

auditores

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA



José Antonio
Gonzalo Angulo,
presidente del ICAC

“Hoy día el auditor es un pilar del sistema empresarial, financiero y del mercado de capitales”

Nuevo Plan General de Contabilidad Pública

La auditoría del valor razonable en el marco de las Normas Técnicas de Auditoría

DESTRUCCIÓN DE DOCUMENTOS

- *Datos personales*
- *Información confidencial*
- *Papel, CDs, cintas, tarjetas, etc.*

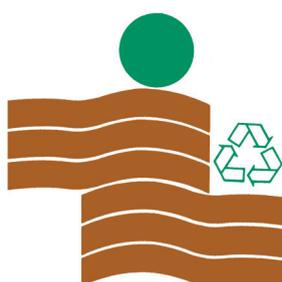
Reciclajes Dolaf ofrece sus servicios de evacuación y trituración de documentación con datos de carácter personal o información confidencial, en partículas < 20 mm Ø (DIN 32757-1).

*Promoción especial Censores Jurados
de Cuentas de España:*

Todo incluido.....155 €
(Recogida, transporte, destrucción y certificado)*

Recogidas periódicas/contenedores: consultar

**Cantidad Ilimitada. Solo miembros del Instituto de Censores de Cuentas de España.*



Reciclajes Dolaf

Tlf. 91 747 47 65

*C/ Septiembre 1; 28022 Madrid
dolaf@dolaf.com • www.reciclajesdolaf.com*



Rafael Cámara,
Presidente del ICJCE

Profesionalidad, trabajo y formación

Todo hace indicar que en la segunda mitad de este año los auditores vamos a ser testigos de la culminación definitiva del proceso legislativo que dé luz verde a una regulación más moderna de nuestra actividad, a un marco jurídico más armonizado, estable y completo que homologue nuestra normativa a la de nuestro entorno europeo avanzado. En los dos últimos años hemos trabajado intensamente, junto a las otras dos corporaciones representativas de la auditoría, para lograr la mejor adaptación a nuestro país de la Octava Directiva.

A primeros de abril, el Congreso de los Diputados debatió y aprobó el Dictamen relativo al Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas, al que se incorporaron diferentes enmiendas presentadas por los grupos parlamentarios. Ahora la norma ha sido remitida al Senado, donde continuará con su tramitación parlamentaria.

El Parlamento, como la institución de donde constitucionalmente emanan las leyes, está cumpliendo la fase de discusión parlamentaria de la norma. Avanzamos pues hacia la culminación de la muy necesaria reforma de la norma fundamental que nos rige. Un cambio donde sobresale, sobre todo, la propuesta de instaurar en nuestra legislación la responsabilidad proporcional del auditor, frente a la actual responsabilidad ilimitada que nos hace responder por los daños causados por terceros.

Nos adaptamos así al sentir unánime de la profesión y a la propia Recomendación de la Unión Europea para que los auditores sólo respondan por los daños causados por ellos y no por terceros.

Como dice el presidente del ICAC, José Antonio Gonzalo Angulo, en la entrevista que se incluye en este número, "hoy día el auditor es un pilar del sistema empresarial y un baluarte de los sistemas financieros y de mercados de capitales". También hace mucho hincapié en la formación y en los cambios que los auditores experimentarán en la forma de hacer su trabajo con la nueva ley, además tendrán que pasar controles de calidad periódicos, inéditos hasta la fecha.

La nueva Ley nos debe servir para seguir mejorando en los valores que aportamos a la sociedad, y lo tendremos que hacer en una muy difícil coyuntura económica como la que atravesamos.

Si la nueva ley debe ser el punto de apoyo para este impulso, las palancas no pueden ser otras que las que siempre nos han caracterizado; la profesionalidad, el trabajo y la alta calidad de nuestra formación. Desde el ICJCE hemos hecho del apoyo a la formación una de nuestras señas de identidad, y así lo vamos a seguir haciendo.

La adaptación de la nueva ley, así como a todos los cambios en las normativas contables, tanto nacionales como internacionales, van a requerir de todos los auditores un esfuerzo añadido en esta constante búsqueda de la excelencia. Estoy seguro que una vez más sabremos responder al reto.

En la tercera Encuesta Global de la Profesión realizada por IFAC, de la que informamos ampliamente en esta revista, se deduce la buena situación de la auditoría, y se marcan como los principales objetivos lograr la convergencia normativa en contabilidad y auditoría, defender a las pequeñas y medianas empresas y la necesidad de reformas en determinados aspectos del gobierno corporativo.

El mundo económico cada vez presta mayor atención a los informes de auditoría para conocer la situación real de las empresas, lo que resulta esencial para el buen funcionamiento de los mercados, al tiempo que las empresas valoran nuestros conocimientos y experiencia para pedir consejo, sugerencias y recomendaciones ante la lógica incertidumbre de un tejido empresarial que expresa dudas ante la compleja situación de su actividad.





6

NOTICIAS

Días del Auditor en Valladolid, Murcia, Comunidad Valenciana y Asturias

Los auditores europeos buscan el mejor apoyo para las Pymes Telefónica, galardonada con el Premio Memoria de Sostenibilidad



12

FIRMA INVITADA

Los municipios sueñan con los impuestos directos

Xavier Gil Pecharromán



14

REPORTAJE

IFAC "audita" a la profesión

Mar Rodríguez Serrano

IFAC ha publicado recientemente el resultado de la tercera Encuesta de la Profesión que aporta datos significativos sobre la auditoría a nivel internacional y la visión que de la misma tienen los propios auditores de cuentas. La crisis financiera global está muy presente en este sondeo en el que recogen aquellos asuntos que los expertos en auditoría consideran más relevantes y encaminados a una pronta recuperación económica.



18

ENTREVISTA

José Antonio Gonzalo Angulo, presidente del ICAC

José Antonio Gonzalo Angulo acaba de cumplir un año al frente del ICAC, donde llegó proveniente del mundo universitario. En este tiempo ha sacado adelante el proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas desde el diálogo y el entendimiento con unos profesionales con los que siempre ha estado muy vinculado.

Es doctor en Ciencias Económicas, auditor y ha sido miembro del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, de cuyo Consejo Directivo formó parte durante los años 90. Su carrera profesional ha estado siempre relacionada con la contabilidad y la auditoría, siendo considerado uno de los mayores expertos en estas materias.

ARTÍCULOS PROFESIONALES

CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO

26

Reforma de la contabilidad pública: El nuevo Plan General de Contabilidad Pública

José Alberto Pérez Pérez

Interventor General de la Administración del Estado

La IGAE ha estado inmersa en un proceso continuo de reforma y modernización de la contabilidad pública en España, cuyo objetivo fundamental ha sido conseguir la normalización contable. En los últimos años la IGAE ha desarrollado los trabajos necesarios para la elaboración de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública, cuyas principales novedades se han detallado a lo largo de este artículo y cuyo objetivo fundamental ha sido, una vez más, lograr el objetivo de normalización contable tanto en el ámbito nacional como en el internacional.



34

El nuevo Plan General de Contabilidad Pública. Siguiendo los pasos de la contabilidad empresarial

Antonio M. López Hernández

Los importantes cambios acaecidos en los últimos años en la contabilidad empresarial han conducido en España a la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad para las empresas (PGC-2007). Y es precisamente en este hecho, y en la necesidad de continuar con la armonización de los criterios de la contabilidad pública con los criterios de la contabilidad empresarial, donde encontramos la justificación principal de la aparición de un nuevo plan contable marco para todas las administraciones públicas (NPGCP).

42

La auditoría del valor razonable en el marco de las Normas Técnicas de Auditoría

Jorge Herreros Escamilla. Iñigo Larburu Hernando

En marzo de 2010 ha sido publicada en el Boletín Oficial del Estado la Norma Técnica de Auditoría (NTA) sobre el valor razonable, aprobada en diciembre de 2009 mediante Resolución del ICAC. Dicha norma permanecerá expuesta a consideraciones públicas durante un periodo de seis meses, transcurrido el cual será previsiblemente adoptada para su aplicación en las auditorías de la información financiera anual correspondiente a los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2010.

51

Auditoría integral avanzada de los sistemas de información

José Manuel Martínez Gómez

En la actualidad, este enfoque de auditoría está empezando a extenderse en las organizaciones. Es la evolución natural resultante de mejorar el enfoque tradicional de la función de auditoría basada en la evaluación de controles, hacia otro orientado a cubrir de manera continua aquellos riesgos que afectan a la organización en cada momento.



INSTITUTO DE
CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA

auditores es una publicación del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

General Arrando, 9
28010 Madrid
Telf. 91 446 03 54
Fax 91 447 11 62
e-mail: auditoria@icjce.es
www.icjce.es

Consejo Editorial:

Rafael Cámara Rodríguez-Valenzuela
Mario Alonso Ayala
José María Fernández Ulloa
Leticia Iglesias Herráiz
Ángel López Muñoz

Director

Julio Sánchez Álvarez

Subdirector

Javier M. López

Adjunta a Dirección:

Mar Rodríguez Serrano

Colaboran en este número:

Xavier Gil Pecharromán
Mar Rodríguez Serrano
Jorge Herreros Escamilla
Iñigo Larburu Hernando
José Manuel Martínez Gómez,
José Alberto Pérez Pérez
Antonio M. López Hernández
Carlos Mir Fernández
Rosa Puigvert Colomer
(Cuadernos técnicos)

Diseño y Maquetación:

Carmen Misis

Impresión:

Gráficas Caro

Depósito legal: B-6544-2006

Queda prohibida la reproducción total o parcial de las informaciones de esta publicación, cualquiera que sea el medio de reproducción a utilizar, sin autorización previa y expresa de la editorial. **auditores** no comparte necesariamente las opiniones expresadas en los artículos publicados, que son responsabilidad exclusiva de sus autores.

57 COMENTARIOS
NORMATIVOS

62 ACTIVIDADES DE LAS
AGRUPACIONES Y COLEGIOS

71 BIBLIOTECA

Las aportaciones profesionales ante la crisis se destacaron en el Día del Auditor en Valladolid

La Agrupación Territorial de Valladolid celebró el 14 de enero el Día del Auditor, una jornada que fue inaugurada por el presidente del Instituto, Rafael Cámara, y el presidente de la Agrupación, Mariano González.

Rafael Cámara hizo referencia al papel fundamental que están desarrollando los auditores de cuentas en la actual crisis económica aportando "confianza a los mercados y a los agentes económicos, un valor esencial en estos momentos". Subrayó que tanto las empresas como los mercados "han vuelto la mirada hacia nosotros pidiéndonos soluciones" y añadió que estos profesionales son una pieza clave para dar seguridad a la información financiera. Por su parte, la consejera de Hacienda de la Junta de Castilla y León, Pilar del Olmo, quien se encargó de la clausura del acto, reiteró las afirmaciones planteadas por Cámara y elogió el papel de los auditores de cuentas y la "gene-



ración de confianza" de su actuación. En la jornada, el presidente de la Comisión Técnica y de Control de Calidad del ICJCE, José María López Mestres, expuso los principales puntos de la reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas, y el miembro del Registro de Auditores Judiciales (RAJ) del ICJCE, Fernando Gó-

mez, se refirió a la contabilidad de los concursos de acreedores.

El Día del Auditor se completó con el reconocimiento al auditor Eusebio Aguadero por su dilatada trayectoria profesional y con el acto de juramento o promesa de los nuevos miembros de la Agrupación. ■

El Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas culmina su tramitación en el Congreso

La Comisión de Economía y Hacienda del Congreso de los Diputados aprobó el pasado 6 de abril, con competencia legislativa plena, su dictamen sobre el Proyecto de Ley por el que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, para su adaptación a la normativa comunitaria. La Comisión aprobó el informe elaborado por la ponencia e incorporó algunas de las enmiendas planteadas por los grupos, sobre todo las relativas a la responsabilidad y la independencia del auditor, a las sanciones y a las Entidades de Interés Público.

El siguiente paso será la tramitación del Proyecto en el Senado, donde una vez calificado por la Mesa será remitido a la Comisión de Economía y Hacienda de la Cámara Alta, donde tras los correspondientes plazos para la presentación de enmiendas, el proyecto

será debatido y votado. Introducidas las modificaciones que decidan los grupos parlamentarios del Senado, el texto se devolverá al Congreso para su aprobación definitiva y su entrada en vigor tras la publicación en el BOE.

El Consejo de Ministros aprobó el 23 de octubre el texto del Proyecto de reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas y lo remitió a las Cortes Generales para someterse al trámite parlamentario. Esta modificación obedece, en su mayor parte, a la transposición al Derecho español de la VIII Directiva y supone la mayor reforma hasta la fecha de la LAC, pues afecta a la práctica totalidad de las cuestiones que regulan la profesión. La auditoría de cuentas en España desarrollará así su relevante función de interés público para los mercados y la economía en general en un marco de mayor seguridad jurídica y estabilidad. ■

Actualización de la guía de actuación sobre el informe de cuentas anuales consolidadas con aplicación de las NIIF

El Departamento Técnico del Instituto ha publicado a principios de año la actualización de la guía de actuación número 5 sobre los criterios del auditor en la emisión del informe de las cuentas anuales consolidadas con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Esta actualización se debe al cambio introducido por la adopción por parte de la Unión Europea de la Norma Internacional de Contabilidad 1 sobre la presentación de los estados financieros.

La adopción de esta norma obliga a la modificación de los modelos que se incluyeron en su momento en la guía de actuación número 5 para adaptarlos a las nuevas denominaciones y los cambios requeridos por la UE.

Según afirma el Departamento Técnico "es muy importante que el auditor adapte el texto de su informe en cuanto a las denominaciones y números de los estados principales de las cuentas anuales que se formulen por los administradores".

La reforma de la Ley de Auditoría y el papel del auditor ante la crisis, a debate en Murcia



La Agrupación Territorial de Murcia del ICJCE celebró por primera vez el Día del Auditor de manera conjunta con las otras dos corporaciones representativas de los auditores de cuentas, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España.

La inauguración del Día del Auditor

de la Agrupación de Murcia corrió a cargo de la consejera de Economía y Hacienda de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, Inmaculada García, quien dio paso a una mañana cargada de conferencias sobre asuntos de total actualidad para los auditores y economistas.

Los presidentes de las tres corporaciones, Rafael Cámara por el ICJCE; Va-

lentin Pich del Colegio de Economistas; y Lorenzo Lara, de los Titulados Mercantiles, explicaron la reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas destacando tanto sus puntos positivos como aquellos aspectos que consideraban deberían clarificarse.

Además, la jornada, que tuvo lugar el 21 de enero, se completó con varias ponencias en las que intervinieron expertos en la materia que analizaron el papel del auditor en relación con la crisis económica, el control de calidad y la tributación sobre operaciones vinculadas.

Por último, el consejero de Universidades y Empresa de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, Salvador Marín, clausuró el Día del Auditor y se manifestó a favor de que se realicen más auditorías en el sector público, concretamente en los ayuntamientos. ■

La profesión se unió en Alicante para celebrar el Día del Auditor de la Comunidad Valenciana

La nueva Ley de Auditoría de Cuentas y las importantes aportaciones de los auditores ante la crisis económica centraron, el 5 de febrero, la jornada del Día del Auditor de la Comunidad Valenciana que por primera vez organizaron de forma conjunta las tres corporaciones representativas de la auditoría en dicha comunidad: el Colegio Oficial de Censores Jurados de Cuentas de Valencia (Delegación de Alicante), el Colegio de Economistas de Alicante y el Colegio de Titulados Mercantiles y Empresariales de Alicante.

Coordinado por el presidente de la Delegación del ICJCE de Alicante, Lucio Torres, el acto fue inaugurado por la alcaldesa de Alicante, Sonia Castedo Ramos, y reunió a más de 130 profesionales de la auditoría de cuentas. Además, 30 nuevos auditores realizaron su juramento o promesa como nuevos censores jurados.

En la jornada intervino el presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, José Antonio Gonzalo Angulo, y el presidente del Instituto de



Censores Jurados de Cuentas de España, Rafael Cámara. Ambos, junto al presidente del Registro de Economistas Auditores, Carlos Puig de Travy, y el secretario general del Registro General de Auditores, Eladio Acevedo Herranz, analizaron los problemas de la nueva Ley de Auditoría de Cuentas.

Además se desarrolló una "Mesa de las Corporaciones" con participación de

representantes de las tres instituciones. En la misma intervinieron el presidente del Colegio Oficial de Censores Jurados de Cuentas de la Comunidad Valenciana, Juan Carlos Torres Sanchís; el presidente del Consejo de Economistas de la Comunidad Valenciana, Leopoldo Pons Albertosa y el vicesecretario del Colegio de Titulados Mercantiles de Valencia, José Chust García. ■

Evidencia de auditoría en formato electrónico

El Departamento Técnico y de Control de Calidad del ICJCE ha publicado una nota técnica sobre la evidencia de auditoría en formato electrónico, debido a la proliferación de comunicaciones y envío de información relevante para los auditores de cuentas por medio del correo electrónico o a través de las propias páginas web de los clientes.

La intensificación del uso de sistemas informáticos en el desarrollo de las actividades empresariales y en particular en el proceso, registro, almacenamiento, elaboración y presentación de la información financiera, ha provocado un cambio importante en la forma de presentación de la evidencia documental. De esta manera, el formato electrónico ha pasado a complementar y a veces sustituir otros métodos más tradicionales de transmisión de información basados en soporte papel.

En la nota preparada por el Departamento Técnico se aportan unas pautas que pueden ser de utilidad a los miembros del ICJCE para poder hacer frente a estos casos y así poder evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida.

Esta nota técnica se encuentra alojada para su consulta en la página web del ICJCE (www.icjce.es) en la sección de Normativa / Guías de Actuación. ■

Las operaciones vinculadas centraron el interés del Día del Auditor de Asturias

La Agrupación Territorial de Asturias celebró el 23 de febrero en Oviedo el Día del Auditor, que comenzó con la intervención del profesor titular de la Universidad de Alicante, Emilio Cencerrado Millán, que explicó el ajuste secundario en el nuevo régimen legal de las operaciones vinculadas y sus aspectos tributarios. A continuación, el Inspector de Hacienda del Estado, Eduardo Sanz Gadea, expuso los aspectos problemáticos del impuesto sobre sociedades.

Las conferencias previstas durante la mañana de este Día del Auditor finalizaron con la intervención del subdirector general

de Normalización y Técnica Contable del ICAC, Juan Manuel Pérez Iglesias, cuya ponencia versó sobre las dificultades contables que surgen en las operaciones vinculadas.

El proyecto de reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas abrió la jornada por la tarde con la intervención del catedrático de Economía Financiera, Alejandro Larriba.

Por último, se celebró un acto de bienvenida a los diez nuevos miembros que se han incorporado a la Agrupación que fue presidido por el presidente del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, Ignacio Vidau. ■

El ICAC somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría sobre valor razonable

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) ha sometido a información pública el borrador de la Norma Técnica de Auditoría sobre valor razonable presentada por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España.

La publicación del borrador de esta norma se debe al cambio introducido en el Plan General de Contabilidad (PGC) a raíz de su armonización con la normativa europea y la introducción del valor razonable como criterio contable

en la formulación de las cuentas anuales. Como indica la resolución del ICAC "se ha considerado necesario desarrollar, en el marco global que fija dicha Norma Técnica, aquellos criterios de actuación que ha de observar el auditor de cuentas específicamente relacionados con el proceso de verificación de las cifras y desgloses de información derivados de la utilización del criterio de valoración del valor razonable".

Por este motivo, el Instituto ha retirado la guía de actuación profesional número 24, emitida por la Comisión Técnica y de Control de Calidad del ICJCE en diciembre de 2008 sobre valor razonable. ■

Los auditores europeos buscan el mejor apoyo para las Pymes

Los pasados días 15 y 16 de abril, se ha celebrado en Venecia la V Edición del Congreso de la FEE (Fédération des Experts Comptables Européens). Los debates se centraron en la manera cómo asesorar, ayudar y auditar a las Pymes y en las dificultades de la auditoría en un entorno regulatorio cambiante.

Tras los congresos de Sitges, Versalles, la Haya y Copenhague, la ciudad de Venecia acogió este evento que reunió a más de 250 congresistas procedentes de 29 países bajo el lema "Auditores Europeos: formando el futuro". Por parte española asistieron el presidente de la Comisión de Internacional del Instituto de Censores Jurados de Cuentas (ICJCE), José María Bové Montero; la directora general del ICJCE, Leticia Iglesias; el presidente del Colegio de Censores Jurados de Cuentas de Cataluña, Daniel Faura; el representante del ICJCE en el Comité de Firmas Pequeñas y Medianas de IFAC, Lucio Torres, y el vicepresidente del AMA (Arco Mediterráneo de Auditores), Albert Folia.

El vicepresidente de la FEE, Philippe Johnson, destacó entre las conclusiones del Congreso la importan-

cia que se debe dar a las Pymes, y como los auditores deben darle el asesoramiento y servicio que necesitan. Por su parte, el presidente de IFAC, Robert Bunting, subrayó el compromiso de los auditores con las Pymes y llamó a la innovación de los profesionales que les prestan servicios. "Las Pymes se caracterizan por ser innovadoras en esencia y los profesionales de la auditoría y la contabilidad no han de ser una excepción", dijo.

En una de las sesiones plenarias se debatió acerca de qué esperan las Pymes de sus asesores y auditores. En el debate, los representantes empresariales señalaron que esperan un mejor conocimiento de sus clientes y de la normativa aplicable en otros países, y que se centren en el negocio y no únicamente en los aspectos contables. Las Pymes tienen gran confianza en los profesionales y buscan su apoyo en otras esferas de actuación.

Durante el Congreso también se prestó especial atención al tema regulatorio, y sobre todo a las prioridades de la Nueva Comisión Europea relevantes para la profesión. En esta sesión Pierre Delsaux, director general de "Libertad de movimiento de Capital, De-

recho de Sociedades y Gobierno Corporativo" de la Comisión Europea dijo que tienen como destacada prioridad la reducción de las cargas administrativas de las empresas. Además, Delsaux indicó que por la importancia de la profesión, la contabilidad, la auditoría y las Pymes serán temas muy importantes en la agenda de la nueva Comisión, pero también que esta importancia hace que no quieran precipitarse en tomar las decisiones.

En cuanto a la situación de la profesión auditora, el presidente de la FEE, Hans van Damme, coordinó un panel en el cual representantes de IASB, IFAC, la profesión auditora y el mundo empresarial analizaron los principales cambios regulatorios que están previstos. Estos cambios incluyen tanto las propuestas de IASB, principalmente IFRS para Pymes, la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría y del Código de Ética de IFAC, las necesidades de los usuarios, otros servicios distintos a la auditoría, las nuevas herramientas como XBRL y la supervisión tanto externa sobre los auditores, como interna a través del Comité de Auditoría. ■

Congreso de la FEE sobre auditoría en el sector público

La Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) celebró el pasado 23 de marzo en Nicosia, Chipre, un seminario sobre los retos a los que hace frente la contabilidad del sector público con la aplicación del principio de devengo, que contó con la intervención del presidente de la Comisión del Sector Público del Instituto, Daniel Faura.

En este seminario se debatió sobre aspectos puntuales de la actividad profesional desarrollada en el sector público como las semejanzas y diferencias de la auditoría entre

este sector y el privado; se desgranaron experiencias prácticas sobre auditoría y contabilidad en diferentes países europeos y se expusieron las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSAS, en sus siglas en inglés).

Precisamente, el presidente de la Comisión del Sector Público y representante del ICJCE en el grupo de trabajo de la FEE sobre la misma materia, Daniel Faura, fue el encargado de explicar las diferencias y semejanzas entre ambos sectores. En su exposición hizo referencia al

objetivo que se persigue, al desarrollo del trabajo, los tipos de auditoría, las normas utilizadas, los principios éticos de los auditores y los riesgos de fraude, entre otros aspectos clave.

Faura concluyó su exposición señalando que "incluso teniendo unas Normas de Auditoría y unas técnicas cada vez más armonizadas es necesario considerar las diferencias específicas en relación con el alcance del trabajo, la información particular requerida y una forma distinta de realizar el informe". ■

Telefónica, galardonada con el Premio Memoria de Sostenibilidad

El jurado del Premio Memoria de Sostenibilidad de Empresas Españolas, organizado por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) y la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), ha elegido el informe de sostenibilidad de Telefónica como ganador de la octava edición de este premio. En la categoría de pymes, y por tercera vez, ha resultado premiada la empresa de Huesca de movimiento de tierras Javierre.

Los aspectos que el jurado ha valorado de la memoria realizada por Telefónica son la importante progresión que se ha producido en su informe de sostenibilidad, la información que incluye sobre gobierno corporativo y por su cumplimiento de todos los aspectos de contenido y principios.

La memoria de Javierre, por su parte, ha destacado del resto de pymes presentadas a este galardón por su visión y estrategia de sostenibilidad, la calidad y el contenido del informe y por su claridad y estructura.

En esta octava edición, en la que se analizaban las memorias del ejercicio de 2008, además de las dos memorias premiadas, fueron seleccionadas como finalistas los informes de sostenibilidad de Gas Natural, Red Eléctrica de España, Gamesa y BBVA.

El jurado del Premio, encabezado por los presidentes de las dos organizaciones convocantes, Rafael Cámara, presidente del ICJCE, y Leandro Cañibano, presidente de AECA, ha estado compuesto por la secretaria general de Empleo del Ministerio de Trabajo, Maravillas Rojo; la direc-

tora general de Calidad y Evaluación Ambiental del Ministerio de Medio Ambiente y Medio Rural y Marino, M^a Jesús Rodríguez de Sancho; el presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), José Antonio Gonzalo Angulo; el director de Informes Financieros y Contables de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), Paulino García; el presidente de la Red Española del Pacto Mundial, Juan de la Mora Gómez-Acebo; el presidente de la Comisión Internacional del ICJCE, José María Bové; el presidente de la Comisión de Responsabilidad Social Corporativa de AECA, Pedro Rivero; el director de la Agencia de Noticias de Europa Press, Javier García Vila y el coordinador del Comité Técnico del Premio, José Mariano Moneva. ■



Aumentan en un 80% los concursos de acreedores con respecto a 2008

El Instituto Nacional de Estadística (INE) ha hecho públicos los datos de concursos de acreedores de todo el año 2009. Una cifra que alcanza los 5.922 deudores y que supone un incremento del 79,6% con respecto a los que se produjeron en 2008.

La mayor parte de estos concursos,

concretamente el 74,9% se concentraron en las actividades de construcción, promoción inmobiliaria, industria y comercio. En cuanto al tipo de concurso, casi la práctica totalidad, 5.614, fueron concursos voluntarios y tan sólo 308, un 5,2% del total, se encuadraron dentro de la tipología de necesarios.

Por comunidades autónomas, Cataluña es la que registra mayor número de concursos durante el año pasado (1.413), seguida de la Comunidad de Madrid (878), la Comunidad Valenciana (808) y Andalucía (623), Galicia (345) y País Vasco (338), ocupando los siguientes puestos. ■

La Comisión Técnica aclara el contenido del informe especial para acreditación de las agencias de viajes

La Comisión Técnica y de Control de Calidad ha publicado una nota aclaratoria sobre el contenido del informe que tienen que realizar los auditores de cuentas para la acreditación de las agencias de viajes como agente de IATA (International Air Transport Association) para la venta de pasajes.

Esta organización explica en su Manual de agente de viajes los criterios establecidos para la aprobación de agentes, entre los que se encuentra la presentación de una "revisión especial" que contenga el balance de situación y la cuenta de pérdidas y ganancias que refleje la situación financiera y patrimonial. El manual precisa que este informe debe ser realizado por un auditor de cuentas "miembro del ROAC".

La aclaración que realiza la Comisión Técnica se centra en la utilización del término 'revisión especial' que puede confundir a los profesionales sobre el alcance del trabajo. La Comisión "entiende que es un encargo asimilable a las revisiones limitadas, reguladas en la normativa internacional de IFAC, concretamente en sus 'Normas internacionales sobre trabajos de revisión' 2400 y 2410". En este sentido, puede servir de apoyo la guía de actuación número 18, emitida por el ICJCE en julio de 2008. ■

Reunión de CEO de Institutos miembro de IFAC

IFAC celebró a finales de febrero en Nueva York la reunión anual de directores generales de las organizaciones miembro a la que acudió Leticia Iglesias como representante del ICJCE. En este encuentro se debatieron asuntos de gran interés para la profesión a nivel internacional en un contexto económico marcado por la crisis financiera. Se prestó especial atención a las necesidades de las Pymes.

En este sentido, más de 40 representantes de corporaciones miembros de IFAC y de sus organizaciones regionales acudieron a esta cita con el objetivo de analizar los retos estratégicos de este organismo que se plasmarán en su Plan Estratégico 2011-2014 para la próxima Presidencia y que deberá aprobarse en la próxima reunión del Consejo a celebrar en el mes de noviembre. Los principales temas que centraron la discusión de los asistentes fueron los despachos de pequeña y mediana dimensión y cómo puede IFAC, como organización global, apoyar a sus miembros en esta área; además de temas emergentes, principalmente el rol del auditor en el área de sostenibilidad y Gobierno Corporativo. Para ello se hicieron eco de las respuestas a la encuesta Global anual de IFAC en la que se analizan las inquietudes de los organismos miembros de IFAC con respecto a temas clave de la profesión y la organización y de otras encuestas centradas en temas específicos llevadas

a cabo durante el año y las cuales concluyen que el apoyo que IFAC presta a sus miembros en el área de los pequeños y medianos despachos y firmas de auditoría, constituye, además de un objetivo prioritario para IFAC, uno de los aspectos más valorados por parte de sus miembros. En este sentido, IFAC mantiene e incrementa este apoyo estratégico para los próximos años y lo concreta en acciones de publicación de material de guía y de incrementar el grado de participación directa de este grupo en la preparación de normas.

Las principales conclusiones extraídas de esta reunión se centraron en el sector de las pymes y cómo puede IFAC apoyar a este sector concreto. En la reunión se acordó ampliar el control de las reformas regulatorias que se están llevando a cabo para asegurar que se adecúan a su tamaño y necesidades; incrementar su visibilidad; y colaborar en el desarrollo de guías y recursos para proporcionarles asistencia práctica.

Además, los miembros de IFAC consideran "fundamental" la puesta en práctica de los códigos de buen gobierno tanto en el sector público como en el privado para conseguir una reforma financiera efectiva, por lo que solicitaron que el organismo mundial continúe haciendo hincapié en la implementación de estas recomendaciones. ■

Publicación del Informe Anual 2009

El Instituto publicó a mediados de marzo el Informe Anual 2009 que recopila la actividad institucional del pasado ejercicio al tiempo que incluye el informe de las cuentas anuales y la auditoría de las mismas.

El Informe realiza un repaso exhaustivo de la actividad desarrollada en 2009 por cada una de las comisiones del Instituto, incluyendo gráficos y tablas con los datos más importantes, así como las actividades más relevantes llevadas a cabo en los Colegios y Agrupaciones Territoriales y los proyectos afrontados por los diferentes departamentos en esos doce meses. En esta ocasión se han reflejado cuestiones novedosas

con respecto a memorias anteriores como una relación de los nuevos miembros del ICJCE, una síntesis de los principales hitos que han sido afrontados por la corporación y los titulares de prensa más relevantes sobre auditoría.

Como es preceptivo, el informe anual incluye la aprobación de la gestión social y económica con la publicación de la auditoría realizada y las cuentas anuales agregadas y la memoria correspondiente. ■



FIRMA INVITADA

Por Xavier Gil Pecharromán

Director de Normas y Tributos de El Economista

Presidente de la Asociación de periodistas jurídicos (Acijur)



Los municipios sueñan con los impuestos directos

Los municipios españoles sueñan con la opulencia, mientras se comen la bota cocinada como hacía 'Charlot' en "La Quimera del Oro". Sueñan con que llegue enero de 2011 para poder empezar a pedirle al Estado y a las comunidades autónomas nuevas figuras impositivas o compartir impuestos directos e indirectos, al menos.

Estas entidades se encuentran fatalmente endeudas e imposibilitadas de pagar o mantener sus infraestructuras y servicios. La precariedad es la línea común en muchos de los pueblos y en las ciudades pequeñas y medianas, porque las arcas están al borde del colapso y sus ciudadanos les demandan rebajas de la presión fiscal y pagos a plazos de sus impuestos.

Cuando hablas con los alcaldes o con los concejales puedes observar que tienen bien aprendida la lección. Aspiran a compartir una parte de los ingresos del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) y también de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), tal y como han logrado las comunidades autónomas, que ya controlan el 50% de ambas figuras tributarias, o la posibilidad al menos de imponer un recargo.

Su argumentario va desde que el tributo no perdería en nada su progresividad, hasta que tampoco supondría mayores costes de gestión al aprovechar la recaudación del Estado. Además, te hablan de la flexibilidad que presenta el impuesto que permite realizar cambios sobre la marcha, tal y como ha ocurrido este año con las autonomías, y que mantiene el principio de equidad en el pago, según los ingresos obtenidos por cada contribuyente.

Sin embargo, la experiencia me hace dudar de tanta benignidad y me impulsa a preguntarme sobre qué entidades supramunicipales deberían gestionar esas tarifas o esos recargos y cómo se distribuirán estos ingresos, porque hacerlo cada municipio sería de escena del camarote de los 'Hermanos Marx'. ¿Qué ocurrirá, además, con las ciudades dormitorio o con los pueblos donde únicamente viven unos pocos vecinos, pero en verano se pueblan de cientos o miles de personas que demandan servicios sin estar empadronados?

Los ediles manejan también la posibilidad de que el IRPF les sirva de base para establecer el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), reformado y adecuado a las rentas obtenidas, y para actualizar la plusvalía municipal, aplicando la misma base imponible que se maneja en aquel tributo. Y, además, sobre este impuesto se busca la desaparición de las bonificaciones fiscales cada vez que hay una revisión de valores catastrales, ya que justamente estas revisiones lo que buscan es acercar las plusvalías a la realidad de los precios de mercado. Además, reclaman clamorosamente la posibilidad de participar en los ingresos autonómicos por venta de alcohol y tabaco.

Las cifras de la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) señalan que este tipo de gastos suponen el 38% del gasto corriente directo. Se trata de servicios directos como la protección social, seguridad ciudadana, cultura, sanidad, promoción de empleo y económica, vivienda, educación, turismo o innovación tecnológica. Un dato relevante: cada ayuntamiento recauda por impuestos una media de 525 euros por habitante, mientras que tiene reconocida una deuda de 566 euros.

Además, existe un notable desequilibrio en los ingresos, porque en los últimos años, más del 60% de los ingresos municipales han estado vinculados al sector inmobiliario, a través del Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI), la plusvalía municipal y el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

Tres parecen ser las causas fundamentales de que se ofrezcan estos servicios, de una parte la demanda directa de los ciudadanos, de otras la necesidad de los ediles de practicar el clientelismo político con la vista puesta

en las elecciones o por desarrollar la economía y mejorar la imagen del lugar.

Por ello, junto a todas estas demandas es prudente abogar por la obligatoriedad de que cada municipio realice una auditoría externa para fiscalizar las cuentas y la creación de un modelo que tenga en cuenta la especificidad de algunos municipios, como los turísticos. ■

“
Es prudente abogar por la obligatoriedad de que cada municipio realice una auditoría externa

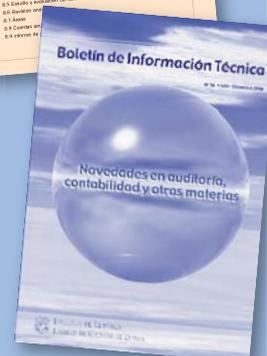
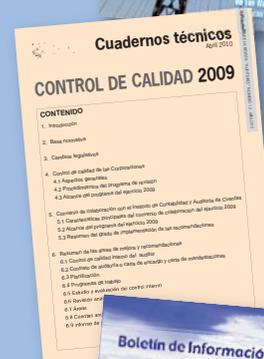
Aportando valor a los **auditores**

PUBLICACIONES

- **Boletín Digital “auditores”**. Mensualmente, más de 7.000 censores jurados de cuentas y firmas de auditoría reciben esta publicación digital con las informaciones más relevantes y actuales, tanto referidas a la vida corporativa, como a las novedades técnicas de ámbito nacional e internacional. Los contenidos de este Boletín se ofrecen de forma clara, amena y precisa, con continuos enlaces y ampliación de información en la página web del Instituto www.icjce.es.
- **Revista “auditores”**. Publicación trimestral, con una tirada media de 7.000 – 8.000 ejemplares y una audiencia estimada de unos 40.000 lectores. Incluye entrevistas a distinguidas personalidades del mundo económico y de la auditoría de cuentas. Asimismo, proporciona información de actualidad corporativa, de las principales actuaciones de las Agrupaciones Territoriales y Colegios Profesionales del ICJCE y artículos con las opiniones de acreditados expertos en auditoría, contabilidad, tributación, mercantil, etc.
- **Cuadernos Técnicos**. Suplemento de la revista “auditores”, que se distribuye conjuntamente con ésta y por lo tanto tiene periodicidad trimestral. En ellos se abordan en profundidad, con el mayor rigor y enfoque práctico, temas de la máxima relevancia para la profesión y la práctica de la auditoría.
- **Boletín de Información Técnica**. Publicación semestral, con una tirada media de 4.500 ejemplares en la que se incluyen de forma exhaustiva informaciones técnicas tanto nacionales como internacionales. Recoge la legislación y normativa (tanto vigente como la que se encuentra en preparación), así como una práctica selección de los artículos de especial interés para la profesión.

PÁGINA WEB www.icjce.es

- La nueva página web del ICJCE es un referente para los auditores de cuentas españoles. Se trata de una herramienta de comunicación moderna, interactiva y dinámica, con un extenso campo de utilidades: inscripción a cursos organizados por la Escuela de Auditoría y las diferentes Agrupaciones y Colegios, posibilidad de realizar consultas on-line al Departamento Técnico, información de novedades técnicas nacionales e internacionales, actualidad corporativa, consulta del fondo documental, adquisición de libros y acceso a las diferentes publicaciones editadas por el Instituto.



INSTITUTO DE
CENSORES JURADOS
DE CUENTAS DE ESPAÑA



IFAC 'audita' a la profesión

IFAC ha publicado recientemente el resultado de la tercera Encuesta de la Profesión que aporta datos significativos sobre la auditoría a nivel internacional y la visión que de la misma tienen los propios auditores de cuentas. La crisis financiera global está muy presente en este sondeo en el que recogen aquellos asuntos que los expertos en auditoría consideran más relevantes y encaminados a una pronta recuperación económica.



Mar Rodríguez Serrano

D

Desde hace tres años, la International Federation of Accountants (IFAC) pulsa el estado de la profesión de auditoría alrededor del mundo por medio de una encuesta remitida a los miembros del organismo internacional. En este sondeo trata de recoger una idea lo más exacta posible de las principales inquietudes del sector, las mejoras que se producen en algunos ámbitos concretos en el transcurso de un año, aquellos asuntos sobre los que la profesión considera que hay que continuar trabajando, así como la opinión que merecen las variadas acciones que como representante de la profesión realiza IFAC ante supervisores, órganos políticos y terceros interesados con el objetivo de trasladar su visión de experto no sólo a la auditoría o la contabilidad a nivel internacional, sino en último término al sistema financiero.

En este sentido, 2009 supone un año significativo para tomar el pulso a la profesión en un momento en que la crisis económica está presente en la mayoría de las economías del mundo, y se hace necesaria la toma de decisiones globales para un sistema financiero interconectado. Por ello, los auditores están desempeñando un papel relevante para devolver la confianza a los mercados al aportar la transparencia esencial a la información financiera que requiere la sociedad en momentos como este.

De hecho, parte de las soluciones globales que han puesto encima de la mesa los diferentes gobiernos y organismos internacionales están muy relacionadas con propuestas realizadas por la profesión desde hace tiempo para optimizar el funcionamiento del sistema financiero internacional.

Por ello, esta encuesta permite conocer de cerca cuáles son las impresiones de los profesionales sobre las soluciones planteadas para paliar la crisis económica, qué papel juegan los auditores en sus economías nacionales y su visión sobre la profesión en la actualidad, que consideran ha reforzado su atractivo entre los jóvenes.

Lograr la convergencia normativa en contabilidad y auditoría, defender a las pequeñas y medianas empresas y la necesidad de reformas en determinados aspectos del gobierno corporativo son las principales conclusiones extraídas de la tercera

Encuesta Global de la Profesión realizada por IFAC.

La adopción, implementación y aplicación de normas internacionales financieras es "decisiva" según recoge la encuesta de IFAC, así como también resulta muy importante la tarea que en este sentido lidera este organismo internacional a través de sus comités de emisión de normas sobre auditoría, aseguramiento, formación, ética, contabilidad del sector público y apoyando la puesta en marcha de estos estándares.

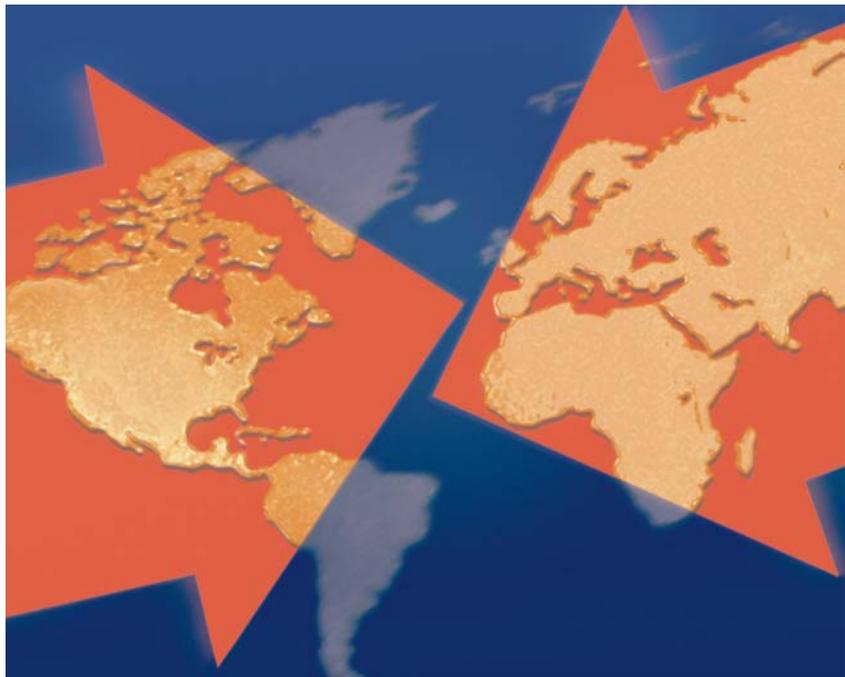
Relevante labor de IFAC

Los encuestados afirman que IFAC debe continuar con su importante labor de mejorar la comprensión de las normas y prácticas de la profesión, en particular "fortaleciendo la confianza en las normas internacionales, desarrollando y promoviendo la adopción de estándares de alta calidad". Precisamente IFAC ha hecho hincapié en este punto en diferentes documentos enviados al G-20 con anterioridad a las reuniones que se han mantenido para buscar soluciones globales a la crisis económica internacional. Desde su punto de vista, la convergencia normativa se presenta como uno de los puntos clave para conseguir la recuperación económica del sistema financiero.

En relación con las pymes, la encuesta recoge la inquietud de la profesión a nivel internacional sobre este colectivo específico que es denominado como "motor de crecimiento y de creación de empleo" en una situación económica tan inestable como la que atraviesa el mercado financiero global.

La International Federation of Accountants remitió el año pasado una recomendación al G-20 para llamar la atención sobre las cargas "poco razonables" que tendrían que hacer frente las pymes derivadas de la regulación de las políticas financieras, un documento que la profesión reconoce como "la iniciativa más importante" elaborada por IFAC durante 2009.

En segundo y tercer lugar más destacado se encuentran, por un lado, las iniciativas de IFAC orientadas a guiar a la profesión en torno a dos cuestiones concretas que han presentado ciertas dificultades para los auditores de cuentas, como es el principio de empresa en funcionamiento y el



valor razonable, y por otro, el apoyo reiterado de IFAC a la adopción de la normativa internacional.

Impulso al buen gobierno corporativo

Los códigos de buen gobierno instaurados en los diferentes países desde hace años han adquirido de nuevo total actualidad al considerarse una herramienta básica de principios éticos y transparencia en la gestión empresarial y de organismos públicos necesaria para recuperar la confianza de la sociedad en el mercado financiero. La puesta en práctica de las recomendaciones contenidas en estos códigos se ha incrementado en este periodo de incertidumbre económica.

Según recoge la encuesta, los principios de buen gobierno corporativo se han visto reforzados "en letra y en espíritu" en la gran mayoría de los países representados en este sondeo. Entre las acciones que se han llevado a cabo se reflejan la creación de códigos específicos para pequeñas empresas, obligar a compañías de determinado tamaño a crear comités de auditoría y designar directivos externos, y hacer pública la remuneración de los directivos en el informe anual.

Uno de los puntos de este sondeo se refiere a los riesgos que hacen frente los profesionales de auditoría y cuáles se han visto incrementados en el último año. En este sentido, es intere-

sante comprobar que un 30% de los encuestados admiten un descenso en la mayoría de riesgos, mientras que entre un 10 y un 20% asegura que sí se ha registrado un incremento.

Entre los riesgos que los auditores han constatado durante este último año que se han elevado destacan el incremento de la regulación de la profesión y la dificultad de conseguir suficiente financiación y mantener los recursos para prestar servicios.

Mayor interés por la profesión

La auditoría de cuentas ya ha superado algunos episodios sucedidos en el extranjero hace varios años que tuvieron un impacto en la credibili-

“ Los auditores consideran “decisivo” lograr la convergencia normativa en contabilidad y auditoría y apoyan la labor realizada por IFAC en este sentido

dad de la profesión a nivel internacional e incluso supusieron la desaparición de una de las firmas más reconocidas. Hoy en día, las jóvenes generaciones vuelven a identificarse con la profesión, con los valores que representa y con el papel de interés público que desempeña en el mercado financiero por lo que eligen la auditoría de cuentas como una prometedora salida profesional. Precisamente este aspecto también se refleja en el sondeo realizado por IFAC en el que los encuestados afirman que el interés de los estudiantes en optar por la carrera de auditoría se ha incrementado de forma muy notable en los últimos tres años. La profesión conserva su "atractivo" tanto entre los universitarios como entre aquellos que ya se encuentran trabajando en este área. (Ver cuadro 1).

Sin embargo, incluso con estos datos tan positivos, los miembros de IFAC señalan la protección de la reputación de la auditoría como el asunto más importante para la profesión, seguido de abordar las necesidades de las pequeñas y medianas firmas de auditoría, formación continua, prevenir y detectar el fraude o abordar la independencia y responsabilidad de los auditores de cuentas. (Ver cuadro 2)

Debido a la situación de crisis internacional que atraviesa el mercado financiero en la actualidad, IFAC también ha tratado de recabar en esta encuesta las diferentes acciones llevadas a cabo por las instituciones miembro para apoyar a sus profesionales y a los gobiernos. La profesión de auditoría a nivel internacional está siendo muy acti-

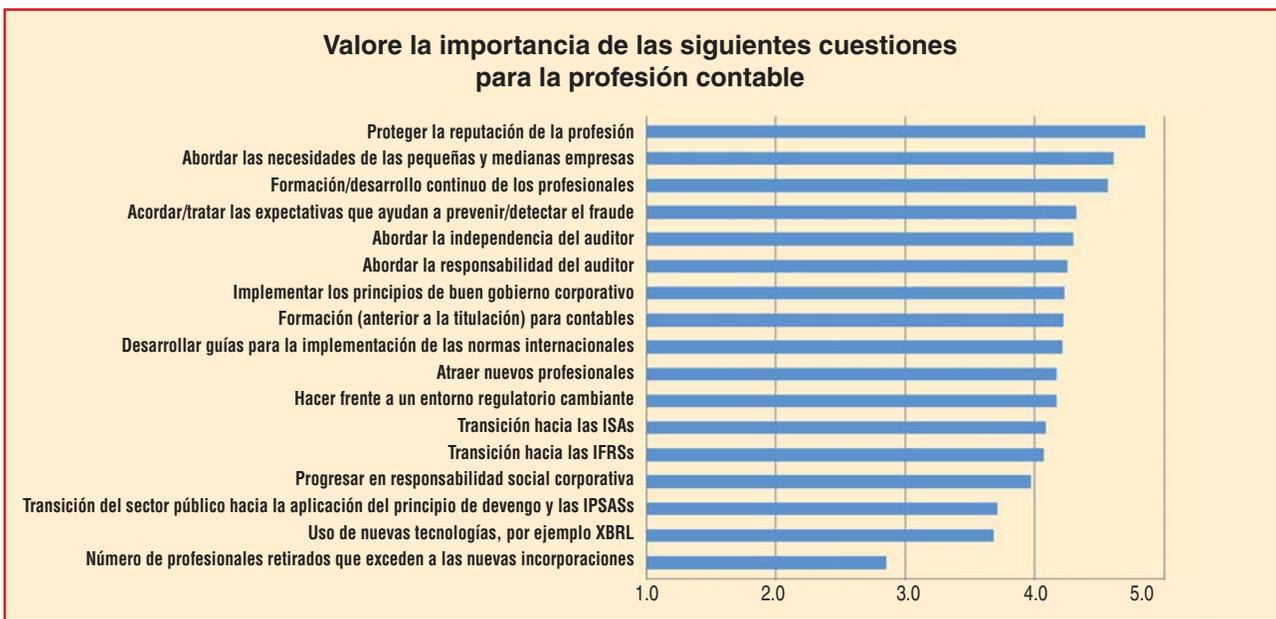
va en la propuesta de posibles soluciones y mejoras de normativa ya que su contacto con la información financiera y la economía en general es directo y constante, y su labor les permite comprobar en primera persona las dificultades e inquietudes de sus clientes.

En este sentido, IFAC ha comprobado la variedad de medidas desarrolladas por sus miembros, que incluyen desde encuentros con los gobiernos y representantes de los reguladores nacionales con el objetivo de ofrecer consejos sobre asuntos puntuales, cursos de formación sobre el papel desarrollado por los profesionales y sus aportaciones en un momento de crisis económica, pasando por el trabajo con comités de compañías cotizadas sobre asuntos como el valor razonable y el principio de empresa en funcionamiento, así como mejorando las oportunidades de desarrollo de sus miembros.

La encuesta fue realizada por IFAC a finales de 2009 y ha contado con la participación de más de un centenar de representantes de las instituciones pertenecientes al organismo mundial, con la presencia de 72 países diferentes. El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), único representante español en IFAC, ha colaborado en la realización de esta encuesta aportando la visión de la profesión en España. ■



Cuadro 1



Cuadro 2

José Antonio Gonzalo Angulo, presidente del ICAC



José Antonio Gonzalo Angulo acaba de cumplir un año al frente del ICAC, donde llegó proveniente del mundo universitario. En este tiempo ha sacado adelante el proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas desde el diálogo y el entendimiento con unos profesionales con los que siempre ha estado muy vinculado.

Durante este año le ha llamado la atención la complejidad del funcionamiento de la administración, y destaca una peculiaridad del Instituto que preside, la muy alta preparación y calidad técnica de la práctica totalidad del personal adscrito al organismo.

Es doctor en Ciencias Económicas, auditor y ha sido miembro del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, de cuyo Consejo Directivo formó parte durante los años 90. Su carrera profesional ha estado siempre relacionada con la contabilidad y la auditoría, siendo considerado uno de los mayores expertos en estas materias.

*Por Julio Sánchez
Fotos: Álvaro Benítez*

Resulta inevitable empezar por la grave situación económica que atraviesa nuestro país y en buena medida la mayoría de países desarrollados. ¿Qué valoración hace de esta situación económica? ¿Cree que en 2010 podremos empezar a ver la luz al final del túnel?

Es muy posible que lo peor de la crisis económica, en sí, haya pasado, pero nos va a costar mucho superar las secuelas de esta crisis y en particular remontar las dramáticas cifras de desempleo que venimos sufriendo en los dos últimos años. La economía española debe plantearse su futuro seriamente, que no puede ser la repetición automática del pasado. Tenemos que integrarnos en una sociedad basada en el conocimiento, que es el mayor activo europeo, y llevar esta elección hasta sus últimas consecuencias.

El turismo, por ejemplo, que es nuestra principal actividad económica en términos de PIB, no debe estar fundamentado en la venta o el alquiler de inmuebles que destrazan la costa, sino en la prestación de servicios de alta cualificación (sanitarios, culturales, ambientales, etc.) que hagan apetecible la estancia en España a las clases medias europeas y americanas y nos permitan pasar de una vez a un turismo de calidad, dejando atrás el turismo masivo, que es algo del pasado que no debemos volver a repetir.

No obstante, todavía percibo una cuestión preliminar: el acuerdo necesario para superar nuestros graves problemas económicos debe ser rubricado por las fuerzas sociales y políticas de forma unánime, sin pretender ninguna facción arrogarse el protagonismo ni la paternidad de las soluciones. Este último punto lo veo todavía muy verde, y me duele porque esa es la salida del túnel que, por el momento, no está a la vista.

Si esta crisis se caracteriza por algo en todos los países, y también en España, es por un grave problema de confianza. Tuvo su origen en una crisis financiera causada por la pérdida de confianza ante unas prácticas irregulares, los bancos dejaron de prestarse unos a otros porque nadie se fiaba de lo que había detrás, las cuentas de las

empresas estaban en dudas y por tanto se ha extendido a la economía real esa falta de confianza. ¿Cómo cree que ha afectado y afecta esta situación al trabajo de los auditores?

Las claves para entender la falta de confianza, en la crisis financiera, son la explotación del crédito y la forma de gestionar esta expansión que han tenido los bancos en los últimos diez años. Muchos de los gestores bancarios han olvidado virtudes básicas de su actividad como la prudencia y la medición exacta de los riesgos, para no exponerse a los que fueran desproporcionados. El auditor no es el supervisor prudencial, sino el encargado de verificar si los estados contables presentan la imagen fiel, aunque para hacerlo tenga que considerar muy especialmente los riesgos de la entidad auditada.

Los auditores podrían haber actuado como "conciencia social" y dado la voz de alarma, lo que pasa es que no se manifestaba gravemente y a escala individual en las entidades que auditaban, sino que las debilidades de control colgaban como una espada de Damocles sobre todo el sistema financiero, y al final la amenaza se resolvió en fracaso cuando la espada cayó sobre todas las empresas del sector financiero y lo hundió.



Independencia y competencia profesional son los dos mandamientos clave del auditor, en los que se resumen todas sus obligaciones y todas sus aportaciones sociales”



“El ICJCE es un ejemplo a seguir por lo seriamente que ha llevado la obligación de formación continuada”

¿Los auditores son piezas esenciales para aportar confianza al conjunto de la sociedad sobre la veracidad de la información de las empresas?

Por lo que he dicho anteriormente, los auditores son—como ciudadanos—personas que confían en las políticas públicas y en quienes las deciden, y a pesar de su obligación de escepticismo profesional en este caso confiaron en los supervisores financieros. La moraleja es que dictaminar sobre la imagen fiel no es lo mismo que pronunciarse sobre el cumplimiento de la normativa vigente. Los bancos en crisis han cumplido las normas, pero eso no es una vacuna contra el fracaso empresarial. En la medida que el auditor com-

prenda y asuma lo anterior, y estoy seguro que lo comprende pero ve muy difícil asumir que su misión sea juzgar más allá del cumplimiento de la normativa vigente, será lo suficientemente libre para juzgar en conciencia. Un informe de auditoría no es más ni menos que un juicio en conciencia sobre la situación y la actividad de la empresa, pero con mucha información detrás.

¿Qué pueden aportar los auditores para impulsar la recuperación?

Nada que no esté en llevar a cabo con presteza sus obligaciones de siempre. Hacer el trabajo a conciencia, obtener la evidencia necesaria para emitir sus informes y tener la profesionalidad suficiente como

para no ocultar nada que no deba saberse por los terceros a los que va dirigido su informe.

No sé si se deduce de lo anterior que estoy hablando de independencia, primero, y de competencia profesional, después. Son los dos mandamientos clave del auditor, en los que se resumen todas sus obligaciones y todas sus aportaciones sociales.

Recientemente destacaba que se ha pasado de amenazar con auditorías de infarto al incremento de las auditorías deseadas y voluntarias, ¿ha habido un cambio en la percepción social de la auditoría?

Es verdad, en los veintidós años de vigencia de la Ley de Auditoría de 1988 la actividad de los auditores ha pasado de ser una desconocida a ser un valor social entendido, que se está volviendo indispensable para engrasar el funcionamiento financiero de las empresas.

Yo creo, sin embargo, que se considera al auditor como un profesional de bastante riesgo. Todos los expertos contables quieren tener el título de auditor, pero luego son muy pocos los auditores habilitados que ejercen la profesión (no mucho más allá de una cuarta parte), con lo cual se deduce que estar inscrito en el ROAC es una situación apetecible, pero que en muchos casos se quiere para hacerla valer en otros empleos relacionados con la contabilidad, las finanzas o la administración de empresas.

En los últimos años la demanda de

especialización en contabilidad y auditoría ha disminuido, probablemente por el atractivo de otros cometidos empresariales como la gestión de personal, la planificación estratégica, la consultoría, el marketing y otras disciplinas menos arriesgadas. No obstante, ya hace tiempo que todos los profesionales relacionados con la empresa o con la Administración Pública saben qué hace un auditor y cuál es la relevancia pública de su trabajo.

NUEVOS ENCARGOS PARA LOS AUDITORES

Usted ha hecho referencia en varias ocasiones a otras tareas de los auditores además de la propia auditoría, ¿cuáles son a su juicio esos nuevos encargos o tareas donde los auditores tienen mucho que aportar?

He repetido en varias ocasiones que las leyes encargan al auditor otras tareas distintas de la auditoría, como son las relacionadas con la certificación de hechos concretos o la valoración de acciones en casos de discrepancia entre las partes. Hay muchas más, porque suele ser fre-

cuente encontrar en normas legislativas o administrativas el concurso obligatorio del auditor para conseguir determinadas verificaciones. Es una prueba más de la confianza que el legislador o las Administraciones Públicas tienen en los profesionales de la auditoría. Esta confianza debe mantenerse a base de independencia y trabajo bien hecho, no de meros cumplimientos.

NUEVA LEY DESPUÉS DE 22 AÑOS

Después de casi 22 años la nueva Ley de Auditoría de Cuentas se encuentra por fin en tramitación parlamentaria. ¿Para cuándo cree que estará aprobada y en vigor?

Quisiera no despertar esperanzas infundadas, pero parece que tendremos Ley de Auditoría modificada antes de terminar el año y puede incluso que el otoño nos encuentre con ella en vigor.

¿A su juicio, como impulsor de la Ley, qué va a suponer esta reforma para el conjunto de la sociedad?

El espíritu de la vieja Ley de Auditoría no se ha modificado en demasía,

“En los veintidós años de vigencia de la Ley de Auditoría de 1988 la actividad de los auditores ha pasado de ser una desconocida a ser un valor social entendido, que se está volviendo indispensable para engrasar el funcionamiento financiero de las empresas”



pero sí lo han hecho los medios a través de los cuales se va a llevar a cabo. Hay una nueva concepción de la independencia profesional, cuya determinación queda del lado del auditor en muchas ocasiones, apelando a su responsabilidad. Hay una nueva regulación sobre la responsabilidad civil, que podrá exigirse de forma proporcional. Como novedad importante se crea la figura de auditor de entidad de interés público, al objeto de obtener mayor fiabilidad en los informes de quienes auditen este tipo de entidades. La mayoría de las reformas introducidas mediante el Proyecto de Ley proceden de la trasposición de la Directiva 2006/43/CE y, por lo tanto la Ley no se debe ver como un acto libre del Gobierno, sino como la plasmación de una orientación de la Unión Europea, con algunas aportaciones derivadas de la tradición y la historia españolas.

¿Y para los profesionales, qué va a suponer esta Ley?

En mi opinión los auditores experimentarán un importante cambio en la forma de hacer su trabajo, y además tendrán que pasar controles de calidad periódicos, inéditos hasta la fecha.

Las nuevas normas aplicables, a partir de que se aprueben por la Comisión Europea, serán las Normas Internacionales de Auditoría de la IFAC, cuya introducción se prevé de golpe. Los auditores deben tomar en serio la tarea de formarse en las nuevas normas que, por más que sean de similar contenido a las actuales, introducen muchos elementos de análisis y comprobaciones de nuevo cuño, que deberán observar a la hora de formarse un juicio sobre la entidad auditada.

El auditor, además, estará obligado a mantener en su organización un conjunto de elementos que garanticen el nivel óptimo de la prestación del servicio, lo que se traducirá en un conjunto de procedimientos que garanticen la calidad. Estamos obligados a pasar controles de calidad periódicos a todos los profesionales, lo que quiere decir que las actuaciones inspectoras (el control técnico de toda la vida) serán sustituidas por controles de calidad, que llevarán a recomendaciones de actuación para

subsanan los problemas encontrados. Cuando dichas recomendaciones no sean seguidas se podrán iniciar procedimientos disciplinarios.

¿Cree que se refuerza la independencia del auditor?

Hay dos formas de enfocar la independencia del auditor: mediante normas taxativas (por ejemplo un auditor no puede auditar una sociedad en la que posea más de un tanto por ciento de participación) y mediante procedimientos de autoanálisis de la situación, poniendo los medios para salvaguardarla en caso de duda (por ejemplo, si es asesor de la sociedad, además de auditor, puede voluntariamente dejar de serlo o disminuir su actividad hasta que no comprometa la independencia).

En la Ley de 1988 se había tendido a dictar normas taxativas, pero en el Proyecto que se está discutiendo hay una aproximación dual al problema: existen algunas normas taxativas, pero muchas de las situaciones se resuelven mediante el análisis que lleve a rechazar el encargo o a poner salvaguardas. También esa duplicidad es un subproducto de la Directiva sobre auditoría de cuentas. Espero que pueda funcionar, aunque exigirá un mayor esfuerzo por parte de los auditores, que deberán aprender a mirarse al espejo, considerar la situación y rechazar encargos, aunque ello vaya contra sus intereses pecuniarios.

“Las leyes encargan al auditor otras tareas distintas de la auditoría, como certificaciones o valoraciones, lo que es una prueba más de la confianza que el legislador o las Administraciones Públicas tienen en los profesionales de la auditoría”



¿Piensa que habrá más modificaciones importantes en la tramitación parlamentaria?

Esas cosas nunca se saben. En todo caso, lo que se modifique debo pensar que será para mejorar el Proyecto. Quiero también señalar que hubo mucho dialogo sobre los anteproyectos, y que determinadas modificaciones perjudicarían el nivel de entendimiento y consenso conseguido.

¿Qué otros aspectos relevantes de la reforma destacaría?

Los he resumido, básicamente, en mis respuestas anteriores, pero quiero añadir que el Proyecto de Ley prevé la colaboración del ICAC con las corporaciones representativas de los auditores y con terceros para llevar a cabo las inspecciones periódicas, lo que consagrará la política seguida en los últimos años de actuaciones conjuntas para preservar e incentivar la calidad de las auditorías.

La Ley refuerza de forma considerable el papel de control del ICAC, tanto el control de calidad preventivo, como el control técnico disciplinario que se apoyará en las corporaciones profesionales y en terceros especializados, ¿es así?, ¿cómo va a ser esta actuación y el papel del ICJCE?

Creo que el nivel de entendimiento entre el ICAC y las corporaciones, entre las que se encuentra el ICJCE, para llevar a cabo controles de la actividad ha sido ejemplar. No veo ningún motivo para romper esta colaboración y, por el contrario, veo muchas ventajas en mantenerla. No obstante, el control disciplinario seguirá siendo espacio reservado para el ICAC.

LAS MISMAS NORMAS EN TODA EUROPA

La Ley supone un impulso en España hacia la armonización de las normas de auditoría en toda Europa, ¿cuándo cree que la UE aprobará la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) como las normas comunes para la UE?

Parece que la voluntad es firme. El Instituto de Censores y el ICAC están llevando a cabo la traducción de las NIA a marchas forzadas. Si no las aprobara la



Comisión Europea nos tendríamos que plantear seriamente adoptarlas por decisión interna en España.

¿Y en cuanto a EEUU, cree que avanzará hacia la adopción de estas normas?

Este punto me parece más difícil de conseguir. Creo, no obstante, que se podría iniciar un proceso de convergencia, como se ha hecho con las NIIF, para conseguir una armonización a medio plazo.

**OTROS PROYECTOS DEL ICAC
¿En qué reformas está trabajando el ICAC en la actualidad?**

En el ámbito de la contabilidad se está trabajando en determinadas adaptaciones sectoriales (concesionarias, cooperativas), en las normas de consolidación y en las resoluciones que desarrollan el PGC (inmovilizado, existencias, impuestos...).

Parece ser que la más inmediata es la relativa a las normas de consolidación (NIIF3), ¿Qué va a suponer?, ¿pueden estar antes del verano?

“Las nuevas normas aplicables, a partir de que se aprueben por la Comisión Europea, serán las Normas Internacionales de Auditoría de la IFAC, cuya introducción se prevé de golpe. Los auditores deben tomar en serio la tarea de formarse en las nuevas normas”

“Con la entrada en vigor de la nueva LAC los auditores experimentarán un importante cambio en la forma de hacer su trabajo, y además tendrán que pasar controles de calidad periódicos, inéditos hasta la fecha”

El Grupo de Trabajo sobre normas de consolidación lleva trabajando casi dos años. Se ralentizó su funcionamiento hasta que la NIIF 3 estuviera en vigor en la UE. Ahora que dicha norma se ha publicado y ha entrado en vigor para cuentas consolidadas de empresas cotizadas, no hace falta esperar más. El plan es que las normas de consolidación pasen por el Comité Consultivo y por el Consejo de la Contabilidad del ICAC en las próximas semanas, y después abrir un periodo de exposición pública de las mismas para recibir comentarios de empresas, profesionales, académicos y otros interesados. Es posible que a la vuelta del verano el Decreto con las normas esté en condiciones de aprobarse por el Consejo de Ministros.

Recientemente ha dicho que el PGC se modificará cada cierto tiempo. En concreto hay dos reformas en marcha, que afectan a las normas de registro y valoración 19 y 21 del PGC.

En efecto, he dicho que el PGC no puede estar sin cambiar mucho tiempo. Por eso la elaboración de las normas de consolidación es un

momento idóneo para modificar las normas que afectan a la combinación de negocios, que es la transacción con la que comienza un grupo de empresas.

Con el tiempo veremos la conveniencia de modificar, poco a poco, otras partes del PGC para actualizarlas y que sirvan para recoger nuevas transacciones y hechos económicos. No obstante, no quiero dar la impresión de que vamos a estar cambiando todos los años el PGC. Estoy convencido de que la estabilidad es una virtud de cualquier norma jurídica, y esto también es cierto en el caso de la contabilidad. Por lo tanto las modificaciones se harán solo cuando resulten imprescindibles y supongan verdaderas mejoras.

APLICACIÓN DE ESTAS REFORMAS

Para terminar, todos estos cambios normativos van a suponer un enorme esfuerzo de adaptación para el auditor, que siempre tiene entre sus obligaciones la formación continua pero ahora va a ser más necesaria que nunca. ¿Cree que los auditores van a tener que hacer un esfuerzo es-





El Instituto de Censores y el ICAC están llevando a cabo la traducción de las NIA a marchas forzadas. Si no las aprobara la Comisión Europea nos tendríamos que plantear seriamente adoptarlas por decisión interna en España”

pecial para adaptarse a la nueva LAC?, ¿cuáles son esos esfuerzos adicionales a los que se verá obligado el auditor?

El ICJCE es un ejemplo a seguir por lo seriamente que ha llevado la obligación de formación continuada. A partir de la entrada en vigor de la Ley, y una vez que se cuente con el desarrollo reglamentario, la comprobación de la formación será efectuada por el ICAC, aunque imagino que contaremos con el apoyo de las corporaciones, que siempre han considerado la formación como una garantía de la calidad del trabajo de auditoría.

Es verdad que la entrada en vigor de la Ley puede suponer algunos esfuerzos adicionales para el auditor, pero no más de los que viene obligado continuamente a realizar para estar al día. No creo que esta carga sea insalvable, tenemos unos profesionales admirables que están esperando actualizarse para seguir con el mismo nivel de competencia que les caracteriza.

¿Después también supondrá un cambio importante la aplicación definitiva de las NIA y todas las normas que ha comentado. ¿Esto demuestra que el auditor es un profesional que debe poner en

valor ante la sociedad su alta formación y su capacidad de actualización permanente a los cambios normativos?

Hablábamos al principio de la sociedad del conocimiento. El auditor es una institución del siglo XIX que, nacida en el seno de los contratos privados entre comerciantes, ha subsistido hasta el siglo XXI por su capacidad de adaptación. Hoy es un pilar del sistema empresarial y un baluarte de los sistemas financieros y los mercados de capitales. El mantenimiento de la actividad profesional ha requerido, además de una adaptación continua, el despliegue y utilización de una industria del conocimiento aplicada a la revisión de la información financiera.

Con estos antecedentes, quien piense que se puede ser auditor sin una actualización permanente de conocimientos, sin el manejo de las técnicas más recientes o sin estar al día de las novedades económicas y financieras no conoce bien a estos profesionales ni su trascendencia en la sociedad. Esa es la razón por la que la formación permanente se ha generalizado y es exigible en muchos países del mundo, lo que hace que sea la única actividad en la que estar al día es una obligación exigible y exigida.■

Tildes con firma propia

- **Último libro que ha leído y recomienda.** “*Los mitos griegos (The greek myths)*” de Robert Graves. No es nuevo y de hecho lo compré hace tiempo, pero al leerlo he caído en la cuenta de cuánto nos enseña la mitología sobre las debilidades y las fortalezas del alma humana.
- **Última película que ha visto y recomienda:** Yo en esto de las películas no tengo prisa. La última que he visto y me parece maravillosa es “*Slumdog millionaire*”, de Danny Boyle. Lo peor de todo es que acaba casi bien, al contrario que la miserable vida que pinta magistralmente.
- **Aficiones.** Enseñar (educar), como una forma de entregarse a los demás (es afición, oficio y vocación).
- **Plato preferido.** Un guiso (pero hecho con cariño).
- **Un sitio singular para perderse:** por supuesto Soria, en cualquier punto de sus diez mil kilómetros cuadrados.
- **Deporte favorito:** Caminar (en el llano, en el monte y en la vida). También en el fondo del mar, pero a eso lo llamamos bucear.
- **Música:** Juan Sebastián Bach (hay otros buenos, pero están también allí).
- **Un personaje admirado:** Ghandi, por su defensa del hombre y de la sociedad a través de la no-violencia, pero también cualquier otro que trabaje a conciencia por su prójimo.
- **El problema que más le preocupa a nivel mundial:** El fundamentalismo de cualquier color (religioso, político, cultural...) porque todos podemos caer en él.



SECTOR PÚBLICO



REFORMA DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA:
**El nuevo
Plan General de
Contabilidad Pública**

1. Introducción

El proceso de reforma y modernización de la contabilidad pública en España se inició a principios de la década de los años ochenta del siglo pasado¹ y ha continuado sin interrupción hasta nuestros días. Entre los distintos objetivos perseguidos con dicho proceso se puede destacar el de la normalización contable, con la que se pretende establecer unos criterios contables armonizados que permitan el registro de las operaciones y la obtención de información contable homogénea, por parte de las entidades públicas, en orden a favorecer la comparabilidad de dicha información.

La normalización en la contabilidad pública española se ha desarrollado mediante el establecimiento de criterios contables homogéneos para las Administraciones Públicas integradas en los diferentes ámbitos del sector público (estatal, autonómico y local). Simultáneamente, se ha buscado también la armonización de los criterios de la contabilidad pública con los de la contabilidad de las empresas españolas². Por último, también se ha perseguido la armonización de los criterios de la contabilidad pública española con los establecidos en los pronunciamientos contables emitidos por los organismos internacionales.

El instrumento básico utilizado para la consecución del objetivo de la normalización contable ha sido el Plan General de Contabilidad Pública, en el que se establecen los criterios contables que deben aplicar las Administraciones Públicas en el registro de sus operaciones y en la presentación de sus estados financieros. De acuerdo con este objetivo, mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994 se aprobó el Plan General de Contabilidad Pública actualmente en vigor (PGCP'94), como plan contable marco para todas las Administraciones Públicas españolas.

Junto con el Plan General de Contabilidad Pública, la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) ha impulsado la elaboración y publicación de estudios sobre los principios que se deben seguir en la contabilidad pública, con la finalidad de disponer de un marco conceptual que clarifique la aplicación de los criterios contables en el ámbito de las Administraciones Públicas.

Así, en la pasada década de los años noventa se elaboraron varios documentos de principios contables públicos³, entre los cuales se incluía un primer documento en el que se estudiaban los grandes principios que constituyen el marco de referencia en el que debe basarse cualquier desarrollo de la contabilidad pública. Seguidamente, se fueron publicando otros documentos en los que se recogían los criterios generales de contabilización que se debían aplicar a las rúbricas más significativas de la contabilidad: derechos a cobrar e ingresos, obligaciones y gastos, transferencias y subvenciones, endeudamiento público, inmovilizado no financiero, información económico-financiera pública y gastos con financiación afectada. Precisamente, los criterios incluidos en estos documentos inspiraron la elaboración del PGCP'94 y posteriormente han constituido un fundamento sólido para la interpretación y resolución de consultas sobre la aplicación de dicho Plan.

La actividad encaminada a la elaboración de documentos de principios contables públicos ha continuado a partir del año 2003 en la IGAE con la elaboración y publicación de los siguientes estudios de contabilidad pública:

- Principios generales sobre contabilidad analítica de las Administraciones Públicas.
- Consolidación de cuentas anuales del sector público.



José Alberto Pérez Pérez
Interventor General de la Administración del Estado

1. El inicio de la reforma de la contabilidad pública española se puede considerar que se produjo con la aprobación del primer Plan General de Contabilidad Pública, mediante Orden del entonces Ministerio de Hacienda de 14 de octubre de 1981.

2. El primer Plan General de Contabilidad Pública de 1981 tomó como modelo de referencia al Plan General de Contabilidad de la Empresa española, aprobado por Decreto 530/1973, de 22 de febrero, y el Plan General de Contabilidad Pública actualmente en vigor, aprobado mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 6 de mayo de 1994, tomó como modelo al Plan General de Contabilidad de la Empresa española aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre.

3. La elaboración de los Documentos de principios contables públicos se realizó en el marco de la Comisión de Principios y Normas Contables Públicas, creada mediante Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda de 28 de diciembre de 1990.

“ El objetivo fundamental que ha originado la puesta en marcha de una nueva reforma de la contabilidad pública, mediante la elaboración del NPGCP, es la consecución del objetivo de la normalización contable

- Indicadores de gestión en el ámbito del sector público.

En definitiva, con la finalidad de seguir avanzando en el proceso de reforma y modernización de la contabilidad pública en España y, en especial, para seguir alcanzando el objetivo de la normalización contable, además de los documentos antes citados, la IGAE ha desarrollado en los últimos años los trabajos necesarios para la elaboración de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública (NPGCP), cuya oportunidad y novedades van a ser objeto de comentario en los apartados siguientes de este artículo.

2. Razones para una nueva reforma de la contabilidad pública

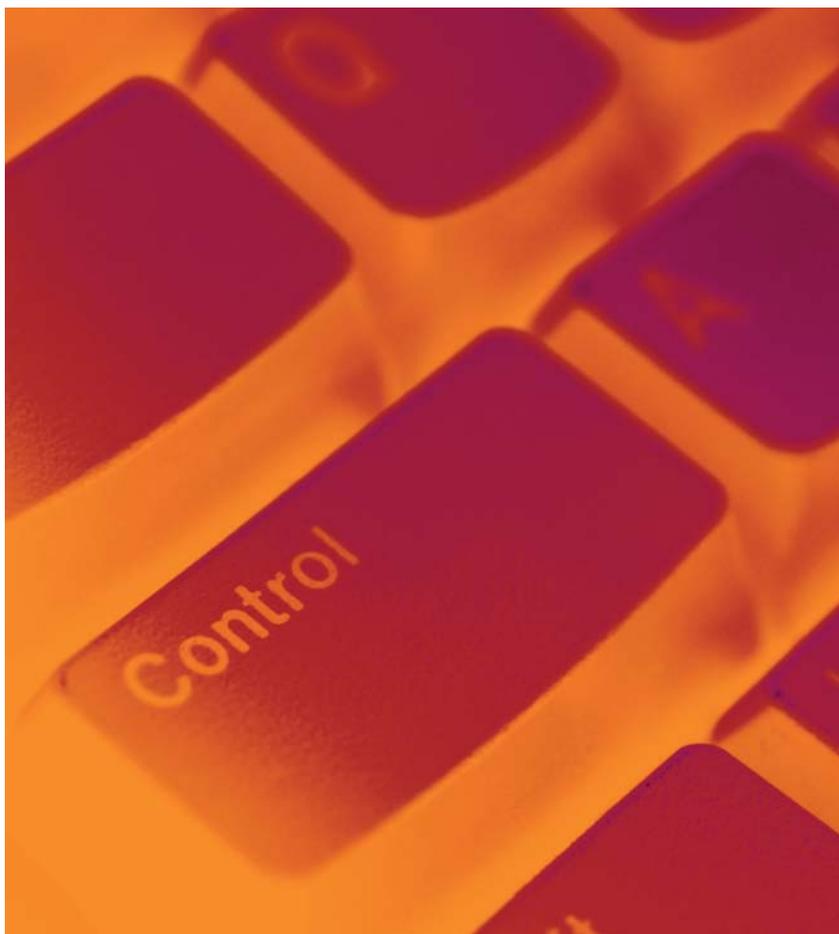
Como se ha indicado anteriormente, el objetivo fundamental que ha originado la puesta en marcha de una nueva reforma de la contabilidad pública, mediante la elaboración del NPGCP, es la consecución del objetivo de la normalización contable.

Así, en primer lugar, es preciso hacer referencia a la armonización de la contabilidad pública española con los criterios incluidos en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), elaboradas por la Federación Internacional de Contables. Las NICSP pretenden establecer un marco de referencia para la elaboración de información financiera de alta calidad por las Administraciones Públicas de los diferentes países y en estos momentos constituyen el marco contable internacional de mayor relieve a efectos de conseguir la normalización de la contabilidad pública entre los distintos países. Por ello, la IGAE ha considerado conveniente que el NPGCP se adapte a las NICSP, a fin de conseguir en un futuro próximo que la información contable obtenida por las Administraciones Públicas españolas pueda ser también comparable con la elaborada por la de otros países.

En segundo lugar, debo destacar la necesidad de seguir manteniendo el objetivo de la armonización de la contabilidad pública con la contabilidad empresarial en España. Es preciso tener en cuenta que en el ámbito de las empresas se ha aprobado la Ley 16/2007, de 4 de julio de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, que ha modificado el Código de Comercio, el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas y la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada. La modificación legislativa anterior ha originado la necesidad de aprobar, mediante Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, un nuevo Plan General de Contabilidad para la empresa española⁴.

Este nuevo Plan se ha adaptado a las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Teniendo en cuenta que el PGCP'94, actualmente en vigor, está adaptado al Plan General de Contabi-

4. Junto con el Real Decreto 1514/2007, se ha aprobado también el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas y los criterios contables específicos para microempresas.



alidad de la empresa española de 1990, la aprobación del nuevo Plan General de Contabilidad para la empresa española implicaba la necesidad de elaborar el NPGCP, con el fin de seguir manteniendo el objetivo de la normalización de la contabilidad pública con la contabilidad empresarial.

Finalmente, en cuanto a las razones que han motivado la elaboración del NPGCP, debo resaltar la incorporación de una información de mayor calidad y cantidad en las cuentas anuales. Así, junto con la información de tipo financiero y presupuestario que tradicionalmente se ha venido incluyendo en las cuentas anuales de las Administraciones Públicas, se va a incorporar en la memoria de las cuentas anuales del NPGCP información sobre el coste de las actividades e indicadores presupuestarios, financieros y de gestión. Esta información deberá complementar la información financiera y presupuestaria de las entidades públicas, a fin de poder evaluar de forma adecuada los resultados de la gestión de dichas entidades.

3. Orden Ministerial que aprueba el nuevo Plan General de Contabilidad Pública

La Orden del Ministerio de Economía y Hacienda que aprueba el NPGCP⁵ establece que éste tiene el carácter de plan contable marco para todas las Administraciones Públicas, es decir, que va dirigido tanto al ámbito estatal, como al autonómico y al local. En dicha Orden Ministerial se regula que el NPGCP será de aplicación obligatoria para las entidades integrantes del sector público administrativo estatal a partir del 1 de enero de 2011, si bien en el caso de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social, la aplicación del NPGCP requerirá la previa adaptación del Plan a dichas entidades⁶.

Siguiendo la misma línea que el PGCP'94, la aplicación del NPGCP en el ámbito de las Comunidades Autónomas requerirá la aprobación de la correspondiente norma de dichas Administraciones. De esta forma, si se continúa el proceso seguido en la aplicación del PGCP'94 en el ámbito del sector público autonómico, lo más probable es que la implantación del NPGCP en las Administraciones Públicas autonómicas se produzca de una

forma paulatina en los próximos años. En el caso de las Entidades Locales, de acuerdo con el artículo 203 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda, a propuesta

ceptual en el NPGCP constituye una gran novedad en sí misma, ya que el PGCP'94 sólo incluía en su primera parte una enumeración de los principios contables públicos, sin añadir otros elementos conceptuales. Sin embargo, el marco conceptual del NPGCP incorpora, aparte de los prin-



El NPGCP tiene el carácter de plan contable marco para todas las Administraciones Públicas, es decir, que va dirigido tanto al ámbito estatal, como al autonómico y al local

de la IGAE, la aprobación del Plan General de Cuentas para las entidades locales conforme al Plan General de Contabilidad Pública. Por ello, aunque ha transcurrido poco tiempo desde la implantación del nuevo marco contable local⁷, en un horizonte temporal próximo se deberán aprobar las normas contables dirigidas al ámbito del sector público local en las que se establezca la aplicación del NPGCP para dichas Administraciones Públicas.

4. Novedades del nuevo Plan General de Contabilidad Pública

El NPGCP, igual que el PGCP'94, se divide en cinco partes, si bien el orden y el contenido de las mismas son distintos en cada Plan. Las partes del NPGCP son las siguientes:

- Primera parte: Marco conceptual de la contabilidad pública.
- Segunda parte: Normas de reconocimiento y valoración.
- Tercera parte: Cuentas anuales.
- Cuarta parte: Cuadro de cuentas.
- Quinta parte: Definiciones y relaciones contables.

A continuación, se van a destacar algunas de las novedades más importantes que incorpora el NPGCP con respecto al PGCP'94, enmarcándolas en cada una de las partes que integran el mismo.

4.1. Marco conceptual de la contabilidad pública.

En primer lugar, es preciso resaltar que la introducción de un marco con-

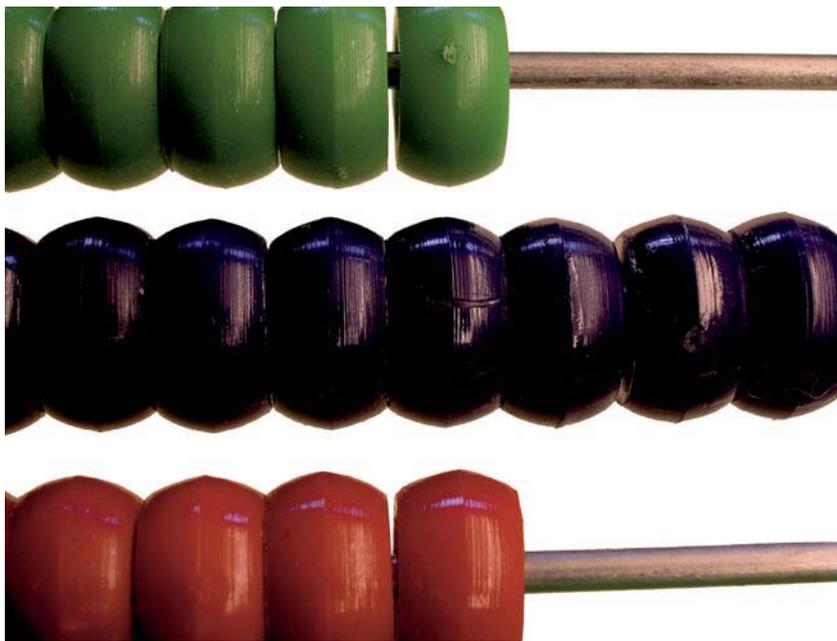
ceptual de contabilidad que enriquecen y completan de forma notable los aspectos generales y básicos de la contabilidad que deben figurar en la primera parte del Plan.

En este sentido, se debe tener en cuenta que en el marco conceptual se incluyen las grandes reglas que deben inspirar el tratamiento contable de las distintas operaciones, así como la presentación de la información contable por las entidades públicas sometidas al NPGCP. La importancia del marco conceptual radica en que los criterios incluidos en las otras partes del NPGCP deben guardar una coherencia total con el mismo. Por tanto, a la hora de interpretar cualquier cri-

5. En el momento de la elaboración de este artículo se están desarrollando los últimos trámites necesarios para la aprobación de esta Orden Ministerial, por lo que se estima que la publicación de la misma en el Boletín Oficial del Estado se deberá producir en un breve plazo.

6. De acuerdo con el artículo 125.3.b) de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, corresponde a la Intervención General de la Seguridad Social elaborar la adaptación del NPGCP a las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social y someterlo para su aprobación a la IGAE.

7. Con fecha 23 de noviembre de 2004, se publicaron tres Órdenes del Ministerio de Economía y Hacienda por las que se aprobaron las Instrucciones del modelo normal, simplificado y básico de la contabilidad local, que entraron en vigor el 1 de enero de 2006.



“ Como novedad importante, el marco conceptual incluye las definiciones de los distintos elementos que forman parte de las cuentas anuales

terio del NPGCP siempre se debe tener presente el cumplimiento de las reglas generales que forman parte del marco conceptual.

Entre las disposiciones incluidas en el marco conceptual, debo destacar la referencia al objetivo de las cuentas anuales, que no es otro que poner de manifiesto la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico-patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable. A efectos de conseguir dicho objetivo de imagen fiel, se establece que en el registro contable de las operaciones se deberá atender no sólo a su forma jurídica, sino también a su fondo económico.

Se han incorporado también en el marco conceptual los requisitos que debe cumplir la información de las cuentas anuales. Estos requisitos se agrupan alrededor de cuatro grandes características de la información contable, como son la claridad, la relevancia, la fiabilidad y la comparabilidad. Aunque en el preámbulo del PGCP'94 ya se incluía una enumeración de los requisitos de los estados financieros, se considera que la formulación de forma sistematizada de estos requisitos formando parte del marco conceptual constituye un cambio cualitativo importante, ya que pasan a estar situados en la parte dispositiva del NPGCP, convirtiéndose en criterios de obligado cumplimiento. En el marco conceptual del NPGCP se

han incluido los principios contables públicos pero con algunas variaciones con respecto a los del PGCP'94. Entre estos cambios, se puede destacar la sistematización de los mismos, clasificándolos en principios de carácter económico patrimonial (gestión continuada, devengo, uniformidad, prudencia, no compensación e importancia relativa) y principios de carácter presupuestario (imputación presupuestaria y desafectación), lo que aporta una mejor comprensión de dichos principios. Por otra parte, se establece que en caso de conflicto entre los principios contables deberá tener preferencia el que conduzca mejor a que las cuentas anuales reflejen la imagen fiel de la situación patrimonial y financiera de la entidad.

Como novedad importante, el marco conceptual incluye las definiciones de los distintos elementos que forman parte de las cuentas anuales, constituyendo un requisito previo para el registro de cualquier operación en contabilidad que los correspondientes elementos a los que se refiera dicha operación cumplan la definición incluida en el marco conceptual. Así, se incluyen las definiciones de los elementos de las cuentas anuales relacionados con el patrimonio y la situación financiera de la entidad (activos, pasivos y patrimonio neto), los relacionados con el resultado económico-patrimonial y con otros ajustes en el patrimonio neto (ingresos y gastos),

los relacionados con la ejecución del presupuesto (gastos presupuestarios e ingresos presupuestarios) y los relacionados con los movimientos de tesorería (cobros y pagos).

En el marco conceptual se incluyen también los criterios necesarios para el registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales. En el caso de los activos y pasivos se exige para su reconocimiento contable que se considere probable que la entidad obtenga (en el caso de los activos) o deba entregar (en el caso de los pasivos) recursos que incorporen rendimientos económicos o potencial de servicios futuros. Adicionalmente, se debe cumplir que el valor de los activos y pasivos se pueda determinar con fiabilidad.

Cuando se trate de activos, pasivos, gastos o ingresos que también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto, se permite que el reconocimiento contable de los mismos se realice cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de los gastos e ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del periodo, aunque no hayan sido dictados los correspondientes actos administrativos, también deberán reconocerse en el balance, en la cuenta del resultado económico-patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto, los activos, pasivos, gas-

tos e ingresos efectivamente realizados por la entidad hasta dicha fecha. Finalmente, en el marco conceptual se recogen los distintos criterios de valoración que podrán ser utilizados en la cuantificación del valor por el que deben ser registrados los distintos elementos patrimoniales. En el marco conceptual se incluye una lista detallada de los distintos criterios de valoración, sin embargo es en la segunda parte del NPGCP en la que se establecen los criterios de valoración concretos que se deben aplicar en las diversas operaciones.

Entre los criterios de valoración incluidos en el marco conceptual, se incorporan, junto con los tradicionalmente admitidos en la contabilidad pública como es el caso del precio de adquisición y coste de producción, otros criterios novedosos como el del valor razonable, el coste amortizado y el importe recuperable.

4.2. Normas de reconocimiento y valoración.

En la segunda parte del NPGCP se incluyen los criterios contables concretos aplicables a las distintas transacciones o hechos económicos, así como a diversos elementos patrimoniales, constituyendo un desarrollo de las reglas generales recogidas en el marco conceptual de la contabilidad pública. Es preciso destacar que la

segunda parte del NPGCP amplía de forma notable el número de normas y el contenido de las mismas con respecto a las que figuran recogidas en la quinta parte del PGCP'94, lo que debe contribuir a conseguir una interpretación más exacta de los distintos tratamientos contables.

Respecto a la norma relativa al inmovilizado material, debo destacar que se permite la utilización como criterio alternativo en la valoración posterior de estos elementos patrimoniales, junto con el modelo del coste, el modelo de revalorización que supone el uso del criterio del valor razonable. Sin embargo, en la Orden Ministerial que aprueba el NPGCP se establece que, en el ámbito del sector público administrativo estatal, la utilización de dicho modelo de revalorización precisará la autorización previa de la IGAE. Por otra parte, se produce un cambio importante en el criterio contable de registro de determinados elementos particulares del inmovilizado material, como son las infraestructuras, inversiones militares especializadas y el patrimonio histórico. En el PGCP'94 estos elementos se dan de baja en el balance una vez que entran en servicio, excepto en el caso de los bienes del patrimonio histórico, que de forma excepcional pueden seguir figurando en el balance si se destinan principalmente a la prestación de servicios públicos o

administrativos. En el NPGCP las infraestructuras, inversiones militares especializadas y el patrimonio histórico deben figurar registrados en el activo, de acuerdo con las reglas generales del inmovilizado material, por lo que no deben ser dados de baja cuando entran en servicio, con la única excepción de los bienes del patrimonio histórico cuyo valor no pueda determinarse con fiabilidad, en cuyo caso no figurarán en el balance, debiendo proceder la entidad a informar en la memoria de las cuentas anuales.

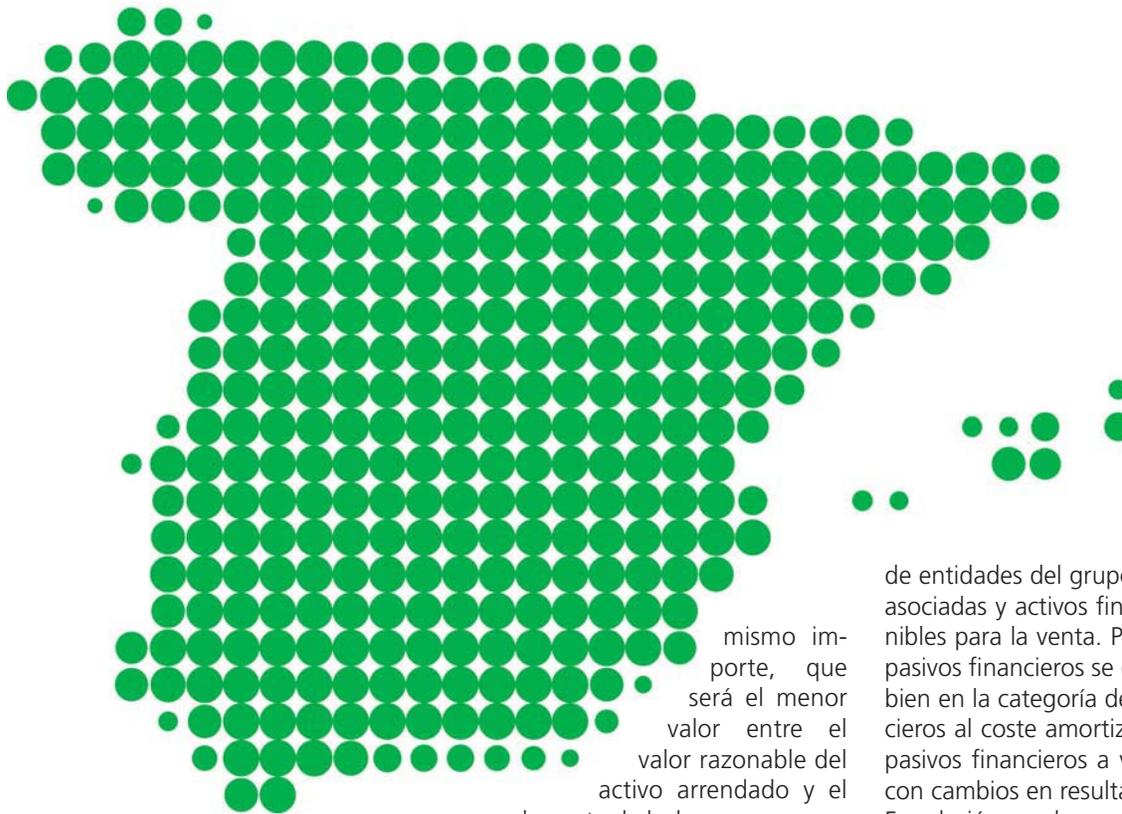
Se incluye una norma, no prevista en el PGCP'94, sobre las inversiones inmobiliarias, que son aquellos inmuebles que se tienen para obtener rentas, plusvalías o ambas, no para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, ni para fines administrativos, ni para su venta en el curso ordinario de las operaciones. El registro contable de este tipo de elementos patrimoniales se deberá efectuar de acuerdo con los mismos criterios previstos para el inmovilizado material. En todo caso, la identificación de este tipo de bienes por separado del resto de bienes del inmovilizado material permite poner de manifiesto la finalidad específica que se persigue con ellos.

En cuanto al tratamiento contable del arrendamiento financiero, la norma que recoge los criterios contables

“ La segunda parte del NPGCP amplía de forma notable el número de normas y el contenido de las mismas con respecto a las que figuran recogidas en el PGCP'94, lo que debe contribuir a conseguir una interpretación más exacta de los distintos tratamientos contables



1.256.000,00
34.250.000,00
841.500,00
502.100,00
58.200,00



correspondientes a este tipo de operación establece de una forma más detallada los distintos supuestos en los que se deberá presumir que un arrendamiento debe ser considerado como financiero. Si se califica la operación como arrendamiento financiero, en la contabilidad del arrendatario se debe registrar el activo arrendado según su naturaleza y el pasivo asociado al mismo por el

“ Constituyen una novedad importante las dos normas incluidas en la segunda parte del NPGCP relativas a los activos financieros y pasivos financieros

mismo importe, que será el menor valor entre el valor razonable del activo arrendado y el

valor actual de los pagos acordados con el arrendador durante el plazo del arrendamiento.

Por otra parte, se incluye una norma, no prevista en el PGCP'94, sobre los activos en estado de venta, que son aquellos activos no financieros clasificados inicialmente como no corrientes cuyo valor contable se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado. La entidad deberá valorar estos activos al menor valor entre su valor contable, según el modelo de coste, y su valor razonable menos los costes de venta.

También constituyen una novedad importante las dos normas incluidas en la segunda parte del NPGCP relativas a los activos financieros y pasivos financieros. La valoración de estos activos y pasivos no se establece como en el PGCP'94 en función de su naturaleza, sino teniendo en cuenta la categoría en la que hayan sido clasificados inicialmente estos elementos, de acuerdo con las previstas en estas normas de reconocimiento y valoración. Así, los activos financieros se deben clasificar en alguna de las siguientes categorías: créditos y partidas a cobrar, inversiones mantenidas hasta el vencimiento, activos financieros a valor razonable con cambios en resultados, inversiones en el patrimonio

de entidades del grupo, multigrupo y asociadas y activos financieros disponibles para la venta. Por su parte, los pasivos financieros se deben clasificar bien en la categoría de pasivos financieros al coste amortizado o en la de pasivos financieros a valor razonable con cambios en resultados.

En relación con la norma relativa a las transferencias y subvenciones, debo destacar que no existen cambios significativos respecto al PGCP'94 en el registro contable de las concedidas. Sin embargo, en cuanto al reconocimiento contable de las transferencias y subvenciones recibidas se establece que el ingreso se debe reconocer por la entidad beneficiaria cuando exista un acuerdo individualizado de concesión a favor de la entidad, se hayan cumplido las condiciones asociadas a su disfrute y no existan dudas razonables sobre su percepción, sin perjuicio de la imputación presupuestaria. Las subvenciones recibidas no reintegrables se imputarán inicialmente al patrimonio neto, tras pasándose posteriormente a la cuenta del resultado económico-patrimonial de acuerdo con su finalidad y el gasto que estén financiando.

En cuanto a la norma relativa a las adscripciones y otras cesiones gratuitas de bienes, es preciso resaltar que para su registro contable se hace una remisión a los criterios establecidos en la norma de transferencias y subvenciones. Sin embargo, en el supuesto de adscripción de bienes desde una entidad pública a sus organismos públicos dependientes, la entidad beneficiaria deberá registrar el bien o derecho recibido por el valor razonable del mismo con abono a una cuenta de patrimonio.



También son importantes novedades la incorporación de normas específicas sobre coberturas contables, activos construidos o adquiridos para otras entidades, moneda extranjera, ingresos sin contraprestación, provisiones, activos y pasivos contingentes, actividades conjuntas y hechos posteriores al cierre del ejercicio

Finalmente, tengo que señalar que constituyen también importantes novedades la incorporación de normas específicas sobre coberturas contables, activos construidos o adquiridos para otras entidades, moneda extranjera, ingresos sin contraprestación, provisiones, activos y pasivos contingentes, actividades conjuntas y hechos posteriores al cierre del ejercicio.

4.3. Cuentas anuales

Los documentos que integran las cuentas anuales en el NPGCP comprenden el balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. A este respecto, la principal novedad, con respecto al PGCP'94, es la aparición de dos nuevos estados: el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo.

El estado de cambios en el patrimonio neto informa de las variaciones

producidas en la financiación propia de la entidad. Este documento se desglosa, a su vez, en tres estados: el estado total de cambios en el patrimonio neto, el estado de ingresos y gastos reconocidos y el estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

El estado de flujos de efectivo informa del origen y destino de los movimientos habidos en las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio. Los movimientos de efectivo se muestran en el estado de flujos de efectivo agrupados en tres tipos de actividades: actividades de gestión (aquellas relacionadas con la gestión ordinaria de la entidad), actividades de inversión (relativas a la adquisición o venta de elementos de

inmovilizado no financiero e inversiones financieras) y actividades de financiación (relativas a los recursos de financiación propia o ajena obtenidos o devueltos por la entidad).



4.4. Cuadro de cuentas y Definiciones y relaciones contables

El cuadro de cuentas y las definiciones y relaciones contables que figuran en las partes cuarta y quinta del NPGCP tienen carácter obligatorio. Sin embargo, en el NPGCP se ha establecido el carácter optativo de la utilización de las "Cuentas de control presupuestario" que se incluyen en el grupo 0 del cuadro de cuentas, ya que a través de estas cuentas se registran las operaciones que afectan al presupuesto de gastos e ingresos, pero que son previas al reconocimiento de la correspondiente obligación o derecho. Las operaciones del grupo 0 no deben figurar en el balance, ya que no dan lugar a activos y pasivos y ésta ha sido la razón por la que no se ha considerado totalmente necesario su registro en la contabilidad económico-patrimonial, sin perjuicio de la necesidad de su registro en la contabilidad presupuestaria por partida simple, como se viene haciendo habitualmente.

Otra novedad respecto al PGCP'94 es la creación de dos grupos de cuentas nuevos, el grupo 8 "Gastos imputados al patrimonio neto" y el grupo 9 "Ingresos imputados al patrimonio neto". La finalidad de estos grupos es registrar los gastos e ingresos que se deben imputar directamente al patrimonio neto y que deben permanecer en dichas rúbricas durante el ejercicio, debiéndose traspasar al cierre del periodo contable a la cuenta correspondiente del grupo 1 "Financiación básica".

4.5. Conclusión

Como se indicaba al inicio de este artículo, la IGAE ha estado inmersa en un proceso continuo de reforma y modernización de la contabilidad pública en España, cuyo objetivo fundamental ha sido conseguir la normalización contable. En los últimos años la IGAE ha desarrollado los trabajos necesarios para la elaboración de un nuevo Plan General de Contabilidad Pública, cuyas principales novedades se han detallado a lo largo de este artículo y cuyo objetivo fundamental ha sido, una vez más, lograr el objetivo de normalización contable tanto en el ámbito nacional como en el internacional. ■

SECTOR PÚBLICO

El nuevo Plan General de Contabilidad Pública. Siguiendo los pasos de la contabilidad empresarial

1. Introducción

Como resulta conocido, la Ley General Presupuestaria incorporó el sector público al movimiento de normalización contable. La elaboración de un Plan General de Contabilidad para el sector público (PGCP) ha sido un factor esencial en la modernización del sistema contable público. Este hecho significó el paso de un modelo tradicional de ejecución presupuestaria y de tesorería a uno más acorde con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las prácticas vigentes en el ámbito empresarial. De igual forma, resulta indudable que la implantación de los sucesivos planes contable, primero el de 1981 y, posteriormente, el aún vigente de 1994, ha afianzado definitivamente el proceso de normalización de la contabilidad pública en nuestro país.

El modelo de referencia de los planes de cuentas del sector público ha sido el plan de las empresas de negocios que resultara obligatorio en cada momento. Sobre la base de éste se hacían una serie de modificaciones, para recoger las singularidades de los entes a los que había de aplicarse, intentando conciliar la necesaria armonización contable con las diferencias entre los entes públicos y la empresa

privada. A este respecto, uno de los rasgos más característicos que, hasta ahora, diferencia el sistema contable de las entidades públicas, respecto del adoptado por las empresas, es la coexistencia de dos subsistemas contables: subsistema presupuestario y subsistema patrimonial.

Los importantes cambios acaecidos en los últimos años en la contabilidad empresarial -provocados, principalmente, por la nueva estrategia de la Unión Europea al aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC-NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)- han conducido en España a la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad para las empresas (PGC-2007) (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre). Y es precisamente en este hecho, y en la necesidad de continuar con la armonización de los criterios de la contabilidad pública con los criterios de la contabilidad empresarial, donde encontramos la justificación principal de la aparición de un nuevo plan contable marco para todas las administraciones públicas (NPGCP).

Una vez más, la contabilidad pública sigue los pasos de la contabilidad empresarial, algo que viene siendo



Antonio M. López Hernández
Catedrático de la Universidad de Granada
Miembro de la Comisión de Sector Público
del Instituto de Censores Jurados de Cuentas
de España

una constante desde que se iniciara el proceso de normalización contable en el sector público español, aunque siempre a la zaga de los cambios que se operaban en la segunda. En cualquier caso, esta tendencia está en línea con lo que viene ocurriendo a nivel internacional, ya que resulta evidente el gran mimetismo existente entre las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS), emitidas por la Federación Internacional de Expertos Contables (IFAC) y sus homónimas para el sector privado (NIC-NIIF).

El NPGCP, al igual que el plan contable para la empresa, se estructura en cinco partes, precedidas de una introducción (cuya lectura atenta es recomendable) en la que se explican sus características fundamentales y las principales diferencias respecto de su antecesor (PGCP 94). Estas partes son: 1ª. Marco conceptual de la contabilidad pública; 2ª. Normas de reconocimiento y valoración; 3ª. Cuentas anuales; 4ª. Cuadro de cuentas; 5ª. Definiciones y relaciones contables. No obstante esta semejanza, las características propias de las Administraciones Públicas (AAPP), como tendremos oportunidad de ver, incorporan en

el modelo contable público notables diferencias, aunque tan solo sea por la especial significación que la figura del presupuesto tiene en éstas. Por las limitaciones de espacio propias de un trabajo de este tipo, nos centraremos en analizar el marco conceptual, que recoge los fundamentos básicos del modelo, y las cuentas anuales, que concreta el output informativo del nuevo modelo contable público.

2. El marco conceptual en el NPGCP

En marco conceptual de la contabilidad pública se desarrollan los siguientes elementos: 1º. Imagen fiel de las cuentas anuales; 2º. Requisitos de la información a incluir en las cuentas anuales; 3º. Principios contables; 4º. Elementos de las cuentas anuales; 5º. Criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales; 6º. Criterios de valoración.

El objetivo de las cuentas anuales de las AAPP es mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad contable. Para ello, el estado de liquidación del presupuesto vie-

ne a sumarse al balance, a la cuenta del resultado económico patrimonial, al estado de cambios en el patrimonio neto, al estado de flujos de efectivo y a la memoria, como documentos que comprenden las cuentas anuales, ya presentes en el PGC-2007. Y, por lo que se refiere a los requisitos o características que hace útil la información facilitada por estas cuentas anuales se mencionan, aunque en diferente orden, las mismas que recoge el modelo contable de la empresa (claridad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad).

En cuanto a los principios contables, como se puede apreciar en el cuadro n.º 1, las principales diferencias respecto al PGC-2007, con independencia de ciertas matizaciones en la redacción, vienen de la mano de lo que no dejan de ser meras reglas presupuestarias elevadas a la categoría de principios contables.

Mención expresa merece el principio de devengo ya que, a diferencia del PGC-2007, se enuncia de forma más general, refiriéndose no sólo a los ingresos y gastos, sino también a los activos, pasivos y patrimonio neto, abarcando, por tanto, a todas las operaciones de la entidad, incluyendo también los ingresos y gastos

Principios contables PGC-2007 versus NPGCP		
PRINCIPIO	PGC-2007	NPGCP
Gestión continuada/Empresa en funcionamiento	X	X
Devengo	X	X
Uniformidad	X	X
Prudencia	X	X
No compensación	X	X
Importancia relativa	X	X
Principio de imputación presupuestaria (señala los criterios de imputación que deben aplicarse al estado de gastos e ingresos del presupuesto)		X
Principio de desafectación (establece que los ingresos de carácter presupuestario se destinarán a financiar la totalidad de los gastos de dicha naturaleza, sin que exista relación directa entre unos y otros y que, en el supuesto de que determinados gastos presupuestarios se financien con ingresos presupuestarios específicos a ellos afectados, el sistema contable deberá reflejar esta circunstancia y permitir su seguimiento).		X

Cuadro 1



En lo concerniente a los criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales, las principales diferencias entre el modelo contable público y el empresarial vienen provocadas por la necesidad de incorporar en el primero criterios para el registro de los gastos e ingresos de carácter presupuestario

derivados de variaciones en el valor razonable que no se corresponden con una corriente real de bienes y servicios. Además, conviene enfatizar el carácter económico patrimonial de este principio contable, centrado en la medida de los recursos económicos, a diferencia de lo que ocurre en el ámbito presupuestario en el que, en aplicación de la normativa, se utiliza un método de reconocimiento de caja modificada, centrado en la medida de los recursos financieros en el

que se reconoce como gasto (presupuestario) toda operación que da lugar a una salida de tesorería o a una obligación de pago a corto plazo, y como ingreso (presupuestario) toda operación que genera una entrada de tesorería o un derecho de cobro a corto plazo.

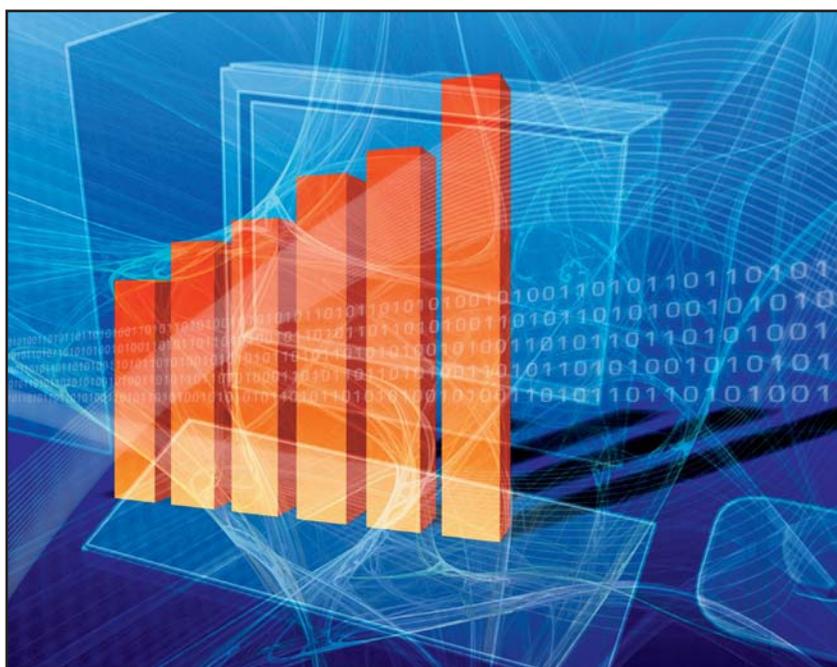
De otro lado, al igual que ocurre en el PGC-2007, no existe una jerarquización de los principios contables, debiendo prevalecer, en casos de conflicto, aquel que mejor conduzca a que las cuentas anuales expresen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y del resultado económico patrimonial de la entidad. Al referirnos a los elementos de las cuentas anuales (activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, ingresos y gastos presupuestarios y cobros y pagos), en el apartado 4º del marco conceptual, hemos de resaltar las siguientes diferencias respecto al PGC-2007:

- En la definición de los activos, se distingue entre aquellos empleados para generar flujos netos de entrada de efectivo portadores de rendimientos económicos futuros y los empleados para suministrar bienes y servicios portadores de un potencial de servicio, que se trata de activos que generan flujos económicos sociales que benefician a la colectividad.
- Se definen los elementos relacionados con la ejecución del presupues-

to que se reflejan en el estado de liquidación del presupuesto:

- Gastos presupuestarios, como aquellos flujos que suponen el empleo de créditos consignados en el presupuesto de gastos de la entidad. Su realización conlleva obligaciones a pagar presupuestarias con origen en gastos, en adquisición de activos o en la cancelación de pasivos financieros.
- Ingresos presupuestarios, como aquellos flujos que determinan recursos para financiar los gastos presupuestarios de la entidad. Generan derechos de cobro presupuestarios, que deben imputarse al correspondiente presupuesto, con origen en ingresos, en la enajenación, el vencimiento o la cancelación de activos o en la emisión de pasivos financieros.
- Se definen los elementos relacionados con movimientos de tesorería que tienen su reflejo en el estado de flujos de efectivo:
 - Cobros, como los flujos de entrada de efectivo y suponen un aumento de la tesorería de la entidad.
 - Pagos, como los flujos de salida de efectivo y suponen una disminución de la tesorería de la entidad.

En lo concerniente a los criterios de registro o reconocimiento contable de los elementos de las cuentas anuales, las principales diferencias entre el modelo contable público y el empresarial vienen provocadas por la necesidad de incorporar en el primero criterios para el registro de los gastos e ingresos de carácter presupuestario. De esta forma, se reconocerá un gasto o un ingreso presupuestario en el estado de liquidación del presupuesto cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido, se dicte el correspondiente acto administrativo de reconocimiento y liquidación de la obligación o el derecho presupuestario. En el caso del gasto presupuestario, este hecho supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria a pagar, y simultáneamente el de un activo o de un gasto, o la disminución de otro pasivo o de ingresos. Y en el caso del ingreso presupuestario, el reconocimiento del derecho presupuestario a cobrar, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución



de otro activo, o de un gasto o el incremento del patrimonio neto.

En relación con esta cuestión, los criterios de reconocimiento referidos a activos, pasivos, gastos e ingresos, señalan que cuando estos elementos también tengan reflejo en la ejecución del presupuesto, el reconocimiento podrá realizarse cuando, de acuerdo con el procedimiento establecido en cada caso, se dicten los correspondientes actos que determinan el reconocimiento de gastos o ingresos presupuestarios. En este caso, al menos a la fecha de cierre del período, aunque no hayan sido dictados los mencionados actos administrativos, también deberán reconocerse en el balance, en la en la cuenta del resultado económico patrimonial o en el estado de cambios en el patrimonio neto los activos, pasivos, gastos e ingresos devengados por la entidad hasta dicha fecha.

Finalmente, por lo que se refiere a los criterios de valoración recogidos en el apartado 6º del marco conceptual, y que son desarrollados posteriormente en las normas de reconocimiento y valoración de la segunda parte del NPGCP, una de las principales novedades generada por la incorporación del valor razonable es la posibilidad de su utilización en la valoración posterior del inmovilizado material y otros activos. Así, se puede optar por utilizar el modelo de la revalorización, en sintonía con lo establecido en la IPSA 17, "Propiedades, Planta y Equipo". De esta forma, cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable de un elemento del inmovilizado material sea poco significativo respecto a su valor real, se permite que el valor de los activos afectados por esta circunstancia se exprese por su valor razonable, en el momento de la revalorización, menos la amortización acumulada practicada posteriormente y la corrección valorativa acumulada por deterioro que haya sufrido el elemento desde la fecha de la revalorización hasta la fecha de las cuentas anuales.

Como puede apreciarse, en el NPGCP, la adopción del valor razonable no está condicionada, como sucede en el modelo contable empresarial, por la regulación tributaria, o por evitar

el posible reparto de ingresos no realizados. En cualquier caso, el valor razonable tiene que estar referido a un valor de mercado fiable.

También, es necesario mencionar la

Balance de situación

Este estado fondo, destinado a representar la situación patrimonial de la entidad, comprende con la debida separación, el activo, el pasivo y el



Las cuentas anuales que deben presentar las AAPP aparecen recogidas en la 3ª parte del NPGCP, en la que se establece su estructura y las normas que han de seguirse en su elaboración

diferente definición del valor en uso según se trate de activos que incorporan rendimientos económicos futuros o de activos portadores de potencial de servicio. Mientras que para los primeros la definición es muy similar a la del PGC-2007, para los segundos el valor en uso se define como el valor actual del activo manteniendo su potencial de servicio, estableciéndose que su determinación se realizará por el coste de reposición del activo menos la amortización acumulada calculada sobre la base de ese coste para reflejar el uso ya efectuado del activo.

3. Las cuentas anuales en el NPGCP

Las cuentas anuales que deben presentar las AAPP aparecen recogidas en la 3ª parte del NPGCP, en la que se establece su estructura y las normas que han de seguirse en su elaboración. Los dos documentos que integran las cuentas anuales comprenden: el balance, la cuenta del resultado económico patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria.

La estructura y contenido de estas cuentas anuales, como tendremos oportunidad de ver, se aproxima en gran medida a los estados contables contenidos en el plan contable de las empresas, aunque lógicamente se han modificado algunos aspectos y se añade abundante información propia de las entidades públicas.

patrimonio neto. En las dos primeras masas patrimoniales se distingue entre activos y pasivos corrientes y no corrientes.

Los elementos del **activo no corriente**, al igual que el balance de las empresas, aparecen agrupados según su naturaleza, diferenciándose por partidas los componentes del inmovilizado no financiero (intangibles, material e inversiones inmobiliarias) de las inversiones financieras a largo plazo (identificando en epígrafe independiente las de grupo, multigrupo y asociadas).

Para la adecuada interpretación de estas partidas conviene tener en cuenta, entre otras cuestiones, que:

- se crea un epígrafe específico dentro del inmovilizado intangible, para informar de inversiones realizadas sobre activos utilizados en régimen de arrendamiento operativo o cedidos en uso por un período inferior a la vida económica del bien. El tratamiento contable de estas partidas no coincide con el del PGC-2007, en el que se tratan como inmovilizado material.
- Dentro del epígrafe "Otro inmovilizado intangible" se recoge por parte de la entidad beneficiaria, para el caso de adscripción o cesión gratuita de un bien por un período inferior a la vida económica del mismo, el valor razonable del derecho de uso del bien cedido.
- Dentro del inmovilizado material, se incluyen partidas específicas propias la actividad de las AAPP, como infraestructuras, inversiones militares

especializadas y patrimonio histórico, a las que se aplica las normas propias de los activos de esta naturaleza. Para el caso concreto de los bienes del patrimonio histórico, teniendo en cuenta que en algunas ocasiones es poco probable que su valor en términos culturales, medioambientales, o histórico-artístico quede reflejado en un precio de mercado, se señala que, cuando no se puedan valorar de forma fiable, se dará información sobre los mismos en la memoria.

- Como ya se ha mencionado, se admite en la valoración posterior del inmovilizado material del valor razonable cuando las circunstancias del mercado impliquen unos incrementos sustanciales en el precio, que hagan que el valor contable sea poco significativo respecto a su valor real.
- Al igual que ocurre en el PGC-2007, las diferentes partidas aparecen por sus importes netos, minoradas por las correcciones valorativas por deterioro y por las amortizaciones acumuladas

En lo relativo al **activo corriente**, está integrado por los epígrafes correspondientes a activos en estado de venta, existencias, deudores y otras cuentas a cobrar, inversiones financieras a corto plazo (separando, en epígrafe independiente, las de grupo, multigrupo y asociadas), ajustes por periodificación y efectivo y otros activos líquidos equivalentes. Sin lugar a dudas, el que presenta una mayor singularidad respecto al modelo contable empresarial es el de "Deudores y otras cuentas a cobrar" al recoger todos los deudores a corto plazo de carácter presupuestario, no presupuestario y, en su caso, los que tengan origen en la administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.

En el **pasivo no corriente** se integran las provisiones a largo plazo y las deudas a largo plazo (diferenciando, en epígrafe separado, las mantenidas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas). El primero de los epígrafes hace referencia, fundamentalmente, a la provisión para responsabilidades, la provisión por desmantelamiento, retiro o rehabilitación de inmovilizado y a la provisión para transferencias y

subvenciones. Esta última, propia del ámbito público, recoge el importe estimado de las subvenciones y transferencias concedidas que tengan pendiente de cumplimiento alguna condición o trámite necesario para su percepción, pero de las que no existen dudas razonables sobre su futuro cumplimiento. El epígrafe de deudas a largo plazo recoge la financiación básica ajena ya sea instrumentada en valores negociables o contraída con entidades financieras o empresas suministradoras de inmovilizado.

Por lo que se refiere al **pasivo corriente**, lo integran los siguientes epígrafes: provisiones a corto plazo, deudas a corto plazo, deudas con entidades del grupo, multigrupo y asociadas a corto plazo, acreedores y otras cuentas a pagar y ajustes por periodificación. Al igual que ocurría con el activo corriente, es el epígrafe de "Acreedores y otras cuentas a pagar" el de mayor singularidad, al incluir los acreedores surgidos por operaciones presupuestarias, ya sea de presupuesto corriente o cerrados, o no presupuestarias.

Finalmente, el **patrimonio neto** se desglosa en los siguientes epígrafes:

- Patrimonio aportado
- Patrimonio generado
- Ajustes por cambios de valor y
- Otros incrementos patrimoniales pendientes de imputación a resultados.

En el primero de ellos, "Patrimonio aportado", se informará de la aportación patrimonial inicial directa, tanto dineraria como en bienes o derechos, así como posteriores ampliaciones de la misma por asunción de nuevas competencias por la entidad, recibidas de la entidad o entidades propietarias. Asimismo, se incluyen en este epígrafe las adscripciones de bienes y derechos realizadas igualmente por la entidad o entidades propietarias. Por su parte, el epígrafe "Patrimonio generado", recoge el resultado económico patrimonial del ejercicio y el de ejercicios anteriores, así como, llegado el caso, cualquier reserva que por disposición normativa debiera crearse. Los ajustes producidos por la valoración a valor razonable del inmovilizado no financiero, los activos financieros disponibles para la venta y los instrumentos de cobertura integrarán el epígrafe "Ajustes por cambios

de Valor". En el último epígrafe, se informa de las subvenciones recibidas pendientes de imputar a resultados destinadas a financiar: inmovilizado no financiero y activos en estado de venta, activos corrientes y gastos no financieros, activos y pasivos financieros o gastos financieros.

Cuenta del Resultado económico patrimonial

Esta cuenta comprende, con la debida separación, los ingresos del ejercicio, los gastos del mismo y, por diferencia, el resultado (ahorro o desahorro). Nos muestra, en definitiva, si los ingresos del ejercicio han sido suficientes para atender los servicios prestados durante el mismo o, por el contrario, bien se están consumiendo recursos acumulados, bien se está trasladando parte de la carga fiscal a consumidores de servicios futuros.

En cuanto a su presentación el NPGCP lo hace en forma de lista (su estructura, a primer nivel, puede verse en el cuadro nº 2).

Aunque, como puede observarse en el cuadro nº 2, se ha optado por la presentación de gastos e ingresos por naturaleza económica, se ha incluido como una opción la presentación de la cuenta por actividades, formando parte de la memoria.

Estado de cambios en el patrimonio neto

El objetivo de este estado contable no es otro que informar de las variaciones

“El epígrafe del activo corriente que presenta una mayor singularidad respecto al modelo contable empresarial es el de “Deudores y otras cuentas a cobrar”

que se han producido en el patrimonio neto y las causas de la variación. Estas causas se deben, fundamentalmente, a ingresos y gastos imputados al resultado del ejercicio, ingresos y gastos imputados directamente a patrimonio propio, aportaciones de los propietarios o a cambios de criterios contables y corrección de errores.

Mientras que en el PGC-2007 este estado consta de dos partes -Estado de ingresos y gastos reconocidos y Estado total de cambio en el patrimonio neto-, en el NPGC este estado contable tiene tres partes: a) Estado total de cambios en el patrimonio neto, b) Estado de ingresos y gastos reconocidos y c) Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias.

La primera parte (Estado total de cambios en el patrimonio neto) informa de todos los cambios originados en el patrimonio neto derivados de los ajustes por cambios de criterios contables

y correcciones de errores; ingresos y gastos reconocidos en el ejercicio y operaciones con la entidad o entidades propietarias; otras variaciones en el patrimonio neto. La segunda parte (Estado de ingresos y gastos reconocidos) recoge, además del resultado económico patrimonial de la entidad, los ingresos y gastos reconocidos directamente en el patrimonio neto y las transferencias a la cuenta del resultado económico patrimonial o al valor inicial de la partida cubierta. La tercera parte (Estado de operaciones con la entidad o entidades propietarias) detalla las operaciones realizadas con la entidad o entidades propietarias de la entidad, distinguiendo entre las operaciones patrimoniales y otras.

Estado de flujos de efectivo

Este estado informa del origen y destino de los movimientos habidos en

las partidas monetarias de activo representativas de efectivo y otros activos líquidos equivalentes, e indica la variación neta sufrida por las mismas en el ejercicio. La información que presenta este estado resulta útil, entre otras, para: a) evaluar los cambios en los recursos económicos de la entidad, su estructura financiera (incluyendo su liquidez y solvencia) y su capacidad para modificar los importes y fechas de cobros y pagos; b) valorar la capacidad de la entidad para generar efectivo o tesorería y otros medios líquidos; c) comprobar la exactitud de evaluaciones pasadas respecto de los flujos futuros.

A diferencia del PGC-2007, en el NPGCP, en línea con lo recomendado en la IPSA 2 "Estados de Flujo de Efectivo", se ha optado por aplicar el método directo en la confección de este estado, distinguiendo entre las actividades de gestión, de inversión y de financiación. Las primeras incluyen las transacciones que intervienen en la determinación del resultado de la gestión ordinaria de la entidad y aquellas otras que no se clasifican en las otras dos. Las actividades de inversión incluyen los pagos y cobros que tienen su origen en la adquisición, enajenación o amortización de elementos del inmovilizado no financiero y de inversiones financieras. Las actividades de financiación incluyen los cobros procedentes de la adquisición por terceros de títulos valores emitidos por la entidad, aportaciones de la entidad o entidades propietarias, deudas con entidades de crédito, así como los pagos a la entidad o entidades propietarias o por reembolsos de pasivos financieros.

Estado de liquidación de presupuesto

Este estado comprende, a su vez, cuatro estados:

- I. Liquidación del presupuesto de gastos
- II. Liquidación del presupuesto de ingresos
- III. Resultado de operaciones comerciales, sólo para aquellas entidades cuya normativa presupuestaria así lo exija
- IV. Resultado presupuestario

La liquidación del presupuesto de

Cuenta del resultado económico patrimonial NPGCP

1. Ingresos tributarios y cotizaciones sociales
2. Transferencias y subvenciones recibidas
3. Ventas netas y prestación de servicios
4. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación y deterioro de valor
5. Trabajos realizados por la entidad para su inmovilizado
6. Otros ingresos de gestión ordinaria
7. Excesos de provisiones
- A) TOTAL INGRESOS DE GESTIÓN ORDINARIA (1+2+3+4+5+6+7)**
8. Gastos de Personal
9. Transferencias y subvenciones concedidas
10. Aprovisionamiento
11. Otros gastos de gestión ordinaria
12. Amortización del inmovilizado
- B) TOTAL DE GASTOS DE GESTIÓN ORDINARIA (8+9+10+11+12)**
- I. Resultado (Ahorro o desahorro) de la gestión ordinaria (A+B)**
13. Deterioro de valor y resultados por enajenación del inmovilizado no financiero y activos en estado de venta
14. Otras partidas no ordinarias
- II. Resultado de las operaciones no financieras (I+13+14)**
15. Ingresos financieros
16. Gastos financieros
17. Gastos financieros imputados al activo
18. Variación del valor razonable en activos y pasivos financieros
19. Diferencias de cambio
20. Deterioro de valor, bajas y enajenaciones de activos y pasivos financieros
- III. Resultado de las operaciones financieras (15-16-17+18+19+20)**
- IV. Resultado (Ahorro o desahorro) neto del ejercicio (II + III)**

Cuadro 2

Resultado Presupuestario NPGCP				
CONCEPTOS	DRN	ORN	AJUSTES	RP
<i>a. Operaciones corrientes</i>				
<i>b. Operaciones de capital</i> <i>c. Operaciones comerciales</i>				
1. Total operaciones no financieras				
d. Activos financieros e. Pasivos financieros				
2. Total operaciones financieras				
I. RESULTADO PRESUPUESTARIO EJERCICIO				
AJUSTES				
4. Créditos gastados financiados con remanente de tesorería para gastos generales				
5. Desviaciones negativas de financiación				
6. Desviaciones positivas de financiación				
II. TOTAL AJUSTES (4+5+6)				
RESULTADO PRESUPUESTARIO AJUSTADO				

Cuadro 3

gastos y la liquidación del presupuesto de ingresos se presentarán al menos con el nivel de desagregación del presupuesto aprobado y de sus modificaciones posteriores. La primera contiene la siguiente información: a) créditos totales autorizados, haciendo distinción entre iniciales, modificaciones y definitivos; b) gastos comprometidos; c) obligaciones reconocidas netas; d) pagos realizados; e) obligaciones reconocidas en el ejercicio y pendientes de pago al finalizar el mismo; f) remanentes de crédito.

Por su parte, la Liquidación del Presupuesto de ingresos contiene los siguientes datos correspondientes a la ejecución presupuestaria: a) previsiones de ingresos, haciendo distinción entre iniciales, modificaciones y definitivas; b) derechos reconocidos; c) derechos anulados; d) derechos cancelados; e) recaudación neta; f) derechos reconocidos en el ejercicio pendiente de cobro al final del mismo; g) exceso o defecto de previsión.

El Resultado Presupuestario pone de manifiesto, tal como se aprecia en el modelo recogido en el cuadro nº 3, por diferencia entre derechos y obligaciones reconocidas netas:

- a) El resultado presupuestario del ejercicio, que informa, separadamente, para las operaciones no financieras y para las operaciones financieras (derivadas de activos y pasivos financieros), en qué medida los recursos presupuestarios han sido suficientes para financiar los gastos presupuestarios.
- b) El resultado presupuestario ajustado, que se obtiene de corregir, en su caso, la magnitud anterior con el importe de las obligaciones reconocidas financiadas con remanente de tesorería, así como las desviaciones de financiación positivas y negativas imputables al ejercicio. El signo positivo de esta magnitud evidencia que durante el ejercicio se ha generado un superávit de financiación, que supone el incremento neto por operaciones presupuestarias

del remanente de tesorería. De lo contrario, se pone de relieve la generación de un déficit de financiación, que supone la disminución neta por operaciones presupuestarias del remanente de tesorería.

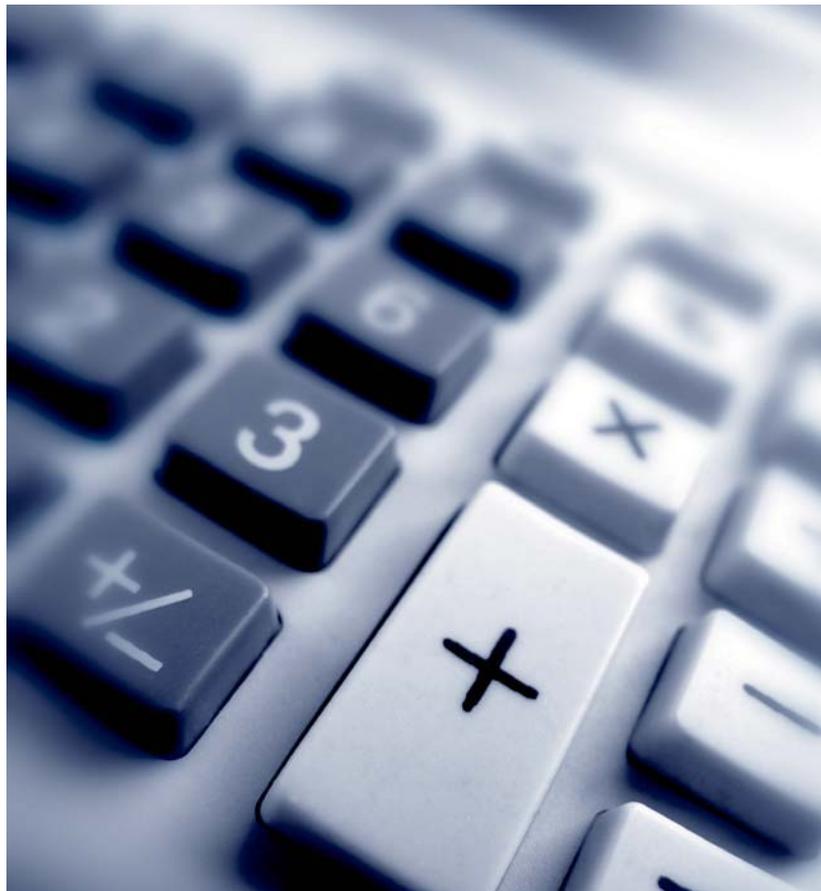
La Memoria

Este estado completa, amplía y comenta la información contenida en los otros documentos que integran las cuentas anuales. El modelo recogido en el NPGCP divide su contenido en 27 apartados (ver cuadro nº 4), en los que se indica la información mínima a incluir.

No cabe duda que la Memoria es uno de los estados contables que con el NPGCP sale reforzado en contenido informativo, fundamental para el conocimiento de la situación y actividad de la entidad, lo que facilita la comprensión por los usuarios de las cuentas anuales. Aunque es posible en esta ocasión detenernos en el análisis detallado de los diferentes apartados que la componen,



La Memoria es uno de los estados contables que con el NPGCP sale reforzado en contenido informativo, fundamental para el conocimiento de la situación y actividad de la entidad



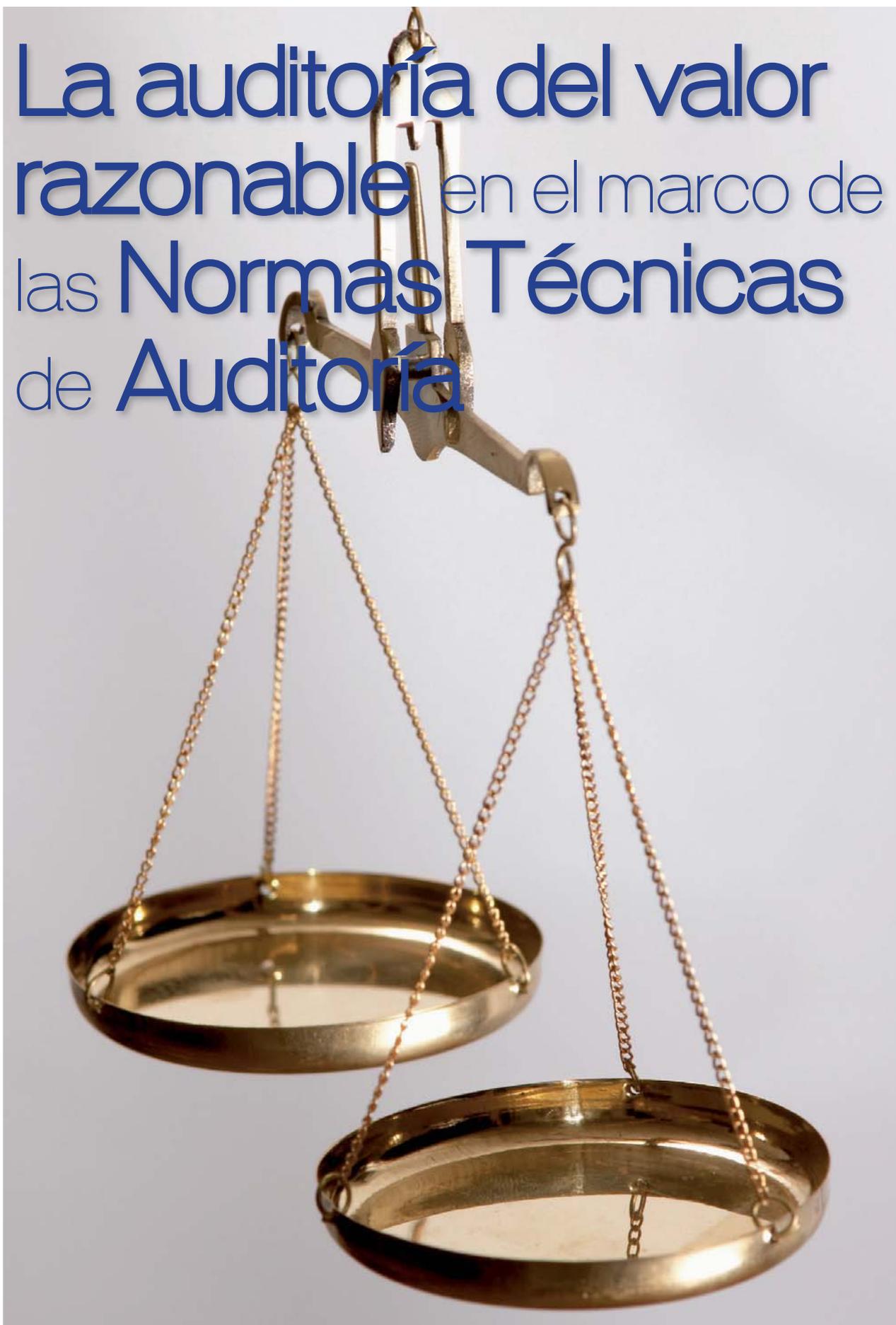
Apartados de la Memoria NPGCP

1. Organización y Actividad.	17. Activos en estado de venta.
2. Gestión indirecta de servicios públicos, convenios y otras formas de colaboración.	18. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
3. Bases de presentación de las cuentas.	19. Presentación por actividades de la cuenta del resultado económico patrimonial.
4. Normas de reconocimiento y valoración.	20. Operaciones por administración de recursos por cuenta de otros entes públicos.
5. Inmovilizado material.	21. Operaciones no presupuestarias de tesorería.
6. Inversiones inmobiliarias.	22. Contratación administrativa. Procedimientos de adjudicación.
7. Inmovilizado intangible.	23. Valores recibidos en depósito.
8. Arrendamientos financieros y otras operaciones de naturaleza similar.	24. Información presupuestaria.
9. Activos financieros	25. Indicadores financieros, patrimoniales y presupuestarios.
10. Pasivos financieros	26. Información sobre el coste de las actividades.
11. Coberturas contables	27. Indicadores de gestión.
12. Activos construidos o adquiridos para otras entidades y otras existencias.	28. Hechos posteriores al cierre.
13. Moneda extranjera	
14. Transferencias, subvenciones y otros ingresos y gastos.	
15. Provisiones y contingencias.	
16. Información sobre medio ambiente.	

Cuadro 4

si queremos hacer mención expresa a la inclusión dentro del apartado 23 "Información presupuestaria", del Estado del Remanente de Tesorería, por la importancia que tiene esta magnitud en el ámbito público, al poner de relieve la capacidad de financiar nuevos o mayores gastos presupuestarios en el ejercicio siguiente, o la necesidad de recabar nuevos fondos para adecuar su equilibrio presupuestario y financiero. Igualmente hemos de resaltar la inclusión en la Memoria de "Información sobre el coste de las actividades" (apartado 25) e "Indicadores de gestión" (apartado 26). Estos requisitos de información, ya presentes en la normativa contable de las Entidades Locales - Orden EHA/4041/2004, por la que se aprueba la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local-, nos parecen muy positivos, ya que contribuyen a que el contenido de la rendición de cuentas vaya mejorando el cumplimiento de los fines de la información contable pública, entre los que se encuentra la evaluación de la economía, eficacia y eficiencia de la gestión pública. ■

La auditoría del valor razonable en el marco de las Normas Técnicas de Auditoría



ANTECEDENTES

En marzo de 2010 ha sido publicada en el Boletín Oficial del Estado la Norma Técnica de Auditoría (NTA) sobre el valor razonable, aprobada en diciembre de 2009 mediante Resolución del ICAC. Dicha norma permanecerá expuesta a consideraciones públicas durante un periodo de 6 meses, transcurrido el cual será previsiblemente adoptada para su aplicación en las auditorías de la información financiera anual correspondiente a los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2010.

Previamente, la reforma de la normativa contable española para su armonización internacional sobre la base de las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea (NIIF-UE), cuya pieza fundamental es el nuevo Plan General de Contabilidad (PGC) 2008, introdujo el valor razonable como criterio de reconocimiento inicial y/o posterior de determinados elementos integrantes de las cuentas anuales, criterio que ya venía aplicándose en España desde 2005 con distinto alcance, en las cuentas anuales consolidadas de las entidades que hubieran emitido valores a cotización, preparadas de conformidad con las NIIF-UE. Por lo tanto, durante los últimos ejercicios los auditores nos hemos enfrentado a un criterio de valoración novedoso que normalmente implica un proceso de estimación contable, es decir, no se obtiene por observación directa en el mercado. Una NTA específica que establezca los criterios aplicables a efectos de la obtención de evidencia

sobre su cálculo y la información relacionada a revelar en la memoria, y determine las consecuencias sobre el informe de auditoría de las conclusiones de nuestro trabajo en cada una de las situaciones, supondrá por tanto una gran ayuda para el profesional de la auditoría.

Hasta ahora, la ausencia de una norma técnica específica se ha cubierto recurriendo a los criterios generales incluidos en la NTA sobre estimaciones contables, a través de las Normas Internacionales de Auditoría (ISAs) como usos profesionales de general aceptación y, adicionalmente, los miembros de esta corporación contamos con la ayuda de una guía de actuación (nº 24) para la ejecución del trabajo del auditor en relación con el valor razonable. Las ISAs, en tanto que adoptadas por la Comisión Europea asumirán un papel más relevante y serán de aplicación obligatoria directa en un futuro, en sustitución de las actuales NTAs, salvo por aquellos aspectos no regulados en las mismas, tal y como recoge el Proyecto de Ley por el que se modifica la Ley de Auditoría de Cuentas de 1988, cuya tramitación parlamentaria no se prevé que vaya a finalizar antes del otoño próximo.

¹ En más de un 80% de los casos según los resultados del "Report and Recommendations Pursuant to Section 133 of the Emergency Economic Stabilization Act of 2008: Study on Mark-to-Market Accounting". SEC, 30 de diciembre de 2008: www.sec.gov



Jorge Herreros Escamilla
KPMG Auditores



Iñigo Larburu Hernando
KPMG Auditores



Cuadro 1: “Aplicación del criterio del valor razonable a los instrumentos financieros”

Instrumento financiero	Valoración inicial	Valoración posterior
Préstamos y partidas a cobrar e inversiones mantenidas hasta el vencimiento	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, incluyendo gastos de transacción • No obstante, los préstamos y partidas a cobrar con vencimiento inferior al año y sin tipo de interés contractual se valorarán por su valor nominal si el efecto del descuento no es significativo 	<ul style="list-style-type: none"> • Coste amortizado • Los intereses se reconocen por el método del tipo de interés efectivo • Las pérdidas por deterioro y las reversiones se reconocen en la cuenta de pérdidas y ganancias
Activos financieros mantenidos para negociar	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable • Los gastos de transacción se reconocen en la cuenta de pérdidas y ganancias 	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, sin incluir los eventuales gastos de enajenación, con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias
Otros activos financieros a valor razonable con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable • Los gastos de transacción se reconocen en la cuenta de pérdidas y ganancias 	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, sin incluir los eventuales gastos de enajenación, con cambios en la cuenta de pérdidas y ganancias
Inversiones en empresas del grupo, multigrupo y asociadas	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, incluyendo los gastos de transacción 	<ul style="list-style-type: none"> • Coste menos correcciones valorativas • Las pérdidas por deterioro y las reversiones se reconocen en la cuenta de pérdidas y ganancias
Activos financieros disponibles para la venta (Instrumentos de deuda)	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, incluyendo los gastos de transacción 	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, sin incluir los eventuales gastos de enajenación, con cambios en patrimonio neto, hasta baja o deterioro; • Los resultados por diferencias de cambio y el importe de los intereses se registran en la cuenta de pérdidas y ganancias • Las correcciones valorativas por deterioro y las reversiones se registran igualmente en la cuenta de pérdidas y ganancias
Activos financieros disponibles para la venta (Instrumentos de patrimonio)	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, incluyendo los gastos de transacción 	<ul style="list-style-type: none"> • Valor razonable, sin incluir los eventuales gastos de enajenación, con cambios en patrimonio neto, hasta baja o deterioro • Los resultados por diferencias de cambio y el importe de los dividendos se registran en la cuenta de pérdidas y ganancias • Las correcciones valorativas por deterioro se registran igualmente en la cuenta de pérdidas y ganancias • Las reversiones de las correcciones valorativas se registran en patrimonio neto
Valoración posterior de instrumentos de patrimonio cuyo valor razonable no se puede determinar con fiabilidad con posterioridad a su reconocimiento inicial		<ul style="list-style-type: none"> • Coste menos correcciones valorativas • Las pérdidas por deterioro se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias • Los deterioros no son reversibles

Fuente: elaboración propia

Por lo tanto, la NTA sobre el valor razonable que nos ocupa nace con el objetivo de proporcionar un puente hasta dicho momento y por ello tiene como principal referencia la normativa internacional, la ISA 540 Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates, and Related Disclosures, de aplicación por primera vez en el marco internacional en las auditorías de información financiera correspondiente al ejercicio anual 2010, con dos diferencias destacables: una de ellas de carácter formal; una NTA específica que trate separadamente la estrategia de auditoría relacionada con el valor razonable, y la otra, la aclaración en la propia norma de los efectos sobre el informe de auditoría de la evaluación de la evidencia obtenida, motivada principalmente por un ánimo didáctico que ayude al auditor en la aplicación de la misma.

EL VALOR RAZONABLE EN EL CONTEXTO DEL PGC

El valor razonable, definido de forma resumida como el valor de intercambio de un activo o pasivo entre dos partes independientes entre sí, que no estén sujetas a presiones de tipo alguno para completar la transacción, de acuerdo con el artículo 38bis del código de comercio, además de ser de aplicación obligatoria a determinados instrumentos financieros, es extensible a otras partidas de las cuentas anuales que se valoren con carácter único con arreglo a este criterio en las NIIF-UE, siempre que así lo establezca una disposición reglamentaria. Pese a ello, tras la publicación del Real Decreto mediante el que se aprueba el PGC 2008, el espectro de elementos patrimoniales valorados a valor razonable no se ha ampliado en exceso y continúa circunscrito, esencialmente, al ámbito de los instrumentos financieros, (cuadro 1).

Por otro lado, existen circunstancias adicionales en las que el nuevo marco contable español exige la aplicación del criterio del valor razonable, entre las que destacan el reconocimiento inicial de los activos adquiridos y los pasivos y pasivos contingentes asumidos en una combinación de negocios (NRV 19ª), así como de los activos recibidos en una operación de permuta de naturaleza comercial (NRV 2ª), y

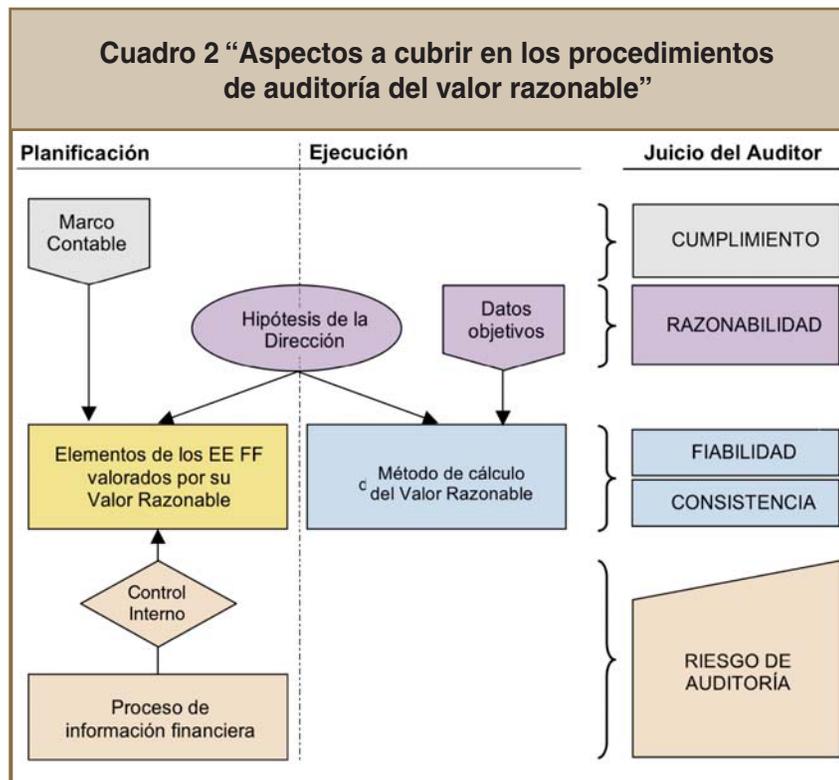
las transacciones entre entidades del grupo exceptuando las operaciones de fusión, escisión y aportación no dineraria de negocios, o de activos que no constituyan un negocio cuando la transacción carezca de sustancia comercial (NRV 21ª). Puede incluirse en este grupo también el reconocimiento inicial de los derechos de uso sobre activos no corrientes, adquiridos en virtud de contratos de arrendamiento financiero, cuando el valor actual de los pagos mínimos comprometidos, excluido por tanto cualquier valor residual no garantizado, excede del valor razonable del activo (NRV 8ª).

ENFOQUE DE AUDITORÍA DEL VALOR RAZONABLE

El trabajo del auditor en relación con la auditoría del valor razonable se basa en la realización de los procedimientos establecidos en la NTA de valor razonable y en la NTA sobre estimaciones contables. De igual forma, si el auditor creyera necesaria la utilización del trabajo de un experto como medio para obtener evidencia, su responsabilidad se circunscribe a la aplicación de los procedimientos contenidos en la NTA correspondiente, sobre utilización del trabajo de expertos independientes. Por lo tanto, la determinación del valor razonable,

Tras la publicación del Real Decreto mediante el que se aprueba el PGC 2008, el espectro de elementos patrimoniales valorados a valor razonable no se ha ampliado en exceso y continúa circunscrito, esencialmente, al ámbito de los instrumentos financieros

y todo lo que ello conlleva, es competencia de los Administradores como parte de su responsabilidad sobre la formulación de las cuentas anuales. Partiendo de la premisa anterior, ¿Cuáles son entonces los criterios que el auditor está obligado a poner en práctica? En el esquema del cuadro 2 se detalla con qué efectos se requiere la aplicación de su juicio profesional,



Fuente: elaboración propia

“El auditor deberá comprender el proceso que sigue la entidad para la determinación de los valores razonables y sus desgloses, así como las actividades de control relevantes en funcionamiento

en las fases de planificación y ejecución del trabajo.

Planificación

En primer lugar, el auditor deberá comprender el proceso que sigue la entidad para la determinación de los valores razonables y sus desgloses, así como las actividades de control relevantes en funcionamiento, para poder identificar y evaluar el riesgo de errores significativos en las cuentas anuales con este origen. Algunos factores a tener en cuenta para adquirir este conocimiento son:

- ¿Qué elementos de los estados financieros se valoran por su valor razonable?
- Aptitud y experiencia de las personas involucradas, ¿Se apoya la entidad en el trabajo de terceros expertos? ¿Qué grado de automatización existe?
- Como actividades de control:
 - ¿Queda constancia de la justificación de las hipótesis adoptadas?
 - ¿Existen rutinas de validación de los datos o sus fuentes antes del cálculo?
 - ¿Se replantean las hipótesis de forma periódica y se estudia de antemano el impacto de posibles variaciones? etc.

En un paso siguiente, el auditor debe evaluar si el criterio de valoración basado en el valor razonable es acorde con el marco contable aplicable a la entidad. Para ello es importante no sólo

Cuadro 3: “Valoración de las marcas propiedad de una entidad adquirida”	
Marco contable	Algunos métodos de valoración de marcas
<p>PGC 2008, II Parte; NRV 19ª Combinaciones de negocios:</p> <p>2.4 Reconocimiento y valoración de los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos</p> <p>En la fecha de adquisición, los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos se registrarán, con carácter general, <u>por su valor razonable siempre y cuando dicho valor razonable pueda ser medido con suficiente fiabilidad [...] con independencia de que algunos de estos activos y pasivos no hubiesen sido previamente reconocidos en las cuentas anuales de la empresa adquirida</u> o a la que perteneciese el negocio adquirido por no cumplir los criterios de reconocimiento en dichas cuentas anuales.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Basados en el coste de reposición o coste de inversión (<i>Cost approach</i>) Coste actual o incurrido de gastos de investigación, diseño, registro y acciones de publicidad 2. Basados en múltiplos de transacciones comparables (<i>Market approach</i>) Lo que un tercero ha pagado libremente por una marca similar 3. Basados en el descuento del potencial futuro (<i>Income approach</i>) <ol style="list-style-type: none"> a. <u>Método de royalties</u> Valor actual de los ingresos procedentes de la cesión de la marca b. <u>Método del Price Premium</u> Valor actual de los flujos de efectivo adicionales que generaría la marca respecto a un producto similar comercializado sin marca

Fuente: elaboración propia



el conocimiento de este último, incluyendo las adaptaciones y consultas de ámbito sectorial que fueran aplicables, sino también la familiarización con las prácticas de la industria.

Asimismo, los propósitos y planes de la Dirección condicionan en gran medida la sujeción de ciertos elementos patrimoniales al criterio del valor razonable. En la fase de planificación, el auditor recopilará dichas intenciones y las contrastará verbalmente con la Dirección, con su reflejo por escrito en el manual de políticas de la entidad si fuera el caso, o con la trayectoria de actuación pasada y el grado de cumplimiento real de dichas intenciones. A este respecto, tan importante como identificar las intenciones clave y analizar su coherencia es evaluar la capacidad de la Dirección para llevarlas a buen término. A continuación se enumeran las principales circunstancias dónde la aplicación del valor razonable está influenciada por dichos planes de la Dirección:

A efectos de valoración:

- Clasificación de los instrumentos financieros por categorías.
- Designación de una relación de cobertura de valor razonable (partida cubierta).
- Liquidación en efectivo de transacciones con empleados basadas en instrumentos de patrimonio.

- Clasificación de un activo no corriente o un grupo enajenable como mantenido para la venta.

A efectos de información a revelar:

- Clasificación de terrenos y construcciones como inversiones inmobiliarias.

Adicionalmente, el auditor diseñará los procedimientos de auditoría a desarrollar en la fase de ejecución, en lo referente a su naturaleza, alcance y calendario, que crea necesarios para mitigar los riesgos identificados y obtener evidencia suficiente en la que basar su opinión, definiendo también en qué medida estima apropiado utilizar el trabajo de un experto.

Ejecución

a) Idoneidad del método de cálculo del valor razonable

En algunas circunstancias, el marco contable aplicable puede tomar en consideración más de un método de cálculo del valor razonable mientras que, en otras, es posible que no se exija la utilización de un método concreto. Planteamos a continuación, a modo ilustrativo, un ejemplo de coexistencia de varios métodos de cálculo del valor razonable, aplicables a la valoración de las marcas propiedad de una entidad adquirida en una combinación de negocios (cuadro 3).

Con carácter general, el valor razonable se calculará por referencia a un valor fiable de mercado. En este sentido, el precio cotizado en un mercado activo será la mejor referencia del valor razonable de un bien, entendiéndose por mercado activo aquel que reúna las siguientes características:

1. Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
2. Pueden encontrarse prácticamente en cualquier momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio; y
3. Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Estos precios, además, reflejan transacciones de mercado reales, actuales y producidas con regularidad.

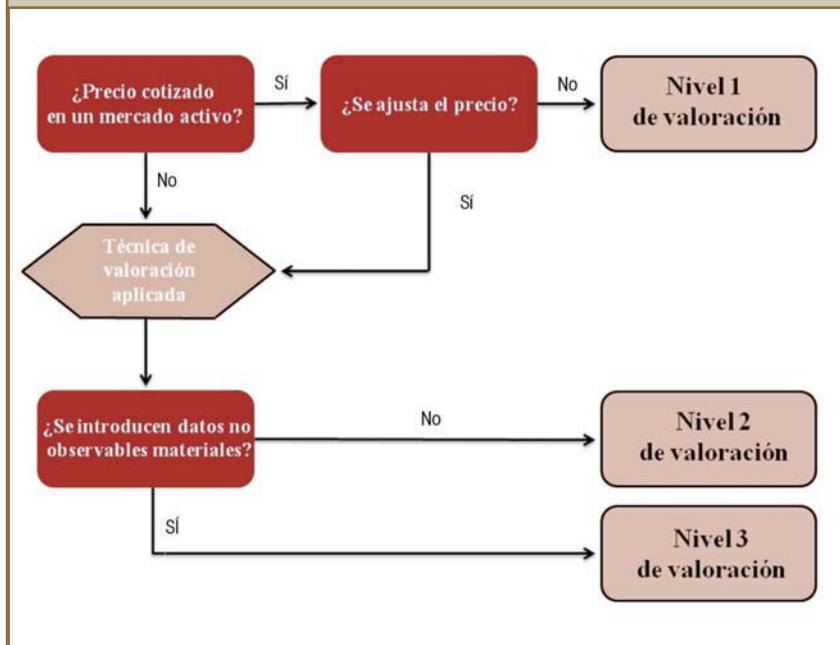
En definitiva, la determinación de si un mercado permanece activo o inactivo en la fecha de valoración es una cuestión de juicio, por lo que el auditor deberá validar los argumentos a favor de una u otra consideración.

Para aquellos elementos respecto de los cuales no exista un mercado activo, el valor razonable se obtendrá, en su caso, mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración, sobre los cuáles el auditor ha de comprobar que:

1. Son coherentes con las metodologías de aceptación generalizada en el negocio y en la industria; y
2. Proporcionan las estimaciones más realistas de los precios (intervienen en esta cuestión otros factores como la razonabilidad de las hipótesis formuladas y la calidad de los datos que alimentan el modelo, por lo que la evaluación se efectúa de forma conjunta, pero con el objetivo de discernir la causa de eventuales desviaciones y descartar la presencia de sesgos).

Adicionalmente, las técnicas de valoración empleadas deberán maximizar el uso de datos observables. Para ilustrar esta cuestión, se incluye un posible árbol de decisión (cuadro 4) que permite diferenciar los procedimientos de cálculo del valor razonable de instrumentos financieros, conforme a la jerarquía desarrollada por las Modificaciones a la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar, en vigor desde el ejercicio 2009 en el marco NIIF-UE.

Cuadro 4: “Clasificación de estimaciones del valor razonable de instrumentos financieros”

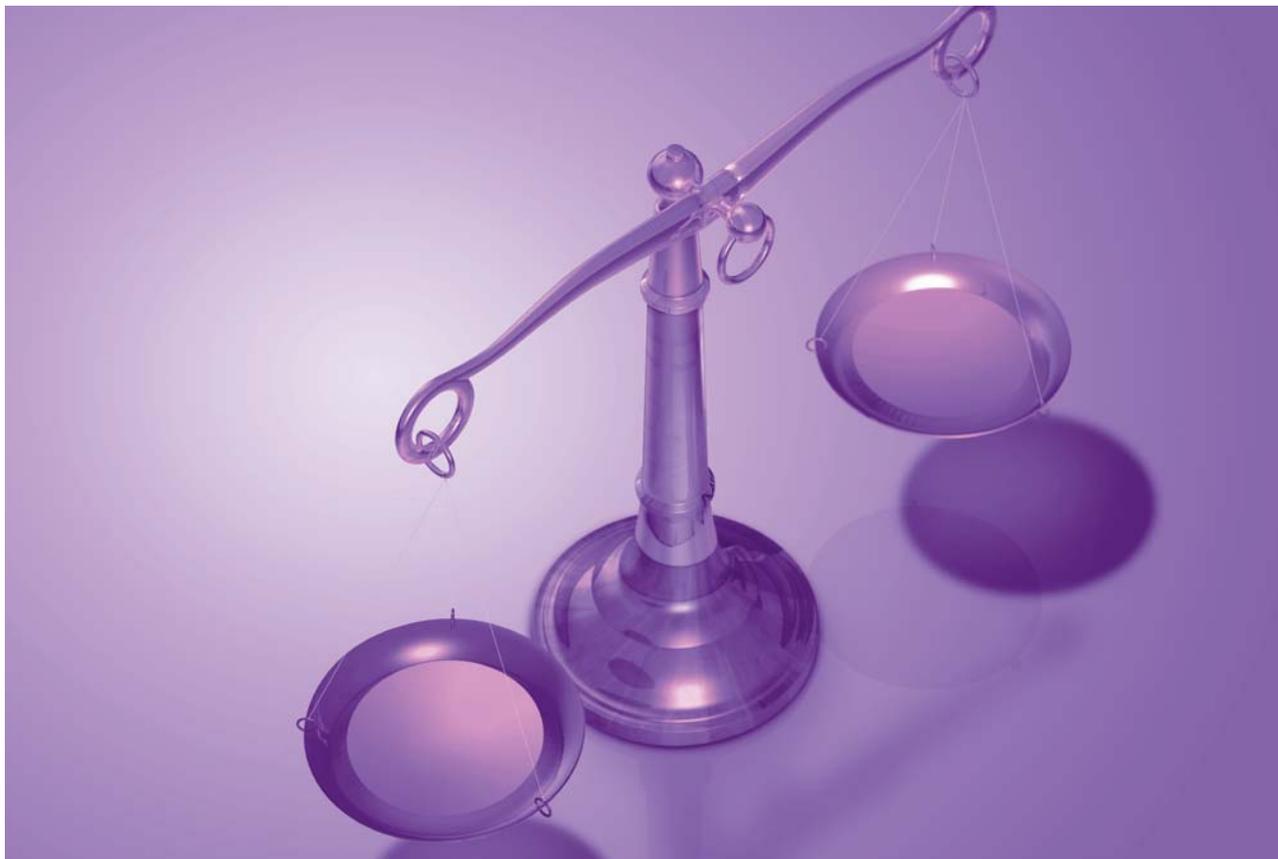


Fuente: elaboración propia

Cuadro 5: “Variables en la estimación del valor razonable de instrumentos financieros”	
VARIABLES OBSERVABLES	VARIABLES NO OBSERVABLES
<ul style="list-style-type: none"> • Precios de transacciones de instrumentos idénticos en mercados inactivos • Precios de cotización en mercados activos para instrumentos similares, pero no idénticos • Precios de transacciones de instrumentos similares, pero no idénticos en mercados inactivos • Tipos de interés implícitos en los precios de cotización de instrumentos de renta fija • Tipos de cambio y de interés cotizados (por ej. tipos de cambio a futuro y tipos de interés en contratos de permuta) • Tasas de volatilidad implícitas en los precios de cotización de opciones • Diferenciales por riesgo de crédito implícitos en los precios de cotización de los derivados de crédito 	<ul style="list-style-type: none"> • Tipos de interés en una divisa en la que no son observables y no pueden corroborarse con información de mercado para el vencimiento del instrumento a valorar • Volatilidad para valorar una opción sobre acciones, obtenida a partir de los precios históricos de la acción, que en general no representan necesariamente la percepción actual del mercado sobre la volatilidad futura • Ajuste por riesgo de crédito basado en información histórica sobre pérdidas por insolvencia • Precios de instrumentos idénticos anunciados por intermediarios del mercado a título informativo

Fuente: elaboración propia

Si, por ejemplo, una entidad ejerce el control sobre otra entidad cuyas acciones están admitidas a cotización, y comprueba el deterioro de valor de su participación aplicando el método del valor razonable, la capitalización bursátil de la dependiente podría no ser una medida adecuada del importe recuperable si no se le suma una prima por obtención del control, ya que los precios de cotización se establecen asumiendo participaciones minoritarias mientras que la base para la estimación del importe recuperable es una unidad generadora de efectivo (que por simplicidad, suponemos que representa una parte sustancial de la filial). Por lo tanto, la valoración resultante tras aplicar dicho ajuste no se considera una estimación de nivel 1. A continuación (cuadro 5) se presentan algunos ejemplos de variables observables y no observables, a efectos de poder evaluar si efectivamente la técnica maximiza el uso de las primeras. En cualquier caso, quedan varios aspectos determinables empleando el juicio (consideración de una variable como significativa, definición de instrumento similar, necesidad de ajustar la valoración obtenida por el efecto de



factores excluidos del modelo, etc.), a los cuáles el auditor deberá prestar especial atención. Finalmente, debe recordarse que la evaluación periódica de la eficacia de la técnica de valoración que debe realizar la entidad constituye una fuente importante de evidencia.

b) Razonabilidad de las hipótesis significativas formuladas por la Dirección

Con independencia de la trascendencia de las hipótesis formuladas por la Dirección relativas a sus planes sobre un activo o pasivo, comentada anteriormente, todo método de valoración se apoya sobre hipótesis específicas cuya razonabilidad debe evaluar el auditor sobre la base de la información disponible durante la realización del trabajo de auditoría (información sectorial, económica, etc.).

Dicha información disponible incluye la consideración del efecto de los hechos posteriores en las estimaciones del valor razonable efectuadas por la Dirección, para lo cual el auditor tendrá en cuenta el contenido de la NTA correspondiente.

A continuación (cuadro 6) se facilita un ejemplo simplificado del posible nivel de complejidad y detalle de las hipótesis necesarias para el cálculo del importe recuperable (valor razonable) de una participación en el capital social de una entidad dependiente.

Existen dos cualidades que una medición fiable del valor razonable debe poseer, con un reflejo directo sobre las hipótesis adoptadas, tal y como se expone en relación con el método del ejemplo anterior:

- Las proyecciones de los flujos de efectivo se elaboran teniendo en cuenta la utilidad del activo objeto de valoración, así como el estado de conservación y sus restricciones de uso en la fecha de valoración:
- Las tasas de descuento recogen las expectativas del mercado sobre las cualidades del activo y no las de la entidad que informa, si son diferentes:

Asimismo, si bien los enfoques habituales parten de la premisa de que el pasado es un buen indicador sobre el futuro, la extrapolación sólo es válida cuando puedan identificarse relaciones históricas estables que se espere vayan a continuar en el futuro. El periodo de captación de datos con origen en el pasado debe ser lo suficientemente

Cuadro 6: "Valoración de la participación en el capital social de una entidad dependiente: Método de los dividendos descontados"	
Hipótesis	Posible desarrollo del modelo
Enajenación de la participación en un plazo de tiempo y por un precio determinados	$P_0 = \frac{DIV_1}{(1+r)} + \frac{DIV_2}{(1+r)^2} + \dots + \frac{DIV_n + P_n}{(1+r)^n}$
Los flujos de efectivo permanecen constantes de forma indefinida	$P_0 = \frac{DIV_1^\infty}{r}$
Los flujos de efectivo crecen a una tasa constante de forma perpetua	$P_0 = \frac{DIV_1}{r-g}$
Los flujos de efectivo crecen a una tasa que disminuye de forma lineal desde un nivel inicial (g_1) hasta estabilizarse en un nivel de equilibrio inferior (g_2)	$P_0 = \frac{DIV_0(1+g_2)}{r-g_2} + \frac{DIV_0 \times H \times (g_1 - g_2)}{r-g_2}$
<p>Notas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • DIV: flujos de efectivo generados disponibles para el pago de dividendos • P: valor residual de la participación • r: rentabilidad exigida por los accionistas sobre su inversión • g, g_1, g_2: tasas de crecimiento de los dividendos • H: ecuador del periodo de alto crecimiento <p>A su vez, la estimación de las variables a introducir en estos modelos requiere emplear técnicas y formular otras hipótesis adicionales</p>	

Fuente: elaboración propia

largo para abarcar diferentes entornos pero sin llegar al punto de incluir circunstancias que no sean relevantes en la actualidad.

Por otra parte, las hipótesis incorporadas en las técnicas de valoración son valores esperados, que llevan implícito un componente de riesgo. La construcción de varios escenarios asumiendo para algunas de esas hipótesis valores diferentes -por ejemplo: escenario pesimista, normal y optimista- y la asignación a cada uno de ellos de la probabilidad que le corresponde, permiten definir el rango de las estimaciones del valor razonable.

La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable puede medirse también a través del análisis de su sensibilidad ante cambios en los valores de las hipótesis. Si la estimación del valor razonable permanece aproximadamente estable ante variaciones dentro del rango de valores probables de cada hipótesis para el ejercicio siguiente, el modelo se con-

“La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable puede medirse también a través del análisis de su sensibilidad ante cambios en los valores de las hipótesis

Cuadro 7: “Posibles factores causantes de salvedades en relación con el valor razonable”

Tipo de salvedad	Situaciones posibles
Incumplimiento de principios contables	<ul style="list-style-type: none"> • Por no ser adecuada la aplicación del criterio del valor razonable • Por no ser adecuado el método utilizado en la determinación del valor razonable • Por existir diferencias significativas entre el cálculo de la entidad y la estimación del valor razonable efectuada por el auditor, atribuibles a errores o irregularidades en el método de valoración, las hipótesis formuladas o los datos objetivos introducidos • Por contabilización incorrecta de las variaciones en el valor razonable • Por omisión de información sobre el valor razonable en la memoria
Limitación al alcance (imposibilidad de obtener evidencia sobre:)	<ul style="list-style-type: none"> • La razonabilidad del método de valoración utilizado • La razonabilidad de las hipótesis adoptadas en el proceso de estimación • Los datos objetivos introducidos en el modelo • El trabajo realizado por expertos independientes

Fuente: elaboración propia

sidera robusto. Gracias a esta técnica pueden aislarse las variables o hipótesis críticas para el método de valoración, aquellas que deberán estimarse con máxima precisión.

En todo caso, la evaluación que realiza el auditor de la razonabilidad de las hipótesis formuladas para la determinación del valor razonable no significa, en cambio, que sea responsable de la predicción de hechos futuros que pudieran tener un posible efecto significativo en las acciones de la Dirección o en la adecuación de las propias hipótesis, las cuales tienen un carácter similar a aquellas necesarias para llevar a cabo otras estimaciones contables. La NTA sobre Estimaciones Contables proporciona orientaciones acerca de la auditoría de estas magnitudes.

c) Consistencia en el método de valoración utilizado por la Dirección

Si la Dirección cambia el método de valoración, el auditor deberá evaluar si el nuevo método responde a nuevas exigencias del marco normativo contable, proporciona una base más adecuada de valoración o concurren otras circunstancias que lo justifiquen.

d) Evaluación de la información de partida y otros procedimientos

Junto a las hipótesis, los modelos de valoración se nutren también de datos objetivos que serán contrastados por el auditor a efectos de determinar su coherencia con otra información preparada por la Dirección, además de verificar su fuente cuando se estime procedente.

Adicionalmente, el auditor podrá aplicar cualquier procedimiento de revisión analítica que le sirva de ayuda para corroborar la valoración hecha

“El auditor obtendrá las manifestaciones por escrito de la Dirección que estime oportuno sobre sus intenciones y los restantes aspectos del proceso de estimación del valor razonable

por la entidad, conforme a la NTA sobre Procedimientos Analíticos.

Por último, el auditor obtendrá las manifestaciones por escrito de la Dirección que estime oportuno sobre sus intenciones y los restantes aspectos del proceso de estimación del valor razonable comentados

Efectos en el informe de auditoría

La inclusión de una salvedad por error o incumplimiento de los principios y normas contables o de una limitación al alcance se rige por los criterios generales en las Normas Técnicas de Auditoría sobre elaboración de informes, y puede resultar preceptiva en relación con las situaciones que se recogen en el cuadro 7.

En lo relativo a la fuerte volatilidad que pueden presentar algunas estimaciones del valor razonable a la fecha de preparación de la información financiera, cuya evolución futura escape al control de la Dirección, el PGC 2008 establece la obligación de informar en las bases de presentación de las cuentas anuales sobre la naturaleza y el importe de cualquier cambio en una estimación contable que sea significativo y se espere que pueda afectar a los ejercicios futuros. Asimismo, la NTA exige al auditor evaluar la necesidad de mencionar este hecho en su informe. ■



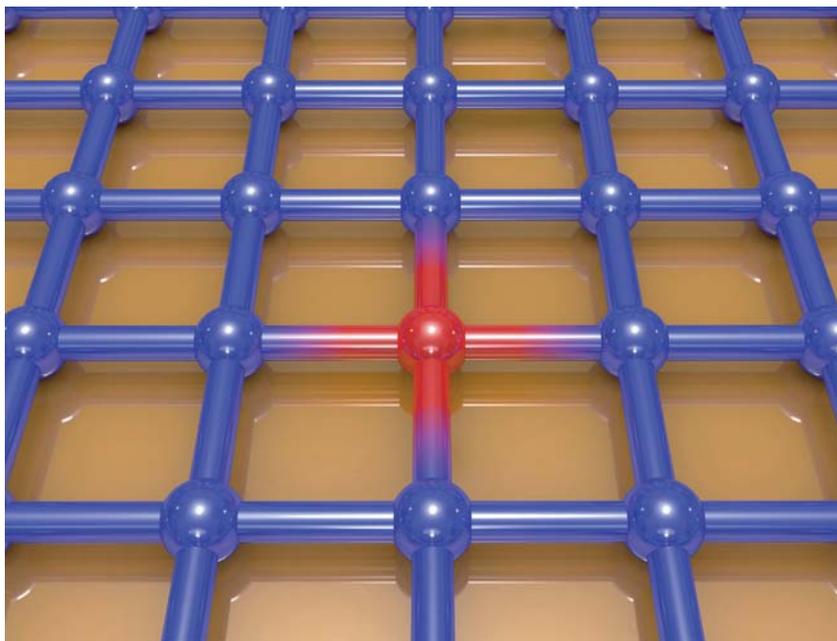
Auditoría integral avanzada de los sistemas de información

En la actualidad, este enfoque de auditoría está empezando a extenderse en las organizaciones. Es la evolución natural resultante de mejorar el enfoque tradicional de la función de auditoría basada en la evaluación de controles, hacia otro orientado a cubrir de manera continua aquellos riesgos que afectan a la organización en cada momento.

A pesar de los múltiples beneficios que aportan, su implantación no es sencilla e implica un importante cambio tanto a nivel estratégico como cultural dentro de la función de auditoría.



José Manuel Martínez Gómez
Ingeniero Superior en Informática
Máster en Auditoría de Sistemas de Información



ENFOQUE TRADICIONAL vs LA AUDITORÍA DEL SIGLO XXI

La función de auditoría, según el enfoque tradicional, está basada en la evaluación y monitorización de los controles y procesos internos de la organización.

Por tanto, podríamos decir que el principal objetivo es inventariar los controles existentes, testarlos y emitir un informe de situación de los mismos.

En la actualidad, debido a diferentes factores entre los que destaca la tecnología como componente integral del gobierno corporativo (junto con los riesgos derivados de la misma), se produce una modificación de situación respecto al pasado, lo cual provoca un cambio en los niveles de riesgo y las necesidades de control.

En este nuevo escenario, la función de auditoría incorpora mayores responsabilidades en el gobierno corporativo y pone un mayor énfasis en la prevención de riesgos, lo cual modifica tanto el enfoque de auditoría basado en "controles" a uno basado en "riesgos", lo que conlleva además una variación del rol del auditor tradicional, enfocándolo en cuatro puntos principales:

- Evaluación de riesgos.
- Proporcionar aseguramiento sobre los controles.
- Cumplimiento.
- Consultoría de operaciones.

Según el propio Instituto de Audito-

res Internos (1), una de las principales funciones de un área de auditoría interna es garantizar que los riesgos a los que está expuesta una organización son gestionados y mitigados correctamente.

Por este motivo, es importante diseñar una estrategia de auditoría, que no esté únicamente basada en evaluar los controles existentes durante un ciclo de auditoría establecido (por ejemplo de 5 años), tal y como se realiza en la actualidad en la mayoría de las organizaciones, sino que debería ir un paso más allá y estar enfocada a mitigar los riesgos existentes priorizados según su impacto, en cada momento.

La frase anterior: "mitigar los riesgos existentes priorizados según su impacto en cada momento", significa no establecer un plan y un ciclo de auditoría fijos, sino que sea una evaluación de riesgos continua, la que nos vaya "apuntando" cuáles son los "riesgos más importantes" a los que está expuesta nuestra organización en cada momento.

Y digo en cada momento, porque en una planificación a medio plazo (por ejemplo 5 años) no seremos capaces de detectar situaciones como las que vivimos en la actualidad, o incluso durante un mismo ejercicio, pueden producirse eventos que modifiquen el mapa de riesgos al que se enfrenta nuestra organización.

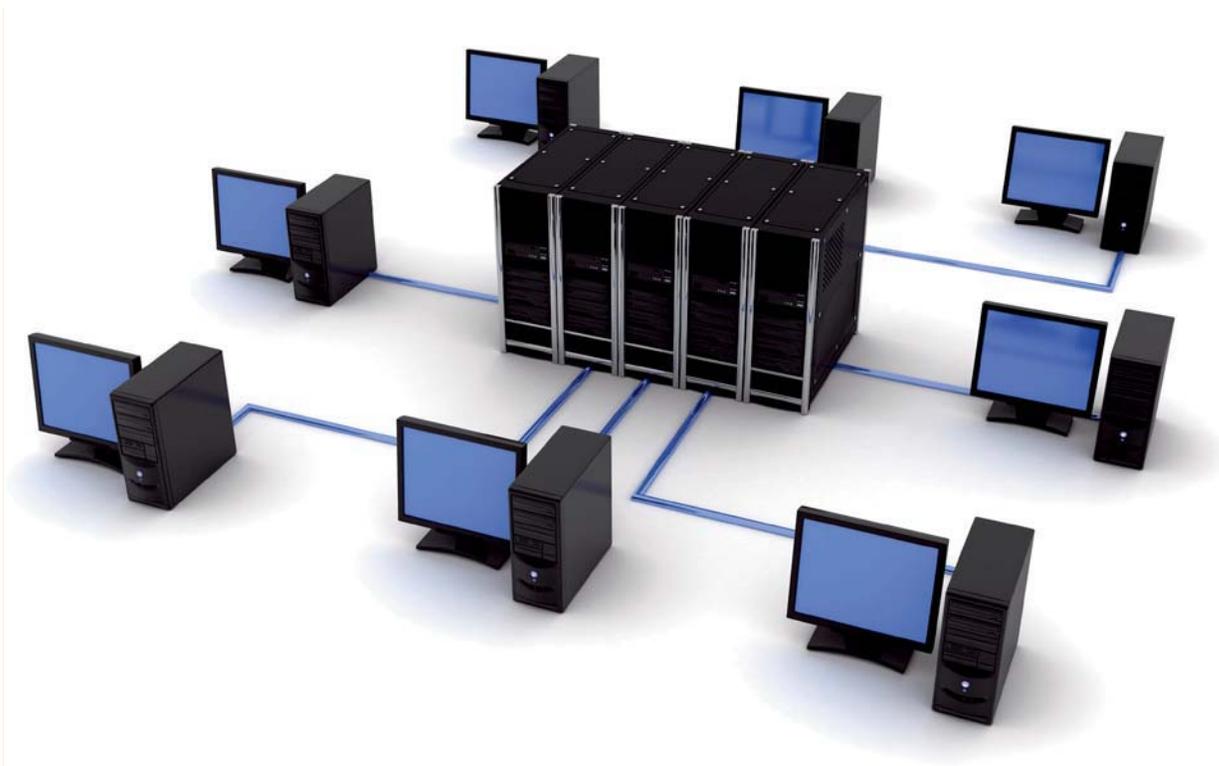
Por este motivo, creo que las organizaciones deberían adoptar un enfoque de "auditoría continua de riesgos", en el cual la función de auditoría debería diseñar una estrategia que permita analizar y gestionar de manera continua los riesgos existentes.

ELECCIÓN DE LA ESTRATEGIA: ¿CUALITATIVO O CUANTITATIVO? ¿BASADO EN EL RIESGO TECNOLÓGICO O DE NEGOCIO? ¿ESTÁTICA O DINÁMICA?

Una de las grandes elecciones a la hora de evaluar el riesgo es seleccio-

“Las organizaciones deberían adoptar un enfoque de “auditoría continua de riesgos”, en el cual la función de auditoría debería diseñar una estrategia que permita analizar y gestionar de manera continua los riesgos existentes

(1) Auditoría interna (definición Instituto de Auditores Internos): Es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.



nar una estrategia que sea capaz de ofrecernos valores “objetivos” y “fiables” sobre todo el universo auditable, con el objetivo de garantizar el correcto funcionamiento de los procesos de negocio y, sobre todo informar a nuestra alta dirección acerca de los riesgos a los que está sometida la organización. No obstante, uno de los aspectos más

importantes a tener en cuenta y que frecuentemente se pasa por alto, es que no solo hemos de acertar con la estrategia seleccionada, sino que ésta tiene que estar soportada por una herramienta sencilla y amigable, que automatice la mayor parte del proceso y que permita tomar decisiones a partir de los valores obtenidos. El abanico de posibilidades para cal-

cular dichos riesgos es muy amplio. Desde maneras un tanto subjetivas y poco tangibles (en base a las instrucciones de la dirección, las perspectivas históricas y el clima de negocio) a modelos cualitativos y cuantitativos. Respecto a estos dos últimos, yo me decantaría por un método cuantitativo, ya que permite obtener cifras que son palpables, comparables y

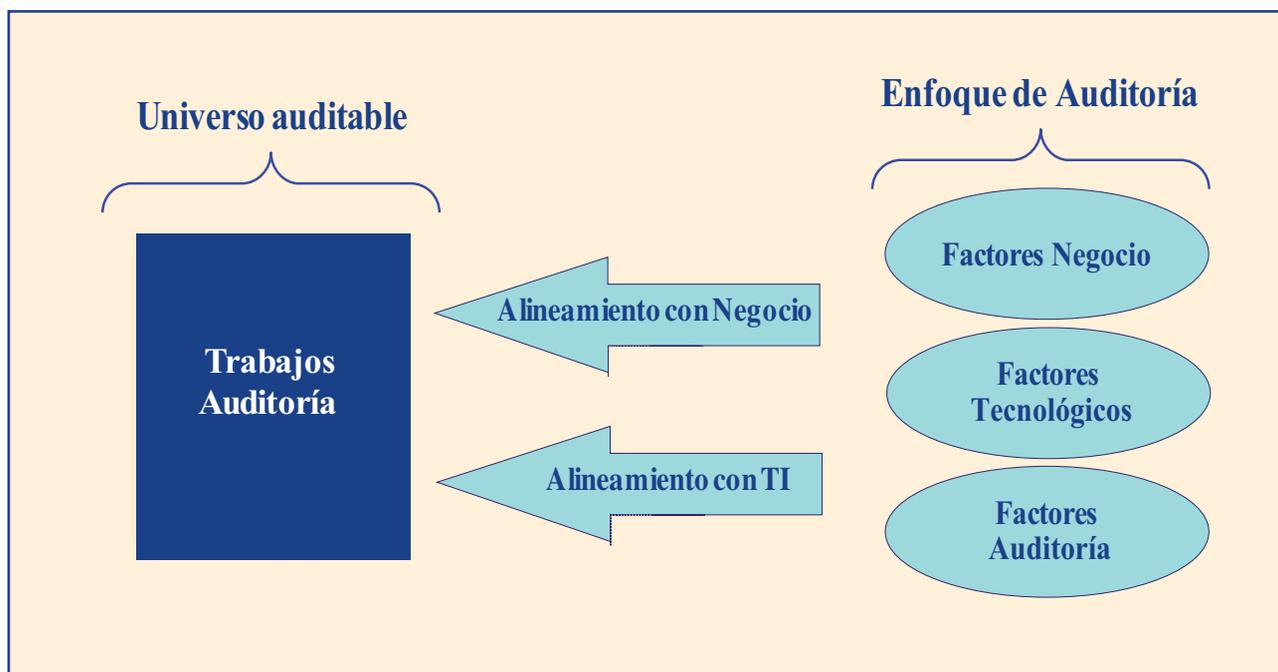


FIGURA 1



No solo hemos de acertar con la estrategia seleccionada, sino que ésta tiene que estar soportada por una herramienta sencilla y amigable, que automatice la mayor parte del proceso y que permita tomar decisiones a partir de los valores obtenidos

sobre todo dan una idea más cercana de la situación real, siempre que hayan sido obtenidas de una forma adecuada. No es lo mismo, decir que alguien tiene "fiebre", a decir que alguien tiene 40 grados de fiebre. Es evidente que el segundo valor da una imagen más nítida de la realidad.

Otra de las cuestiones que nos planteábamos es si dicha metodología debería estar basada en aspectos tecnológicos o de negocio. En mi opinión la respuesta es clara, debería estar basada en una combinación de ambos aspectos, de manera que

incluya por un lado los riesgos tecnológicos existentes y por otro, los riesgos del negocio (puesto que es importante recordar que la tecnología da soporte al negocio), ajustando dicha combinación con los riesgos de auditoría, los cuales tampoco hay que dejar de lado.

La última cuestión planteada es si el Plan de Auditoría generado debe ser estático o si debe ir cambiando en el tiempo. Respecto a esta cuestión, mi opinión y aunque inicialmente debería desarrollarse un plan inicial, es que la estrategia seleccionada debería re-

troalimentarse y permitir analizar los riesgos de manera continua, permitiendo modificar el plan de auditoría "inicial" en función de los riesgos existentes en cada momento.

CONSIDERACIONES A TENER EN CUENTA EN EL DESARROLLO DE LA ESTRATEGIA SELECCIONADA

A continuación esbozo a grandes rasgos aquellas que considero, son las principales fases que hay que cubrir en el desarrollo de una estrategia de auditoría basada en riesgos:

- **Definir y establecer el universo auditable:** El objetivo es establecer las diferentes "unidades potenciales a auditar". Un modo de obtener estas unidades potenciales a auditar es basándonos en aspectos tales como el plan estratégico de la organización.
- **Definir y establecer el modelo de evaluación de riesgos que vamos a utilizar.**
 - **Definir y establecer los factores de riesgo y sus pesos específicos:** Algunos factores a tener en cuenta





Una vez priorizadas las unidades auditables y ordenadas de mayor a menor riesgo, como Departamento de Auditoría Interna el principal objetivo sería cubrir la mayor parte del riesgo detectado que sea posible

podrían ser la importancia del negocio, complejidad técnica, materialidad, auditorías anteriores etc.

- **Calcular la tasa de riesgo para cada unidad auditable.**
- **Ordenar las unidades auditables por valor del riesgo total.**
- **Desarrollar la planificación anual basada en el "ranking" del universo.**

La planificación de auditoría es una oportunidad de cuantificar y justificar los recursos de auditoría que se necesitan para cumplirlo. Fallar al

seleccionar los proyectos a realizar implica oportunidades no explotadas de mejorar la eficiencia y el control operacional.

Por tanto debería seguirse algún tipo de estrategia que permita alcanzar una razonable, prudente y defendible decisión de la selección de proyectos de auditoría, que permita establecer un calendario de prioridades de los proyectos de auditoría, escogiendo aquellas que tengan una mayor exposición al riesgo. Esto permitiría que el plan de auditoría obtuviera el máximo beneficio de los recursos disponibles. Para ello, podríamos utilizar una metodología de auditoría como la que presentamos en la figura 2.

La estrategia planteada utiliza el "ciclo de Deming" de mejora continua (Plan – Do – Check - Act), tal y como podemos observar en la figura 3.

Y AHORA QUE TENGO ANALIZADO Y MEDIDO EL RIESGO DE LA ORGANIZACIÓN, ¿QUÉ HAGO CON ÉL?

Una vez priorizadas las unidades auditables y ordenadas de mayor a menor riesgo, como Departamento de Auditoría Interna el principal objetivo sería cubrir la mayor parte del riesgo detectado que sea posible.

Para conseguirlo deberíamos focalizar nuestros recursos de auditoría en evaluar aquellas áreas de mayor exposición potencial (unidades auditables de mayor riesgo).

Pero para lograr todo esto y ser eficaz al mismo tiempo, se necesita ir más allá con estrategia de auditoría enfocada en riesgos; es decir, que dicha estrategia sea capaz de aportar soluciones de forma sencilla automatizando todo este proceso. Aunque es difícil automatizar por completo el proceso, esto podría liberarnos de la mayor parte de carga manual que conlleva.

HERRAMIENTAS: QUÉ ASPECTOS DEBEN CUBRIR

El proceso de enfocar la estrategia de auditoría en base a un análisis y evaluación del riesgo, cuyo planteamiento en principio es robusto, se vuelve lento e ineficaz, y por lo tanto abocado al fracaso, cuando no permite contestar afirmativamente a preguntas tan necesarias y a la vez tan complicadas como las siguientes:

- ¿Es sencillo automatizar la entrada de datos?
- ¿Es sencillo parametrizar el cálculo del nivel de riesgo que afecta a una organización?
- ¿Es sencillo incorporar nuevas unidades auditables?
- ¿Soy capaz de calcular el porcentaje de nivel de riesgo que soy capaz de cubrir en mi organización con los recursos de que dispongo?
- ¿Puedo realizar una medición continua del riesgo?

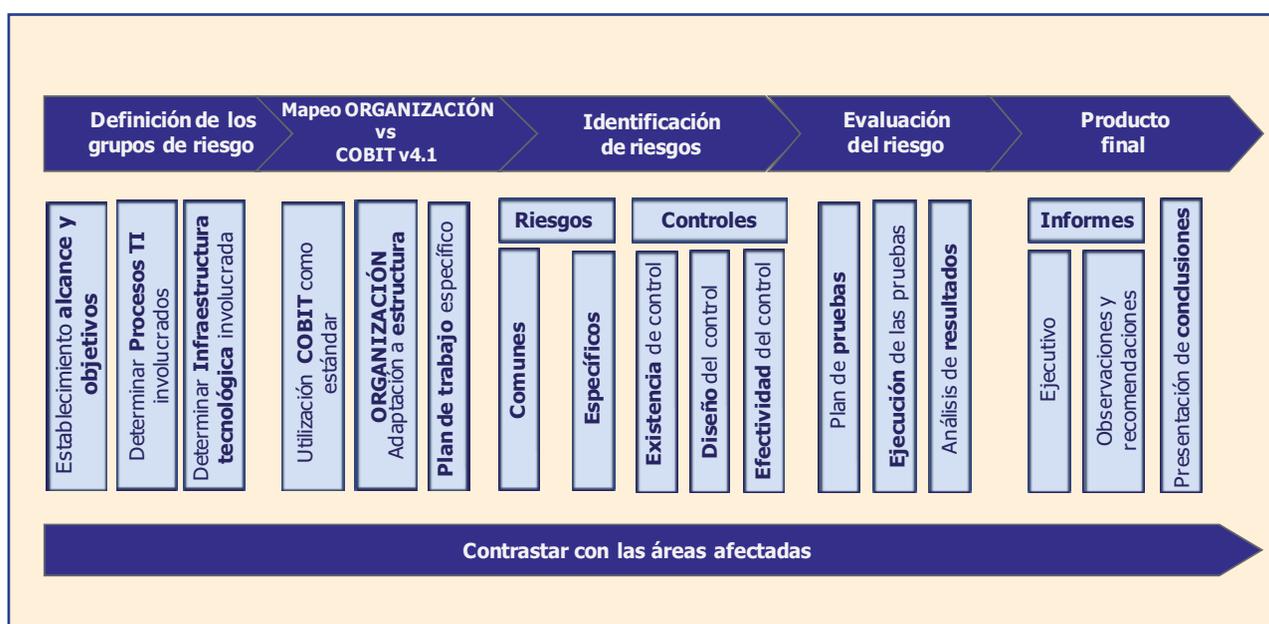


FIGURA 2

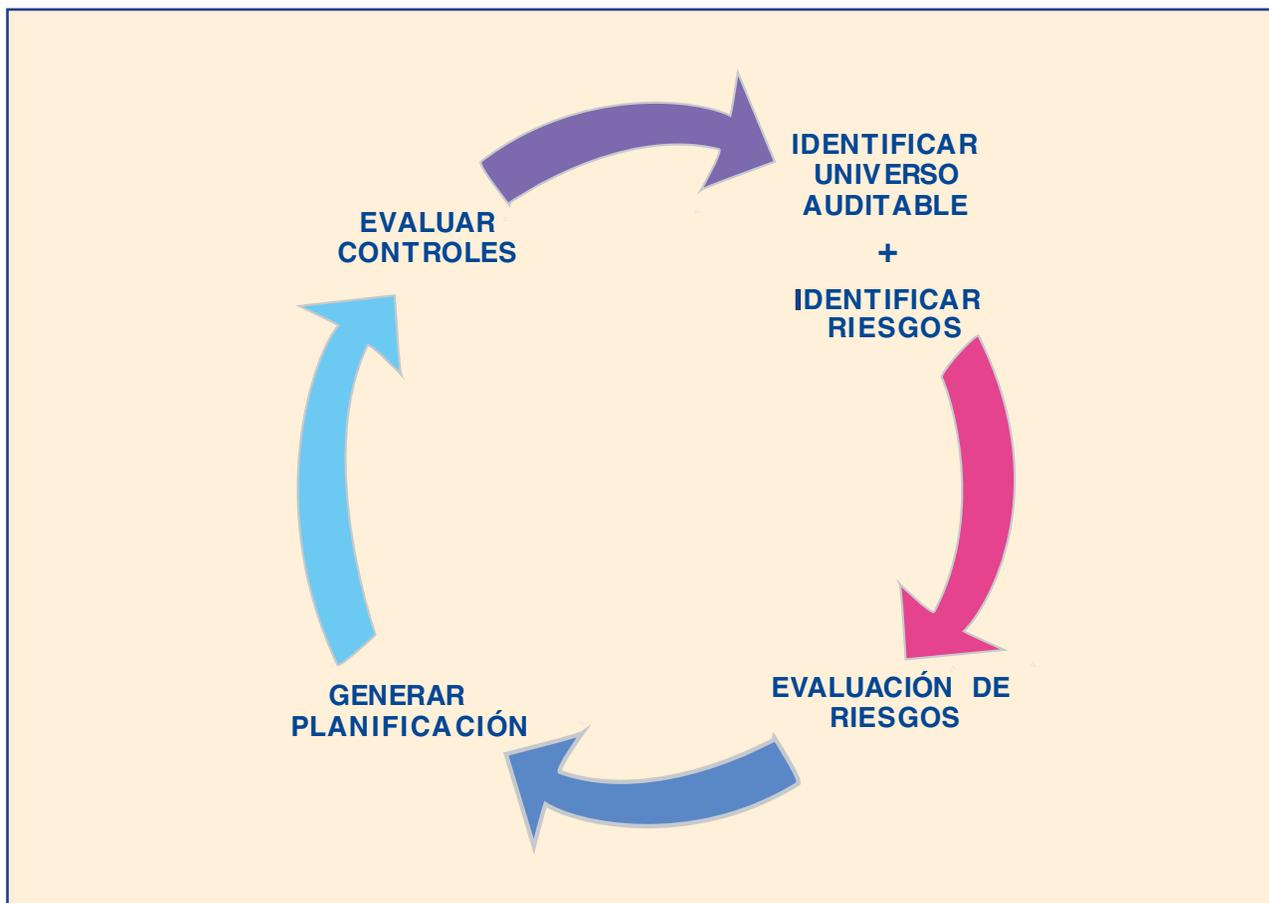


FIGURA 3

La única forma de contestarlas todas afirmativamente es desarrollando o adquiriendo una herramienta capaz de facilitar y realizar de forma repetitiva (automatizada) si no todas, la mayoría de las tareas (especialmente aquellas que manualmente son más costosas).

CONCLUSIÓN

Estos y otros aspectos que no han sido tratados en este artículo y que están relacionados con una estratégica de auditoría enfocada a un análisis y gestión de riesgos asociados a las tecnologías de la información, indican que ha comenzado una nueva era en la auditoría de sistemas de información.

Atrás queda el concepto tradicional de "número de auditorías realizadas", tan manida en otros años, y que escondían de una manera poco nítida "cuánto riesgo estamos evaluando", por un nuevo enfoque que se identifica más con el "porcentaje de riesgo cubierto".

Este último enfoque encaja a la perfección en los tiempos actuales en los que el horizonte dibuja un panorama restrictivo, donde detectar quién o qué supone un riesgo real, va a ser una de las informaciones más preciadas para una organización.

Quizás sea una buena idea comenzar a analizar y evaluar los riesgos objetivamente y lo que es más importante, de forma continua.

En conclusión, la medición y evaluación continua de los riesgos que afectan a nuestras organizaciones, no es ya una utopía sino una realidad.

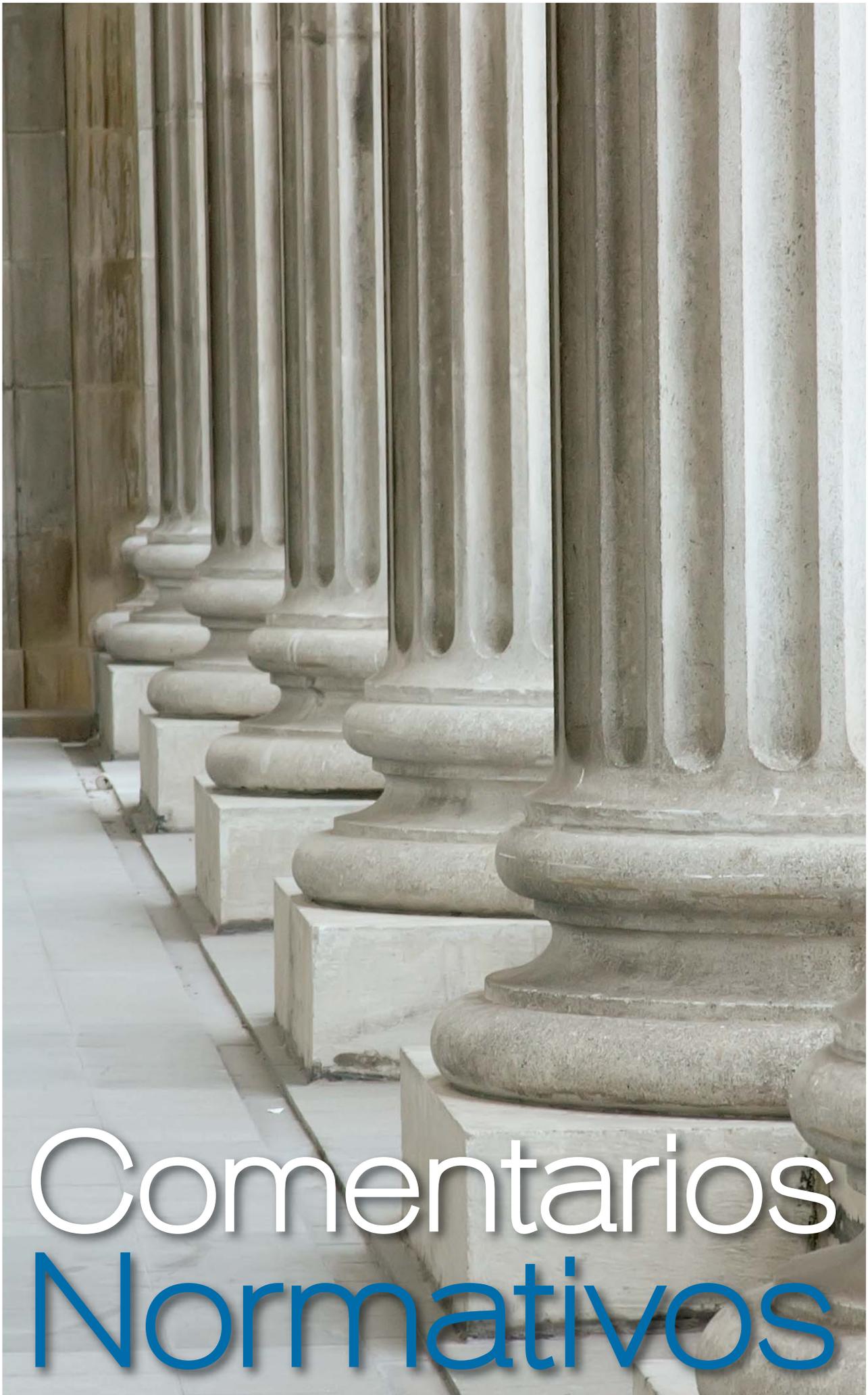
Por último, cabe destacar que este enfoque es perfectamente proyectable y aplicable a cualquiera de las áreas que componen un Departamento de Auditoría Interna, aparte del Área de Auditoría de Sistemas de Información.

El sector de la auditoría en general no puede escapar a las consignas actuales, entre las que destacan obtener

“Ha comenzado una nueva era en la auditoría de sistemas de información”

cada día los mejores niveles tanto en calidad, como en costes, productividad y plazos.

Por tanto deben concentrarse la utilización de los recursos de la forma más eficiente posible, mejorando de manera continua los niveles de rendimiento. Para ello se deben evaluar los controles enfocados en los elementos más significativos y con un impacto creciente en la organización. ■



Comentarios Normativos

A

fecha de hoy todavía nuestra memoria recuerda la publicación del Plan General de Contabilidad y la cantidad de cuestiones y nuevos planteamientos que el documento introducía, por no calificarlos de “problemas”. En aquel momento nos dimos cuenta de que la forma de regular la disciplina contable había sufrido un cambio especialmente importante, ya que con la Ley 16/2007, de 4 de julio, se abría un procedimiento más dinámico para introducir cambios legales. Al dejar el entramado del Código de Comercio y del TRLSA como un mero marco legislativo de la contabilidad y de las obligaciones de los empresarios, se traspasaba el derecho contable a un conjunto de futuras Resoluciones y Reales Decretos. Con ello se podría dar respuesta a los cambios en las diferentes NIC/NIIF del IASB que fueran publicándose de una manera ágil.

Sobre tal base, en nuestros últimos comentarios normativos hemos tenido ocasión de anticipar ciertos cambios del Plan General de Contabilidad, que preveíamos podrían ser urgentes en su publicación. No obstante el ICAC no se ha manifestado tan impaciente. Quizá por el deseo de hacer las cosas bien, quizá por la necesidad de no introducir demasiada “volatilidad” en la normativa, recientemente comunicó públicamente que la modificación de la Norma sobre combinaciones de negocios o las Normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas no verían la luz antes de junio, coincidiendo probablemente con el BOICAC núm. 82. Ciertamente los cambios a introducir, especialmente en la última norma, requiere de cierto tiempo de adaptación, por lo que emplear dichas fechas para su publicación puede ser una afortunada elección. Nos dará tiempo a todos a estudiar y adaptar nuestros materiales.

Algo similar sucede con la futura Ley de Auditoría (LAC), de la cual contamos con un interesante debate parlamentario, con lógicas enmiendas a su contenido. Probablemente hasta después del verano no contemos con su publicación definitiva, quedando a expensas en ese momento de su imprescindible desarrollo reglamentario. Si bien no es momento de analizar su contenido en detalle, sí podemos hacer mención a ciertos cambios

de su marco regulatorio. En el futuro Art. 5 Régimen Jurídico aplicable, se establece como la actividad de auditoría de cuentas se realizará con sujeción a las prescripciones de la LAC, de su Reglamento de desarrollo, a las normas de auditoría, a las normas de ética y a las normas de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría. Su apartado 2 delimita como normas de auditoría las contenidas en la Ley, en su Reglamento de desarrollo, en las Normas Internacionales de Auditoría adoptadas por la Unión Europea, y en las Normas Técnicas de Auditoría, en aquellos aspectos no regulados por las Normas Internacionales de Auditoría citadas.

Como se puede apreciar, la adaptación de la LAC a los requisitos normativos establecidos por la Directiva 2006/43/CE del Parlamento y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal, abre las puertas a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) de la IFAC. Ello puede suponer muchos cambios, o pocos, según como se vea. Todas las NTA deberán ser objeto de revisión y sustitución por las nuevas normas, así como la publicación de nuevos documentos. No obstante, nuestras normas técnicas se encuentran adaptadas desde hace tiempo a los textos de la IFAC, por lo que nuestro principal esfuerzo será analizar las nuevas incorporaciones. Ciertamente el Clarity Project actualmente en desarrollo en el seno del organismo internacional cambiará en algunos aspectos su redacción, pero la esencia continuará en gran medida. En este terreno entra el reciente texto



Dr. Carlos Mir Fernández
Departamento de Ciencias Empresariales
Universidad de Alcalá



Todas las NTA deberán ser objeto de revisión y sustitución por las nuevas normas, así como la publicación de nuevos documentos

provisional de NTA sobre el valor razonable recientemente disponible en la Web del ICAC, que analizamos a continuación.

Interesantes serán las normas sobre ética y sobre control de calidad, documentos que quizá puedan pasar desapercibidos por su menor aplicabilidad en el día a día del auditor, pero que mucho nos tememos tendrán efectos especialmente importantes en la organización de un despacho de auditoría. Los requisitos de formación anual y reciclaje se refuerzan en paralelo con los cambios de la LAC. Conjuntamente con las futuras modificaciones de la norma sobre formación de la IFAC (IES 8) crearán un cambio importante en la formación y en los requisitos de entrada a la profesión, que sin duda mejorarán la actuación profesional pero supondrán ciertos costes de adaptación, no siempre monetarios.

Sirva todo lo anterior como introducción al análisis de las normas publicadas en los últimos meses, aunque son escasos los documentos objeto de estudio. Abrimos con la NTA sobre el valor razonable, para continuar con una breve lectura sobre la Decisión de la Comisión de 5 de febrero de 2010 sobre la adecuación de las autoridades competentes de determinados terceros países. Así mismo, hacemos mención a un cambio menor del Plan General de Contabilidad publicado en diciembre del año pasado.

Norma Técnica de Auditoría sobre el "valor razonable"

El valor razonable se ha convertido en el principal caballo de batalla de los criterios de valoración contemplados en el PGC, y como consecuencia de ello un problema adicional a resolver en el ejercicio de la actividad de auditoría. El valor razonable entra dentro de lo que llamamos estimaciones contables, y por ello, y hasta el momento, se encontraba dentro de la Norma Técnica de Auditoría sobre "Estimaciones Contables" aprobada por la Resolución de ICAC de 24 de julio de 2001. El "nuevo" criterio valorativo, cuando hace uso de valores de mercado no plantea mayores problemas técnicos más allá de consultar su cotización; cuando el valor se obtiene del uso de métodos y téc-



nicas de valoración entramos dentro de un terreno "interpretativo" que a muchos les provoca un importante respeto, especialmente y de manera lógica a los auditores.

No obstante la relevancia del criterio, y las críticas sufridas en los últimos años achacándole hasta la crisis financiera internacional, requiere de una norma con personalidad propia.

Va un paso más allá que las Normas Internacionales de Auditoría, que han integrado su tenor literal en la norma sobre estimaciones. Sin embargo parece oportuna la postura del ICAC de crear el nuevo documento que, y es importante señalar, no reemplaza a la norma sobre estimaciones, sino que la complementa en sus aspectos más específicos. La norma ha sido objeto de anuncio en el BOE de 19 de marzo, empezando a contar desde entonces los seis meses permitidos de comentarios y alegaciones.

Sin profundizar en exceso en su contenido, que dejamos a algún otro trabajo publicado en la revista que nos acoge, su redacción contempla la siguiente estructura de trabajo del auditor para obtener su evidencia necesaria y suficiente:



El valor razonable se ha convertido en el principal caballo de batalla de los criterios de valoración contemplados en el PGC, y como consecuencia de ello un problema adicional a resolver en el ejercicio de la actividad de auditoría



Se ha publicado la Orden EHA/580/2010, de 26 de febrero, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la Tasa prevista en el artículo 23 de la Ley de Auditoría de Cuentas

- Conocimiento del proceso de la entidad para determinar el valor razonable y su reflejo en las cuentas anuales, así como las actividades de control relevantes y la evaluación del riesgo en relación con la aplicación de dicho criterio de valoración. El auditor prestará especial atención al efecto patrimonial del valor razonable y los sistemas de control interno establecidos por la organización para la adecuada gestión del riesgo financiero derivado.
- Evaluación del marco normativo contable aplicable a la entidad: aplicabilidad del criterio de valor razonable; el auditor tomará un conocimiento adecuado sobre los criterios contables a aplicar y la forma en que se refleja en los estados financieros.
- Evaluación de los planes de la dirección, en especial en la clasificación de los activos y pasivos dentro del balance, toda vez que la intencionalidad de la dirección puede determinar la forma de contabilizar la operación y la aplicabilidad del valor razonable. La norma se refiere, entre otras muchas posibilidades, a la

clasificación de un activo no corriente como disponible para la venta.

- Utilización del trabajo de un experto independiente. Su uso se convierte en algo especialmente importante en el valor razonable, toda vez que se aplica a áreas que pueden quedar al margen de los conocimientos y de la preparación del auditor. Por ejemplo, en la determinación del valor razonable de un derivado financiero no parece oportuno quedarnos con la estimación dada por la entidad financiera que nos lo ha comercializado, y emplear un profesional independiente nos puede reportar la fiabilidad necesaria para la formación de nuestra opinión.
- Diseño y ejecución de los procedimientos de auditoría en respuesta a la evaluación de riesgos. El estudio de los sistemas de control interno invita a modificar la profundidad de las pruebas de auditoría, y ello en línea con los objetivos del trabajo del auditor.

Además, tal y como reconoce la NTA, en la auditoría del valor razonable también se deberá evaluar el



método de valoración empleado y su adecuación según las condiciones del activo o pasivo a valorar y los criterios contables contemplados en la normativa de referencia. Estudiará especialmente las hipótesis de partida, la fuente de datos empleada por la Dirección y los resultados obtenidos, y todo ello con la finalidad de obtener una evidencia respecto a la aplicación correcta o no del valor razonable.

La norma culmina con un aspecto especialmente relevante: la carta de manifestaciones de la Dirección. La misma deber contemplar menciones expresas a la razonabilidad de las hipótesis significativas empleadas para la determinación del valor razonable, detallando aquellos aspectos que se consideren relevantes respecto a las estimaciones realizadas.

En definitiva, una estimación "especial".

Ámbito Internacional: adecuación de autoridades competentes

Tal y como establece el Considerando de la Decisión de la Comisión de 5 de febrero de 2010, con arreglo al artículo 47, apartado 1, y al artículo 53 de la Directiva 2006/43/CE, desde el 29 de junio de 2008 las autoridades competentes de los Estados miembros únicamente pueden permitir el envío de papeles de trabajo de auditoría u otros documentos que obren en poder de los auditores legales o de las sociedades de auditoría a las autoridades competentes de un tercer país en el supuesto de que la Comisión haya declarado la adecuación de dichas autoridades y de que existan acuerdos de trabajo basados en la reciprocidad entre ellas y las autoridades competentes de los correspondientes Estados miembros. Por consiguiente, y sobre la base del artículo 1 del documento se considera que las siguientes autoridades competentes de terceros países cumplen los requisitos:

- 1) Canadian Public Accountability Board;
- 2) Financial Services Agency de Japón;
- 3) Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board de Japón;

4) Autorité fédérale de surveillance en matière de révision de Suiza.

No obstante, todo envío de papeles de trabajo de auditoría u otros documentos que obren en poder de los auditores legales o de las sociedades de auditoría estará subordinado a la aprobación previa de la autoridad competente del Estado miembro afectado. Tal envío no estará destinado a fines distintos de la supervisión pública, el control externo de calidad o la investigación de los auditores y las sociedades de auditoría. No podrá ser empleado pues para otros fines diferentes a los que se contempla en nuestra legislación.

Por nuestra parte sólo nos queda visitar la Web de dichos organismos.

Otras normas

En diciembre del año pasado se introdujo una reforma importante en la redacción del Plan General de Contabilidad, a través del Real Decreto 2003/2009, de 23 de diciembre. Dicho así puede provocarnos cierta inquietud, pensando que se nos ha pasado por alto los cambios normativos en el desarrollo de nuestro trabajo como auditor.

El texto modifica el apartado 4 de la disposición transitoria quinta del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, que queda redactado en los siguientes términos: *"4. Los criterios por los que se establece la delimitación entre fondos propios y fondos ajenos en las normas sobre los aspectos contables de las sociedades cooperativas, aprobadas por Orden ECO/3614/2003, de 16 de diciembre, podrán seguir aplicándose hasta 31 de diciembre de 2010."*

Es decir, el periodo transitorio establecido se prorroga por un año más.

Dentro del ámbito contable público en el mes de marzo se ha llevado a cabo la publicación de la Resolución 26 de enero de 2010, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se modifican: la Resolución de 16 de octubre de 1997 por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a las Entidades Gestoras y Servicios Comunes de la Seguridad Social; la Resolución de 6 de octubre de 2008 por la que se determina la estructura



En diciembre del año pasado se introdujo una reforma importante en la redacción del Plan General de Contabilidad, a través del Real Decreto 2003/2009, de 23 de diciembre

y contenido del resumen de las cuentas anuales de las Entidades Gestoras, Servicios Comunes y Mutuas de Accidentes de Trabajo y Enfermedades Profesionales de la Seguridad Social y sus centros mancomunados, a efectos de su publicación en el Boletín Oficial del Estado; y el Anexo I de la Orden EHA/567/2009, de 4 de marzo, por la que se regula el procedimiento telemático de obtención, formulación, aprobación y rendición de las cuentas anuales de las entidades que integran el sistema de la Seguridad Social.

Con ese extenso nombre la Resolución pretende recoger y actualizar la normativa reguladora de tales entidades sobre la base de los cambios legislativos introducidos en los últimos años en su operativa y en su relación con la Seguridad Social.

Igualmente, y como viene siendo frecuente en estas fechas, se ha llevado a cabo la publicación de la Orden EHA/580/2010, de 26 de febrero, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la Tasa prevista en el artículo 23 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, que supone una actualización de las tasas a abonar por la emisión de informes de auditoría, y que en realidad supone subir algo las cantidades a satisfacer. ■



Agrupaciones Territoriales
y Colegios de Censores
Jurados de Cuentas de
Cataluña y de la
Comunidad Valenciana

ACTIVIDADES

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 1ª (MADRID)

ACTIVIDADES

El 25 de marzo se celebró el Pleno Ordinario de la Agrupación en el que se informó de la gestión realizada durante el ejercicio 2009.

La Agrupación ha colaborado con las ayudas a la investigación convocadas por AECA (5ª edición) para el periodo 2010-2011, patrocinando dos de dichas ayudas, con el objetivo de aproximar la profesión auditora a la Universidad.

También se ha firmado un acuerdo de colaboración con la Fundación del Colegio de Huérfanos de Hacienda. Por dicho acuerdo los miembros de la Agrupación podrán beneficiarse de las actividades y servicios que ofrece la Fundación en condiciones ventajosas (actividades de ocio, formación, atención psicológica, centros para mayores, etc.)

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

En el capítulo de formación, los cursos realizados han sido los siguientes:

- Curso práctico Matemáticas y Excel financiero. 2ª convocatoria

(Madrid, 18 y 19 de enero de 2010)

Ponente: Carlos Martínez de la Riva.

F.P.C.: 10 horas de contabilidad.

- Curso práctico Matemáticas y Excel financiero. 3ª convocatoria

(Madrid, 25 y 26 de enero de 2010)

Ponente: Carlos Martínez de la Riva.

F.P.C.: 10 horas de contabilidad.

- Curso práctico Matemáticas y Excel financiero. 4ª convocatoria

(Madrid, 1 y 2 de febrero de 2010)

Ponente: Carlos Martínez de la Riva.

F.P.C.: 10 horas de contabilidad.

- Estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo. 3ª convocatoria

(Madrid, 16 de febrero de 2010)

Ponente: Alberto Martínez de la Riva.

F.P.C.: 8 horas de contabilidad.

- Importancia relativa y materialidad

(Madrid, 23 de febrero de 2010)

Ponentes: Rafael Mendoza Reyes y Juan José Fernández Garrido.

F.P.C.: 4 horas de autoría.

- Curso práctico Matemáticas y Excel financiero. 5ª Convocatoria

(Madrid, 1 y 2 de marzo de 2010)

Ponente: Carlos Martínez de la Riva.

F.P.C.: 10 horas de contabilidad.

- Cursos gratuitos organizados en colaboración con la empresa Sanromán Consultoría y Formación:

- **Inglés intermedio:** 200 horas lectivas.

- **Inglés avanzado superior:** 250 horas lectivas.

COLEGIO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE CATALUÑA (BARCELONA)

ACTIVIDADES

Elecciones

Los nuevos estatutos colegiales, aprobados mediante Asamblea General Extraordinaria de 17 de diciembre de 2009, aún no son vigentes hasta que no se publiquen en el Diario Oficial de la Generalitat de Catalunya (DOGC). Ante el previsible atraso en la publicación de los nuevos estatutos en el DOGC, los estatutos vigentes del Col.legi obligaban a convocar elecciones para renovar la mitad de los miembros del Consejo Directivo que han finalizado su mandato.

Para facilitar la buena administración del Col.legi y, en concreto, el tránsito del vigente sistema de renovación parcial al nuevo sistema de renovación total, la mayoría de los miembros del Consejo Directivo presentaron su dimisión, de manera que se pudiesen convocar elecciones para escoger la mayoría de los cargos del Consejo Directivo, en aplicación del artículo 43.3 de los vigentes estatutos. De esta forma, no sólo se renovaba los miembros correspondientes a la mitad del Consejo Directivo, el cargo de los que había finalizado su mandato, sino también la de otros miembros que aún tenía otros dos años de mandato.

Consecuentemente, el Consejo Directivo acordó la convocatoria de elecciones para el 22 de abril de 2010, con el fin de abastecer los cargos vacantes. Al haber recibido una sola candidatura, la Mesa Electoral proclamó el pasado 29 de marzo los candidatos presentados.

En consecuencia, el Consejo Directivo del Col.legi queda, a partir de ahora, de la siguiente forma:

Presidente: Daniel Faura Llimós

Vicepresidente 1º: Miguel Antonio Pérez Carnicero

Vicepresidente 2º: Donato Moreno González

Secretario: Antoni Delgado Infante

Contador: Joan Mallafré Recasens

Tesorera: Mariàngela Ramió Masgrau

Vocal: Fernando Serrate Urrea

Vocal: Josep Sabaté Galofré

Vocal: Josep Mª Gassó Martín

Vocal: Manel Vilar Vinyeta
Vocal: Antoni Gómez Valverde

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- **La Reforma de la Ley de Auditoría: Proyecto de Ley de 13 de noviembre de 2009**
(Barcelona, 25 de enero de 2010)
Ponente: Josep M. López Mestres.
F.P.C: 1 hora de auditoría.

- **Actuación del auditor como experto independiente en relación a los acuerdos de refinanciamiento**
(Barcelona, 11 de febrero de 2010)
Ponente: Ramón Galcerán.
F.P.C: 2 horas de auditoría.

- **Procedimientos de auditoría para verificar las cuentas anuales y documentación de soporte**
(Lleida, 19 de febrero de 2010)
Ponente: Jaume Carreras.
F.P.C: 8 horas de auditoría.

- **Auditoría del Sector Público**
(Barcelona, 22 y 25 de febrero de 2010)
Ponente: Pere Ruiz.
F.P.C: 8 horas de auditoría.

- **Aplicación práctica de las consultas del ICAC en el cierre contable del ejercicio 2009**
(Barcelona, 4 de febrero de 2010)
Ponente: Manuel Salas.
F.P.C: 5 horas de contabilidad.

- **Operaciones Vinculadas**
(Lleida, 16 de febrero de 2010)
Ponente: Caridad Gómez.
F.P.C: 4,5 horas de contabilidad.

- **Contabilidad analítica**
(Barcelona, 19 de febrero a 26 de marzo de 2010)
Ponente: Xavier García.
F.P.C: 45 horas de contabilidad.

- **Situaciones de crisis – impacto en el informe de auditoría**
(Barcelona, 3 de marzo de 2010)
Ponente: Jaume Carreras.
F.P.C: 4 horas de auditoría.

- **Presente y futuro del control de calidad en la auditoría de cuentas**
(Girona, 5 de marzo de 2010)
Ponentes: Diversos.
F.P.C: 8 horas de auditoría.

- **Curso avanzado de auditoría**
(Barcelona, 19 de marzo a 21 de mayo de 2010)
Ponentes: Diversos.
F.P.C: 45 horas de auditoría.

- **Presente y futuro del control de calidad en la audi-**

toría de cuentas
(Lleida, 26 de marzo de 2010)
Ponente: Enric Vergés.
F.P.C: 8 horas de auditoría.

- **Análisis del IVA en cuestiones de actualidad. Cambios en las reglas de localización en las prestaciones de servicios intracomunitarios**
(Barcelona, 4 de marzo de 2010)
Ponente: Jose M. Tocornal.
F.P.C: 4 horas de fiscalidad.

- **Conferencia - Mercados Financieros**
(Barcelona, 10 de marzo de 2010)
Ponente: ACCID.
F.P.C: 2 horas de contabilidad.

- **Estados de flujos de efectivo**
(Barcelona, 18 de marzo de 2010)
Ponente: Josep M. López.
F.P.C: 4 horas de contabilidad.

- **Operaciones vinculadas. Presentación de un libro de casos prácticos**
(Girona, 18 de marzo de 2010)
Ponente: Caridad Gómez.
F.P.C: 4 horas de contabilidad.

- **Aplicación práctica de las consultas del ICAC en el cierre contable del ejercicio 2009**
(Tarragona, 19 de marzo de 2010)
Ponente: Manuel Salas.
F.P.C: 8 horas de contabilidad.

- **Contenido de la memoria del PGC**
(Barcelona, 23 de marzo de 2010)
Ponente: Juan R. Aceytuno.
F.P.C: 4 horas de contabilidad.

- **Excel avanzado nivel I**
(Girona, 9 de marzo de 2010)
Ponente: David Uyarra.
F.P.C: 8 horas.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL DEL PAÍS VASCO (BILBAO)

ACTIVIDADES

A lo largo del primer trimestre del año, la Agrupación ha mantenido reuniones institucionales y actividades formativas dirigidas al colectivo y a los alumnos del Máster VIII Edición.

El 4 de enero iniciaron las prácticas en despachos y firmas de auditoría pertenecientes a la Agrupación los 23 alumnos del Máster. Todos los alumnos en sus prácticas tienen un tutor asignado por la firma/despacho y están desde el primer día incorporados a los equipos de trabajo.

Con fecha 13 de enero se mantuvo una reunión con la Juez de lo Mercantil de Álava con el fin de presentarle el Turno de Actuación Profesional.

Los días 22 de enero, 3 de febrero y 5 de febrero, se mantuvieron reuniones institucionales con los directores de las Haciendas Vascas de Bizkaia, Álava y Guipúzcoa con el fin de obtener información y actualizar si fuera necesario la circular emitida por la corporación en febrero de 2009 sobre "Impuesto de Sociedades Norma Foral País Vasco".

El 5 de febrero se celebró el acto de entrega de diplomas a la VII edición del Máster en Auditoría de Cuentas organizado conjuntamente con la Universidad Comercial de Deusto.

El 3 de marzo tuvo lugar la reunión de la Comisión del TAP. Para este ejercicio la gestión como Secretaria Técnica corresponde a la Agrupación.

El 12 de marzo el Comité Directivo de la Agrupación se entrevistó con el presidente del Tribunal Vasco de Cuentas. En la reunión se abordaron aspectos relacionados con la auditoría pública de los entes locales así como otros aspectos relacionados con la formación y la colaboración en términos generales que nuestra Corporación puede prestar a un organismo público como el Tribunal.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Procedimientos de auditoría para verificar las cuentas anuales y documentación soporte necesaria

(Bilbao, 20 de enero de 2009)

Ponente: Jaime Carreras

F.P.C.: 7 horas de auditoría.

- Matemáticas y Excel financiero

(Bilbao, 23 de febrero de 2010)

Ponente: Carlos Martínez de la Riva.

F.P.C.: 8 horas de contabilidad.

- Consolidación de estados financieros

(Bilbao, 17 de marzo de 2010)

Ponente: Mónica Bravo Hernández.

F.P.C.: 8 horas de contabilidad.



Javier Arzuaga, presidente de la Agrupación Territorial del País Vasco, hace entrega a José Ignacio Martínez Churruarín, presidente del Tribunal Vasco de Cuentas, de la distinción Corporativa del ICJCE.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 4ª (VIGO)

ACTIVIDADES

El Comité Directivo y Comisión de Deontología de la Agrupación Territorial 4ª se ha reunido el 28 de enero de 2010 para tratar diversos temas de la Agrupación, entre ellos y de gran importancia la celebración del "X Encuentro Luso-Galaico de Auditores-Revisores Oficiales de Contas", el cual se acordó celebrar en la ciudad de Santiago de Compostela, coincidiendo este año con el Xacobeo, los días 23 y 24 de abril. A dicha reunión también asistieron tres miembros de la Ordem dos Revisores Oficiais de Contas de Portugal (OROC), ente coorganizador de estos encuentros.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Conclusiones y recomendaciones derivadas de las revisiones de control de calidad

(A Coruña, 9 de marzo de 2010)

Ponentes: Rafael Mendoza Reyes y Juan José Fernández Garrido.

F.P.C.: 4 horas de auditoría.

- Estado de flujo de efectivos

(Vigo, 22 de marzo de 2010)

Ponente: José Luis Iglesias Sánchez.

F.P.C.: 8 horas de contabilidad.

COLEGIO OFICIAL DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE LA COMUNIDAD VALENCIANA (VALENCIA)

ACTIVIDADES

Los días 1 y 22 de febrero y el 29 de marzo de 2010 se celebraron reuniones de la Junta de Gobierno del Colegio en la sede central y por videoconferencia en Alicante.

El día 25 de febrero se convocó Pleno General Extraordinario para la celebración de elecciones con objeto de renovar parcialmente la Junta de Gobierno del Colegio. El día 26 de marzo se proclama la única candidatura presentada:

Vicepresidente: D. Rafael Nava Cano

Secretario: D. César Gregori Romero

Vocal 2º: D. Federico Pla Alventosa

Vocal 4º: D. Bernardo Vargas Gómez

Vocal 6º: D. Andrés Gurrea Nicolau

El mismo día se proclama la única candidatura presentada para renovar parcialmente los cargos del Comité Directivo de la Delegación de Alicante.

Secretario: D. Ángel Luis Bertomeu Navarro

Vocal 2º: D. José Manuel Moya Espasa

ACTIVIDADES DE LAS AGRUPACIONES Y COLEGIOS

Día del Auditor de la Comunidad Valenciana

El 5 de febrero de 2010 se celebró en Alicante, por primera vez de forma conjunta con las otras dos corporaciones representativas de los auditores de cuentas, el Día del Auditor de la Comunidad Valenciana. El acto fue inaugurado por la alcaldesa de la ciudad de Alicante, Sonia Castedo Ramos. Intervinieron además de los representantes de los tres colegios, el presidente del ICAC, José Antonio Gonzalo Angulo, y Manuel Peláez Robles, consejero delegado de ECISA.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Auditoría para jefes de equipo en Depymes

(Valencia, 12, 19 y 26 de febrero y 5 de marzo de 2010)

Ponentes: Antonio Alonso Martí, Rafael Molero Prieto, Julián Sabater Picot, José Enrique Contell García, Juan José Orts Berenguer y Carmen Rodríguez Menéndez.

F.P.C.: 32 horas de auditoría.

- Consolidación de estados financieros. Auditoría de estados financieros consolidados

(Alicante, 10 y 11 de marzo de 2010)

Ponente: Mónica Bravo Hernández.

F.P.C.: 8 horas de contabilidad y 8 horas de auditoría.

- Estado de flujos de efectivo

(Valencia, 25 de marzo de 2010. Alicante por videoconferencia)

Ponente: Emilio Gironella

F.P.C.: 8 horas de contabilidad.



AGRUPACIÓN TERRITORIAL 6ª (VALLADOLID)

ACTIVIDADES

El día 14 de enero se celebró el Día del Auditor. El acto tuvo lugar en el Museo Patio Herreriano de Valladolid. La inauguración fue a cargo de Rafael Cámara Rodríguez-Valenzuela, presidente del Instituto, y la clausura de la jornada a cargo de la consejera de Hacienda de la Junta de Castilla y León, Pilar del Olmo Moro. Intervinieron también Jose Mª López Mestres, con la ponencia "La reforma de la Ley de Auditoría" y Fernando Gómez Martín, cuya intervención versó sobre "Contabilidad y tributos en sede concursal".

También se hizo una mención especial a Eusebio Aguadero Nieto por su dilatada vida profesional y se entregaron los diplomas a los nuevos auditores de la Agrupación.

La jornada resultó un éxito por el nivel de asistencia, por el contenido de las ponencias y también por el marco en el que desarrollaron los diversos actos de la misma.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA:

En este primer trimestre se ha realizado el siguiente curso:

- Cierre fiscal y contable ejercicio 2009. Novedades fiscales

(25 de marzo de 2010)

Ponente: José Manuel de la Fuente García.

F.P.C.: 4 horas.



AGRUPACIÓN TERRITORIAL 7ª (SEVILLA)

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Curso de Depyme-pasivo

(13 de enero de 2010)

Ponente: Víctor Alió

F.P.C.: 8 horas de auditoría.

- Curso cierre de auditoría

(20 de enero de 2010)

Ponente: Julio López Vázquez

F.P.C.: 6 horas de auditoría.

- Seminario sobre delito fiscal

(3 de febrero de 2010)

Ponentes: Francisco Adame Martínez, Francisco Velasco Cano y Gabriel Casado Ollero.

F.P.C.: 3,15 horas de auditoría.

-Tertulia concursal

(19 de febrero de 2010)

F.P.C.: 2 horas de concursal.

-Tertulia fiscal

(12 de marzo de 2010)

F.P.C.: 2 horas de fiscalidad.

- Tertulia concursal

(19 de marzo de 2010)
F.P.C.: 2 horas de concursal.

- Seminario sobre implicaciones de la Ley 3/2009 de Modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles en el régimen fiscal de las operaciones de reestructuración

(24 de marzo de 2010)

Ponentes: Juan Carlos López-Hermoso Agius y José Francisco García Bustamante.

F.P.C.: 3,45 horas de fiscalidad.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 8ª (ZARAGOZA)

ACTIVIDADES

La Agrupación 8ª celebró su Pleno Ordinario el 25 de marzo, durante el cual se sometió a la consideración de los compañeros la Memoria de gestión y actividades, así como las cuentas anuales del ejercicio 2009.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Problemas prácticos en la aplicación de la reforma concursal (en colaboración con el Departamento de Derecho de la Empresa de la Universidad de Zaragoza) (Zaragoza, 15 de enero de 2010)
F.P.C.: 8 horas de concursal.

- Informes de experto independiente (Zaragoza y Logroño –videoconferencia-, 12 de enero de 2010)
Ponentes: Víctor Esteban y Marcos Barbados.
F.P.C.: 4 horas de auditoría.

- Auditoría de PYMES (Zaragoza y Logroño – videoconferencia-, 19 de enero de 2010)
Ponente: Gonzalo Casado Morentin.
F.P.C.: 12 horas de auditoría.

- Estado de flujos de efectivo (Zaragoza y Logroño –videoconferencia-, 3 y 8 de febrero de 2010)
Ponente: Isabel Brusca Alijarde.
F.P.C.: 4 horas de auditoría.

- Operaciones vinculadas (Zaragoza y Logroño –videoconferencia-, 23 de febrero de 2010)
Ponente: Pablo Picazo González.
F.P.C.: 4 horas de fiscalidad.

- Régimen de consolidación fiscal (Zaragoza y Logroño –videoconferencia-, 25 de febrero de 2010)
Ponente: César Flórez.
F.P.C.: 4 horas de fiscalidad.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 9ª (OVIEDO)

ACTIVIDADES

Las actividades realizadas en la Agrupación durante el primer trimestre de 2010, fueron las siguientes:

El 23 de febrero se celebró en Oviedo el Día del Auditor. Comenzó con el ponente Emilio Cencerrado Millán, profesor titular de la Universidad de Alicante, que intervino sobre el "Ajuste secundario en el nuevo régimen legal de las operaciones vinculadas: aspectos tributarios". Eduardo Sanz Gadea, Inspector de Hacienda del Estado, presentó a continuación su ponencia sobre los "Aspectos problemáticos del Impuesto sobre Sociedades". Seguidamente, Juan Manuel Pérez Iglesias, subdirector general de Normalización y Técnica Contable del ICAC, disertó sobre la "Problemática de la contabilización de las operaciones vinculadas y el ajuste secundario". En la sesión de la tarde intervino Alejandro Larriba Díaz-Zorita, catedrático de Economía Financiera, quien expuso el Proyecto de Reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Al final de la jornada se procedió al solemne acto de la jura/promesa de diez nuevos miembros que se incorporaron a la Agrupación. El acto de entrega de los títulos fue presidido por Ignacio Vidau Argüelles, presidente del Tribunal Superior de Justicia de Asturias. La jornada, que se celebró en el salón de actos de Cajastur, contó con una nutrida presencia de censores y público en general.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Curso cierre contable 2009 (Oviedo, 28 de enero de 2010)
Ponente: Enrique Álvarez Quidiello.
F.P.C.: 3 horas de contabilidad y 1 hora de fiscalidad.



AGRUPACIÓN TERRITORIAL 11ª (MÁLAGA)

ACTIVIDADES

Reunión de Comité Directivo el 5 de febrero para tratar diversos temas de interés de la Agrupación.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

2º Curso Experto en Derecho Concursal. Artículos del 1 al 230.

(Málaga, 8 y 15 de febrero; 8, 15 y 22 de marzo; 5, 12, 19 y 26 de abril. Clausura 7 de mayo)

Ponentes: Enrique Sanjuán y Muñoz, magistrado excedente, abogado. Nuria Orellana, magistrada del Juzgado Mercantil de Cádiz. Antonio Fuentes Bujalance, magistrado del Juzgado Mercantil nº 1 de Málaga. Bernardo Pinazo Osuna, censor jurado de cuentas, magistrado excedente. Fernando Caballero García, magistrado del Juzgado Mercantil de Córdoba. Rocío Marina Coll, magistrada del Juzgado Mercantil nº 2 de Málaga. Pablo Franco Cejas, abogado. Catalina Cadenas de Gea, secretaria del Juzgado Mercantil nº 2 de Málaga. Manuel Benítez Álvarez, titulado mercantil, censor jurado de cuentas, abogado, profesor de Derecho Internacional Privado, Instituciones de Derecho Comunitario de la Universidad Europea de Madrid. Emilio Beltrán Sánchez, catedrático Derecho Mercantil de la Universidad de San Pablo CEU.

F.P.C.: 40 horas de concursal.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 12ª (LAS PALMAS)



FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Auditoría de una pequeña y mediana empresa (Las Palmas, 3 y 4 de febrero de 2010)

Ponente: Carmen Rodríguez Menéndez, miembro del Departamento Técnico y de Control de Calidad del ICJCE.

F.P.C.: 8 horas de auditoría.

- Guías de actuación profesional del ICJCE

(Las Palmas, 9 y 10 de marzo de 2010)

Ponentes: Gonzalo Casado Morentin, responsable del Departamento Técnico y Control de Calidad del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en el País Vasco.

F.P.C.: 8 horas de auditoría.

- Procedimientos de auditoría para verificar las cuentas anuales y documentos de soporte necesarios.

Contenido mínimo de la memoria

(Las Palmas, 22 de marzo de 2010)

Ponente: Jaume Carreras Boada, censor jurado de cuentas, socio de Gassó Auditores, S.L.

F.P.C.: 6 horas de auditoría.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 13ª (PALMA DE MALLORCA)

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

En el capítulo de formación los cursos realizados han sido los siguientes:

- Procedimientos de auditoría para verificar las cuentas anuales y documentación soporte necesaria

(23 de febrero de 2010)

Ponente: Jaume Carreras Boada.

F.P.C.: 8 horas de auditoría.

- Novedades fiscales para 2010

(25 de febrero de 2010)

Ponentes: Miguel Ángel Bauzá Sampol y Javier Monzón Sánchez.

F.P.C.: 3,5 horas de fiscalidad.

- La auditoría operativa o de gestión en el sector público

(5 de marzo de 2010)

Ponente: Pere Ruíz Espinós.

F.P.C.: 4 horas de auditoría.

- La contabilidad de las entidades sin fines de lucro

(16 de marzo de 2010)

Ponente: Enrique Rúa Alonso de Corrales.

F.P.C.: 4 horas de contabilidad.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 14ª (SANTA CRUZ DE TENERIFE)



Firma del Convenio de colaboración entre la Asociación de Antiguos Alumnos del Instituto Universitario de la Empresa de la Universidad de la Laguna (AAIUDE) y la AT 14ª del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

ACTIVIDADES

El 16 de marzo de 2010, se firmó el Convenio de colaboración entre la Asociación de Antiguos Alumnos del Instituto Universitario de la Empresa de la Universidad de la Laguna (AAIUDE) y la AT 14ª del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, en las instalaciones del Club Oliver. Este acuerdo tiene como base la colaboración e intercambio de información a nivel institucional en áreas que coadyuven a difundir las características y los fines específicos de ambas instituciones. Otro punto es la colaboración en la realización de acciones de promoción institucional a través de cualquier medio que puede ser telemático, escrito, congresos, ponencias, etc. que tengan como finalidad la captación tanto de nuevos asociados para AAIUDE como de nuevos miembros del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, AT 14ª de Santa Cruz de Tenerife.

El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, AT 14ª de Santa Cruz de Tenerife, garantizará el acceso a los asociados de AAIUDE a su programa de formación en condiciones de membresía especial. Este acceso supone beneficiarse de la formación programada para los colegiados en idénticas condiciones a los de éstos. La AAIUDE garantizará el acceso a los miembros del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, AT 14ª de Santa Cruz de Tenerife, a su sistema de información en condiciones de membresía especial. Este acceso supone beneficiarse de la información de valor añadido que AAIUDE suministra a sus asociados.

Por último, la AAIUDE garantizará el acceso a los miembros del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, AT 14ª de Santa Cruz de Tenerife a su programa de

formación en condiciones de membresía especial. Este acceso supone beneficiarse de la formación programada para los asociados de AAIUDE en idénticas condiciones a los de éstos.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

La Agrupación 14ª junto con el Colegio de Economistas y el Ilustre Colegio de Titulados Mercantiles de Santa Cruz de Tenerife han impartido los siguientes cursos en el periodo de enero a marzo de 2010:

- Guías de actuación profesional del ICJCE

(Santa Cruz de Tenerife, 11 de marzo de 2010).

Ponente: Gonzalo Casado Morentin, responsable del Departamento Técnico y Control de Calidad del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en el País Vasco.

F.P.C.: 8 horas auditoría.

- Procedimientos de auditoría para verificar las cuentas anuales

(Santa Cruz de Tenerife, 23 de marzo de 2010).

Ponente: Jaume Carreras Boada, socio de Gassó Auditores, SL; censor jurado de cuentas y miembro del ROAC.

F.P.C.: 6 horas auditoría.

- Crónica de la RIC: novedades importantes

(Santa Cruz de Tenerife, 4 de marzo de 2010).

Ponente: Salvador Miranda Calderín; profesor de Economía Financiera y Contabilidad de la ULPG, economista y asesor fiscal.

F.P.C.: 4 horas de fiscal.

- Consolidación contable y fiscal

(Santa Cruz de Tenerife, 18 de marzo de 2010).

Ponente: Stephane Mercier, economista y fiscalista, profesor de Contabilidad, Fiscalidad y Derecho Mercantil en Bruselas.

F.P.C.: 8 horas de fiscal.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 16ª (PAMPLONA)

ACTIVIDADES

El 14 de enero se celebró el acto de jura de nuevos censores y a continuación tuvo lugar una cena junto con los miembros de la Junta de Gobierno.

El 17 de marzo tomó posesión el nuevo presidente de la Cámara de Comptos de Navarra, Helio Robleda Cabezas, censor jurado de cuentas. A este acto de toma de posesión, celebrado en la sede del Parlamento de Navarra, asistió en representación del Instituto la presidenta de la Agrupación 16ª, Isabel Ezponda Usoz.

ACTIVIDADES DE LAS AGRUPACIONES Y COLEGIOS

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Procedimientos de auditoría para verificar las cuentas anuales y documentación soporte necesaria

(Pamplona, 19 de enero de 2010)

Ponente: Jaime Carreras Boada.



Acto de jura de nuevos censores en Pamplona.

AGRUPACIÓN TERRITORIAL DE MURCIA

ACTIVIDADES

Día del Auditor

El día 21 de enero de 2010 por segundo año consecutivo se celebró en la Agrupación Territorial de Murcia el Día del Auditor, con los Colegios de Economistas y Titulados Mercantiles.

La apertura de la jornada la realizó el director general de Tributos de la Región de Murcia, Miguel Ángel Blanes Pascual. A continuación, se desarrolló la ponencia técnica bajo el tema "El papel del auditor en épocas de crisis económica" impartida por Tomás Verdú Contreras, catedrático de Administración y Gestión Comercial. Posteriormente, José María López Mestres, presidente de la Comisión Técnica y de Control de Calidad del ICJCE abordó el tema "La reforma de la Ley de Auditoría". En tercer lugar se abordó "El control de calidad y la nueva Ley de Auditoría", impartido por Carlos Puig de Travy, presidente del REA. El acto fue moderado por Ramón Madrid Nicolás, decano del Colegio de Economistas de Murcia.

Tras la pausa café intervino el presidente del ICJCE, Rafael Cámara Rodríguez-Valenzuela, sobre la reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas. A continuación lo hicieron, Valentín Pich Rosell, presidente del Consejo General de Colegios de Economistas de España y Eladio Acevedo Heranz, secretario del Consejo Superior de Colegios de Titulares Mercantiles. El moderador fue Manuel Jódar Martínez, presidente de la Agrupación Territorial de Murcia del ICJCE.

Por último, tuvo lugar la conferencia de Gaspar de la Peña Velasco, catedrático de la Universidad de Madrid sobre "La tributación de los despachos profesionales tras la nueva regulación de las operaciones vinculadas", moderada por José Vidal Martínez, decano del Colegio de Economistas.

La clausura corrió a cargo de Salvador Marín, consejero de Universidades, Empresa e Investigación de Murcia (CARM).

Listas RAJ 2010, administradores concursales y peritos judiciales

Se realizó en el mes de febrero la entrega de todas las solicitudes recibidas de los miembros que deseaban ser inscritos al Registro de Auditores Judiciales para los nombramientos concursales. Se entregaron junto con los currículum solicitados al Registro Mercantil de Murcia, al Decanato de los Juzgados así como al Juzgado de lo Mercantil 1 y 2.

Firma Convenio con la Central de Balances de la Región de Murcia

El día 25 de febrero se renovó el Convenio existente desde 2005 con la Central de Balances de Murcia. La Central de Balances tiene como fin elaborar una variada información económica sobre la realidad empresarial de la Región de Murcia, en definitiva se obtiene una base de datos informatizada sobre la situación patrimonial y de resultados correspondiente a las empresas murcianas, tomando como fuente la información contenida en sus cuentas anuales

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

- Modificaciones estructurales en sociedades mercantiles

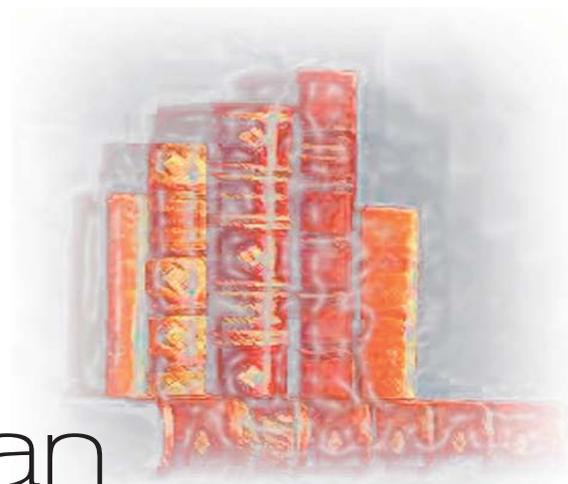
(Murcia, 15 de enero de 2010)

Ponente: Alejandro Larriba Díaz Zorita.

FPC: 6 horas de contabilidad.



Personalidades participantes en el Día del Auditor de Murcia, celebrado el 21 de enero de 2010.



Relación de libros que se han incorporado al fondo bibliográfico

ANSÓN PEIRONCELY, Rafael;
BANACLOCHE PÉREZ, Julio y
GARRIDO DE PALMA, Víctor M.

La Ley 3/2009 de las modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles
Madrid, Civitas, 2009.

ASOCIACIÓN CATALANA DE CONTABILIDAD Y DIRRECCIÓN. Barcelona

Innovación
Barcelona, 2007.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS
Madrid

Fondos propios en las cooperativas
Madrid, 2009.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS. Madrid

Impuesto sobre Beneficios
Madrid, 2009.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS. Madrid

La taxonomía XBRL de Responsabilidad Social Corporativa
Madrid, 2009.

AVILÉS GARCÍA, Fernando [et al.]

Futuros y opciones. Activos financieros mantenidos para negociar
Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2008.

BUENO CAMPOS, Eduardo

Introducción a la organización de empresas (2ª edición)
Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2009.

EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE

Memento práctico contable 2010
Madrid, 2009.

EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE

Memento práctico grupos consolidados 2010-2011. Fiscal-contable
Madrid, 2009.

ESPAÑA. Leyes, decretos, etc.

Ley de Enjuiciamiento Civil
Cizur Menor (Navarra), Editorial Aranzadi, 2010.

FERNÁNDEZ DEL POZO, Luis

El Derecho contable de fusiones y otras modificaciones estructurales
Madrid, Marcial Pons, 2010.

FIASEP. Comisión Técnica de Auditoría Pública

Aplicación del muestreo en la auditoría del sector público
Madrid, 2009.

FIASEP. Comisión Técnica de Auditoría Pública

Auditoría de las subvenciones otorgadas en régimen de concurrencia competitiva
Madrid, 2009.

FUNDACIÓN DE ESTUDIOS BURSÁTILES Y FINANCIEROS. Valencia

El arte de valorar empresas
Madrid, Civitas, 2009.

GUTIÉRREZ DE PABLO, Gonzalo (autor y coordinador)

Manual de precios de transferencia. Guía práctica sobre las novedades fiscales en relación a las operaciones vinculadas de las sociedades
Madrid, UHY Fay & Co., 2009.

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA. Madrid

Informe anual 2009
Madrid, 2010.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. New York

Handbook of international standards on auditing and quality control, 2009 edition
New York, 2009.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. New York

Handbook of international public sector accounting pronouncements. 2009 edition
New York, 2009.

KREBS, Genevère

Cómo mejorar la relación auditor/auditado (2ª edición)
Madrid, AENOR, 2009.

LLORENTE OLIER, José Ignacio

Análisis de estados económico-financieros
Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2010.

MARTÍNEZ CARRASCO, Rafael Domingo

Manual de contabilidad para pymes
San Vicente (Alicante), Editorial Club Universitario, 2009.

SIMON, Hermann

33 soluciones rápidas para su empresa
Madrid, Walters Kluwer, 2009.

WOLTERS KLUWER ESPAÑA

Manual de contabilidad 2010
Valencia, Ciss, 2010.

Comentario de libros



FUNDACIÓN DE ESTUDIOS BURSÁTILES Y FINANCIEROS. Valencia

El arte de valorar empresas

Madrid, Civitas- 394 páginas - 2009.

I.S.B.N.: 978-84-470-3336-2

P.V.P.: 58 € (IVA incluido)

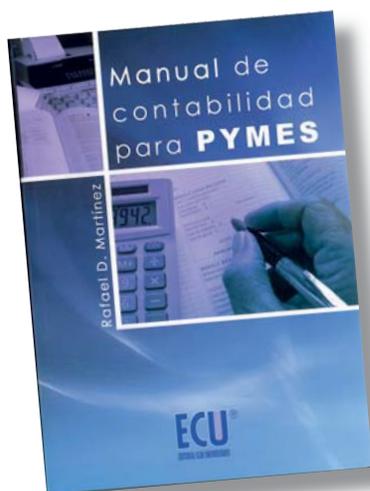
La valoración de empresas, entendidas como actividades vitales, no es un mero ejercicio técnico, ni competencia exclusiva de la dirección financiera de la empresa, sino un proceso dinámico en el que resulta fundamental conocer en profundidad todos los aspectos relevantes del negocio, con el fin de evaluar su capacidad de generar flujos de caja futuros.

En el manual se hace un repaso de los principales métodos utilizados en los procesos de valoración. En primer término, se diferencian los conceptos de "valor" y "precio", principio básico que hay que tener claro a la hora de realizar cualquier tipo de valoración. Las pautas a tener en cuenta en los procesos valorativos vendrán marcadas por una serie de ventajas e incon-

venientes reflejados en los distintos análisis, ya estén basados en el balance, en múltiplos en la cuenta de resultados, métodos mixtos, descuento de flujos de caja, modelo de valoración de Ohlson, o la simulación de escenarios a través de la técnica de Montecarlo. Todas ellas, prácticas que permiten realizar un intervalo valorativo que supondrá un comienzo de las operaciones de fusiones y adquisiciones.

En algunos casos, este intervalo valorativo supondrá el inicio del proceso de negociación, también desarrollado en el manual.

El libro, con un enfoque multidisciplinar, sirve de documento de consulta asequible, instrumento de gestión y, por ende, como aprendizaje, debido a su carácter eminentemente práctico.



MARTÍNEZ CARRASCO, Rafael Domingo

Manual de contabilidad para pymes

San Vicente (Alicante), Editorial Club

Universitario- 364 páginas 2009.

I.S.B.N.: 978-84-8454-807-2

P.V.P.: 24 € (IVA incluido)

Todos los contenidos están adaptados a las normas contables vigentes, según el Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas.

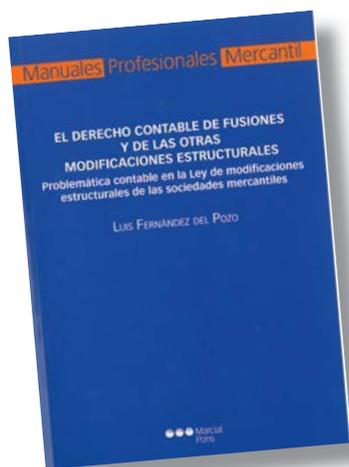
El objetivo que se persigue con el manual es capacitar al lector en la práctica contable de la pequeña y mediana empresa, tratando todos aquellos aspectos que tienen incidencia en este tipo de empresas de una forma clara y amena.

La presentación de la materia tiene un enfoque didáctico, fruto de la experiencia docente del autor. El tratamiento de cada uno de los temas se ha realizado de una forma práctica, con abundantes ejemplos resueltos específicos para cada concepto, además de ejercicios al final de cada tema que abordan todos los contenidos tratados en el mismo.

Partiendo de una breve introducción al concepto de contabilidad y su mecánica, se continúa con un análisis

detallado de las diferentes operaciones contables de gastos e ingresos para pasar a definir el ciclo contable. En los temas siguientes se estudia de forma exhaustiva las operaciones más usuales en las pymes. Acaba el manual con la presentación de las Cuentas Anuales y sus requisitos de elaboración, incluyendo el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, novedad en el actual Plan General de Contabilidad.

Se incluyen ejercicios propuestos y ejercicios resueltos de repaso general que permiten una visión global de la práctica contable.



FERNÁNDEZ DEL POZO, Luis

El Derecho contable de fusiones y de las otras modificaciones estructurales. Problemática contable en la Ley de modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles

Madrid, Marcial Pons, – 282 páginas- 2010.
I.S.B.N.: 978-84-9768-765-2
P.V.P.: 32 € (IVA incluido)

La promulgación reciente de la complejísima Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre *modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles*, apenas si ha cambiado el estado de las cosas previo a la relación con eso que el autor ha dado en llamar en otras ocasiones «Derecho contable de fusiones (escisiones)». Se alumbraba una nueva categoría jurídica de contornos ciertamente imprecisos –la de «modificación estructural»- que agrupa bajo el paraguas del concepto jurídico ciertas operaciones societarias que trascienden de la simple modificación estatutaria. Dentro de esas modificaciones estatutarias se incluyen figuras en cuyo núcleo institucional está la sucesión universal de un patrimonio o unidad empresarial (como es la misma fusión, la escisión y ahora la segregación o la cesión global del activo y del pasivo) junto con otras que no conllevan sino un cambio sustancial de forma jurídica sin

sucesión universal (la transformación y el traslado internacional).

Así las cosas, se hace imprescindible el esfuerzo de repensar en Derecho, jurídicamente, los problemas inherentes al registro contable de las modificaciones estructurales y ensayar un estudio sistemático de la cuestión. Se está, como tantas veces, ante una nueva «tierra de nadie»: esa molesta zona fronteriza entre dos disciplinas científicas que permite suministrar excusas, a unos y otros, juristas y economistas, para desentenderse de la comprensión completa, jurídico-contable, del fenómeno. Porque a veces se olvida, de un lado, que las normas contables son verdaderas normas jurídicas; de la misma manera que de otro lado existe alguna tentación de desdeñar las exigencias normativas en Derecho sustantivo cuando se trata de sustanciar una interpretación de las normas contables.

LLORENTE OLIER, José Ignacio

Análisis de estados económico-financieros

Madrid, Centro de Estudios Financieros – 781 páginas- 2010.

I.S.B.N.: 978-84-454-1558-0
P.V.P.: 60 € (IVA incluido)

El proceso de creación de valor es el eje esencial de las compañías. Para conseguir dicho objetivo, el ámbito empresarial se vale de distintas herramientas que le resulten de utilidad a la hora de tomar decisiones. El análisis de los estados económico-financieros es una técnica que proporciona una ayuda muy eficaz a este respecto y que complementa a otras disciplinas contables económicas y financieras.

La reforma contable de 2007 ha supuesto la formulación de nuevos estados económico-financieros y ha exigido la revisión de la metodología de análisis con el fin de facilitar la comprensión sobre la realidad de las empresas a quienes se acercan a ella a través de dichos estados.



El propósito del manual es adaptar esta disciplina a estos nuevos formatos; y, además, introducir al lector en el estudio del análisis de los estados económico-financieros, de modo que esté en condiciones de efectuar la lectura de los mismos y obtener una comprensión que le permita responder a las siguientes preguntas: ¿Cuál es la estructura de los estados económico-financiero de la compañía (a

qué dedica la inversión disponible la empresa, cómo se financia, cuáles son sus ingresos y su estructura de costes)? ¿Cuán líquida es la empresa? ¿Cuán rentables son sus activos? ¿Cuán rentable resulta la empresa para sus propietarios? ¿Cómo son los cash flow que genera, su naturaleza y su volumen?

A lo largo del libro, además de estudiar a fondo las peculiaridades de la normativa contable española aplicable a los estados financieros tanto a nivel individual como consolidado, se explican las técnicas más habituales de análisis con especial referencia a los ratios. Temas muchas veces olvidados en algunos libros como son las «Necesidades operativas de fondos» o el «EBITDA», pero que son de uso muy frecuente entre los profesionales del sector financiero, se estudian con gran claridad y profundidad.

Todas las unidades incluyen cuestiones teóricas y abundantes ejemplos prácticos para poder profundizar en los temas tratados.



ANSÓN PEIRONCELY, Rafael; BANACLOCHE PÉREZ, Julio y GARRIDO DE PALA, Víctor M.

La Ley 3/2009 de las modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles

Madrid, Civitas -423 páginas, 2009.

I.S.B.N.: 978-84-470-3370-6

P.V.P.: 58 € (IVA incluido)

La Ley que se estudia en la obra, regula las denominadas *modificaciones estructurales*: las alteraciones de la sociedad mercantil que van más allá de las modificaciones estatutarias porque afectan a la estructura patrimonial o personal de la sociedad, por lo que incluyen la transformación, la fusión, la escisión y la cesión global de activo y pasivo, a la vez que el traslado internacio-

nal del domicilio social y las fusiones transfronterizas, así como las modificaciones específicas en determinados artículos de las leyes de sociedades de capital (así, en lo relativo a la constitución de la sociedad anónima, el mantenimiento y modificaciones de su capital).

El libro incluye un importante capítulo relativo a la tributación de las modificaciones estructurales de las socie-

dades mercantiles, con abundante jurisprudencia, para facilitar el estudio y la resolución integral de consultas o problemas.

Los autores han asumido el compromiso de lograr una obra que profundice en el calado normativo de la Ley 3/2009, para que conjugando el estudio con la *praxis*, constituya un medio de consulta de fácil manejo, accesible y de utilidad real.



GUTIÉRREZ DE PABLO, Gonzalo

Manual de precios de transferencia. Guía práctica sobre las novedades fiscales en relación a las operaciones vinculadas de las sociedades

Madrid, UHY Fay & Co. - 349 páginas- 2009.
Depósito Legal: MA - 235 - 2010

Si siguiendo el movimiento europeo e internacional hacia una legislación sobre operaciones entre entidades vinculadas así como las pautas marcadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), se han introducido cambios muy significativos en la legislación española que afecta a las operaciones entre sociedades vinculadas.

La legislación española de Precios de Transferencia establece la necesidad de decidir la estrategia de la sociedad para todas las transacciones entre entidades vinculadas, y su plasmación en una documentación que se exige reglamentariamente. Este requisito también afecta a operaciones realizadas con entidades situadas en paraísos fiscales, aunque sean sociedades no vinculadas. Las nuevas reglas incluyen importantes penalizaciones por el incumplimiento de esta obligación.

El manual estudia en profundidad la creación y evolución de la legislación española sobre precios de transferencia y expone los requisitos necesarios para cumplir debidamente con el nuevo reglamento.

Se abordan, en primer lugar, una serie de cuestiones generales, para, poste-

riormente, ver los antecedentes que han originado en el sistema fiscal español la normativa vigente.

A continuación, se analiza cuál es la situación actual del sistema fiscal español en cuanto a los precios de transferencia indicando las obligaciones que deben cumplir los obligados tributarios.

Se estudian los procedimientos amistosos y de arbitraje para resolver las controversias planteadas como consecuencia de la aplicación de los ajustes correctores en caso de operaciones de precios de transferencia de acuerdo con lo establecido en el RD 1794/2008, de 3 de noviembre por el que se aprueba el Reglamento de procedimientos amistosos en materia de imposición directa.

Se examina la problemática del IVA en las operaciones vinculadas y su trascendencia.

Se analiza la incidencia de las novedades en el caso de operaciones vinculadas y su repercusión contable en el proceso de auditoría.

Por último, se da una amplia visión a nivel de derecho comparado de la situación sobre precios de transferencia en 73 países diferentes.



A3 Software y Creaciones Informáticas refuerzan su apuesta por los despachos profesionales, tras firmar un acuerdo

La alianza contempla la comercialización y el mantenimiento de las aplicaciones de A3 Software en Cataluña, donde uno de cada tres asesores utiliza sus productos

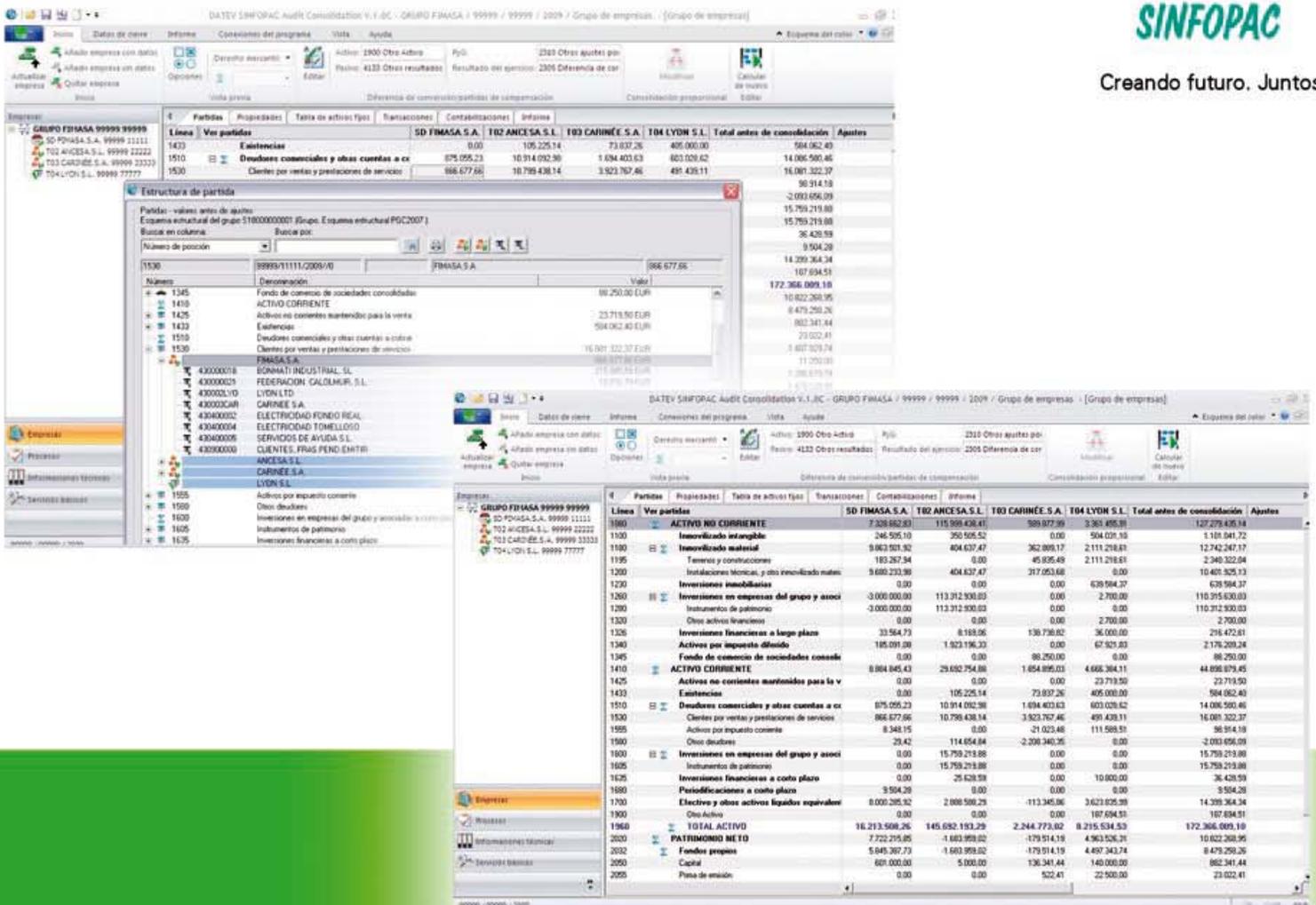
Barcelona, 2 de noviembre de 2009. A3 Software y Creinsa han firmado un acuerdo de colaboración para la comercialización y mantenimiento de productos A3 Software en Cataluña. La unidad de software del grupo Wolters Kluwer sale reforzada tras esta sinergia y reafirma su propuesta de valor en la integración de software y contenidos.

Creinsa, con más de 20 años en el sector comercializando sus propios productos, (primera empresa de software que ha desarrollado un método y programa de AUDITORIA LABORAL DE LEGALIDAD), ha decidido incorporar a su portfolio las soluciones A3 Software para el ámbito laboral, fiscal, contable y gestión de despachos. Jesús Contreras, director general de Creinsa, afirma que “éstas representan el nuevo concepto de software que solicita el mercado”.

Por ello, estima, que “la propuesta de A3 Software es mucho más que software al integrar contenidos del grupo Wolters Kluwer”, empresa líder en los campos de la información y el software para profesionales, con más de 300.000 suscriptores en España.

A3 Software y Creinsa ofrecerán un trato preferencial a ambas carteras de clientes, garantizando unos productos de valor, de alto nivel prestacional y en constante evolución. La firma del acuerdo ha sido posible gracias a que ambas compañías comparten la visión del negocio y la forma de entender el servicio al asesor, al que apoyan desde la idea de “socio tecnológico”.





DATEV SINFOPAC Audit Consolidation V.1.0C - GRUPO FIMASA / 9999 / 9999 / 2009 / Grupo de empresas - [Grupo de empresas]

Inicio Datos de cierre Informes Conexiones del programa Vista Ayuda

Adaptar empresa con datos Actualizar empresa Quitar empresa Inicio

Activo: 2303 Otro activo por: 2303 Otro ajuste por: Resultado del ejercicio: 2305 Diferencia de cor: 4133 Otros resultados: Editar

Diferencia de conversión/partidas de compensación Consolidación proporcional Editar

Empresa	Partidas	Propiedades	Tarifa de activos tipo	Transacciones	Contabilizaciones	Informe
GRUPO FIMASA 9999 9999						
SD FIMASA S.A. 9999 1111						
T02 ANICESA S.L. 9999 2222						
T03 CARIZIDE S.A. 9999 2333						
T04 LYON S.L. 9999 7777						

Partidas - valores antes de ajustes
Esquema estructural del grupo 51800000001 (Grupo, Esquema estructural PGC2007)
Buscar en columna: Buscar por:

Número de posición	Denominación	Valor
1530	9999/1111/2009/0 FIMASA S.A.	866.677,66
1345	Fondo de comercio de sociedades consolidadas	86.250,00 EUR
1410	ACTIVO CORRIENTE	23.719,50 EUR
1425	Activos no corrientes mantenidos para la venta	584.062,40 EUR
1433	Existencias	23.002,41
1510	Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	16.001.322,37 EUR
1530	Clientes por ventas y prestaciones de servicios	11.200,00

Línea	Var partidas	SD FIMASA S.A.	T02 ANICESA S.L.	T03 CARIZIDE S.A.	T04 LYON S.L.	Total antes de consolidación	Ajustes
1800	ACTIVO NO CORRIENTE	7.328.862,81	115.989.438,41	989.077,99	3.361.405,91	127.279.436,14	
1100	Inmovilizado intangible	246.505,10	350.505,52	0,00	504.031,10	1.101.041,72	
1190	Inmovilizado material	9.062.501,92	404.637,47	362.809,17	2.111.218,61	12.742.247,17	
1195	Terrenos y construcciones	183.267,54	0,00	45.835,49	2.111.218,61	2.340.321,04	
1200	Instalaciones técnicas, y otro inmovilizado material	5.680.233,98	404.637,47	317.053,68	0,00	10.401.925,13	
1210	Inversiones inmobiliarias	0,00	0,00	0,00	639.594,27	639.594,27	
1260	Inversiones en empresas del grupo y asociadas	-3.000.000,00	113.312.930,03	0,00	0,00	2.780.000,00	110.315.630,03
1300	Instrumentos de patrimonio	-3.000.000,00	113.312.930,03	0,00	0,00	110.312.930,03	
1320	Otros activos financieros	0,00	0,00	0,00	2.700,00	2.700,00	
1326	Inversiones financieras a largo plazo	33.564,73	8.189,06	136.736,62	36.000,00	216.472,81	
1340	Activos por impuesto diferido	185.091,08	1.923.196,73	0,00	67.925,83	2.176.203,24	
1345	Fondo de comercio de sociedades consolidadas	0,00	0,00	86.250,00	0,00	86.250,00	
1410	ACTIVO CORRIENTE	8.064.846,43	29.632.754,88	1.454.995,03	4.662.364,11	44.055.059,45	
1425	Activos no corrientes mantenidos para la venta	0,00	0,00	0,00	23.719,50	23.719,50	
1433	Existencias	0,00	105.225,14	73.837,26	405.000,00	584.062,40	
1510	Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar	675.055,23	10.914.032,98	1.694.403,63	603.026,62	14.006.500,46	
1530	Clientes por ventas y prestaciones de servicios	866.677,66	10.798.438,14	3.923.767,46	491.439,11	16.001.322,37	
1555	Activos por impuesto corriente	8.348,15	0,00	21.023,48	111.589,51	140.961,14	
1560	Otros deudores	20,42	114.654,84	-2.306.340,26	0,00	-2.003.665,00	
1605	Inversiones en empresas del grupo y asociadas	0,00	15.759.219,88	0,00	0,00	15.759.219,88	
1625	Instrumentos de patrimonio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
1626	Inversiones financieras a corto plazo	0,00	-25.428,59	0,00	10.800,00	36.428,59	
1680	Periodificaciones a corto plazo	9.504,28	0,00	0,00	0,00	9.504,28	
1700	Electivo y otros activos líquidos equivalentes	0.000.285,92	2.088.588,25	-113.345,06	3.623.835,98	14.399.364,34	
1800	Otro Activo	0,00	0,00	0,00	187.694,51	187.694,51	
1960	TOTAL ACTIVO	16.213.508,26	145.092.193,29	2.244.773,62	8.215.534,53	172.366.005,10	
2020	PATRIMONIO NETO	7.722.276,05	1.683.989,02	179.914,18	4.963.526,21	10.622.280,96	
2032	Fondos propios	5.045.207,73	1.683.989,02	179.914,18	4.497.243,74	8.475.250,26	
2050	Capital	601.000,00	5.000,00	136.341,44	140.000,00	862.341,44	
2055	Prima de emisión	0,00	0,00	522,41	22.500,00	23.022,41	

DATEV SINFOPAC Consolidation

con un alto nivel de automatización:

- Elaboración de los estados financieros consolidados
- Elaboración del informe con el módulo de informe
- Consolidación global, proporcional y puesta en equivalencia
- Soporte de diferentes PGCs, p. ej. PGC 2007, IFRS, HGB