

auditores

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA

NÚM. 16 - OCTUBRE 2011

Juan Rosell Lastortras,
presidente de CEOE

**“Los auditores facilitan la toma
de decisiones a empresarios,
ejecutivos y accionistas”**

**Nueva Norma Técnica de
Auditoría sobre
relación entre auditores**

 **Tiempo de auditoría**
tiempo de información y transparencia

XX Congreso Nacional de Auditoría
23, 24 y 25 de noviembre. Vigo

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/ Septiembre1; 28022 Madrid
dolaf@dolaf.com • www.reciclajesdolaf.com*



Rafael Cámara,
Presidente del ICJCE

Muy valorados en este entorno de crisis

Después de casi tres años, continuamos inmersos en una grave crisis financiera internacional que está afectando sobremedida a Europa en su conjunto y muy especialmente a los países periféricos, con fuertes tensiones sobre la credibilidad de su deuda. En este entorno las empresas se esfuerzan por realizar su función en un complicado clima de desconfianza, que tiene como peor consecuencia las enormes restricciones para acceder al crédito.

El sector de la auditoría acompaña en este esfuerzo a las empresas aportando valor en nuestros trabajos, donde el mercado nos demanda mayor especialización y apoyo en muy diversos asuntos de interés para las empresas.

Así lo manifiesta claramente el máximo representante empresarial en nuestro país, **el presidente de la CEOE Juan Rosell**, quien afirma en la entrevista de esta revista que **“los auditores facilitan la toma de decisiones a empresarios, ejecutivos y accionistas”**. Añade que “en esta crisis las empresas tienen muy claro la necesidad de transparencia, están haciendo un gran esfuerzo para aportar la mejor información a los mercados, y la figura del auditor es clave para ello”.

Las empresas cada vez valoran más el análisis, las aportaciones y la opinión de los auditores, y por eso los requieren también para otros servicios profesionales de alto valor, participando en planes de viabilidad, eres, refinanciaciones, procesos concursales, control de riesgos o reestructuraciones.

Un ejemplo de ello es que el año pasado se incrementó en un 10% las auditorías voluntarias, es decir, empresas que ante esta situación de incertidumbre, y aunque no tengan obligación, buscan el valor añadido y la confianza de una auditoría. La transparencia es la mayor exigencia a la que ahora deben responder las empresas y los auditores somos los profesionales que, como expertos conocedores de las mismas y de sus negocios, más podemos ayudarlas.

Pero tenemos que seguir avanzando y sobre todo innovando, entre todos, empresas, auditores, supervisores y reguladores, debemos dar un salto de calidad en la información que se ofrece a inversores y agentes económicos, para que sea más completa y de mayor calidad, y por tanto más útil.

Un avance en la información financiera pero también en la no financiera, en aspectos esenciales como el control de riesgos, la sostenibilidad, la gobernanza o los factores medioambientales. Los mercados y los ciudadanos demandan más transparencia y calidad en la información, es la premisa para superar la crisis, y las instituciones deben responder a esa demanda. Es un proceso abierto que no tiene vuelta atrás, y el Instituto trabaja en el seno de la FEE para que la Unión Europea avance firmemente en esta dirección.

Estos temas serán el eje central del **XX Congreso Nacional de Auditoría que, bajo el lema “Tiempo de auditoría, tiempo de información y transparencia”**, celebramos el 23, 24 y 25 de noviembre en Vigo, por lo que os animo a todos a asistir, participar y contribuir en los debates de este que es el mayor encuentro de auditoría en nuestro país. En el reportaje que se incluye en esta revista se encuentra toda la información del muy interesante evento.

A modo de ejemplo, una de las sesiones técnicas destacadas abordará las formas de colaboración público-privada en la auditoría del sector público. Uno de los temas de mayor actualidad ante la demanda de los ciudadanos del mayor control y transparencia de todas las administraciones y empresas públicas y las graves dificultades financieras por las que están pasando. La calidad de la auditoría y el futuro de la auditoría en la Unión Europea serán otras dos sesiones de máximo interés.

Cada vez somos más valorados y tenidos en cuenta para abordar procesos de enorme interés para las empresas, nos reconocen nuestra experiencia y conocimiento de los modelos de negocio y estamos respondiendo con profesionalidad como pieza clave que somos del sistema económico. Debemos seguir mejorando nuestra aportación, innovando, para ayudar a que la información sea de mayor calidad y los gestores puedan tomar las decisiones acertadas. Es nuestra gran aportación a la confianza sin la cual resulta imposible la recuperación económica.





6

NOTICIAS

- Los auditores denuncian la tramitación del Reglamento de auditoría y se plantean recurrirlo
- El ICJCE solicita a RTVE y Loterías del Estado que eliminen las cláusulas que limitan la competencia en su concurso de auditoría
- Impulso a la adaptación de los auditores a la Norma de Control de Calidad



15

XX CONGRESO NACIONAL DE AUDITORÍA

23, 24 y 25 noviembre en el Palacio de Congresos Mar de Vigo

El Instituto celebra su Congreso anual, bajo el lema "Tiempo de auditoría, tiempo de información y transparencia", en el que se desarrollará un completo programa con asuntos de total actualidad y con intervenciones de reputados expertos en cada una de las materias.



20

ENTREVISTA

Juan Rosell Lastortras, presidente de la Confederación Española de Organizaciones Empresariales

Tras casi un año al frente de la CEOE, Juan Rosell destaca en esta entrevista el esfuerzo que están realizando las empresas españolas por la transparencia. Considera que el auditor es una figura clave en la recuperación de la confianza y facilitan la toma de decisiones a empresarios, ejecutivos y accionistas.

ARTÍCULOS PROFESIONALES

25

Modificaciones en las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas y primera reforma del Plan General de Contabilidad y del Plan General de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas (y II)

Silvia López Magallón y Enrique Villanueva García

En esta segunda parte del artículo, los autores exponen de manera sintética las novedades más significativas de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas en 2010. Como conclusión, plantean la necesidad de reflexionar sobre cuál ha de ser la estrategia normalizadora española en el futuro.

41

Nueva Norma Técnica de Auditoría sobre relación entre auditores

Carmen Gutiérrez del Olmo Moreda

Tras las últimas modificaciones normativas, el ICAC publicó en el mes de junio la nueva Norma Técnica de Auditoría sobre relación entre auditores. Este artículo analiza los cambios más significativos introducidos en esta norma para cada uno de los supuestos contemplados por la misma.

46

El papel del auditor en la reestructuración del sector de cajas de ahorros

Carlos Sotillos Brihuega

Los auditores han intervenido en la reestructuración del sector de las cajas de ahorros desempeñando un papel que ha ido mucho más allá de la auditoría de las cuentas anuales de las entidades.

50

El Plan de Contabilidad para fundaciones y otras entidades sin fines lucrativos

Francisco Serrano Moracho

El autor explica cuáles son las principales novedades en el Plan de Contabilidad que deberán aplicar fundaciones y otras entidades sin fines lucrativos. Incluye un detalle de la aplicación de las normas de registro y valoración para dichas entidades.

57

COMENTARIOS NORMATIVOS

62

ACTIVIDADES DE LAS AGRUPACIONES Y COLEGIOS

74

BIBLIOTECA



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 Ruiz Santiago

Adjunta a Dirección:

Mar Rodríguez Serrano

Colaboran en este número:

Silvia López Magallón,
Enrique Villanueva García,
Carmen Gutiérrez del Olmo Moreda,
Carlos Sotillos Brihuega,
Francisco Serrano Moracho y
Carlos Mir Fernández
Cuadernos técnicos:
Jaime Ceberio, Elena Cervera y
Rosa Puigvert

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.

Los auditores denuncian la tramitación del Reglamento de auditoría y se plantean recurrirlo

Las tres corporaciones representativas de los auditores de cuentas en España (el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España) han denunciado la premura con la que se ha tramitado el Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas y se plantean presentar un recurso contencioso administrativo, al mismo tiempo que se reservan emprender otras acciones legales.

Advierten de que esta situación quiebra el consenso que se logró con la Ley aprobada por unanimidad en el Congreso de los Diputados a mediados de junio de 2010 y consideran especialmente grave que la tramitación se haya producido cuando las Cortes están disueltas. Además, aseguran que el texto no resulta acorde con la realidad práctica que está llamado a ordenar.

Las corporaciones consideran que en el procedimiento llevado a cabo por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) se incumple el artículo 24 de la Ley del Gobierno al no cumplirse las garantías de trámite de audiencia y no valorar adecuadamente las alegaciones formuladas en dicho trámite.

El ICAC tampoco ha recogido las propuestas realizadas por las tres corporaciones representativas de los auditores de cuentas que han trabajado durante varios meses en el proyecto de Reglamento, lo han estudiado en profundidad y han remitido sus observaciones y sugerencias. ■

El Parlamento Europeo aprueba modificaciones importantes sobre el Libro Verde de auditoría



El Parlamento Europeo aprobó el 13 de septiembre con una amplia mayoría el Informe Política de Auditoría: Lecciones de la crisis. El documento hace hincapié en la "función social y de interés público, absolutamente fundamental en un sistema económico y político democrático" realizada por los profesionales de la auditoría de cuentas, subraya la importancia de los informes de los auditores para terceros interesados y el público al mismo tiempo que remarca que "en el pasado no se han producido evidencias serias que sugieran que la auditoría no se ha llevado a cabo de acuerdo con normas y requerimientos relevantes".

El informe se inició a raíz del Libro Verde Políticas de auditoría: lecciones de la crisis, consulta presentada por la Comisión Europea en octubre de 2010, y a lo largo de su tramitación en las diferentes comisiones los grupos parlamentarios han acordado numerosas modificaciones.

Así, uno de los cambios principales respecto al informe inicial se centra en la rotación como medida para garantizar la independencia del profesional que realiza la audi-

toría de cuentas. En el documento finalmente aprobado señala que la actual "rotación del socio proporciona la independencia necesaria para la efectividad de una auditoría". Por ello, se descarta la rotación de la empresa auditora, como figuraba en el informe inicial.

El documento también aclara cuál es la postura del Parlamento Europeo en cuanto a aquellos servicios ofrecidos por las firmas de auditoría que no son los propios de auditoría. En este sentido rechaza la prohibición absoluta de prestar otros servicios como se manifestaba en el dictamen inicial, y apunta a la elaboración de una "lista de las condiciones bajo las que dichos servicios se considerarán incompatibles con la auditoría".

Es más, el Parlamento Europeo reconoce que la prestación de esos servicios puede jugar un papel esencial en ampliar la capacidad de pequeñas y medianas firmas de auditoría y especifica también que no se podrán simultanear servicios de auditoría interna y externa. El impulso a los comités de auditoría, la urgente y necesaria convergencia normativa también son otros puntos destacados del informe. ■

Cámara califica de “extraño” el borrador extraoficial de la Comisión Europea sobre auditoría

El presidente del ICJCE, Rafael Cámara, calificó de “extraño” el borrador de la Comisión Europea sobre auditoría dado a conocer a finales de septiembre por el Financial Times, porque contiene conclusiones opuestas a lo aprobado este mismo mes por unanimidad del Parlamento Europeo, y es contrario a la opinión de la mayoría de los stakeholders y gobiernos, que ya habían sido consultados a finales de 2010 y cuyo resultado fue hecho público en febrero de 2011.

Además, “algunas de sus principales propuestas se separarían nítidamente de lo manifestado por gobiernos y reguladores tan importantes como los del Reino Unido o Alemania”, según manifestó Cámara.

“Llama la atención que la propuesta de la Comisión Europea ignore la reciente conclusión del Parlamento Europeo sobre el Green Paper emitido por la propia Comisión”, dijo Cámara (ver noticia anterior). También destacó el carácter no oficial del documento, por lo que se remitió a un análisis en profundidad de los contenidos cuando la Comisión presente un documento oficial. Igualmente, Rafael Cámara señaló

que este borrador de la Comisión incluye propuestas netamente rechazadas en la consulta pública impulsada por la propia Comisión, y en la que participaron 800 stakeholders, que se manifestaron muy contrarios a estas propuestas.

Así, reguladores, supervisores, representantes de la profesión y de los usuarios de la información financiera de forma muy mayoritaria rechazaron estas propuestas de la Comisión, al considerar que lejos de contribuir a mejorar el valor añadido de las auditorías, redundarían en una disminución de la calidad de las mismas e incrementarían sustancialmente los costes de las empresas en estos momentos de grave crisis económica. El presidente del ICJCE hizo una apelación a la responsabilidad para que en el largo proceso de aprobación del texto se escuche la opinión ya manifestada por estos grupos.

Cámara señala que medidas como la rotación obligatoria, las auditorías conjuntas, los nombramientos de auditores por los reguladores o las firmas puras de auditoría fueron claramente rechazadas por el Parlamento Europeo y por la inmensa

mayoría de stakeholders, gobiernos y otros agentes económicos implicados. Además, sus resultados han sido contraproducentes en los países donde se han aplicado.

En este sentido, destacó que “no es muy habitual que la Comisión Europea lance filtraciones para ver cómo funcionaría una u otra medida, lo que probablemente signifique que en el seno de la Comisión saben que el documento oficial, de salir en estos términos, no recabaría grandes consensos”.

También perjudica manifiestamente la calidad de la auditoría pretender que los informes de auditoría deban contar como máximo con 10.000 caracteres y cuatro páginas.

Por último, respecto al instrumento jurídico al parecer elegido por la Comisión Europea, Rafael Cámara advirtió que la utilización de un reglamento supone la aplicación directa en los países de la Unión, sin margen de actuación para sus gobiernos o parlamento. Para la utilización de este instrumento se debe justificar que no se atenta contra el principio de subsidiariedad, algo que en este documento no se contiene. ■

La FEE advierte de las consecuencias no deseadas de un exceso de regulación

La Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) advirtió de las consecuencias no deseadas de un exceso de regulación, en referencia al borrador de la Comisión Europea sobre regulación de la auditoría. Considera que las propuestas contienen un detallado conjunto de disposiciones que pueden afectar de forma considerable a numerosos agentes económicos que operan en los mercados, a entidades de interés público, pymes y sociedades de auditoría de cualquier tamaño.

La FEE reconoce la necesidad de continuar la modernización del modelo actual de auditoría y considera decepcionante que las noticias se hayan centrado principalmente sobre determinadas disposiciones relativas a la estructura del mercado de auditoría. Cree que contiene propuestas en algunos casos potencialmente perjudiciales, que implicarían un aumento significativo de la carga administrativa y económica, tanto en las empresas como en las sociedades de auditoría.

El riesgo es que algunas propuestas pueden ser contraproducentes, creen barreras adicionales y en algunos casos, puedan causar perjuicio a la calidad de auditoría. Esto no serviría al interés público en un momento donde el objetivo debe ser el crecimiento, la innovación y fomentar la creación de empleo.

La FEE confía que el proceso legislativo en el Parlamento Europeo y los Estados miembros de la UE será una oportunidad para equilibrar las propuestas de la Comisión. ■

Los profesionales europeos debaten en Bruselas sobre el futuro de la profesión

A finales de junio, la Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) organizó una conferencia de alto nivel en la que se analizaron las principales claves de la política de auditoría en el seno de la Unión Europea, el rol de los profesionales y el mercado y valor de la auditoría de cuentas.

Los diferentes planteamientos y enfoques que aborda el Libro verde sobre política de auditoría, publicado por la Comisión Europea en octubre de 2010, fue el documento base del debate al que se refirieron gran parte de las intervenciones en esta conferencia.

En esta cita para la profesión europea intervinieron representantes de instituciones relacionadas con la auditoría de cuentas como el Comisario Europeo de Mercado Interior, Michel Barnier; el presidente de la FEE, Philip Johnson; y el vicepresidente de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), Fernando Restoy. El presidente del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, Rafael Cámara, asistió a esta reunión como representante de los profesionales españoles.

El comisario europeo se detuvo en analizar el papel desarrollado por los auditores de cuentas en el mercado de capitales y subrayó que es "absolutamente decisivo" para lograr una salida razonable a la crisis actual. Para Michel Barnier la labor de estos profesionales supone también un medio para restablecer la confianza y la seguridad de los mercados en la información financiera y en la no financiera.

Por su parte, el presidente de FEE, Philip Johnson, destacó en su intervención la constante "protección y mejora del interés público" que han realizado los profesionales de la auditoría en el desarrollo de la economía de mercado libre. Asumió que el rol del auditor experimentará cambios en el futuro y "debemos aceptarlos y mirar ha-



cia adelante con la seguridad de que las propuestas realizadas nos conducirán a una auditoría de calidad".

En este sentido, el representante de los auditores europeos concluyó que "considerando cómo el papel del auditor se puede adaptar a las necesidades actuales e identificando las opciones políticas correctas para crear un mercado de auditoría más activo es a largo plazo el interés general de toda la profesión".

El presidente del Instituto, Rafael Cámara, presente en esta importante cita, destacó que "la información sobre riesgos es clave para asegurar la transparencia de la información financiera", que es una demanda creciente de ciudadanos y mercados, sobre la que los auditores pueden aportar mucho.

Cámara considera que "el papel del auditor va a ser más importante que nunca en el momento que los mercados vuelvan a un pulso normal", dado el alto conocimiento que tienen de los diferentes sectores económicos y de los modelos de negocio de cada uno de ellos.

A juicio de Rafael Cámara "el informe de auditoría debe ser el punto de referencia sobre el que apoyar la recuperación de la confianza de los inversores y ahorradores". Debe llegar a ser "un elemento natural y clave para la toma de decisiones empresariales" y por tanto no debe ser formulado para que quede archivado, sino para que sea la pieza clave en la que se apoyen los agentes económicos a la hora de tomar decisiones.

En esta conferencia también intervinieron otros expertos como el representante del European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), Carsten Zielke, quien afirmó que "el futuro de la auditoría pasa por ver las entidades auditadas en su conjunto, no únicamente su información financiera". Se pretende impulsar una información financiera que sea cada vez más concisa, clara, relevante, comparable y mejor estructurada.

Pero además, hay que lograr que la auditoría abarque toda la información clave de la empresa, la estrategia de una organización, su gobierno corporativo, el control del



riesgos, el rendimiento financiero y el contexto social, ambiental y económico en el que opera. Al ofrecer toda la información estratégica de una empresa auditada se puede ayudar a las empresas a tomar decisiones más sostenibles; y a los inversores y otros grupos de interés, como los accionistas, a comprender cómo una organización está funcionando realmente.

La profesora de la Universidad de Maastricht, Ann Vanstraelen, centró su intervención en la necesidad de reforzar el papel de los comités de auditoría de las empresas, en la medida que la responsabilidad sobre la percepción de la calidad de la auditoría está en las manos de las entidades auditadas.

También intervino en la jornada el vicepresidente de la CNMV, Fernando Restoy, quien dijo que ante el debate de hacia dónde debe ir la auditoría es necesario ser prudentes, y añadió: "los auditores deben probablemente incrementar su rol en cuanto a claridad y representatividad, pero introducirse en el análisis del negocio o sus expectativas en el futuro, en esencia no es el papel de los auditores". ■

El ICJCE solicita a RTVE y Loterías del Estado que eliminen las cláusulas que limitan la competencia en su concurso de auditoría

El presidente del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), Rafael Cámara, solicitó en agosto a la corporación Radio Televisión Española (RTVE) y en septiembre a Loterías y Apuestas del Estado que eliminaran las cláusulas que limitan la competencia en su concurso de auditoría.

Dichas cláusulas restringían a un número muy reducido las sociedades de auditoría que pueden optar a la realización del trabajo. En este sentido, Rafael Cámara considera que "ni RTVE ni ningún otro organismo público puede restringir la libre competencia ni la apertura a todos los operadores del mercado y segmentos de auditoría".

El ente público RTVE exigía en el pliego de condiciones para la revisión de cuentas de los cinco próximos ejercicios (2011 a 2015) que los candidatos acrediten una facturación "superior a los 80 millones de euros anuales por

trabajos de auditoría en España".

Loterías del Estado indicaba en las condiciones del concurso de auditoría que quedarán excluidos del procedimiento "aquellos licitadores que no acrediten haber realizado trabajos de similares características en los últimos tres años para, al menos, tres sociedades del Ibex 35".

Rafael Cámara advirtió que "fomentar la concentración es un error y los pliegos de condiciones de cualquier contrato deben adaptarse a esta obligación".

El ICJCE aboga por la modificación de los pliegos para garantizar una plena libertad de competencia, al mismo tiempo que, como institución que defiende y protege los intereses de los auditores de cuentas españoles, "se reserva las acciones institucionales y legales oportunas para impedir este tipo de prácticas colusorias con la competencia". ■

El Instituto firma un convenio de colaboración con el ICAC para la contratación de revisores del control de calidad

El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España firmó en abril un nuevo convenio de colaboración con el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) para la realización de controles de calidad de auditoría durante el año 2011, para lo que se realizó un proceso de selección y contratación de los revisores que están realizando estos controles.

La principal novedad del convenio de este año es el nuevo procedimiento objetivo por el que se ha realizado la selección de los revisores, a través de la valoración de los méritos de los aspirantes y una entrevista. El personal ha sido seleccionado por las corporaciones, con la supervisión del ICAC.

El control de calidad se lleva a cabo mediante cuestionarios consensuados con el ICAC que recogen también los requerimientos de la Norma de Control de Calidad Interno publicada a finales de

diciembre de 2010. Aunque la implantación de esta norma no está prevista hasta el 1 de octubre de 2012, se recomendará a los auditores o sociedades de auditoría que incorporen los procedimientos de control de calidad interno establecidos en la misma.

El objetivo del control de calidad, de acuerdo con lo establecido en la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, es mejorar la calidad de los trabajos de auditoría, principalmente mediante la formulación de requerimientos de mejora. En este sentido, el alcance del control de calidad comprenderá, al menos, la verificación del sistema de control de calidad interno de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría, y la revisión de los procedimientos documentados en los archivos de auditoría, con la finalidad de comprobar la eficiencia de dicho sistema de control. ■

Celebrado el primer examen de acceso al ROAC

A mediados de julio se hicieron públicas las listas definitivas de los admitidos, excluidos y dispensados del examen de la primera fase de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), cuya convocatoria se anunció en el Boletín Oficial del Estado (BOE) el 16 de febrero.

Esta primera prueba ha tenido lugar el sábado 17 de septiembre a las 9 de la mañana tanto en Madrid, como en Barcelona. Consistió en contestar por escrito a un cuestionario de preguntas sobre, entre otras materias, el Plan General de Contabilidad, auditoría de cuentas, normas de acceso, normas técnicas que regulan el ejercicio de la misma, Normas Internacionales de Auditoría adoptadas por la Unión Europea, normas de ética e independencia y gestión de riesgos y control interno en las organizaciones.

Quienes superen esta prueba y aquellos que estaban dispensados de realizarla deberán afrontar un segundo examen práctico que, según comunicó el tribunal calificador en marzo, se celebrará en torno a la primera quincena de diciembre de 2011. En este caso, los candidatos deberán resolver uno o varios supuestos relacionados con la auditoría de cuentas en un máximo de seis horas, en las que podrán consultar tanto textos legales como las Normas de Auditoría, en ambos casos deberán estar no comentados y en papel. También se podrán utilizar calculadoras sin capacidad para almacenar datos y tablas financieras. El Instituto ofrece cursos de formación orientados a la superación de la segunda prueba de carácter práctico. Estos cursos se imparten desde principios de septiembre en las diferentes agrupaciones y colegios de la corporación repartidas por todo el territorio español. ■

Fernando Gómez recibe un homenaje póstumo en Bilbao



Fernando Gómez, economista y auditor de cuentas fallecido a mediados de abril, recibió, a finales de junio, un homenaje póstumo en su honor en el que varias instituciones del País Vasco relacionadas con la actividad profesional que desarrolló destacaron su gran contribución como experto en diferentes áreas económicas así como su faceta humana.

El presidente del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, Juan Luis Ibarra, fue el encargado de inaugurar el acto junto con los presidentes de las corporaciones organizadoras del homenaje: el presidente de la Agrupación del País Vasco del ICJCE, Javier Arzuaga; el

presidente del Colegio Vasco de Economistas, Íñigo Ocariz; el presidente del Consejo General Vasco de Titulados Mercantiles y Empresariales, Javier García; y el presidente del Ilustre Colegio de Abogados de Vizcaya, Nazario Oleaga. El presidente del ICJCE, Rafael Cámara, intervino también en este homenaje junto con los presidentes nacionales de las organizaciones convocantes y realizó un repaso de la trayectoria profesional de Fernando Gómez y en especial resaltó la influencia que tuvo en el Instituto.

Por último, se entregó una placa conmemorativa a su viuda, María Ángeles Bilbao. ■

Elecciones en la Agrupación de Aragón



La Agrupación de Aragón del ICJCE celebró elecciones a finales de julio y renovó el comité directivo que, con Javier Castillo como presidente, afrontará los próximos cuatro años de mandato. Sustituye en el cargo a Adolfo Cuartero que ejerció como presidente en la Agrupación durante 27 años. Javier Castillo, que anteriormente ha ocupado el cargo de vicepresidente, es licenciado en Ciencias Económicas y Empresariales por la Universidad de Zaragoza y censor jurado de cuentas desde 1984. Co-

menzó su carrera profesional en Arthur Andersen y tres años después, en 1983, fundó Villalba, Envid y Cia. Auditores, firma en la que es socio director. Además, desde 1988 imparte la asignatura de auditoría en la Universidad de Zaragoza. El Comité Directivo está formado además por Asunción Esteban, Vicente Cándor, Pedro Rodrigo, Fernando Rausell, Javier Sesé, Pedro Lomba, Luis Bandrés, Lidia Sierra, Carlos Dulce, Alberto Sebastián, José Ortiz, Mariano Val y Francisco Gabás. ■

Más de 600 profesionales asistieron al XXI Fórum del Auditor



El 30 de junio y 1 de julio tuvo lugar en Sitges el XXI Fórum del Auditor Profesional que organiza cada año el Colegio de Censores Jurados de Cuentas de Cataluña y que reunió a más de 600 profesionales en torno a un interesante programa.

El presidente del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE),

Rafael Cámara, intervino en la clausura de esta cita y señaló que el futuro de la auditoría pasa por la implantación rápida de la llamada 'información integrada', como "la mejor aportación frente a la falta de confianza de los mercados". Los informes de información integrada consisten en recoger en un solo documento de la empresa la información financiera, de gobierno corporativo, de control de riesgos, de sostenibilidad y que sea una información auditada.

El presidente del ICJCE explicó que la transparencia es una demanda de la sociedad española y un elemento necesario para salir de la crisis económica. En este sentido apuntó que "es el momento de dar un salto cualitativo

en la calidad de la información sobre las instituciones y las empresas y en la forma de presentarla para que sea lo más comprensible y útil posible".

En el XXI Fórum también intervino el presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), José Antonio Gonzalo, quien anunció entonces que "el texto del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas estará probablemente en información pública antes de finales de julio".

Por su parte, el presidente del Colegio de Censores Jurados de Cuentas de Cataluña, Daniel Faura, señaló que "potenciar y actualizar la formación de los auditores es una de las piezas clave ante los riesgos y retos del sector auditor". ■

Pizarro afirma que la crisis se debe a la falta de transparencia y ejemplaridad



El economista y ex presidente de Ibercaja y Endesa, Manuel Pizarro, aseguró que la crisis se debe a la falta de transparencia y ejemplaridad, en una conferencia/coloquio bajo el título "Tiempos de crisis" que organizó la Agrupación octava del ICJCE y que reunió a un centenar de profesionales.

Este acto estuvo presidido por la presidenta de la comunidad autónoma de Aragón, Luisa Fernanda Rudi, quien destacó la labor que realizar los audi-

tores y elogió la trayectoria de Manuel Pizarro. En el acto también intervino el presidente de la agrupación aragonesa del ICJCE, Javier Castillo.

Pizarro analizó los problemas económicos y financieros por los que atraviesa España y Europa y dijo que, a su juicio, se están solapando varias crisis diferentes, que juntas crean una "tormenta perfecta". Se refiere a la crisis financiera, la crisis de liderazgo político en Europa y la crisis

de competitividad de la economía española.

De la primera, la crisis financiera, destacó que está originada en gran medida por la falta de transparencia y ejemplaridad que ha provocado una enorme falta de confianza. Con respecto a la falta de competitividad de la economía española, destacó que "si España no se convierte en un país de calidad no saldrá adelante" y abogó por hacer con urgencia las reformas pendientes. ■

Pesar por el fallecimiento de Bernard A. Fay, fundador de UHY Fay & Co



Bernard A. Fay, fundador de la firma de servicios profesionales Fay & Co, hoy UHY Fay & Co, falleció el pasado 7 de octubre de 2011. Bernard A. Fay fundó la firma en 1983 con una visión y valores que han sido claves para que se convierta en una de las firmas líderes en España.

Nacido en Salford, Reino Unido, Bernard A. Fay obtuvo el título de chartered accountant (auditor de cuentas) en 1954, con tan solo 22 años de edad. Desarrolló su carrera profesional trabajando en firmas internacionales en distintos países de Europa lo que le permitió aprender español, francés e italiano. En 1964 se incorporó a un grupo industrial americano como responsable de auditorías internas e investigaciones en Europa y América Latina durante diez años. Posteriormente estuvo tres años como director financiero de un grupo internacional francés antes de volver a la profesión en Madrid en 1977 donde se hizo socio de una firma internacional hasta que se trasladó a Marbella para fundar su propia firma. ■

Planes directores del ICJCE

Impulso a la adaptación de los auditores a la Norma de Control de Calidad

El ICJCE continúa impulsando el mejor servicio a sus miembros para su adaptación a la Norma de Control de Calidad Interno (NCCI). Tras la aprobación del Departamento de Calidad, el Consejo Directivo del Instituto estableció el Plan Director del Departamento de Calidad.

Una de las principales acciones es la adaptación de los planes de formación con el objetivo de proporcionar, tanto a los miembros ejercientes como a los alumnos de los cursos de acceso a la profesión, la preparación necesaria en esta temática. En tal sentido, se ha acordado que la formación en esta materia sea impartida por todas las agrupaciones y colegios. Los cursos presenciales que se han previsto son los siguientes:

- Jornada de Calidad. Con una duración de 8 horas, incluirá como principales áreas a tratar: la Norma de Control de Calidad Interno; las principales características del sistema de supervisión externo de la actividad de auditoría, y el convenio de colaboración entre el ICJCE y el ICAC para la realización de controles de calidad de auditoría; las principales recomendaciones identificadas en el convenio de colaboración del año 2010; introducción a la implantación de un sistema de control de calidad interno por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de pequeña y mediana dimensión.

- Curso de profundización en determinados elementos del sistema de control de calidad interno. Con una duración prevista de 4 horas, incluirá como principales áreas a tratar: responsabilidades de liderazgo del sistema; requerimientos de ética e independencia; aceptación y continuidad de clientes y encargos.

Adicionalmente se han diseñado otros cursos que desarrollan aspectos específicos de un sistema de control de calidad, así como formación rela-

cionada con la organización y gestión de pequeños y medianos despachos de auditoría, que formarán parte, en su caso, de la oferta formativa de cada una de las agrupaciones y colegios.

Otra de las acciones principales del Plan Director será el desarrollo y difusión de una guía de implantación de la NCCI en prácticas medianas y pequeñas. Dicha guía pretenderá facilitar orientación sobre la aplicación de la NCCI, así como el entendimiento de los requerimientos establecidos en dicha norma, en un entorno de prácticas medianas y pequeñas. Tendrá un enfoque eminentemente práctico, de forma que les sirva como herramienta de apoyo cuando desarrollen un sistema de control de calidad interno.

También se impulsará un plan de comunicación que persiga el objetivo de informar y sensibilizar a los miembros del ICJCE, y en general a toda la profesión auditora en España, de la importancia de la calidad en sus actividades de auditoría y de la adecuada implantación de la NCCI en los despachos y sociedades.

El Departamento realizará asesoramiento y resolución de consultas de los miembros relacionadas con la normativa reguladora del control de calidad y con la implantación de la NCCI. También se impulsará un servicio de bolsa de actuación profesional para la revisión de control de calidad de un encargo específico y del sistema de calidad de la firma. Con la creación y gestión de esta bolsa de actuación profesional se pretende facilitar la identificación y el contacto entre aquellos miembros que estarían dispuestos a ofrecer los servicios de revisión de control de calidad de un encargo específico y del sistema de calidad de la firma a otros miembros que a su vez muestren su interés en recibir dichos servicios. ■

El ICJCE apuesta por la mejor formación con el Plan Director 2011-2013

El Consejo Directivo del Instituto ha aprobado el Plan Director de Formación con los criterios para el desarrollo del mismo del 2011 al 2013. El objetivo es impulsar mejoras estructurales en la importante labor formativa que realiza el ICJCE por medio de la Escuela de Auditoría y las delegaciones de formación de sus diferentes agrupaciones y colegios, tanto en la preparación para el acceso al ROAC como en formación continuada.

En lo directamente relacionado con la actividad de los despachos y firmas de auditoría, el Plan busca una mejor identificación de las necesidades de formación de los miembros, segmentando el interés de los mismos para llegar a ofrecer cursos específicos por grupos de interés.

También se impulsará la oferta formativa actual para aumentar la coherencia interna del plan de formación anual y cubrir posibles lagunas formativas. En los próximos años se

reforzará la formación en materia de control de calidad y adopción de las Normas Internacionales de Auditoría, como consecuencia de los cambios legales.

Se pretende consolidar al ICJCE en el departamento de formación de despachos y firmas que no cuenten con el suyo propio, mediante el lanzamiento del itinerario formativo que debería cubrir un colaborador de los mismos y los cursos correspondientes. En este sentido, en breve se ofrecerán cursos específicos para ayudantes recién ingresados en despachos y firmas y para colaboradores con mayor grado de cualificación. En la misma línea se intentará llegar a acuerdos con firmas y despachos de mayor tamaño para cooperar en sus labores de formación de colaboradores, especialmente en el área contable.

En lo relativo a la formación a distancia, se prevé el lanzamiento de cursos en formato multimedia legibles desde cualquiera de los nuevos soportes:

tabletas, libros electrónicos, teléfonos móviles, y por supuesto ordenadores de cualquier tipo, pensando en la movilidad y escasez de tiempo de nuestros miembros y acercar la formación continuada a los censores más alejados de los grandes centros urbanos.

Se establecerán otros procedimientos que permitan mejoras en la inscripción, pago y control automatizado de horas en la formación en nuestras sedes en base a las últimas tecnologías y en todo tipo de procedimientos como nuestra página web que facilite la declaración de horas de formación, prevista hoy en nuestra normativa, y previsiblemente a los órganos supervisores según la nueva normativa.

En materia de acceso a la profesión los avances previstos se sitúan en línea con los resultados del denominado Grupo de reflexión convocado al efecto por el ICAC. El Plan de formación del ICJCE tendrá que ser revisado tras la aprobación del Reglamento que desarrolle la Ley de Auditoría. ■



Comienza la XV edición del Máster en auditoría

La Escuela de Auditoría del ICJCE ha abierto el plazo de inscripción para el próximo curso 2011-2012 de la XV edición del Máster en auditoría y del Curso de especialización en auditoría y contabilidad que se realizan conjuntamente con la Universidad de Alcalá. Ambos estudios están homologados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y su superación dispensa de realizar el examen teórico de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC).

Tanto el Máster como el Curso combinan la formación on-line y con la presencial, al contar con determinadas clases en las que se expondrán aquellos temas de cada materia que se consideren más relevantes y se resolverán y comentarán las dudas que planteen los alumnos.

El plan de estudios del Máster comprende 70 créditos, equivalentes a 700 horas lectivas y 2.100 horas de trabajo del alumno, divididos en cinco módulos y exige también la realización de una memoria final. Por su parte, el Curso también contiene cinco módulos que cubren 64 créditos, lo que suponen 640 horas lectivas y 1.920 de trabajo del estudiante.

El Instituto organiza el Máster en auditoría y el Curso de especialización en auditoría y contabilidad desde 1995 y en este tiempo ha formado a más de 6.000 alumnos que han confiado en la docencia impartida por esta corporación profesional ■

IGAE contratará auditores privados para realizar revisiones de organismos públicos

El Boletín Oficial del Estado (BOE) del 13 de septiembre ha publicado una orden del Ministerio de Economía y Hacienda en la que declara la "insuficiencia de medios de la Intervención General de la Administración del Estado" (IGAE) y autoriza la contratación de empresas privadas de auditoría para la realización de los trabajos de control asignados a este órgano.

Esta colaboración público-privada se produce un año más ante la imposibilidad de la Intervención General de cumplir los plazos establecidos con el personal con el que cuenta en la actualidad. De este modo, "por razones de eficiencia técnica y organizativa encaminadas a cumplir los objetivos de ejecución" del Plan parcial de auditorías y control financiero de subvenciones y ayudas públicas para el año 2012 y el Plan de control de fondos comunitarios para el año auditor 2011-2012 se establecerá "un proceso de colaboración con empresas privadas de auditoría mediante la contratación de

determinadas actuaciones de control".

En este sentido, en los trabajos cuya realización sea "periódica o recurrente" se autoriza al establecimiento de estos contratos "por un plazo de vigencia superior a un año".

La IGAE realiza anualmente auditoría de las cuentas anuales de los organismos autónomos, las entidades públicas empresariales, las entidades estatales de derecho público, las mutuas de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales de la Seguridad Social, las fundaciones del sector público estatal obligadas a auditarse con su normativa específica y las sociedades mercantiles estatales y las fundaciones del sector público estatal no sometidas a la obligación de auditarse que se hubieran incluido en el Plan anual de auditorías. También ejerce el control sobre entidades colaboradoras y beneficiarios de subvenciones y ayudas concedidas por los sujetos del sector público estatal y de las financiadas con cargo a fondos comunitarios. ■

Aprobado el texto refundido de la Ley de Auditoría

El Real Decreto Legislativo por el que se aprobó el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas se publicó en el Boletín Oficial del Estado el 2 de julio. De esta forma se ofrece un "texto sistemático y unificado, comprensivo de la normativa aplicable a la actividad de auditoría de cuentas, regularizan-

do, armonizando y aclarando, cuando así es necesario, los textos que se refunden".

Además, con el objetivo de aclarar su contenido "se ha modificado la estructura de dichos textos, se han realizado adaptaciones y precisiones terminológicas". ■



Libro del ICJCE con la traducción al español de las NIAs

Las tres corporaciones representativas de la auditoría en España (el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España) han colaborado en la traducción y publicación del Manual de Normas Internacionales de Auditoría y control de calidad de la International Federation of Accountants (IFAC), que recoge tanto el texto

en inglés, como la versión en español. Se trata de la primera traducción que se realiza en España de estas normas y supone, por tanto, un manual de gran utilidad para los profesionales de la auditoría al recoger en una sola publicación todas las Normas Internacionales de Auditoría, la Norma Internacional de control de calidad y un glosario de términos.

Más información en la sección de Biblioteca de esta revista. ■



XX Congreso Nacional de Auditoría

L

os auditores de cuentas españoles tienen apuntada una cita ineludible en su agenda para el mes de noviembre de este año. Una cita que año tras año se repite y que está considerada como el encuentro más importante para los profesionales del sector en España, tanto por los asuntos de actualidad que se analizan en él, como por los ponentes, con gran experiencia y reputación en cada uno de los temas propuestos, que intervienen.

En esta ocasión las fechas marcadas en rojo en el calendario de los revisores de cuentas son el 23, 24 y 25 de noviembre, días en los que tendrá lugar el XX Congreso Nacional de Auditoría organizado por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). Vigo será la ciudad que haga de anfitriona de un Congreso que contará de nuevo con la presidencia de honor de Sus Majestades los Reyes de España y que se celebrará bajo el lema "Tiempo de auditoría, tiempo de información y transparencia" en el Palacio de Congresos Mar de Vigo.

El lema elegido refleja una necesidad creciente en el mercado finan-

ciero actual que, arrastrado por la crisis internacional, reclama más información para poder conocer el estado real de la economía y demanda mayor transparencia que respalde la información facilitada al mismo tiempo que contribuye a generar confianza sobre los datos proporcionados, confianza que a su vez repercute en la sociedad.

Se trata, en definitiva, de dos valores que forman parte de la esencia del trabajo desarrollado por los auditores de cuentas, de la función de interés público que tienen encomendada a través de la que aportan información necesaria sobre los estados contables de empresas y entidades públicas y así generan transparencia, fiabilidad y certidumbre.

El programa de este Congreso responde con más precisión, si cabe, que en ediciones anteriores a las inquietudes de los auditores de cuentas españoles ya que la elección de las diferentes sesiones se ha basado en aquellas que han resultado las más votadas en una encuesta realizada entre los miembros del Instituto y que contó con una elevada participación.





De este modo, se han programado las tres sesiones plenarias, siete sesiones técnicas, así como la conferencia de apertura y cierre teniendo en cuenta las opiniones e intereses de los auditores y también el momento económico y financiero internacional que atraviesa el mercado.

Precisamente la situación económica será analizada por reputados expertos que expondrán las consecuencias de la crisis para empresas y servicios profesionales y cuáles son las perspectivas de futuro en un coloquio que tendrá lugar el jueves por la mañana.

El viernes día 25 también este asunto será el tema central de una sesión técnica en la que se pondrá sobre la mesa cuál es la realidad de la **auditoría en tiempos de crisis, sus peculiaridades y posibles soluciones**. Esta sesión técnica correrá a cargo del miembro de la Comisión Técnica del ICJCE, **Manuel Arranz, y Alejandro Martín Saracho**, auditor-censor miembro Agrupación 4ª.

Del mismo modo, en una sesión plenaria, se tomará el pulso al **futuro de la profesión en la Unión Europea** en un contexto económico marcado por la crisis financiera y por los debates que están latentes en el entorno europeo alrededor de la auditoría de cuentas. A raíz del Libro Verde de auditoría ("Política de auditoría: lecciones de la crisis") emitido por la Comisión Europea están en debate cuestiones esenciales para los profesionales y de gran interés y controversia como la rotación obligatoria, la concentración del sector o la prestación de servicios diferentes a la auditoría de cuentas.

Todos estos puntos, que han suscitado la inquietud entre los profesionales a lo largo de este año 2011, serán presentados por expertos de nivel internacional que conocen de primera mano estas materias y que han seguido muy de cerca las conclusiones tomadas por el Parlamento Europeo que afectarán al desarrollo de la profesión en el ámbito europeo y a su papel de interés público.

En esta sesión plenaria intervendrá el vicepresidente de la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) y chairman del Monitoring Group de IFAC, **Fernando Restoy**; el presidente de la FEE, **Philip Johnson**; el presidente de IFAC, **Göran Tidström**; y el único español miembro del Board de IFAC, **Ramón Casals**.

El Congreso Nacional también será un buen momento para tomar nota de la opinión de expertos en la materia sobre los cambios normativos de diversa índole que se han producido en el último año y que afectan tanto a la auditoría, como a la contabilidad y a los concursos de acreedores.

El magistrado titular del Juzgado de lo Mercantil de Vigo, **José María Blanco**; un auditor con gran experiencia en materia concursal, **Carlos Mantilla**, y un letrado experto en dicho campo, **Antonio Zamorano**, serán los encargados de desgranar la recientemente aprobada **reforma de la Ley Concursal**.

En cuanto a la contabilidad, el programa de este encuentro tiene previstas dos sesiones técnicas el jueves que versarán sobre dos puntos espe-

cíficos: los problemas en la aplicación de las Normas de formulación de las cuentas anuales consolidadas (NOFCAC) y de combinaciones de negocios, y por otra parte se tratarán las primeras adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad, en concreto lo que concierne a concesionarias, cooperativas y entidades sin fines lucrativos.

En la sesión sobre las **NOFCAC y combinaciones de negocios** intervendrá el subdirector general de Normalización de Técnica contable del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), **Juan Manuel Pérez Iglesias**, y el profesor titular de la Universidad Complutense de Madrid, **Enrique Villanueva**.

En lo que respecta a las **adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad**, cada una de ellas será presentada por expertos en la materia. Así, el experto **Julio López** hablará sobre la adaptación realizada para las empresas concesionarias de infraestructuras públicas; la secretaria técnica de Mondragón Corporación, **Zorione Arregui**, explicará lo relativo a las cooperativas; y de las entidades sin fines lucrativos se hará cargo el director del Departamento de Formación del Instituto y miembro del grupo de trabajo encargado de la elaboración de dicha adaptación sectorial, **Francisco Serrano**.

“La calidad de la auditoría será uno de los temas esenciales, con una plenaria donde intervendrá la CNMV, el Banco de España y el presidente de la Comisión de Auditoría del Banco de Santander

Por su parte, la auditoría será el tema central de varias ponencias y así las **Normas Técnicas de Auditoría sobre informes y relación entre auditores** modificadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), en diciembre de 2010 y junio de 2011 respectivamente, serán abordadas por la integrante de la Comisión Técnica del Instituto, **Carmen Martín**, y por el representante del ICJCE en el Accounting Working Party de FEE, **Jorge Herreros**, en una sesión técnica que tendrá lugar el jueves por la tarde.

Además, el viernes será el momento de examinar cuáles son los **nuevos ámbitos de actividad** que están surgiendo en los que los auditores de cuentas pueden aportar su experiencia en la realización de informes como experto. Se trata de áreas de trabajo que tradicionalmente no han sido realizadas por estos profesionales, pero que con el tiempo se ha demostrado que el rigor y la eficacia con la que desarrollan su labor a la hora de revisar las cuentas de una empresa y dar fiabilidad sobre los estados financieros puede ser también perfectamente válido para la realización de informes como la gestión de riesgos, de gobierno corporativo y sostenibilidad, entre otros. Los ponentes serán **José Mariano Moneva**, miembro de la Comisión de Responsabilidad Social Corporativa de AECA, y **Arturo Díaz**, auditor y profesor de la Escuela de Práctica Jurídica de Gijón y del MBA Executive de la Escuela Europea de Negocios

La **colaboración cada vez más estrecha de auditores privados**

con el ámbito público, que, por ejemplo, se repite año tras año con la contratación de profesionales privados por parte de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) para poder llevar a cabo las revisiones que tiene encomendadas en el plazo establecido, tendrá también un lugar destacado en el programa del XX Congreso Nacional de Auditoría. El auditor principal del Tribunal de Cuentas europeo, **Álvaro Garrido Lestache**; el conselleiro Mayor del Consello de Contas de Galicia, **Luciano Fariña Busto**, y **Pere Ruiz**, miembro de la Comisión de Contabilidad y Administración del Sector Público de AECA, serán los expertos que abordarán esta materia en un coloquio moderado por la presidenta de la Comisión del Sector Público del ICJCE, María Eugenia Zugaza.

Por otra parte, la última sesión plenaria que se celebrará el viernes versará sobre **la calidad en la auditoría**, el asunto que recibió más votaciones en la encuesta realizada entre los miembros del Instituto para determinar las ponencias del Congreso y al que por este motivo se ha prestado una atención especial. La calidad será por tanto uno de los temas centrales, con esta plenaria en la que intervendrán **José María Roldán**, director general de Regulación del Banco de España; **Paulino García**, director de informes financieros y corporativos de la CNMV; y **Manuel Soto**, presidente de la Comisión de Auditoría del Banco de Santander.

La apertura institucional, el jueves a primera hora, será presidida por el alcalde de Vigo, **Abel Caballero**.



En el marco del debate en Europa acerca del futuro de la auditoría contaremos con una sesión internacional de máximo nivel, con los presidentes de la FEE e IFAC; Fernando Restoy, vicepresidente de la CNMV y chairman del Monitoring Group de IFAC; y con el único español miembro del Board de IFAC, Ramón Casals



El alcalde de Vigo, Abel Caballero, presidirá la apertura del Congreso





Programa social pleno de cultura gallega

Como no podía ser de otra manera, la celebración de este Congreso en Galicia brindará a los asistentes la gran oportunidad de disfrutar de una ciudad costera como Vigo, en la que la ría tiene un papel muy importante para sus habitantes y para el desarrollo propio de la localidad, y de la cultura gallega en todos los ámbitos: el gastronómico, cultural y folclórico.

Aunque las sesiones del XX Congreso Nacional de Auditoría no comenzarán hasta el jueves por la mañana, la bienvenida a los congresistas se realizará el miércoles por la tarde con un cóctel de bienvenida que se celebrará en el Museo del Mar, un edificio que albergó una fábrica de conservas y que está situado sobre la playa del Alcarbe. En este marco los asistentes serán recibidos por el alcalde de la ciudad, Ángel Caballero, y serán partícipes de la actuación de la Real Banda de Gaitas de Galicia que interpretará temas conocidos y populares del folclore gallego.

El jueves, el programa social tiene prevista otra actuación musical, en este caso de un músico gallego reconocido internacionalmente, Carlos Núñez, que dará un concierto privado para los congresistas en el Auditoría Rosalía de Castro de la capital. La gaita y las flautas son los instrumentos que han lanzado a la fama mundial a este artista que desde sus inicios a los doce años ha destacado en la música popular y ha vendido más de un millón de discos en el mundo, además de ser galardonado con varios premios. Será, sin duda, todo un lujo para los oídos.

A continuación tendrá lugar la tradicional cena en el restaurante del hotel Pazo de los Escudos, un palacio de mediados del siglo pasado que cuenta con una colección de más de un centenar de escudos heráldicos que se muestran en sus jardines y muros. Los productos de la gastronomía gallega serán los protagonistas de la cena.

El viernes, una vez finalizadas todas las sesiones de este evento, el hall del Palacio de Congresos de Vigo, sede de esta cita profesional, será el punto de encuentro para degustar un cóctel como clausura del XX Congreso Nacional de Auditoría.

Programa de acompañantes y post-congreso

Quienes acompañen a los congresistas, tienen preparado un programa paralelo de actividades con visitas guiadas a Santiago de Compostela y a la propia ciudad de Vigo.

El jueves, en Santiago, la visita comenzará en la plaza de la Catedral con un recorrido por las fachadas del templo en el que se les explicarán los detalles arquitectónicos y curiosidades de dicha iglesia. Seguidamente, asistirán a una misa en la que se exhibirá el conocido botafumeiro. A mediodía, se desplazarán al Pazo Vista Alegre, en el pueblo de Vedra, donde en sus veredas estarán instalados puestos de comida con productos típicos de la zona. Antes de regresar a Vigo, los acompañantes conocerán la nueva Ciudad de la Cultura de Galicia que fue inaugurada por los Príncipes de Asturias el 11 de enero de 2011.

Al día siguiente, el viernes, la visita se realizará en la misma ciudad sede del Congreso, en Vigo, para conocer su riqueza arquitectónica, sus parques, miradores y playas.

En cuanto a aquellos que decidan ampliar su estancia en Vigo una vez terminado el XX Congreso Nacional, el viernes podrán asistir a una cata de vinos de las diferentes denominaciones de origen gallegas, degustando así los mejores caldos de la región.

Para la jornada del sábado, se ha organizado un desplazamiento hasta el conocido Monte de Santa Tecla, en las inmediaciones de la localidad de La Guardia situada junto a la desembocadura del río Miño, para conocer el poblado celta que se encuentra en su ladera y que es uno de los mejor conservados de España. Además, podrán disfrutar de las espléndidas vistas que se pueden contemplar desde el Monte de Santa Tecla.

Terminada esta visita y antes del almuerzo en una conocida marisquería viguesa, el programa post congreso incluye la visita a una bodega de vino albariño, denominación de origen Rías Baixas, para conocer las instalaciones y saborear su bebida.

Como es habitual, se ha creado una página web propia de este evento, www.congresoauditoria2011.org, donde se puede consultar toda la información disponible sobre este encuentro, los ponentes y expertos que intervendrán, las novedades que se vayan produciendo y también se puede hacer la inscripción on-line. ■

Juan Rosell Lastortras, presidente de la Confederación Española de Organizaciones Empresariales



“En esta crisis las empresas tienen muy claro la necesidad de transparencia, están haciendo un gran esfuerzo para aportar la mejor información a los mercados, y la figura del auditor es clave para ello”

Juan Rosell (13-1-1957), casado y con dos hijos, está a punto de cumplir un año al frente de la Confederación Española de Organizaciones Empresariales, probablemente uno de los años más difíciles para los empresarios, por lo que demandan reformas profundas que permitan volver a una senda de crecimiento y creación de empleo. Está cómodo en su papel de representante empresarial, a lo que lleva mucho tiempo dedicado desde que creó a principios de los años ochenta la Asociación de Jóvenes Empresarios de Cataluña y luego en 1995 pasó a presidir la patronal catalana. Se formó como ingeniero industrial en la Politécnica de Cataluña y como politólogo en la Complutense de Madrid. Preside Fecsa-Endesa, es director General de Congost Plastic y ha sido consejero de numerosas empresas. Empresario por los cuatro costados, destaca el esfuerzo que están haciendo las empresas por la transparencia y por dar una información de calidad, algo esencial en busca de la necesaria confianza. Considera al auditor una ayuda esencial para ello y, además, destaca que los auditores facilitan la toma de decisiones a empresarios, ejecutivos y accionistas

Por Julio Sánchez

Resulta imprescindible empezar por conocer su valoración de la complicadísima situación económica que atravesamos en España y en Europa, ¿cree que las instituciones europeas van a ser capaces de lograr dar una respuesta que de verdad aporte la necesaria estabilidad?, ¿piensa que España corre el riesgo de seguir los pasos de Portugal o Irlanda?

La situación por la que atraviesa no sólo España, sino la mayor parte de Europa, es como dice complicada. Estamos ante una crisis de alcance muy importante, en la que es preciso que las instituciones europeas sean capaces de encontrar soluciones que aporten la necesaria estabilidad. Para ello se requiere de una mayor unidad a la hora de tomar decisiones, que éstas se aborden y apliquen de forma urgente y global, que los países más afectados por la crisis sean capaces de poner en marcha las reformas que les requieran y lanzar mensajes de confianza a los mercados.

En una inestabilidad como esta las empresas tienen más difícil que nunca cumplir con su funcional principal, la de generar riqueza y empleo. Ahora mismo, que un empresario asuma riesgos e invierta parece un acto de heroicidad, y sin embargo todavía algunos lo hacen. ¿Cuáles son las necesidades más urgentes para que los empresarios puedan ejercer su actividad?

Fundamentalmente, que se realicen reformas profundas, con ambición y convicción para ganar credibilidad en los mercados financieros internacionales y volver a una senda de crecimiento sostenible que permita crear empleo. De esa forma también se podrá contar de nuevo con la financiación, tan esencial a la hora de mantener la actividad empresarial o de invertir.

Y a su juicio, ¿qué reformas económicas deben impulsarse en España para facilitar a los empresarios esas necesidades, para ganar confianza y ser más competitivos?

Es fundamental que el Gobierno mantenga el proceso de reformas



La actividad de los auditores es de gran importancia para el desarrollo de las empresas, sobre todo, en la situación a la que se enfrentan a diario en el actual contexto de crisis

estructurales ya iniciado y que, en algunos ámbitos, va en la buena dirección. Pero debe emprenderlos en otros como por ejemplo modificar la estructura y el peso del gasto público; aumentar la eficiencia de las administraciones públicas; disminuir su morosidad; modernizar y flexibilizar el mercado laboral. También es necesario simplificar normas y trámites; favorecer el acceso a la financiación, sobre todo de las pymes; avanzar en la reforma de la política energética; promover una estrategia integral que afecte a los sistemas de educación y formación, entre otros aspectos. Como ve hay mucho que hacer y entre todos debemos ser capaces de completar esta importante tarea.

El drama de nuestra sociedad sigue siendo el empleo, la crisis en España ha sido mucho más dramática en destrucción de empleo que en otros. ¿Por qué ocurre esto?, ¿influyen factores como nuestro modelo productivo o el nivel de formación del capital humano?

Si analizamos bien los datos de paro de otros países de la zona euro y



qué factores contempla su procedimiento estadístico, veremos que sus cifras tampoco son muy esperanzadoras, desafortunadamente; pero es cierto que en España la tasa de paro sigue elevándose mes a mes, y las perspectivas no invitan al optimismo. De ahí que desde CEOE insistamos desde hace tiempo en

la necesidad de introducir mayor flexibilidad interna y de empleabilidad en nuestro mercado laboral, así como simplificar el sistema de contratación existente (en la actualidad hay 43 modalidades diferentes), entre otros aspectos. La formación de nuestro capital humano es otro de los factores en el que debemos ha-

“ En Europa se requiere de una mayor unidad a la hora de tomar decisiones, que se aborden y apliquen de forma urgente y global, que los países más afectados pongan en marcha las reformas y lancen mensajes de confianza a los mercados

cer mayor hincapié, trabajando en un sistema educativo que permita combatir el índice elevado de fracaso escolar, que prepare de manera más efectiva a nuestros jóvenes y que, al mismo tiempo, fomente los valores empresariales y el espíritu emprendedor como motor de creación de empleo.

En los últimos meses se han aprobado e impulsado considerables reformas, muchas de ellas impuestas por nuestros socios, que sin embargo no parecen que hayan dado los frutos en cuanto a recuperación económica y creación de empleo. ¿Piensa que han sido reformas insuficientes, como en el caso de la reforma laboral? ¿Qué otras cree que se deben abordar con urgencia?

La situación que atraviesa la economía española en estos momentos nos está indicando que las reformas que se han emprendido hasta ahora han sido insuficientes. Usted cita como ejemplo la reforma laboral. Pues bien, con el Real Decreto-Ley de medidas urgentes aprobado en Consejo de Ministros a finales de agosto se perdió otra oportunidad para reactivar la contratación, ya que no se incluyeron modificaciones

relativas a la contratación a tiempo parcial. En este sentido, desde CEOE consideramos que se ha desperdiciado la ocasión de reactivar la contratación a través de un modelo que tiene amplio recorrido, que ayuda a la adaptabilidad de las empresas y los trabajadores, conjugada con la adecuada protección y seguridad, siendo un contrato con éxito en otros países europeos.

Pero hay otras reformas importantes que también se deben realizar en paralelo, como por ejemplo finalizar la reforma financiera y ahondar en la relativa a la función pública. Todas son necesarias para impulsar el futuro de nuestra economía y de nuestro país.

En cuanto a la confianza, la única manera de lograrla es a través de la transparencia y de que las instituciones y las empresas aporten la mejor información a los mercados y, si me permite, con el valor añadido que aporta la revisión de un auditor. ¿Cree que debemos avanzar hacia una mayor información y de más calidad que sirva a los accionistas y agentes económicos en la toma de decisiones?

Creo que se ha avanzado bastante en los últimos años. Las empresas estamos haciendo un gran esfuerzo en adaptarnos a los nuevos tiempos y somos conscientes de que la información es clave, así como la figura del auditor. Las grandes empresas españolas tienen muy clara esta necesidad de transparencia, pero también en las pymes dicha necesidad es algo que está muy presente.

¿Qué opinión le merece la reforma del mercado financiero? Da la impresión que se ha abordado demasiado tarde y que hemos perdido un tiempo muy necesario diciendo que teníamos el mejor sistema financiero del mundo y ahora las empresas no logran la suficiente financiación...

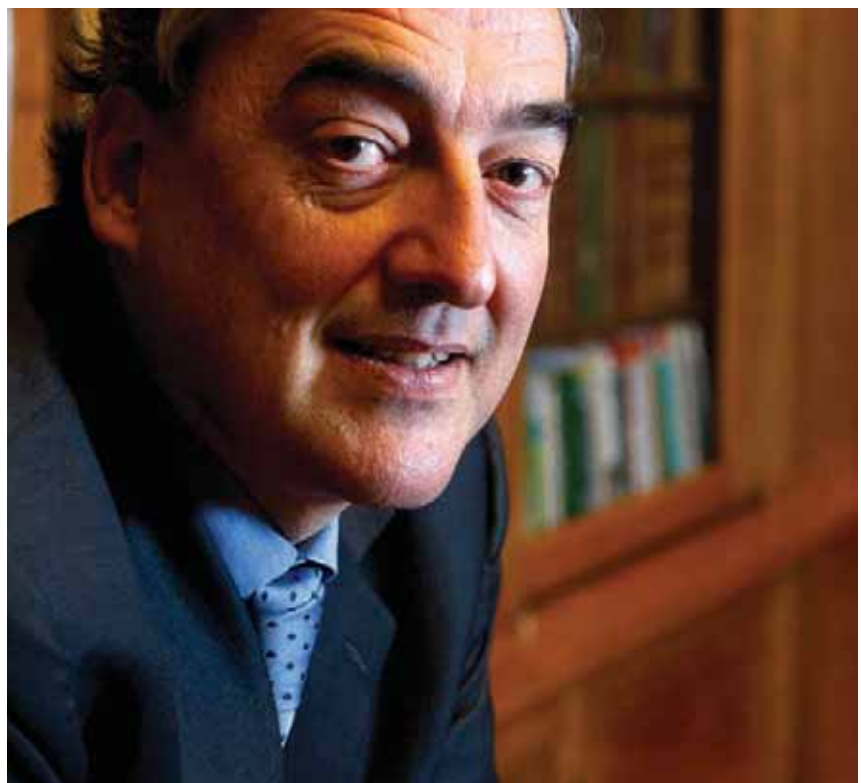
Si bien es cierto que se podría haber llevado a cabo mucho antes, la reforma del sistema financiero se está realizando con la mayor celeridad, por lo que ahora se debe ahondar en la fase de finalización para que, entre otras cosas, las empresas

puedan acceder más fácilmente al crédito y en mejores condiciones, sobre todo las pequeñas y medianas que, en muchos casos, tienen auténticas dificultades para seguir adelante y evitar tener que cerrar. La solución para nuestra economía en estos momentos son las empresas, y para que las que actualmente sobreviven sigan haciéndolo y además se creen nuevas, es necesario volver a disponer de financiación, tanto para los emprendedores que empiezan de cero como para las empresas consolidadas que actualmente están pasando por serias dificultades.

El sector privado español ha realizado un considerable ajuste con la crisis que no ha sido correspondido en la misma medida con el sector público. ¿Piensa que España necesita una reforma en profundidad del sector público?, ¿en qué línea debe ir?

El sector público precisa de medidas en profundidad, con convicción y coherencia, prosiguiendo la reducción del gasto público corriente y aumentando su eficiencia. En concreto, hay que reformar y mejorar la mejor gestión del gas-

“ Los empresarios demandan que se realicen reformas profundas, con ambición y convicción para ganar credibilidad en los mercados financieros internacionales y volver a una senda de crecimiento sostenible que permita crear empleo



“Más que recuperar un impuesto de escasa incidencia como Patrimonio, veamos la arquitectura fiscal española, comparémosla con la de Europa, y analicemos la dirección que debemos tomar

to público, reducir el déficit de las administraciones públicas y simplificar y mejorar la regulación de la economía española. Debemos volver a los principios que inspiraron la Ley de Estabilidad Presupuestaria y que se aplique a todos los niveles administrativos. Hemos de saber cuál es la mejor estructura política que queremos, la que podemos pagar y cómo la gestionamos para que sea más eficaz y sus servicios más eficientes.

¿Qué opinión le merece la recuperación del impuesto de patrimonio?, ¿por qué en España los más ricos no se han ofrecido a pagar más impuestos como en otros países?

Creo que este tributo tiene una incidencia económica mínima. De mayor importancia son el IRPF, el IVA, los impuestos especiales, el de sociedades y las cotizaciones sociales. El resto tienen su repercusión, pero de ninguna manera la trascendencia económica como la que tienen los que acabo de mencionar. Los datos son claros: el impuesto de patrimonio recaudó 2.121 millones en 2007, frente a los 70.000 millones del IRPF o los 100.000 millones de las cotizaciones. Más que recuperar

un impuesto con esa escasa incidencia, primero veamos cuáles son los grandes impuestos actuales, la arquitectura fiscal española, comparémosla con el resto de países del entorno europeo y analicemos la dirección que debemos tomar.

Por último, la auditoría realiza una función de interés público informando del estado fiel de las empresas con los más de 70.000 informes de auditoría que se realizan cada año. ¿Cómo valora la actividad que realizan los auditores y sus aportaciones a la confianza y la seguridad de la información que manejan los mercados?

La actividad de los auditores es de gran importancia para el desarrollo de las empresas, sobre todo, teniendo en cuenta la situación a la que se enfrentan a diario las empresas españolas en el actual contexto de crisis y el esfuerzo que –como antes señalaba– estamos realizando para adaptarnos a los momentos que estamos viviendo. Las auditorías aportan transparencia y permiten conocer el estado de situación, facilitando la toma de decisiones tanto a los empresarios, como a los ejecutivos y los accionistas. ■

Tildes con firma propia

Principales aficiones

Leer, jugar el tenis, disfrutar de un buen partido del fútbol.

Plato de comida que disfruta especialmente

La tortilla española.

La estación del año que más le reconforta

No tengo especial predilección, pero quizás el verano, porque me permite disfrutar más de mi familia.

Su deporte favorito

El tenis y el fútbol.

La música que más le gusta

La de los 60: The Beatles, The Rolling Stones; etc.

Un personaje admirado

Mi padre, quien a día de hoy sigue transmitiéndome su espíritu luchador, propio de empresarios y emprendedores.

Un problema que le preocupa a nivel mundial

La economía y la estabilidad social.



Valores	Resultados
12000	-15
15000	-80
18000	-10
21000	60
24000	130
27000	200
30000	270
33000	340

Modificaciones en las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas y primera reforma del Plan General de Contabilidad y del Plan General de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas (y II)

Tras haber analizado la reforma del Plan General de Contabilidad relativa a las combinaciones de negocios, en esta segunda parte del artículo se exponen de manera sintética las novedades más significativas de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas en 2010. Se concluye planteando la necesidad de reflexionar sobre cuál ha de ser la estrategia normalizadora española en el futuro, una vez que ha culminado el proceso de reforma de las dos normas contables básicas: el Plan General de Contabilidad y las Normas de Consolidación.

1. Introducción

A partir de 2008, en el contexto de la globalización y la necesidad de armonización internacional, los principios contables generalmente aceptados que aplican las empresas españolas experimentan una reformulación profunda de sus criterios, principios y fundamentos conceptuales.

En 2010, estos cambios se materializan en unas nuevas Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NOFCAC), aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, en las que se sigue la estela del Plan General de Contabilidad (PGC) publicado en 2007, y la reforma del Código de Comercio (CCO), en particular la sección 3ª Presentación de las cuentas anuales de los grupos de sociedades, del título III, de la contabilidad de los empresarios, del libro I.

A continuación analizaremos los principales cambios de esta normativa, que giran en torno a tres principios fundamentales:

- La adquisición del control de una entidad se ha de tratar de la misma forma que la adquisición de los elementos subyacentes; es decir, se refleja como la adquisición en bloque de los elementos patrimoniales de la entidad, contabilizándose, en consecuencia, conforme a los criterios que se aplicarían en una adquisición directa de activos y pasivos;

- Las cuentas consolidadas están referidas al grupo y no son, por consiguiente, una mera extensión de las cuentas de la entidad dominante;

- Los socios externos forman parte del patrimonio neto.

En el análisis nos centraremos en las novedades con respecto a la normativa existente a partir de 2008, teniendo en cuenta que, con la reforma del CCO en 2007, ya se habían derogado una parte importante de los criterios contenidos en las NOFCAC 1991, tal y como se muestra en el cuadro 1.



Silvia López Magallón
Directora del Departamento
Técnico de Auditoría de Deloitte



Enrique Villanueva García
Profesor Titular de la Universidad
Complutense de Madrid

Miembros del grupo de trabajo constituido en el ICAC para elaborar un documento base para la reforma de las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas

Las opiniones e interpretaciones expresadas por los autores de este artículo tienen carácter personal y no representan puntos de vista ni posiciones de las entidades mencionadas.

Cuadro 1. Principales cambios introducidos a los criterios NOFCAC 1991 por la modificación del CCO (Ley 16/2007, de 4 de julio)
Definición de grupo a través de la existencia de control (artículo 42 CCO). Las NOFCAC desarrollan el concepto de control, incluyendo las "entidades de propósito especial".
Los criterios de valoración utilizados en las cuentas consolidadas del grupo pueden ser distintos a los utilizados por la sociedad dominante en la elaboración de sus propias cuentas individuales (artículo 45 CCO).
La partida de socios externos se inscribe en el patrimonio neto (artículo 45. CCO).
Se eliminan las excepciones a la aplicación de la integración global para la consolidación de sociedades dependientes (artículo 46 CCO, modificado en este sentido por Ley 62/2003).
Las plusvalías netas identificadas en los activos y pasivos de cada sociedad dependiente que se ponen de manifiesto en la consolidación inicial (derivadas de la combinación de negocios) se incorporan al 100% a las cuentas consolidadas, y no solo en el porcentaje atribuible a la dominante (artículo 46 CCO).
Se presume que una sociedad es asociada (existencia de influencia significativa) cuando se posee una participación en su capital de al menos el 20%, cotice o no cotice (artículo 47.2 CCO). Las NOFCAC 2010 desarrollan indicadores adicionales de la existencia de influencia significativa.
La opción de consolidar a las sociedades multigrupo (control conjunto) por integración proporcional o puesta en equivalencia se ha de aplicar uniformemente a todas las sociedades multigrupo (artículo 47.4 CCO).
El fondo de comercio de participaciones puestas en equivalencia no se reconoce de forma separada, sino que se incluye dentro del valor de la participación (artículo 47 CCO).

2. Perímetro de la consolidación y las obligaciones de consolidación

En relación a la determinación del perímetro de la consolidación y la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, las NOFCAC incorporan dos novedades importantes:

- desarrollo del concepto de control;
- nueva dispensa de la obligación de consolidar.

Desarrollo de concepto de control (artículo 1 y 2)

En línea con el CCO, las NOFCAC delimitan la existencia del grupo a partir del principio de control, según el cual una sociedad controla a otra cuando tiene el poder de dirigir sus políticas financieras y de explotación con la finalidad de obtener beneficios económicos. Las NOFCAC 1991 definían el grupo enumerando casos típicos de control (mayoría de derechos de votos, poder nombrar la mayoría de los miembros del consejo de administración, etc.), pero sin formular el principio del control.

Las NOFCAC, además, detallan situaciones complejas en las que puede existir control con una participación muy baja o sin control explícito ("entidades de propósito especial"), como por ejemplo, cuando una sociedad está expuesta a la mayor parte de los riesgos y beneficios de otra entidad, o cuando las actividades de una entidad se han definido de tal forma que la misma actúa en beneficio de otra sociedad (sociedad controladora).

Dispensa de consolidar para sociedades dominantes con filiales no significativas (artículo 7)

Como trasposición¹ de una Directiva de la Unión Europea, las NOFCAC eximen de la obligación de consolidar a aquellas sociedades dominantes que participen exclusivamente en sociedades dependientes que individualmente y en su conjunto no posean un interés significativo para la imagen fiel del grupo.

¹ Artículo 2 de la Directiva 2009/49/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de junio de 2009.

De esta forma, se evita que una sociedad dominante tenga que formular unas cuentas anuales consolidadas completas cuando, por ejemplo, tiene solo una entidad dependiente poco significativa (inactiva, o meramente patrimonial).

3. Excepción a la homogeneización de criterios específicos obligatorios de filiales financieras (artículo 17)

Las NOFCAC añaden una excepción a los criterios generales de homogeneización de los criterios valorativos de las sociedades del grupo para el caso de que el grupo realice varias actividades, de forma que unas están sometidas a la norma contable general (Plan General de Contabilidad) y otras a las normas aplicables en España a determinadas entidades del sector financiero, o por razón de sujeto contable.

En este caso, en la consolidación se deben respetar las normativas específicas, explicando detalladamente los criterios empleados, siempre y cuando la normativa específica no presente opciones, de forma que se utiliza el criterio aplicado por la entidad en sus cuentas individuales. No obstante, si las normas específicas presentan opciones, se han de homogeneizar los mismos considerando el criterio aplicado en las cuentas individuales de la sociedad cuya relevancia en el seno del grupo sea mayor para la citada operación.

Esta excepción no está contemplada en las NIIF, en las que no existen normas específicas por razón de sujeto.

4. Métodos de consolidación

En relación a los métodos de consolidación aplicables, las NOFCAC introducen dos cambios relevantes:

- opción de consolidar según valores contables para sociedades consolidadas por primera vez en un ejercicio posterior a la fecha de adquisición del control;
- inversiones en sociedades mantenidas para la venta.

Consolidación según valores contables de sociedades consolidadas por primera vez en un ejercicio posterior

al de la fecha de adquisición (Disposición transitoria 6ª del RD que aprueba las NOFCAC)

El régimen transitorio de las NOFCAC recoge de manera opcional un tratamiento simplificador para aquellas situaciones en las que la obligación de consolidar, por razón de tamaño, surge en un ejercicio posterior a aquel en el que se adquirió el control. Dicha opción permitiría la aplicación del régimen general o alternativamente la posibilidad de consolidar utilizando los valores contables de los activos y pasivos de las sociedades consolidadas dependientes al inicio del ejercicio en que la consolidación resulta obligatoria.

En estos casos, la diferencia que surge en la consolidación inicial se reconoce, según su signo, como fondo de comercio o incrementando las reservas. En el caso de que surja fondo de comercio, se somete a análisis de deterioro en el momento de la consolidación inicial, y cualquier pérdida que se ponga de manifiesto como consecuencia de dicho análisis, se considera como menor importe de las reservas de la sociedad que posea la participación.



El régimen transitorio de las NOFCAC recoge de manera opcional un tratamiento simplificador para aquellas situaciones en las que la obligación de consolidar, por razón de tamaño, surge en un ejercicio posterior a aquel en el que se adquirió el control

Ejemplo 1. Opción de consolidación según valores contables

En 2008 la sociedad M adquiere el 100% de la sociedad F por 2.400.

Hasta el ejercicio 2011 la sociedad M se acoge a la dispensa a la obligación de consolidar por razón de tamaño. En 2011 la sociedad no puede acogerse a la dispensa, y opta por la opción de consolidar según valores contables.

Hoja de consolidación inicial. Enero 2011	Dominante	Dependiente	Agregado	Eliminación inversión patrimonio	Consolidado
Activo no corriente	600	1.100	1.700		1.700
Inversión filial	2.400	0	2.400	-2.400	0
Activo corriente	2.300	500	2.800		2.800
Fondo de Comercio	0		0	900	900
Total activo	5.300	1.600	6.900	-1.500	5.400
Capital	4.000	1.000	5.000	-1.000	4.000
Reservas	1.000	500	1.500	-500	1.000
Beneficio	180	0	180		180
Deudas	120	100	220		220
Total pasivo y patrimonio	5.300	1.600	6.900	-1.500	5.400

Inversiones mantenidas para la venta (artículo 14)

En sintonía con el régimen especial del PGC para los "activos no corrientes (grupos enajenables) mantenidos para la venta" (norma de registro y valoración 7ª), las NOFCAC disponen

que estos criterios son aplicables en el caso de sociedades dependientes, participaciones en sociedades multigrupo o asociadas que tengan las características para ser clasificados en dicha categoría.

No obstante, en el caso de sociedades

dependientes se procederá a la integración global de la entidad, si bien la valoración y presentación se realiza conforme a la norma de registro y valoración 7ª del PGC. En consecuencia, los activos y pasivos integrados de la sociedad dependiente se presentan

“ El cambio más significativo que introducen las NOFCAC es en relación a la metodología que se utiliza para realizar la integración global, que se basa en el principio de que la adquisición del control de una entidad es, en esencia, la adquisición en bloque de los elementos patrimoniales de la entidad





En el caso de sociedades dependientes se procederá a la integración global de la entidad, si bien la valoración y presentación se realiza conforme a la norma de registro y valoración 7ª del PGC



en dos líneas del balance consolidado "activos no corrientes mantenidos para la venta" y "pasivos vinculados con activos no corrientes mantenidos para la venta", respectivamente.

En contraposición a este tratamiento se encuentra el tratamiento de sociedades multigrupo y asociadas mantenidas para la venta en las que no resultaría de aplicación el procedimiento de puesta en equivalencia o el método de integración proporcional, de forma que, cuando en cuentas individuales se ha clasificado una participación en empresas multigrupo o en empresas asociadas como "activo no corriente mantenido para la venta", a efectos de consolidación, se mantiene dicha calificación.

5. Metodología de integración global

Bajo nuestro punto de vista, el cambio más significativo que introducen las NOFCAC es en relación a la metodología que se utiliza para realizar la integración global, que se basa en el principio de que la adquisición del control de una entidad es, en esencia, la adquisición en bloque de los elementos patrimoniales de la entidad, contabilizándose, en consecuencia, conforme a los criterios que se apli-

carían en una adquisición directa de activos y pasivos.

Bajo esta perspectiva, en el caso general de que la dependiente sea un negocio, la integración global se realiza según el método de adquisición. Cuando la filial está formada por activos que no son un negocio (por ejemplo, inmovilizados, o instrumentos financieros), se aplica la norma de valoración correspondiente al activo o activos adquiridos. Cuando la adquisición de control de una dependiente sea, desde la óptica consolidada, una escisión o aportación no dineraria entre empresas del grupo, los elementos se integran según los criterios previstos para estas operaciones en el PGC (norma 21ª empresas del grupo).

La norma anterior, con un enfoque menos económico, al aplicar la integración global no tenía en cuenta cuales eran los elementos subyacentes. En todo caso, la entidad dependiente se integraba según sus valores contables, ajustando los elementos patrimoniales, o dando de alta fondo de comercio, únicamente para repartir la diferencia que pudiera surgir al realizar la eliminación inversión en fondos propios (diferencia entre el valor patrimonial de la sociedad adquirida y el precio global pagado por la misma).

La aplicación del método de adquisición al consolidar una filial puede suponer, a diferencia de las NOFCAC anteriores, que en el caso de adquisición de participaciones indirectas no se mantenga el fondo de comercio pagado por la sociedad cabecera del subgrupo, o que en los casos de adquisiciones inversas se reconozca el fondo de comercio y se ajusten al valor razonable los elementos identificables de la sociedad dominante (sociedad adquirida desde un punto de vista económico).

En el caso de consolidación de entidades que no son un negocio, en línea con lo establecido en el PGC para la adquisición global de un patrimonio que no es un negocio, las NOFCAC precisan que a efectos de atribuir el coste a cada uno de los elementos, el valor contable de la participación se distribuye en función del valor razonable relativo de los elementos adquiridos, sin que proceda el reconocimiento de fondo de comercio o de diferencia negativa de consolidación (artículo 38).

A continuación se recogen ejemplos de la aplicación de los nuevos criterios para los casos de consolidación de participaciones indirectas (ejemplo 2), consolidación de adquisiciones inversas (ejemplo 3) y consolidación de entidades que no constituyen un negocio (ejemplo 4).

Ejemplo 2. Método de adquisición en participaciones indirectas (artículo 35 NOFCAC)

En enero del año 5, la sociedad M adquiere el 70% de la sociedad F por 2.750.

La sociedad F es a su vez matriz de la sociedad G, de la cual posee un participación del 60%. La participación de F en G fue adquirida hace varios años.

En la fecha de la adquisición de la participación de M en F, la descomposición de los elementos identificables en el subconsolidado F y G, y las plusvalías existentes es la siguiente:

	F	G	G plusvalías
Inmovilizado material	2.000	---	
Intangible	---	3.000	500
Activo corriente	1.500	---	
Deuda bancos	(1.500)	(1.000)	
Total	2.000	2.000	

No existen plusvalías en los elementos de F.

Por simplicidad se considera que la plusvalía del intangible no tiene efecto impositivo.

Hoja de consolidación inicial	Matriz	FG	Agregado	Eliminación inversión patrimonio	Consolidado
Inmovilizado	8.050	2.000	10.050		10.050
Intangible		3.000	3.000	500	3.500
Inversión filial	2.750		2.750	-2.750	0
Activo corriente	3.200	1.500	4.700		4.700
Fondo de comercio		1.000	1.000	-1.000 + 300	300
Total activo	14.000	7.500	21.500	-2.950	18.550
Capital	8.000	1.000	9.000	-1.000	8.000
Reservas y R. consolidadas	1.700	3.200	4.900	-3.200	1.700
Socios externos		800	800	-800 + 2.050	2.050
Deudas	4.300	2.500	6.800		6.800
Total pasivo y patrimonio	14.000	7.500	21.500	-2.950	18.550

Cálculos:

- La participación de la matriz en el patrimonio de G es del 42%² (70% x 60%), y la de socios externos 58%². La participación de la matriz y externos en F es del 70% y 30%, respectivamente.
- Del valor razonable de los elementos identificables de G (2.500), corresponde:
 - A la matriz: $0,42 \times 2.500 = 1.050$
 - A socios externos: $0,58 \times 2.500 = 1.450$
- Del valor razonable de los elementos identificables de F (2.000), corresponde:
 - A la matriz: $0,7 \times 2.000 = 1.400$
 - A socios externos: $0,3 \times 2.000 = 600$
- Fondo de comercio pagado por la matriz = $2.750 - (1.050 + 1.400) = 300$.
- Del consolidado de F/G se eliminan socios externos, y fondo de comercio de la adquisición de F en G.

² Porcentaje de participación efectiva válido para la imputación de los efectos económicos de la integración global en cuanto a la determinación de socios externos y reservas, pero no respecto a la determinación de la existencia o no de control.

Ejemplo 3. Método de adquisición en adquisiciones inversas (artículo 33 NOFCAC)

La sociedad M tiene inicialmente un capital social de 2.000. Realiza un incremento de capital por 8.000 para adquirir mediante canje el 100% de las acciones de F. La emisión se realiza al 300% (capital: 8.000; prima: 16.000).

Mediante la operación, los accionistas previos de F se hacen con el control de M.

Información de valores de M y F antes de la operación:

	M	F
Valor razonable de la sociedad (incluyendo fondo de comercio)	6.000	24.000
Valor contable de los elementos identificables	3.000	9.500
Plusvalía de elementos identificables	1.000	1.500

Por simplicidad se considera que las plusvalías no tienen efecto impositivo.

Hoja de consolidación	M	F	Agregado	Eliminación inversión patrimonio	Consolidado
Activo no corriente	2.000	13.000	15.000	1.000	16.000
Inversión filial	24.000	-----	24.000	-24.000	0
Activo corriente	2.600	3.500	6.100		6.100
Fondo de comercio				2.000	2.000
Total activo	28.600	16.500	45.100	-21.000	24.100
Capital	10.000	8.000	18.000	-8.000	10.000
Reservas y prima	16.000	1.000	17.000	-16.000	1.000
Ajustes cambios valor	1.000	500	1.500	-1.000	500
Reserva combina inversa				4.000	4.000
Deudas	1.600	7.000	8.600		8.600
Total pasivo y patrimonio	28.600	16.500	45.100	-21.000	24.100

Criterio aplicable

A efectos de aplicación del método de adquisición, la entidad adquirida es M, ya que, con la operación que da lugar a la relación matriz-dependiente, los accionistas que han obtenido el control de la entidad combinada son los de la entidad F. En consecuencia, en la consolidación:

- o se incorpora el fondo de comercio y plusvalías de M;
- o se eliminan las cuentas de patrimonio de M, excepto el capital, que se elimina el de F (de esta forma el capital contable se corresponde con el legal);
- o se reconoce una reserva en la que se incluye el importe de la contraprestación teórica emitida por F para adquirir M, y el importe correspondiente al ajuste para transformar el capital de F en el de M.

Cálculos

- El fondo de comercio es el que surgiría si la operación se hubiera realizado de forma convencional. Como el precio total por adquirir M hubiese sido 6.000 y el valor razonable de sus elementos identificables es de 4.000, el fondo de comercio es 2.000 (6.000 – 4.000).
- En la eliminación inversión-patrimonio se incorpora la plusvalía correspondiente al inmovilizado de M.
- Al realizar la eliminación inversión-patrimonio se elimina el capital de la filial (8.000) y el resto de cuentas de patrimonio de la matriz.
- En la eliminación se recoge una cuenta de patrimonio neto ("reserva por combinación inversa"), que representa la emisión teórica de patrimonio neto de F, para realizar la adquisición de M, y la transformación de la cifra de capital de F en el de M. Su importe es el de la suma de contraprestación teórica (6.000) y la diferencia entre el capital de las sociedades (-2.000).

Ejemplo 4. Consolidación de filiales que no son un negocio (artículo 38 NOFCAC)

La sociedad M adquiere el 100% de la sociedad F por 1.800, pagando 20 como gastos de la transacción. La sociedad F no es un negocio. El detalle del valor razonable de los elementos de F es el siguiente:

- inversiones inmobiliarias: 1.500
- licencia: 1.000
- deuda: 580

El tipo impositivo de las sociedades es el 30%.

Hoja de consolidación inicial	Matriz	Filial	Agregado	Eliminación inversión patrimonio	Consolidado
Inversiones inmobiliarias	1.780	1.000	2.780	440	3.220
Intangible		800	800	160	960
Inversión filial	1.820	0	1.820	-1.820	0
Activo corriente	2.300		2.300		2.300
Total activo	5.900	1.800	7.700	-1.220	6.480
Capital y reservas	5.000	1.200	6.200	-1.200	5.000
Deudas	900	600	1.500	-20	1.480
Total pasivo y patrimonio	5.900	1.800	7.700	-1.220	6.480

Criterios aplicables

- Como la sociedad adquirida no constituye un negocio, los gastos de la transacción se recogen en la contabilidad individual de M como mayor valor de las acciones (PGC, norma de registro y valoración 9ª, apartado 2.5).
- Como F no constituye un negocio, los elementos se integran de acuerdo a la norma de registro y valoración que corresponda a su naturaleza (artículo 38). Así, la deuda se registra al valor razonable inicial (PGC, norma 9ª, apartado 3) y las inversiones inmobiliarias y el intangible se han de registrar al coste (norma 4ª y 5ª).
- El coste se distribuye en función del valor razonable de los elementos (artículo 38.2).
- No se reconoce efecto impositivo por las plusvalías que se incorporen de los activos, conforme a la excepción de reconocimiento inicial de diferencias temporarias imponibles de elementos que no constituyen una combinación de negocios (PGC, norma de registro y valoración 13ª, apartado 2.3).

Cálculos

- La deuda se incorpora a su valor razonable: 580.
- El coste de las inversiones inmobiliarias e intangible total se obtiene repartiendo el importe de la suma del precio pagado y el valor razonable de la deuda asumida (1.820+580= 2.400). El coste se distribuye en proporción al valor razonable, es decir:
 - o Inversiones inmobiliarias: $2.400 \times 1.500/2.500 = 1.440$
 - o A intangible: $2.400 \times 1.000/2.500 = 960$

6. Modificaciones de la participación y cambios en el perímetro de la consolidación

Otro aspecto que difiere significativamente de la normativa previa son los cambios en la participación y modificaciones en el perímetro de la consolidación en sociedades dependientes (cuadro 2) y en sociedades multigrupo y asociadas (cuadro 3).

Cuadro 2. Cambios en el perímetro o modificaciones de la participación en sociedades dependientes	
A. Adquisición de control por etapas	<p>A efectos de la consolidación, la participación previa se valora al valor razonable en el momento de la adquisición del control, reconociendo el ajuste de valoración en pérdidas y ganancias.</p> <p>En el cálculo del fondo de comercio, la participación previa se valora al valor razonable. El fondo de comercio se calcula a la fecha en que se adquiere el control (no por tramos).</p>
B. Cambios de participación de la matriz sin pérdida de control	<p>Las compras de participaciones adicionales a socios externos y las ventas de participaciones a socios externos que no supongan la pérdida de control, se contabilizan como una operación con títulos de patrimonio propio. Las reglas aplicables para reflejar estas operaciones son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - no se modifica el valor de los activos (incluido el fondo de comercio) y los pasivos; - se reconoce el valor razonable de la contrapartida recibida o pagada; - el importe de los socios externos se ajusta al nuevo porcentaje de participación. En el caso de reducción de la participación de la matriz, al valorar socios externos se les atribuye el porcentaje de fondo de comercio reconocido en balance asociado a la participación cedida; - se ajusta al nuevo porcentaje de participación de la matriz en partidas de patrimonio neto pendientes de trasladar a pérdidas y ganancias (“ajustes por cambios de valor” y “subvenciones”); - se ajustan las reservas de la sociedad dominante por las diferencia entre el importe de la contrapartida recibida o pagada y el importe de los ajustes anteriores (“socios externos”, “ajustes por cambios de valor atribuibles a la matriz”, etc.).
C. Pérdida de control de una sociedad dependiente	<p>Se contabiliza como la venta de todos los activos y pasivos de la sociedad dependiente. Si se retienen participaciones en el capital en la sociedad (ya sea multigrupo, asociada, o mera inversión financiera), éstas se reconocen inicialmente al valor razonable.</p>

Cuadro 3. Cambios en el perímetro o modificaciones de la participación en sociedades multigrupo y asociadas	
A. Adquisición del control conjunto o influencia significativa en etapas	<p>A efectos de la consolidación, se considera como coste de las participaciones anteriores a la adquisición de control conjunto o influencia significativa su valor contable previo. Si la participación previa era “activo financiero disponible para la venta”, se mantienen los “ajustes por cambio de valor” (BOICAC 85, consulta 22).</p>
B. Cambio de categoría en el perímetro	<p>Si una sociedad multigrupo o asociada pasa a ser una sociedad dependiente, se trata una adquisición de control por etapas (ver cuadro 2).</p> <p>Si una sociedad multigrupo pasa a ser sociedad asociada, o viceversa, se mantienen las valoraciones.</p>
C. Salida del perímetro	<p>Si una sociedad asociada o multigrupo sale del perímetro de la consolidación, se valora conforme a la norma de instrumentos financieros, considerando como coste inicial su valor consolidado previo.</p>
D. Modificación de participación sin cambio de categoría	<p>El porcentaje adicional se considera un mayor coste.</p> <p>La disminución de participación se trata como una baja parcial, reconociendo resultados por la diferencia entre el importe obtenido y el valor consolidado atribuible a la participación cedida.</p>

“Tras la reforma de las dos normas contables básicas —PGC y NOFCAC— España cuenta con un sistema contable de información financiera pública alineado con los más modernos y desarrollados a nivel internacional

Ejemplo 5. Cambios del porcentaje de participación en sociedad dependiente sin pérdida de control

En enero del año 1, la sociedad M adquirió un 80% de F por 900. En la fecha de adquisición de la participación el patrimonio neto de F era: capital social: 1.000. Todo el sobrepago pagado respecto a los valores contables de F atribuible a la participación de M se consideró fondo de comercio.

En enero del año 5, el patrimonio neto de F es:

- capital social: 1.000;
- reservas: 5.000;
- ajustes cambios de valor: 2.000.

Caso a. La sociedad adquiere acciones de socios externos representando un 10% del capital pagando 1.000.

Caso b. Se vende por 2.000 una participación del 20% del capital a socios externos. En contabilidad individual M ha dado de baja un coste de la acciones de 225 (2/8 de 900), reconociendo un resultado de 1.775.

A efectos de analizar el impacto de las operaciones anteriores, se realiza la consolidación antes de la operación y después de cada una de las dos operaciones.

No se considera el efecto impositivo.

Hoja de consolidación. Antes de la operación	Matriz	Filial	Agregado	Eliminación inversión patrimonio	Consolidado
Activo no corriente	8.000	7.100	15.100		15.100
Inversión filial	900	-----	900	-900	0
Activo corriente	4.600	1.500	6.100		6.100
Fondo de comercio				100	100
Total activo	13.500	8.600	22.100	-800	21.300
Capital	9.000	1.000	10.000	-1.000	9.000
Reservas y res. consolidadas	1.500	5.000	6.500	-1.000	5.500
Ajustes cambios valor	1.000	2.000	3.000	-400	2.600
Socios externos				1.600	1.600
Deudas	2.000	600	2.600		2.600
Total pasivo y patrimonio	13.500	8.600	22.100	-800	21.300

Cálculos

- Fondo de comercio: $900 - 800 = 100$
- Socios externos: $20\% (1.000 + 5.000 + 2.000) = 1.600$
- Ajustes por cambios de valor atribuibles a la matriz: Los "ajustes por cambios de valor" de la filial (2.000) minorados por la parte atribuible a socios externos ($2.000 \times 0,2 = 400$), se atribuyen a la matriz.

Caso a. Incremento de la participación					
Hoja de consolidación caso a. Incremento	Matriz	Filial	Agregado	Eliminación inversión patrimonio	Consolidado
Activo no corriente	8.000	7.100	15.100		15.100
Inversión filial	1.900	-----	1.900	-1.900	0
Activo corriente	3.600	1.500	5.100		5.100
Fondo de comercio				100	100
Total activo	13.500	8.600	22.100	-1.800	20.300
Capital	9.000	1.000	10.000	-1.000	9.000
Reservas y res. consolidadas	1.500	5.000	6.500	-1.400	5.100
Ajustes cambios valor	1.000	2.000	3.000	-200	2.800
Socios externos				800	800
Deudas	2.000	600	2.600		2.600
Total pasivo y patrimonio	13.500	8.600	22.100	-1.800	20.300

Criterio aplicable

Al consolidar tras la operación, se mantienen los valores de fondo de comercio y demás elementos. Se recalcula socios externos conforme a su nuevo porcentaje de participación (10%). La matriz reconoce los "ajustes por cambio de valor" según su nuevo porcentaje (90%). Se ajustan reservas por la diferencia entre el importe pagado y los ajustes en la cuentas de patrimonio neto.

Cálculos

- Socios externos: $10\% (1.000 + 5.000 + 2.000) = 800$.
- Incremento de la matriz en "ajustes por cambios de valor": $10\% \times 2.000 = 200$. Al realizar la eliminación inversión-patrimonio neto, al calcular el importe de "ajustes por cambios de valor" atribuibles a la matriz, se deducirá 200 como parte atribuible a socios externos ($10\% \times 2.000$).
- Ajuste en reservas: El importe del ajuste en reservas es la diferencia entre la minoración del saldo de socios externos (800) menos la suma del importe pagado por las acciones de minoritarios (1.000) y el incremento del saldo atribuible a la matriz en "ajustes por cambios de valor" (200). Importe ajuste en reservas: -400.

Caso b. Disminución de la participación					
Hoja de consolidación caso b. Disminución	Matriz	Filial	Agregado	Eliminación inversión patrimonio	Consolidado
Activo no corriente	8.000	7.100	15.100		15.100
Inversión filial	675		675	-675	0
Activo corriente	6.600	1.500	8.100		8.100
Fondo de comercio				100	100
Total activo	15.275	8.600	23.875	-575	23.300
Capital	9.000	1.000	10.000	-1.000	9.000
Reservas y res. consolidadas	1.500	5.000	6.500	-225	6.275
Pérdidas y ganancias	1.775			-1.775	
Ajustes cambios valor	1.000	2.000	3.000	-800	2.200
Socios externos				3.225	3.225
Deudas	2.000	600	2.600		2.600
Total pasivo y patrimonio	15.275	8.600	22.100	-575	23.300

Criterio aplicable

Al consolidar tras la operación, se elimina el resultado de la venta reconocido en las cuentas individuales de la sociedad dominante. Se mantienen los valores de fondo de comercio y demás elementos. Se recalcula socios externos conforme a su nuevo porcentaje de participación (40%), incluyendo en su valoración la parte del fondo de comercio atribuible a la participación cedida. La matriz reconoce los "ajustes por cambio de valor" según su nuevo porcentaje (60%). Se ajustan reservas por la diferencia entre el importe cobrado y los ajustes en las cuentas de patrimonio neto.

Cálculos

- Se mantienen los valores de fondo de comercio y demás elementos.
- Valor de socios externos: % de externos en patrimonio neto de F + $2/8$ de fondo de comercio = $40\% \times 8.000 + 2/8 \times 100 = 3.225$.
- Disminución de la matriz en "ajustes por cambios de valor": $20\% \times 2.000 = 400$. Al realizar la eliminación inversión-patrimonio neto, al calcular el importe de "ajustes por cambios de valor" atribuibles a la matriz se deducirá 800 como parte atribuible a socios externos ($40\% \times 2.000$).
- Se ajusta reservas de la matriz por el descuadre de la operación (775), importe que se corresponde con la diferencia entre:
 - o la suma de la contraprestación recibida por la matriz (2.000) y la disminución del importe atribuible a la matriz (400), y
 - o el incremento del saldo de socios externos (1.625).

7. Contabilización del impuesto

Las NOFCAC proporcionan un desarrollo pormenorizado del tratamiento del efecto impositivo en las cuentas consolidadas (artículos 69 a 73), a diferencia de las NOFCAC anteriores que únicamente indicaban que al calcular el gasto por impuesto era necesario tener en cuenta los ajustes derivados de la aplicación de los métodos de consolidación.

En línea con la norma del impuesto del PGC (norma 13ª), en las NOFCAC se define una metodología de contabilización del impuesto en la que la imposición diferida se calcula en relación a la diferencia entre el valor de un elemento y su valor fiscal.



Ejemplo 6. Efecto impositivo

La sociedad M adquiere el 100% de la sociedad F por 500. La sociedad F no tiene contabilizado un instrumento financiero pasivo, el cual conforme a los criterios contables (política contable) del grupo debería estar valorado a su valor razonable de 50.

En la consolidación inicial se considera que existe una cartera de clientes no reconocida por F de 100. En el resto de elementos, su valor contable coincide con su valor razonable.

El tipo impositivo de M y de F es del 30%.

Hoja de consolidación inicial	Matriz	Filial	Ajuste homog.	Filial homogéneo	Agregado	Eliminación inversión	Consolidado
Activo no corriente	320	150		150	470	100	570
Inversión filial	500	---		0	500	-500	
Activo impues. diferido			15	15	15		15
Activo corriente	480	250		250	730		730
Fondo de comercio	0				0	165	165
Total activo	1.300	400	15	415	1.715	-235	1.480
Capital y reservas	1.000	300	-50+15	265	1.265	-265	1.000
Beneficio	180	0		0	180		180
Deudas	120	100		100	220		220
Pasivo derivado	0	0	50	50	50		50
Pasivo impues. diferido					0	30	30
Total pasivo y patrim.	1.300	400	15	415	1.715	-235	1.480

Cálculos

- En cuentas consolidadas se ha de reconocer el pasivo financiero mediante un ajuste de homogeneización. Su valor contable es -50 y un valor fiscal de 0, por lo que lleva asociado un "activo por impuesto diferido" de 15 ($50 \times 0,3$).
- En la eliminación inversión-patrimonio neto, se reconoce el valor razonable de la cartera de clientes adquirida en la combinación de negocios (100). Como la cartera de clientes no tiene base fiscal, se ha de reconocer un pasivo por impuesto diferido de 30 ($100 \times 0,3$).

Otras cuestiones relevantes de la normativa relativa a la contabilización del efecto impositivo son las siguientes:

- La norma incorpora una excepción al régimen general de valoración de diferencias temporarias según los tipos esperados en el momento de reversión, al establecer que para la valoración de las diferencias temporarias derivadas de las eliminaciones de resultados se ha de utilizar el tipo impositivo de la sociedad que ha contabilizado dicho resultado en sus cuentas anuales individuales, es decir, el correspondiente a la sociedad transmitente interna (artículo 70.2). Este criterio constituye una diferencia con las Normas Internacionales.

- La norma indica expresamente que el efecto impositivo que pueda surgir de la diferencia negativa de consolidación se trata de acuerdo con las normas generales, es decir, no es aplicable la excepción al reconocimiento que se establece para las diferencias temporarias imponibles del fondo de comercio (artículo 71.3).

- La norma define un régimen especial para las diferencias entre el valor consolidado de una participada y su base fiscal (artículo 73). En este caso, las diferencias temporarias deducibles solo se reconocen si se espera que dicha diferencia revierta en un futuro previsible y es probable que la empresa disponga de ganancias fiscales

futuras de cuantía suficiente. Las diferencias temporarias imponibles no se reconocen si la inversora puede controlar el momento de reversión y además es probable que no reviertan en un futuro previsible.

8. Moneda extranjera

Las NOFCAC incorporan importantes cambios en el área de la moneda extranjera. En línea con el PGC, el tratamiento previsto se fundamenta en el principio de que las entidades consolidadas han de valorar su situación financiera y sus resultados en términos de su moneda funcional.

A efectos de consolidación, los estados financieros de todas las sociedades que se consolidan, formulados en su moneda funcional, se convierten a la moneda de presentación euro mediante la aplicación del método del tipo de cambio de cierre. Este tratamiento, en línea con la NIC 21, conlleva considerar que el grupo puede tener diversas monedas funcionales y que en la consolidación se unifica su moneda de presentación.

El método del tipo de cambio de cierre supone que:

- todos los activos y pasivos se convierten al tipo de cambio de cierre (incluido fondo de comercio y las plusvalías reconocidas en los elementos identificables);

Las NOFCAC incorporan importantes cambios en el área de la moneda extranjera. En línea con el PGC, el tratamiento previsto se fundamenta en el principio de que las entidades consolidadas han de valorar su situación financiera y sus resultados en términos de su moneda funcional

- las cuentas de patrimonio neto se convierten al tipo de cambio histórico, reconociéndose en patrimonio neto la diferencia entre el importe total, una vez realizada la conversión, de los activos y pasivos y el de las cuentas de patrimonio neto ("diferencia de conversión", dentro de los "ajustes por cambios de valor").

La diferencia de conversión se imputa a pérdidas y ganancias cuando se contabiliza el resultado por enajenación de la participación. En el caso de diferencia de conversión de una sociedad dependiente, en la que se vende parte de la participación pero no hay pérdida de control, ésta no se reconoce en pérdidas y ganancias, ya que la operación se contabiliza como una operación con los socios, no como una venta parcial.

La norma incorpora una excepción a este criterio, al establecer que "en todo caso, el pago de un dividendo motivará la imputación a resultados de la diferencia de conversión asociada al importe distribuido". Esta excepción constituye una diferencia con las NIIF.



Las NOFCAC desarrollan cuestiones no contempladas en el PGC y que también son aplicables en cuentas anuales individuales, como son los factores a considerar para determinar la moneda funcional de una entidad y la conversión a euros de cuentas anuales con monedas de economías afectadas por altas tasas de inflación

La norma establece además que las diferencias de cambio de determinadas partidas monetarias que el inversor mantiene en una sociedad extranjera consolidada (“inversión neta en una sociedad en el extranjero”) se reconocen en la partida de “diferencia de conversión” (por ejemplo, un préstamo en moneda extranjera que la matriz ha concedido a una sociedad filial en el extranjero, en el que no existe fecha de reembolso).

Las NOFCAC desarrollan cuestiones no contempladas en el PGC y que también son aplicables en cuentas anuales individuales, como son los factores a considerar para determinar la moneda funcional de una entidad y la conversión a euros de cuentas anuales con monedas de economías afectadas por altas tasas de inflación.

9. Cuentas anuales

Del capítulo VI, relativo a las cuentas anuales, caben resaltar por novedosos, los siguientes aspectos:

- La norma detalla los criterios aplicables para la formulación de cuentas anuales consolidadas que resultan de una adquisición inversa.

Se establece que estas cuentas se consideran una continuación de las de la dependiente, por lo que la información comparativa ha de estar referida a la misma (artículo 77.8).

- Se define como parte del contenido mínimo de la memoria y, en consecuencia, con una aplicabilidad general, una nota de la memoria para desglosar magnitudes principales de los segmentos operativos (artículo 84 y nota 30 del modelo de memoria).

- El modelo de cuentas anuales consolidadas no es totalmente simétrico con el del PGC, requiriéndose mucho menor detalle³.

10. Una reflexión final

Tras la reforma de las dos normas contables básicas —PGC y NOFCAC— España cuenta con un sistema contable de información financiera pública alineado con los más modernos y desarrollados a nivel internacional.

Con la introducción de los principios fundamentales de las NIIF se ha perseguido una información financiera más potente en términos del objetivo de “información útil para los usuarios al tomar sus decisiones económicas”, aunque, también es cierto, conlleva unas normas técnicamente más complejas y que en su aplicación requieren unas mayores dosis de estimaciones y juicio profesional.

Si la necesidad de introducir los conceptos fundamentales de las NIIF en la normativa interna era clara, como ya propusiese el Libro Blanco de la Contabilidad, lo que no parece tan evidente, teniendo en cuenta los cambios



³ Por ejemplo, conforme al modelo de balance consolidado, en el intangible sólo se desglosan dos partidas, “fondo de comercio de consolidación” y “otro inmovilizado intangible”, mientras que en el modelo de balance normal del PGC se distinguen “desarrollo”, “concesiones”, “patentes, licencias, marcas y similares”, “fondo de comercio”, “aplicaciones informáticas”, “otro inmovilizado intangible”.

habidos en el entorno y la experiencia adquirida, es cómo se ha de continuar avanzando.

Entre los cambios habidos en los últimos años que pueden afectar de una forma u otra a la estrategia normalizadora española, cabe resaltar:

- La emisión en 2009 de una Norma Internacional para pymes;
- La evolución de los regímenes contables de los países de nuestro entorno⁴;
- La cada vez mayor necesidad de armonización contable en la UE de la información de la pyme, especialmente si se adoptan medidas de armonización fiscal en el impuesto sobre sociedades; o simplemente, como vehículo para favorecer la cada vez más necesaria internacionalización de las pymes españolas;
- La crisis financiera y el incremento de competitividad, que hacen necesaria una regulación más eficiente y simple⁵.

Pero el principal problema que se pone de manifiesto de cara al futuro se deriva del cambio continuo al que está sometida la normativa internacional. Si el objeto principal de la reforma era la armonización con las NIIF de las normas aplicable por todas las empresas— no sólo de las sociedades cotizadas y sociedades con proyección internacional—, apenas un año después de que se haya concluido la misma, nuestra normativa

Cuadro 4.- Normas internacionales sobre consolidación que se han publicado en mayo de 2011		
NIIF 10, estados financieros consolidados	Se desarrollan y redefinen los principios para determinar la existencia de control. Se incluye indicadores de control. Éstos no son determinantes, por lo que para evaluar la existencia de control es necesario analizar todos los hechos y circunstancias y la aplicación del juicio profesional.	Aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2013
NIIF 11, acuerdos conjuntos	Se elimina la posibilidad de elegir la metodología de la integración proporcional en los negocios conjuntos. La integración proporcional sigue siendo aplicable en el caso de operaciones conjuntas.	Aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2013
NIIF 12, información a revelar sobre participaciones en otras entidades	Información a revelar en memoria acerca de entidades dependientes, asociadas, acuerdos conjuntos y entidades estructuradas no consolidadas.	Aplicación obligatoria a partir del 1 de enero de 2013

empieza a estar desactualizada respecto a un marco contable en continuo proceso de revisión.

Así, en lo que va de año 2011— tal y como se detalla en el cuadro 4— hemos visto modificadas importantes normas internacionales que afectan al proceso de consolidación, y esto no es más que el resultado de una primera fase de proyectos de mejora normativa con proyección temporal estimada hasta 2015.

Es más, estas normas no son las únicas que se han visto modificadas en el entorno internacional a lo largo de 2011. Así, en mayo de 2011 se ha publicado la NIIF 13 valoración a valor razonable, en la que se recogen criterios de determinación aplicables a la valoración del valor razonable, de forma que la determinación de dicho valor, cuando otra norma contemple su aplicación contable, se realice de forma congruente. En junio de 2011 se publicaron una serie de modificaciones a la NIC 19 retribuciones a empleados, entre las que destaca la eliminación del método del corredor o banda de fluctuación que permitía diferir el reconocimiento de las pérdidas o ganancias actuariales.

Adicionalmente, el IASB está trabajando en la modificación de otras normas cuya fecha de publicación estimada se ha visto retrasada recientemente, estando en la actua-

“ En 2011 hemos visto modificadas importantes normas internacionales que afectan al proceso de consolidación, y esto no es más que el resultado de una primera fase de proyectos de mejora normativa con proyección temporal estimada hasta 2015

⁴ Por ejemplo, el regulador británico — en *The Future of Financial Reporting in the UK and the Republic of Ireland, Exposure Draft, October 2010*— propone que a partir de 2013 se diferencien tres regímenes contables:
 - Nivel 1- Entidades con obligaciones de rendición pública de cuentas: aplican las NIIF adoptadas por la UE;
 - Nivel 2- Entidades sin obligaciones de rendición pública de cuentas: aplican una norma para pequeñas y medianas empresas;
 - Nivel 3- Pequeñas empresas: aplican una norma específica para pequeñas empresas. Cualquier sociedad puede adoptar el régimen de un nivel superior.

⁵ En línea con el programa “legislar mejor” (Better Regulation) de la UE.



lidad prevista a lo largo del primer semestre de 2012. Entre dichas normas nos encontraríamos con consolidación en empresas de inversión, en la que se aborda la exención de la preparación de cuentas consolidadas en este tipo de entidades bajo determinadas condiciones; instrumentos financieros, en la que se abordan temas como baja de instrumentos financieros, coberturas, deterioro o macro coberturas; arrendamientos, en la que se aborda la activación de todos los arrendamientos con independencia de su calificación como operativos o financieros; reconocimiento de ingresos; contratos de seguros, por mencionar nada más aquellos proyectos que se encuentran en la agenda de trabajo y con fecha de terminación fijada.

Y de cara al futuro, no parece probable que la regulación de las normas internacionales se establezca, tanto por la existencia de un proyecto de convergencia con las normas americanas, como por la inherente complejidad que requiere la información financiera de las empresas cotizadas.

Así las cosas, tras la culminación de la reforma contable, y mirando el horizonte posible, visualizamos dos posibilidades claramente diferenciadas e infinitas posiciones intermedias:

a) Nos embarcamos en un proceso de cambio y adaptación continuo de la normativa contable local, con el consiguiente coste de adaptación e implantación de nuevas normas, tanto en términos monetarios como en riesgo de errores ligado a la aplicación de nuevas normas.

b) Nos quedamos donde estamos, desarrollando la normativa recientemente publicada y permitimos la convivencia de, al menos, dos modelos de contabilidad diferenciados.

Y algunas preguntas, tales como:

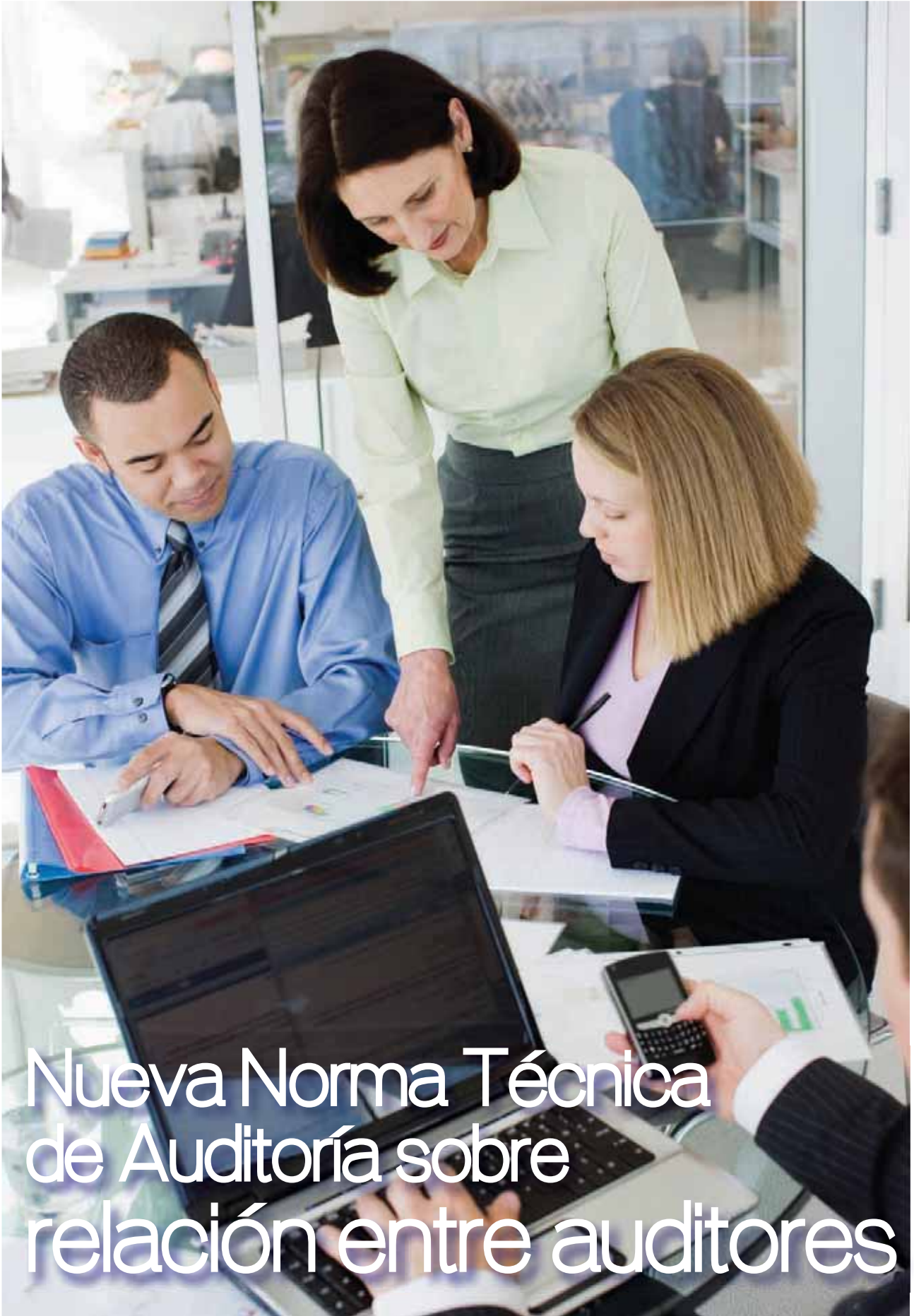
1. ¿Es conveniente para la generalidad de las empresas españolas, en términos coste beneficio, incluso viable, seguir miméticamente las NIIF? ¿Es mejor converger con las NIIF o con la NIIF específica para pymes? ¿Es eficiente reelaborar las normas internacionales para introducirlas en el ordenamiento interno o es mejor adoptar directamente las mismas?
2. ¿Sería conveniente que algunas empresas pudieran aplicar las NIIF tanto en cuentas anuales individuales como en las consolidadas?
3. ¿Se han de graduar los requerimientos contables para las entidades que en la práctica no tienen interesados externos más allá de sus

propietarios, administradores, y la Hacienda pública?

4. ¿Se podrían aplicar programas de simplificación y mejora legislativa en la normalización contable? ¿Cómo articular, en su caso, dichos programas?

Quizás es el momento de abrir de nuevo el debate sobre la estrategia normalizadora a futuro y cuestionarse si es necesario o conveniente rediseñar nuestro ordenamiento contable con vistas al crecimiento y competitividad de las entidades españolas. ■

De cara al futuro, no parece probable que la regulación de las normas internacionales se establezca



Nueva Norma Técnica de Auditoría sobre relación entre auditores

L

os procesos de globalización e internacionalización en que están inmersos los mercados financieros, así como la falta de un enfoque armonizado de la auditoría legal en el ámbito de la Unión Europea, hicieron necesaria una reforma de la profesión que finalizó con la aprobación de la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas anuales consolidadas (conocida como Octava Directiva).

Esta Directiva, que supuso un importante paso para alcanzar la deseada armonización en la actividad de auditoría, exige que las auditorías legales que se realicen en la Unión Europea se efectúen de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría adoptadas por la Comisión, pudiéndose aplicar una Norma Nacional de Auditoría mientras la Comisión no haya adoptado una Norma Internacional de Auditoría que contemple el mismo aspecto. Asimismo, la Directiva regula aspectos relacionados con la responsabilidad plena del auditor que realice la auditoría de estados financieros consolidados y la confidencialidad y el secreto profesional que deben observar los auditores, entre otros muchos aspectos en los que no entraremos en este artículo.

Con el fin de adaptar la legislación española a la mencionada Octava Directiva y a los cambios acaecidos en nuestra legislación mercantil, el texto original de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas se ha visto modificado en diversas ocasiones, siendo la Ley 12/2010 la que introdujo los cambios más relevantes en la Ley 19/1988, que supusieron una regulación diferente de algunas de las cuestiones previstas en la Norma Técnica de Auditoría sobre relación entre auditores aprobada en 2003, tales como las relacionadas con la sustitución de auditor y las relativas a la actuación del auditor del consolidado cuando las cuentas anuales individuales de determinadas entidades integrantes de un grupo hayan sido auditadas por un auditor distinto al de las cuentas anuales consolidadas.

Todo ello supuso la necesidad de elaborar una nueva Norma Técnica

de Auditoría sobre "relación entre auditores", adaptándose, al mismo tiempo, a lo que sobre estas cuestiones se establece en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) (International Standard on Auditing – ISA) emitidas por IFAC (International Federation of Accountants).

En relación con las Normas Internacionales de Auditoría que regulan estos aspectos, cabe mencionar que, en abril de 2009, IFAC publicó una nueva ISA 600, "Special Considerations – Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors)", aplicable a las auditorías de estados financieros del grupo correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009, que ha supuesto un cambio importante en el enfoque adoptado por la anterior ISA 600, "Using the Work of Another Auditor". En este sentido, hay que señalar que si bien la Norma Técnica de Auditoría española sobre relación entre auditores aprobada en 2003 no contenía diferencias significativas de fondo con la anterior ISA 600, "Using the Work of Another Auditor", pudiendo además considerarse que la norma española constituía un desarrollo más amplio al contemplar supuestos no recogidos en esta ISA como son el cambio de auditor y las auditorías conjuntas. La publicación en 2009 de la nueva ISA 600 hacía necesario modificar la norma española de 2003 para su adaptación a la nueva ISA 600 dentro del mencionado proceso de armonización internacional de la auditoría que está teniendo lugar en la Unión Europea.

En consecuencia, con el fin de responder a la necesidad de emitir una nueva Norma Técnica de Auditoría sobre relación entre auditores que recogiese la nueva regulación en relación con la actuación del auditor en los supuestos modificados por la Ley 12/2010 y adaptada al mismo tiempo a lo que establece la ISA 600 emitida en 2009, mediante Resolución del ICAC de 27 de junio de 2011 se publicó la nueva Norma Técnica de Auditoría sobre "relación entre auditores", que sustituye a la anterior norma técnica aproba-



Carmen Gutiérrez del Olmo Moreda
Gerente de Auditoría de
PricewaterhouseCoopers

da mediante Resolución de 25 de febrero de 2003.

El objeto de esta nueva Norma Técnica de Auditoría es establecer los criterios de actuación del auditor cuando, en el desarrollo de un trabajo de auditoría de cuentas anuales, deba relacionarse con otros auditores: porque estén realizando trabajos de auditoría sobre las cuentas de entidades participadas por aquella entidad, cuyas cuentas anuales individuales o consolidadas esté auditando y necesite utilizar su trabajo, porque se produzca un cambio de auditores, porque el trabajo de auditoría se realice de forma conjunta con otros auditores o porque necesite que otro auditor colabore en la realización de determinados procedimientos.

Por el contrario, esta norma no regula aquellas situaciones en las que el auditor considere conveniente utilizar como parte de su evidencia el trabajo realizado por otros expertos que no sean auditores, situaciones que están reguladas por la Norma Técnica de Auditoría sobre "utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas".

Esta Norma Técnica se ha publicado en el BOICAC número 86 de junio de 2011 y es de aplicación obligatoria para los trabajos de auditoría de cuentas a partir de 31 de julio de 2011, excepto por lo que se refiere a los trabajos de auditoría de cuentas consolidadas para los que será de aplicación obligatoria a los trabajos correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir de 2 de julio de 2010, de acuerdo con el régimen transitorio previsto en la disposición transitoria incorporada en la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas por el apartado 23 del artículo único de la Ley 12/2010 sobre el cumplimiento de las obligaciones del auditor de cuentas consolidadas (actualmente la disposición transitoria 5ª del TRLAC aprobado por RD legislativo 1/2011, de 1 de julio).

A continuación, se comentan los cambios más significativos introducidos en esta nueva Norma Técnica para cada uno de los supuestos contemplados por la misma.

Auditoría de cuentas anuales consolidadas cuando se utiliza el trabajo de otro auditor

En primer lugar, hay que señalar que la nueva Norma Técnica de Auditoría establece la responsabilidad plena del auditor que realiza la auditoría de las cuentas anuales consolidadas en relación con el informe de auditoría que emita sobre las mismas, aún cuando la auditoría de las cuentas anuales de algunas de las sociedades participadas haya sido realizada por otros auditores, no pudiendo delimitar su responsabilidad en el informe de auditoría a aquellas sociedades del grupo que haya auditado él (posibilidad que sí permitía la norma superada). De esta forma, de acuerdo con la nueva norma, el informe de auditoría sobre las cuentas anuales consolidadas no podrá hacer referencia al auditor de un componente.

De acuerdo con lo anterior, la nueva norma establece que, en la auditoría de cuentas anuales consolidadas cuando se utiliza el trabajo de otro auditor, el auditor principal es responsable de la dirección, supervisión y ejecución del encargo de auditoría del grupo y de que el informe de auditoría de cuentas anuales consolidadas que se emita

sea adecuado a las circunstancias. Por su parte, la responsabilidad del auditor de un componente no se ve afectada por el hecho de que el auditor principal utilice su trabajo sobre el componente como evidencia en la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, siendo responsable tanto de la ejecución de su trabajo de auditoría del componente, como de sus resultados.

A estos efectos, la norma define el término "componente" como una sociedad del grupo, multigrupo o asociada, o cualquier otra unidad económica con personalidad jurídica, así como la unión temporal de empresas u otras unidades económicas, cuya información financiera se incluye en las cuentas anuales auditadas por el auditor principal.

Asimismo, se establecen las cuestiones que el auditor del grupo debe tener en cuenta para determinar la naturaleza, momento de realización y extensión de su participación en los procedimientos de evaluación del riesgo y en los procedimientos de auditoría aplicados por los auditores de los componentes a la información financiera de los mismos, con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada acerca de la información financiera



de los componentes y sobre el proceso de consolidación para expresar una opinión sobre si las cuentas anuales consolidadas expresan la imagen fiel, de acuerdo con el marco de información financiera que resulte de aplicación. En este sentido, es importante señalar el desarrollo que la nueva norma incorpora en relación con cuestiones que la norma anterior, ahora superada, no contemplaba o apenas mencionaba, tales como la aceptación del encargo, la determinación de la importancia relativa, el conocimiento del auditor de un componente, la determinación del tipo de trabajo a realizar sobre la información financiera de los componentes, la participación en el trabajo realizado por los auditores de los componentes, la comunicación escrita con el auditor de un componente, el proceso de consolidación, los hechos posteriores y la evaluación de la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría obtenida por el auditor del componente.

Auditoría de cuentas anuales individuales cuando se utiliza el trabajo de otro auditor

Existen casos en los que un auditor al expresar su opinión sobre las cuentas anuales individuales de una



La norma prevé que el posible auditor sucesor puede considerar la necesidad de entrevistarse con el predecesor para conocer las circunstancias del cambio y averiguar si existen razones éticas o técnicas que le aconsejen no aceptar el encargo

entidad decide utilizar como fuente de evidencia el informe de auditoría emitido por otro auditor sobre las cuentas anuales de una entidad participada por la que audita como por ejemplo:

- el caso de componentes integrados en las cuentas anuales individuales (UTEs y similares); y
- el caso de participaciones financieras significativas.

En estos casos, al igual que se ha comentado para las cuentas anuales consolidadas en el apartado anterior, también se elimina la posibilidad, prevista en la norma derogada, de que el auditor principal delimite su responsabilidad entre aquella parte de las cuentas anuales que ha cubierto en su alcance de aquella otra parte que ha constituido el trabajo del auditor del componente, no pudiendo el auditor principal hacer referencia en su informe de auditoría sobre las cuentas anuales individuales de la entidad que audita al trabajo del auditor del componente.

Por lo que se refiere a los procedimientos a seguir por el auditor principal en relación con el informe de auditoría del componente, en el caso de las UTEs y similares la norma remite a los procedimientos previstos para las cuentas anuales consolidadas en la medida en que resulten de aplicación a las circunstancias concretas y, en relación con las participaciones significativas, no hay cambios relevantes con la norma superada, indicando que el auditor deberá aplicar los procedimientos que le permitan obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada de que el informe del auditor del componente es apropiado como evidencia de auditoría para sus objetivos en el contexto de su auditoría de la entidad, complementando, normalmente, dicha evidencia con la ejecución directa de otros procedimientos destinados a concluir sobre aspectos relativos a la valoración de la participación, la necesidad de deterioro de la misma, etc.

Cambio de auditores

La nueva norma, al igual que la norma superada, establece que el even-

tual auditor sucesor, antes de aceptar el encargo, podrá considerar, entre otros, los siguientes factores:

a) Obtener información que le ayude en la decisión de aceptar o no el encargo, incluyendo posibles desacuerdos acerca de la aplicación de principios de contabilidad, procedimientos de auditoría u otros asuntos de importancia. En este sentido, la norma prevé que el posible auditor sucesor puede considerar la necesidad de entrevistarse con el predecesor para conocer las circunstancias del cambio y averiguar si existen razones éticas o técnicas que le aconsejen no aceptar el encargo.

b) Preguntar al auditor predecesor acerca de los asuntos que aquel crea que le ayudarán en la decisión de aceptar o no el encargo.

c) Si el cliente no permite o limita las respuestas del auditor predecesor, el eventual auditor sucesor deberá preguntar las causas y considerar las implicaciones que éstas pueden tener en su decisión de aceptar el encargo.

Posteriormente, una vez aceptado el encargo, cuando el auditor sucesor decida consultar con el auditor predecesor y revisar sus papeles de trabajo con el fin de basar parte de su trabajo en las pruebas realizadas en años anteriores por el auditor predecesor, éste deberá ponerse a disposición del auditor sucesor y permitirle el acceso a sus papeles de trabajo, así como a toda aquella información relevante que pueda afectar a su auditoría, dejando de ser necesaria la autorización previa del cliente que requería la norma superada que exigía al auditor sucesor obtener la correspondiente autorización de la entidad para acceder a los papeles de trabajo del otro auditor, de tal forma que permitir el acceso a los papeles de trabajo tiene en este caso carácter obligatorio, de acuerdo con lo previsto en el artículo 25.2 f) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En cualquier caso, del mismo modo que establecía la norma superada, el auditor sucesor, al emitir su informe, no deberá hacer referencia al informe o trabajo del auditor predecesor como base de su propia opi-

nión, sin perjuicio de que indique, en su caso, que las cuentas anuales del ejercicio anterior fueron auditadas por otros auditores, la fecha del informe y el tipo de opinión emitida, de acuerdo con lo establecido en la Norma Técnica de Auditoría sobre informes.

Si bien la Norma Técnica no entra en ello, parece que la obligación de permitir el acceso a los papeles de trabajo al auditor sucesor será así siempre que la entidad auditada acredite frente al auditor predecesor la existencia e identificación de un nuevo auditor, para lo que, en el caso de auditorías obligatorias, deberá haberse producido el nombramiento del auditor sucesor en junta general de accionistas y la aceptación del mismo y, en el caso de auditorías voluntarias, si bien existen opiniones que entienden que el esquema debería ser similar, sería aconsejable, mientras el ICAC no se pronuncie al respecto, seguir un esquema de autorización por parte de la entidad. En este sentido, si no se tuviera evidencia del nombramiento y aceptación del nuevo auditor, el auditor predecesor podría solicitar a la entidad una confirmación al respecto.

Auditorías conjuntas

Por lo que se refiere a los trabajos de auditoría conjuntos, la nueva norma no incorpora ningún cambio significativo. Recordemos que se entenderá que un trabajo de auditoría es conjunto cuando se lleve a cabo por dos o más auditores en el que todos ellos tienen la condición común de actuar como auditores principales, debiendo concurrir las siguientes consideraciones:

- a) Designación o nombramiento conjunto por el órgano competente de dos o más auditores con el mismo objeto y referido a la misma fecha, mediando la aceptación conjunta por ambos.
- b) Que los auditores intervinientes tengan comunicación fehaciente de que actúan con carácter conjunto.
- c) Que se espere de ellos la emisión de un informe único.
- d) Que el informe emitido sea firmado por todos los auditores principales.



Colaboración con otro auditor

En relación con este supuesto, sólo indicar que, a efectos de delimitación interna de responsabilidades, la nueva Norma Técnica exige (la anterior se limitaba a sugerir) que el otro auditor emita un informe de uso restringido dirigido al auditor principal en el que indique el trabajo efectuado y las conclusiones alcanzadas.

Conclusiones

De todo lo anterior, puede concluirse que los cambios más significativos incorporados en esta Norma Técnica son aquellos que se refieren a los procedimientos a aplicar por el auditor principal ante la obligación de asumir la responsabilidad "plena" en la auditoría de cuentas anuales consolidadas según se establece en la Ley de Auditoría de Cuentas y el acceso a los papeles de trabajo, tanto del auditor del consolidado respecto del auditor de una filial como del auditor sucesor respecto de los papeles del auditor predecesor en los casos de sustitución del auditor.

En este sentido, cabe indicar que la modificación que probablemente tendrá más impacto en la actividad de auditoría es la imposibilidad de delimitación de responsabilidad en

el informe de auditoría sobre cuentas anuales consolidadas cuando las cuentas anuales individuales de determinadas entidades del grupo hayan sido auditadas por un auditor distinto al de las cuentas anuales consolidadas, modificación que si bien se introduce con el fin de reforzar las garantías exigibles a la auditoría de cuentas anuales consolidadas en beneficio de los usuarios de las mismas, no cabe duda que supondrá la asunción de una mayor responsabilidad por parte del auditor principal de un grupo. No obstante, también es cierto que a pesar de existir en el pasado la posibilidad de delimitar responsabilidad, con frecuencia, en especial en grupos relevantes, en la práctica el auditor principal ya asumía el trabajo de todo el grupo y llevaba a cabo gran parte de los procedimientos que se incluyen ahora en la nueva norma.

Por tanto, si bien con la publicación de esta norma podría producirse una reducción del número de auditores involucrados en la auditoría de cada grupo, habrá que esperar a la aplicación práctica de la misma y a los desarrollos futuros que se puedan producir en relación con la Ley de Auditoría, entre ellos el Reglamento todavía pendiente, para ver los impactos reales de la misma. ■

El papel del auditor en la reestructuración del sector de cajas de ahorros



E

l pasado 30 de septiembre finalizó (de momento) la reestructuración del sector de las cajas de ahorros en España. Esto es así porque esa fecha era la establecida para que las entidades alcanzaran los niveles de capital exigidos para garantizar su solvencia y, en consecuencia, para que el Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria (FROB) actuara si fuera necesario, tomando la participación que fuera precisa para alcanzarlos. Y así fue.

Esta situación tuvo su origen en el Real Decreto Ley 2/2011, de reforzamiento del sector financiero, que exigía un capital mínimo del 8% de los activos ponderados por riesgo, pero que sería del 10 % si no daban entrada en su capital a terceros inversores por lo menos en un 20% de su cifra de capital social.

El resultado ha sido que de las 45 cajas de ahorros existentes antes de los procesos de fusión y reorganización han quedado solamente 15, que quedan reducidas a 12 si tenemos en cuenta que en el momento actual el Estado es el principal accionista de Catalunya Caixa, Novacaixagalicia y Unnim, y que CAM está intervenida por el Banco de España, teniendo prevista su subasta para las próximas semanas. Teóricamente será una situación temporal, pero es la existente a día de hoy.

Los auditores también hemos aportado nuestro granito de arena a este complejo proceso. En todas las operaciones realizadas hemos participado desempeñando un papel que ha ido mucho más allá de la auditoría de las cuentas anuales de las entidades. Bien sea por exigencia de la normativa mercantil española, bien por dar asistencia técnica a nuestros clientes, o incluso por ayudar al mismo FROB en el análisis de las cajas participantes en los muy diversos proyectos realizados, los auditores hemos estado presentes en la reestructuración del sector.

Si hacemos un repaso de la normativa que nos ha involucrado en la nueva configuración del mapa financiero español, nos encontraremos con numerosas referencias a la obligatoriedad de la presencia de

al menos un auditor para poder llevar a cabo las operaciones de concentración de las que hemos sido testigos. Es cierto que las diversas normas hablan siempre de “experto independiente”, pero no es menos cierto que en la gran mayoría de las ocasiones ese experto suele ser un auditor.

En el proceso de transformación del sector de las cajas de ahorros nos hemos encontrado con tres principales tipos de estructuras jurídicas a la hora de efectuar la integración:

- a) fusión de entidades
- b) creación de un Sistema Institucional de Protección
- c) segregación del negocio bancario a una nueva entidad

Fusión de entidades

En el primero de los casos, el proceso no ha aportado grandes sorpresas o novedades con respecto a la normativa a tener en cuenta. Así, son de aplicación la Ley 3/2009 sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles y el Real Decreto 1784/1996 por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil. Además de la legislación específica de las comunidades autónomas, que tienen competencia para la autorización de las fusiones de cajas de ahorros, como detallaremos después.

De este modo, el objetivo del informe de un experto independiente que analiza una fusión es manifestar si el canje de las cuotas de los socios de las sociedades que se extinguen está o no justificado, cuáles han sido los métodos empleados para establecer ese canje, si éstos fueron adecuados, mencionando los valores a los que conducen y las dificultades especiales de valoración, si existieron.

En realidad, no se aporta nada nuevo por el hecho de que las entidades que se fusionan sean cajas de ahorros. La única circunstancia, no ya novedosa sino más bien específica, es que lo normal es que aparezcan dificultades especiales de valoración.

Ello viene motivado porque en el proceso de reestructuración vivido,



Carlos Sotillos Brihuega
Socio - BDO Auditores, S.L.

siempre se utilizan hipótesis subjetivas que inciden en las proyecciones de negocio futuro en base a la mejor estimación y juicio de las entidades participantes. En este sentido, el auditor debe analizar si la metodología aplicada, las hipótesis y las asunciones son razonables en el contexto de la fusión. Y aún sabiendo que tendremos el apoyo y asesoramiento de expertos (analistas financieros, sociedades de corporate finance y, por supuesto, bufetes de abogados especializados en derecho bancario) que nos van a ayudar en nuestro trabajo, estaremos ante el quid de la cuestión.

Creación de un Sistema Institucional de Protección

El Real Decreto 11/2010 de órganos de gobierno y otros aspectos del régimen jurídico de las cajas de ahorros, regula la figura de los Sistemas Institucionales de Protección (SIP), que se han convertido en el principal protagonista de la reestructuración del sector de cajas de ahorros.

Un SIP es un contrato de integración entre dos o más entidades para la

constitución de un grupo contractual consolidable de entidades de crédito, que se caracteriza por:

- el establecimiento de una instancia central de gobierno (la entidad central), participada por todas las cajas integrantes del SIP, y que elaborará las políticas y estrategias de negocio y de gestión de riesgo del grupo.

- la articulación de una integración financiera de amplio alcance, básicamente unificando los sistemas de tesorería de las cajas y estableciendo un sistema de mutualización de los resultados obtenidos, con creación de mecanismos de estabilidad del grupo.

- la integración funcional de las políticas del grupo en los ámbitos financieros, de riesgos, comercial, de inversiones, etc.

Una de las bondades de los SIP era que, teóricamente, permitirían a las cajas participantes conservar su personalidad jurídica, actividad comercial e identidad corporativa en sus territorios de origen. Así se mantendría el arraigo y la penetración en el mercado local, pero el tiempo está demostrando que esto no va a ser así ya que la mayoría de los SIP

han desembocado en la creación de una nueva entidad de crédito con estructura jurídica de banco y la escisión a éste de todos los negocios bancarios, como veremos más adelante.

Los auditores también hemos tenido trabajo que hacer en referencia a los SIP. En este caso, originado por la idiosincrasia jurídica de nuestro país. Y como no podía ser de otra manera, además de disponer de la legislación societaria general de ámbito nacional y de la normativa específica del Banco de España, en el sector de las cajas de ahorros tenemos 17 normas en forma de ley o de decreto legislativo, una por cada comunidad autónoma.

Sin embargo, entre esa legislación autonómica se producen diferencias muy significativas, ya que en 11 de los 17 casos no es necesaria la presentación de un informe de experto independiente que opine acerca del proyecto de constitución de un grupo contractual consolidable, mientras que en el resto de los casos, sí se exige. En el cuadro siguiente se detalla la situación de cada una de las comunidades autónomas.

Comunidad Autónoma	Experto (Sí/No)	Texto legal	Artículo
Andalucía	Sí	Ley 15/1999	13
Aragón	No		
Asturias	No		
Cantabria	No		
Castilla La Mancha	No		
Castilla y León	Sí	Decreto Legislativo 1/2005	16
Cataluña	No		
Comunidad Valenciana	No		
Extremadura	No		
Galicia	Sí	Decreto Legislativo 1/2005	51
Islas Baleares	No		
Islas Canarias	No		
La Rioja	Sí	Ley 6/2004	16.2b
Madrid	No		
Murcia	Sí	Ley 3/1998	13
Navarra	No		
País Vasco	Sí	Ley 240/2003	7.1



En los casos en que es preceptiva la participación de un experto independiente, nuestro trabajo debe consistir en la revisión del contrato de integración de las cajas participantes en el proyecto, y de toda la documentación contenida en el mismo. Además, deberemos dar nuestras conclusiones acerca de la valoración relativa de cada una de las cajas con respecto a las demás. Esto supone establecer el reparto de participación en la nueva entidad, en lo que se denomina cuotas de interés. Y por último, opinaremos acerca del patrimonio a aportar por las cajas, de acuerdo con el contrato de integración.

Sin embargo, una de las características que puede llamar considerablemente la atención es que en los seis casos de comunidades autónomas que exigen la emisión de un informe de experto independiente, en realidad existirán al menos dos informes emitidos por dos expertos independientes diferentes, porque así lo exigen las normas en vigor.

Como caso particular, también las

cooperativas de crédito (las cajas rurales) están utilizando la figura del SIP como instrumento de concentración, si bien el proceso está siendo algo más lento y con una diferencia significativa: la asunción de grupo consolidable no se otorga a una entidad de nueva creación, sino que es asumida por la entidad dominante del grupo de cajas que se van a integrar.

Segregación del negocio bancario a otra entidad

El caso de la segregación del negocio bancario a otra entidad suele ser el paso siguiente a la creación de un SIP. Lo más habitual ha sido que al constituir un SIP se haya hecho con estructura jurídica de sociedad anónima y estatuto de banco, que será el beneficiario de la escisión proyectada.

Aquí vuelven a ser de aplicación la Ley sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles, el Reglamento del Registro Mercantil, así como el artículo 67 de la Ley de Sociedades de Capital. Nuevamente, como en los casos anteriores, el Re-

gistro Mercantil deberá nombrar un experto independiente que valore el proyecto común de segregación.

Aquí, el alcance de nuestro trabajo consistirá en la valoración de los patrimonios segregados que se traspasan en bloque a la nueva sociedad central, y que generalmente comprenderán todos los elementos patrimoniales principales y accesorios que componen el negocio financiero de las cajas, entendido en su sentido más amplio. Esto es, la totalidad de los activos y pasivos de cada entidad segregada, quedando excluidos únicamente como elementos dentro del balance de la caja de ahorros los siguientes:

- acciones de la entidad central (SIP)
- activos y pasivos afectos a la obra social, junto con los medios humanos adscritos a la misma.
- titularidad de los signos distintivos propios de cada caja (nombre, marcas comerciales, etc.), si bien se cede a la entidad beneficiaria de la escisión el uso de los mismos.

En este momento, debemos preguntarnos por la situación en la que quedan las cajas de ahorros tal y como las conocíamos hasta que empezó el proceso de reestructuración, porque ahora han quedado como instituciones que desempeñarán un papel de gestores de la obra social, y como tenedoras de acciones de un banco al que han traspasado toda su actividad como entidades de crédito. ¿No será el siguiente paso la inscripción de su inscripción en los registros del Banco de España y de las comunidades autónomas como cajas de ahorros? Porque si no realizan actividad financiera probablemente deban darse de baja y actuar solamente como fundaciones.

Y no debemos olvidar que, como decía al principio, la reestructuración del sector ha acabado, solo de momento, porque el FROB ha quedado como principal accionista de tres entidades y ha ampliado el plazo para obtener inversores adicionales que aporten capital a otras dos. Y encontrar una solución a la CAM.

Parece que seguiremos teniendo trabajo que hacer. ■

El Plan de Contabilidad para fundaciones y otras entidades **sin fines lucrativos**

1. Introducción

El pasado 22 de julio el Boletín Oficial del Estado publicó el borrador del nuevo Plan de Contabilidad que resultará obligatorio para las fundaciones de ámbito estatal y para las asociaciones declaradas de utilidad pública, que pasaremos a denominar PGC-EFSL, así como para todas aquellas otras entidades sin fin de lucro que deban presentar cuentas porque así lo determine ahora o en el futuro su norma sustantiva, en este caso bajo cualquier forma jurídica. También resulta de aplicación voluntaria para cualquier otra entidad sin fin de lucro que decida utilizarlo, lo que entendemos será la opción mayoritaria a falta de otras referencias al respecto.

Antes de diseccionar el contenido del PGC-EFSL conviene recordar que este tipo de entidades cubre un muy amplio espectro de organizaciones bajo múltiples fórmulas jurídicas, pero todas ellas suelen tener en común:

- la ausencia de uno o varios "propietarios identificables".
- no se pretenden obtener ni se reparten resultados.
- en caso de disolución, su patrimonio pasa a una entidad similar o a las administraciones públicas.
- presentan un fin social, en beneficio de la comunidad, entendida ésta de manera amplia.
- operan normalmente a precios distintos de los de mercado: un comedor social es un restaurante a precio cero y un concierto benéfico puede vender sus entradas a un precio muy superior al habitual.
- los incrementos de actividad no redundan en incrementos proporcionales de flujos de efectivo, al entregar bienes o prestar servicios de manera gratuita o muy por debajo de precios de mercado.
- en determinados tipos de entidades sin fines de lucro los órganos rectores se eligen de manera muy igualitaria, sin considerar el peso relativo de las aportaciones entre los votantes.

De entre todos los aspectos señalados la no persecución de un beneficio resulta esencial. Imaginemos un

presidente de comunidad de vecinos –una entidad sin fin de lucro- que anuncie en junta que se ha obtenido un gran resultado porque se han subido las cuotas y derramas y se han pospuesto las reparaciones necesarias.

Las variables de interés en las entidades sin fines de lucro son las relativas a variación de los recursos netos no exigibles puestos a disposición de la entidad para el cumplimiento de sus fines, que a su vez viene determinada por la cantidad de fondos obtenidos en cada período y el uso que de los mismos se ha realizado, así como el grado de consecución de sus fines sociales y por los compromisos sobre fondos a recibir y asumidos para siguientes períodos.

Por ello, la mayor novedad en el nuevo PGC-EFSL pasa por el reconocimiento de este hecho mediante la ampliación del contenido de la cuenta de resultados de las empresas a la totalidad de variaciones de los recursos netos no exigibles, aunque se seguirá calculando un excedente. Lo anterior implica la no inclusión de un estado de cambios en el patrimonio neto, dado que la información contenida en éste ya aparece contemplada en la cuenta de resultados.

La norma emitida es compatible con el ordenamiento jurídico español y con el FASB (Financial Accounting Standards Board) norteamericano número 4, sobre objetivos de la información financiera en las entidades sin fines de lucro y su concepto 958 entidades sin fines de lucro de la codificación de las normas contables norteamericanas. No existe Norma Internacional de Información Financiera dedicada a este tipo de entidades. También actúan como referencia las Normas Internacionales para el sector público emitidas por el International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) o los documentos emitidos por la Comisión de Entidades sin fines de lucro de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).

2. El marco conceptual

Analizando ordenadamente el contenido del Proyecto de Plan, encon-



Francisco Serrano Moracho

Departamento de Formación ICJCE /
Universidad de Alcalá

Miembro de la Comisión para la elaboración
del PGC de Entidades sin fines lucrativos

“Al igual que no existe un resultado en el sentido mercantil, tampoco el concepto de flujo de efectivo puede considerarse de la misma manera al no corresponderse directamente con las variaciones en el nivel de actividad

tramos la primera novedad en la explicitación de un marco conceptual que presenta diferencias significativas respecto del que aplican las entidades mercantiles, ya que la información relevante y fiable que debe ser incluida en las cuentas anuales debe referirse a:

- el grado de realización de las actividades previstas para cumplir con los fines sociales.
- a naturaleza de los activos y pasivos, incluyendo las posibles restricciones al uso o disposición de los primeros.
- el excedente en el ejercicio como medida de la capacidad de autofinanciarse de la entidad.
- la variación del patrimonio neto como expresión de la viabilidad futura y la capacidad de seguir cumpliendo sus fines sociales.

2.1. Definiciones

Entre las definiciones, la que experimenta un cambio sustancial es la de activo, ya que aquí no se cumple el requisito de “generar beneficios en el futuro”, debido a que por definición la entidad sin fin de lucro no generará tales beneficios. Por ello se considerarán como activos en este

sector a los bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la entidad, como resultado de sucesos pasados, de los que se espera que la entidad obtenga rendimientos aprovechables, y entre ellos los que incorporan un potencial de servicios para usuarios o beneficiarios de la entidad. En definitiva, que contribuirán al mantenimiento de la actividad social de la entidad.

2.2. Criterios de reconocimiento

En consecuencia con la definición, los activos se reconocerán desde el momento en que pudiéndose valorar, sea probable la obtención, a partir de los mismos, de rendimientos aprovechables en la actividad social futura. El resto de elementos de las cuentas anuales presentan unos criterios de registro similares a los habituales en sociedades mercantiles.

2.3. Criterios de valoración

De la misma manera que no existe un resultado en el sentido mercantil, tampoco el concepto de flujo de efectivo puede considerarse de la misma manera al no corresponderse directamente con las variaciones en el nivel de actividad. Por ello, se distinguirán de los activos ordinarios aquellos otros que aparecen denominados como “activos no generadores de efectivo”. En este caso, su

valor de uso tiende a considerar no la capacidad de generación de resultados o efectivo sino su potencial de servicios futuro, con referencias constantes al valor de reposición depreciado (es decir considerando la antigüedad y por lo tanto la amortización teórica) de dichos activos.

2.4. Principios y normas de contabilidad generalmente aceptados

Además de las referencias al Código de Comercio, la legislación mercantil y la contable, la común apelación a la restante legislación española que resulte aplicable debe entenderse especialmente aplicable a la normativa sustantiva de fundaciones, asociaciones y otras entidades sin fines de lucro.

3. Normas de registro y valoración

El Plan asume como criterios generales de registro y valoración los contenidos en el Plan de sociedades mercantiles, pero regula de manera específica las operaciones relacionadas con la no existencia de resultados o con los “activos no generadores de efectivo”, así como todas aquellas operaciones típicas de estas entidades que no tienen sencillo acomodo en las normas generales.

Así, las materias que se ha considerado necesario desarrollar o regular de manera específica son las siguientes:





- inmovilizado material no generador de flujos de efectivo
- bienes del patrimonio histórico
- créditos y débitos por la actividad propia
- existencias no generadoras de flujos de efectivo
- impuestos sobre beneficios
- gastos e ingresos de las entidades no lucrativas
- subvenciones, donaciones y legados recibidos
- fusiones entre entidades no lucrativas

Evidentemente, desde el punto de vista de la auditoría este tema es fundamental, por lo que incluimos un estudio detallado en los cuadros anexos, cuya lectura sería sin embargo innecesaria si pretendemos una visión global del Plan.

Comentaremos, en cualquier caso, tres cuestiones que consideramos de interés:

a) Se prevén fusiones de entidades sin fines de lucro, siempre que no intervenga ninguna sociedad mercantil en la combinación. Parece lógico pensar que la crisis económica también promueva operaciones de este tipo entre entidades con fin social similar. Pues bien, en las mismas, las integraciones de activos, pasivos y valores patrimoniales se valorarán por su valor contable previo. Además, los costes de asesores, legales y similares se considerarán gasto del ejercicio. Por último, se eliminarán los créditos y débitos recíprocos, revirtiendo en su caso posibles deterioros reconocidos previamente por morosidad.

b) Se prevé la existencia de ESFL que por tamaño puedan aplicar el Plan de pymes como referencia general. Deberán reunir las siguientes características:

- que el total de las partidas del activo no supere los 2.850.000 euros.
- que el importe neto de su volumen anual de ingresos no supere los 5.700.000 euros. A estos efectos se sumarán los "ingresos de la entidad por la actividad propia" y las posibles "ventas y otros ingresos ordinarios por la actividad mercantil".

- que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

c) Se prevé también la existencia de ESFL que puedan aplicar el Plan para micropymes como referencia general. Los requisitos serán:

- que el total de las partidas del activo no supere los 150.000 euros.
- que el importe neto de su volumen anual de ingresos por actividad propia o mercantil no supere los 150.000 euros.
- que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cinco.

En el caso de las micropymes existen normas simplificadas de registro y valoración en los siguientes aspectos:

- inmovilizado cedido sin contraprestación.

- acuerdos de arrendamiento financiero

- préstamos concedidos a tipo cero o bajo mercado

- deudas por ayudas concedidas (fin social)

- impuesto sobre beneficios

- subvenciones, donaciones y legados recibidos, tanto en forma de activos no monetarios como de servicios.

4. Cuentas anuales

Se deben elaborar anualmente y ser formuladas por el órgano de gobierno para su sometimiento a aprobación en 6 meses desde la fecha de cierre. Se formularán en tres meses las cuentas que deban someterse a auditoría.

Las cuentas anuales se componen de un balance, una cuenta de resultados y una memoria, que, a su vez, incluye un estado de flujos de efectivo. Existen dos modalidades, la ordinaria y la simplificada que podrían utilizar las entidades que por tamaño puedan acogerse a la modalidad prevista para pymes y micropymes respectivamente que no incluyen la explicación de las variaciones de tesorería.

El balance abreviado lo podrán utilizar las ESFL que estén dentro de los límites de aplicación del Plan de pymes como referencia.

La cuenta de resultados abreviada la podrán presentar las que estén por debajo de los siguientes volúmenes:

- activos: inferior a 11.400.000 euros
- ingresos acumulados de la actividad propia y mercantil: inferior a 22.800.000 euros.
- trabajadores medios en el ejercicio: inferior a 250.

Respecto de la memoria, si una entidad que utilice el formato abreviado realizara actividades no contempladas en el mismo, tomaría como referencia lo dispuesto en el formato ordinario.

Las novedades más significativas se encuentran en el modelo de la cuenta de resultados, ya que no solo recoge éstos sino que presenta todos los cambios producidos en el patrimonio neto, distinguiendo los siguientes conceptos:

- excedente del ejercicio.
- ingresos y gastos imputados directamente al patrimonio neto.
- reclasificaciones al excedente del ejercicio.
- ajustes por cambios de criterios y errores.
- aportaciones y disminuciones de la dotación fundacional o fondo social.

El saldo de la citada cuenta de resultados se obtiene de la agregación de las aportaciones y disminuciones de la dotación fundacional o fondo social, los ingresos y gastos del ejercicio y las rectificaciones de los resultados de ejercicios anteriores derivados de un cambio de criterio o la subsanación de un error contable. El estado previsto permite asumir las obligaciones de información en materia tributaria y en lo que se refiere al destino de rentas.

Respecto a la memoria, se ha intentado reunir en un único documento cuestiones que las normativas sustantivas de los distintos tipos de ESFL vienen exigiendo en estos momentos. Por ello, la memoria de cuentas incluye la denominada memoria de actividades, típica de fundaciones y otras entidades sin fines de lucro. Lo mismo sucede con el inventario que se exige en otros casos. Igualmente, y si bien es cierto que el Plan de actuación no forma parte de las cuentas anuales, es un documento a considerar cuando se informa del grado de cumplimiento, lo que sí está contemplado en los modelos de memoria.

Por último, estos modelos incorporan apartados destinados a facilitar información sobre las siguientes materias:

- bienes integrantes del patrimonio histórico
- usuarios y otros deudores de la actividad propia
- beneficiarios y acreedores
- memoria de actividades
- aplicación de elementos patrimoniales a fines propios
- gastos de administración
- inventario

Detalle de las normas de registro y valoración para las ESFL

1-Inmovilizado material. Definiciones

11-Bienes no generadores de flujos de efectivo

Los que se poseen con una finalidad distinta a la de generar un rendimiento comercial, como pueden ser los flujos económicos sociales que generan dichos activos y que benefician a la colectividad, esto es, su beneficio social o potencial de servicio.

12-Inmovilizados generadores de flujos de efectivo

Seguirán las normas de registro y valoración del PGCE

13-Inmovilizados mixtos

Un inmovilizado que produzca flujos económicos sociales en beneficio de una colectividad, puede también proporcionar rendimientos comerciales a través de: una parte de sus instalaciones o componentes; de un uso incidental y diferente a su uso principal

14-Inmovilizados mixtos – presunción

Cuando no esté claro si la finalidad principal del activo es generar o no flujos de caja, se presumirá que los activos son NO GENERADORES de flujos de efectivo, siempre salvo evidencia en contrario y en base a las características especiales de este tipo de entidades

15-Inmovilizados mixtos – resto de casos

Deberá separarse el inmovilizado en sus componentes generador de flujos de efectivo no generador. Y se dará a cada uno el tratamiento que le corresponda

2-Inmovilizado material. Permutas

El inmovilizado recibido se valorará por el valor en libros del entregado a cambio más las contrapartidas monetarias pagadas o a pagar. Los gastos hasta la puesta en funcionamiento incrementarán el valor del bien. Si existieran provisiones podrían revertirse.

Limitación de valoración máxima en los tres puntos: valor razonable.

El inmovilizado entregado se dará de baja por su valor en libros.

En definitiva, NO SE CONSIDERARÁN PERMUTAS DE TIPO COMERCIAL en estos bienes.

3-Inmovilizado material. Rehabilitación de terrenos

Normalmente los terrenos tienen una vida ilimitada y, por tanto, no se amortizan. No obstante, si en el valor inicial se incluyesen costes de rehabilitación en los que se incurre con periodicidad para conservar la capacidad de servicio, esa porción del terreno se amortizará a medida que se consuma el potencial de servicio del citado activo.

4-Inmovilizado material. Renovaciones, ampliaciones y mejoras

Aumentarán el valor del bien si aumentan la capacidad de servicio. Se darán de baja los elementos sustituidos. Si es preciso se amortizarán de forma diferenciada del resto del bien, como indica el PGCE.

5-Inmovilizado material. Deterioros

El test de deterioro se realizará en cada ejercicio. Al no producir flujos de efectivo, el valor contable deberá compararse con el mayor entre: su valor recuperable (venta menos gastos) y su valor en uso. Se presumirá que éste coincide con su VALOR DE REPOSICIÓN amortizado, salvo evidencia en contrario. El test de deterioro se realizará en cada ejercicio. Podrá realizarse por unidad de explotación o servicio (la que genera rendimientos aprovechables con fines sociales).

El deterioro se considera reversible con límite del valor contable previo.

6-Inmovilizado material. Aportaciones a dotación fundacional o fondo social

Se incorporarán a valor razonable al

momento de la aportación. Control sobre valoraciones indebidas.

7-Inmovilizado material. Bienes cedidos sin contraprestación

a) Por tiempo indefinido o un período superior a la vida útil. Se registrará un gasto por el valor razonable del activo cedido. Implicará normalmente un gasto o un ingreso.

b) Por período inferior a la vida útil. Se registrará un gasto por el valor razonable del DERECHO CEDIDO como cuenta compensadora que reducirá el valor del bien, originando en su caso un resultado. Salvo mejor evidencia (precio alquiler similar) el derecho se valorará por el importe de la amortización correspondiente al período de cesión.

El saldo de la cuenta compensadora se trasladará a la cuenta de amortización acumulada conforme se consume el potencial de servicio del derecho cedido.

8-Patrimonio histórico Ley 16/1985 de 25 de junio. Grandes reparaciones

En la determinación del precio se tendrá en cuenta el coste de las grandes reparaciones. Se amortizará por el período que medie hasta la próxima. Si no estuvieran explicitados se podrá utilizar el precio actual de una reparación similar.

Cuando se realice la reparación, su coste se reconocerá en el valor del bien como una sustitución. Se dará de baja cualquier importe asociado a la reparación que pudiera permanecer en el valor contable del bien, es decir, si el coste final de la reparación es inferior al de la amortización acumulada se registrará un beneficio.

9-Patrimonio histórico Ley 16/1985 de 25 de junio. Valoraciones no fiables

Su precio de adquisición estará constituido por los gastos de acondicionamiento.

No formarán parte del mismo nuevas instalaciones o elementos distintos de los consustanciales. Si existieran estos se separarán en el balance.

10-Patrimonio histórico Ley 16/1985 de 25 de junio. Amortización

No se amortizarán si su potencial de servicio se consume lentamente de forma que su vida útil es indefinida sin que sufran desgaste por su funcionamiento, uso o disfrute.

El resto de obras de arte y objetos de colección que no sean patrimonio histórico se amortizarán, salvo que su vida útil sea indefinida.

11-Créditos y débitos de la actividad propia

Créditos frente a beneficiarios, usuarios, patrocinadores y afiliados.

Son débitos originados por la concesión de ayudas y otras asignaciones a los beneficiarios de la entidad, en cumplimiento de los fines propios.

Criterios de valoración

A corto plazo: a valor nominal

A largo plazo: a valor actual que generará ingresos financieros

12-Préstamos concedidos a tipo de interés cero o bajo mercado

Se valorarán a valor razonable. La diferencia con el importe entregado se reconocerá como gasto. Posteriormente se revertirá el descuento como un ingreso financiero.

Se realizará anualmente un test de morosidad.

13-Ayudas concedidas

A corto plazo: a nominal

A largo plazo: a valor actual, la diferencia con el valor nominal se contabilizará como gasto financiero de acuerdo con el criterio del coste amortizado.

Plurienales: se registrará el valor ac-

tual del importe nominal comprometido de forma irrevocable e incondicional o cuando la prolongación se someta a trámites formales o administrativos y no a evaluaciones

14-Existencias

Se considerarán las existencias destinadas a la entrega a beneficiarios en cumplimiento de los fines propios, bien sin contraprestación, bien a valor significativamente inferior al de mercado.

Se registrarán por valor razonable las recibidas de manera gratuita.

Deterioros por diferencia entre el mayor del valor realizable y el coste de reposición.

15-Impuesto corriente

Se seguirá lo dispuesto en el PGCE / PGCE pymes o PGCE micropymes según corresponda.

Para determinar el impuesto corriente, el resultado contable se reducirá en el importe de los resultados procedentes de actividades exentas.

16-Gastos anuales. Devengo

Se registran a la fecha de devengo. Las ayudas otorgadas se contabilizarán en el momento de la aprobación de la concesión. Si el gasto se difiere en espera de alguna circunstancia necesaria para proceder a su devengo:

- se reconocerá un activo transitorio
- si supera el año, en cada período se aplicará el gasto correspondiente.

17-Gastos plurienales

Se registran a la fecha de concesión en firme, registrándose el pasivo correspondiente por el valor actual del compromiso asumido.

18-Desembolsos por eventos futuros

Los desembolsos se reconocerán en la cuenta de resultados en la fecha en que se produzcan. ►

◀ Si están relacionados con la adquisición de bienes o derechos de organización o similares podrán ser activados, siempre que se cumpla en el futuro la definición de activo.

19-Ingresos. Devengo

Ingresos por entregas de bienes o prestación de servicios: por el importe acordado (precio) cuando se produzca la entrega.

Cuotas de usuarios o afiliados: se reconocerán en el período que correspondan.

Ingresos de promociones para captación de recursos, patrocinadores o colaboradores: cuando se produzca la campaña o acto.

En su caso se realizarán las periodificaciones necesarias.

20-Subvenciones, donaciones y legados. Reconocimiento

Se registrarán en patrimonio por su VALOR RAZONABLE (incluidas las no monetarias) y se revertirán al excedente de cada ejercicio como ingresos:

- a) sobre una base sistemática y racional
- b) correlacionada con los gastos derivados

Las no reintegrables no asignadas a finalidad específica serán ingreso del ejercicio en que se reconozcan.

EXCEPCIÓN

Entregas para dotación fundacional incluso por terceros, o fondo social que se registran como FONDOS PROPIOS.

21-Subvenciones, donaciones y legados. Conceptualización como no reintegrable

Cuando existe un acuerdo individualizado de concesión y además se cumplen las condiciones generales, con las siguientes especificidades:

1.- compra de activos: cuando se haya adquirido y no hay dudas de su mantenimiento

2.- subvención finalista activos financieros destinando el rendimiento. Este se registrará según lo establecido para activos financieros.

3.- construcción, mejora, renovación o ampliación:

3.1.-si las condiciones exigen el fin de obra, cuando se haya ejecutado la actuación,

3.2.-si no lo hacen y no hay dudas de que se producirá el fin de obra, proporcionalmente a la obra ejecutada

4.- aplicables a gastos específicos de ejecución plurienal

4.1.-si las condiciones exigían la finalización del plan de actuación y en su caso su justificación, serán no reintegrables a su ejecución (no a su justificación)

4.2.-si no lo exigen, en proporción al gasto ejecutado, si es viable la conclusión del plan.

Si la entidad invierte los fondos de manera transitoria en activos financieros, su rendimiento seguirá los criterios generales aunque deba aplicarse también a la finalidad

4.3.- si la entidad receptora de fondos no es la beneficiaria última, sino que actúa de intermediario, el importe obtenido y su aplicación no afectará a la cuenta de resultados, sino a movimientos de tesorería y cuentas a pagar o a cobrar.

Es posible que deba registrarse una provisión por responsabilidades si la entidad garantiza el buen fin de la operación.

22-Subvenciones, donaciones y legados. Imputación al excedente

El tratamiento será uniforme para subvenciones de igual naturaleza:

- a) si financian gastos específicos, según se devenguen éstos
- b) si financian compras de activos amortizables: en proporción a la amortización practicada o a su venta, corrección valorativa o baja en balance
- c) si financian grandes reparaciones: igual a b)

d) si financian BPH no amortizables: a su venta, corrección valorativa o baja en balance

e) existencias no procedentes de rappel: a su enajenación, corrección valorativa o baja en balance

f) activos financieros, igual

g) cancelación de deudas: cuando ésta se produzca, excepto si se otorgan en relación con una finalidad específica, en que se atenderá al bien financiado.

h) si la entidad estuviese obligada a reinvertir el importe de las ventas a activos similares, solo se reconocerá un ingreso cuando desaparezca la restricción.

i) las correcciones irreversibles por deterioro implicarán un ingreso si han sido financiados gratuitamente.

23-Cesiones gratuitas recibidas

a) De terrenos por tiempo determinado: valor razonable del derecho. Tratamiento similar al de activos amortizables, considerando como vida útil el plazo de la cesión (incluidas renovaciones si hay evidencias al respecto).

b) De construcciones levantadas por la entidad sobre terrenos recibidos, se amortizan según punto anterior.

c) Cesiones de inmuebles por períodos prorrogables o tiempo indefinido, con revocación posible.

No se contabilizará ningún activo. Cada año se registrará un ingreso por subvención y un gasto por naturaleza del mismo importe

d) Si existen indicios de no revocación salvo discontinuidad de la entidad como en el epígrafe a)

24-Servicios recibidos sin contraprestación

Se registrará en cada período un ingreso por subvención o donación y un gasto por el mismo importe, por naturaleza.



Comentarios Normativos

L

os últimos comentarios normativos que publicamos en el anterior número de Auditores se iniciaban con un cierto grado de ironía sobre las novedades legislativas producidas a lo largo de los meses anteriores. Dicha ironía probablemente surgió de una cierta inquietud por la diversidad de normas y textos que se iban desarrollando a lo largo de los últimos años, que sin duda están provocando un cierto grado de inseguridad jurídica, sobre todo en un país en el que las normas generalmente se caracterizaban por un cierto grado de estabilidad. No obstante, la inflación normativa ya forma parte de nuestro derecho contable, algo que ya tuvimos ocasión de comentar tras la implantación de las NIC/NIF en el ámbito comunitario. Se trata de una nueva filosofía y una forma de regular mucho más próxima a criterios económicos que a simples bases jurídicas.

En este sentido, la propia Ley 16/2007 por la que se modifica la regulación mercantil, preparando la misma para la publicación del NPGC, reconocía cómo el diseño de una normativa contable flexible requería que los criterios generales, englobados bajo un marco conceptual amplio, fueran incorporados al Código de Comercio o a la legislación mercantil. Así, los desarrollos más específicos debían formar parte de normas reglamentarias, con un proceso emisor más sencillo. Estos criterios se están implantando dentro del ámbito de la auditoría, lo cual tendrá su reflejo en la publicación de las NIA en forma de disposición comunitaria y en la previsible convalidación o modificación de las NTA vigentes.

A lo largo de estos meses, destaca la publicación tanto del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, como el borrador de Reglamento de desarrollo de la LAC, el cual ha quedado atrapado en el cierre del ciclo electoral. En alguna medida su futuro es incierto, por lo que no debemos entrar a analizar su contenido ante los previsible cambios que pueda sufrir o ante la posibilidad de que no sea publicado. No obstante, su desarrollo es especialmente importante, por cuanto trata cuestiones relacionadas con la formación

profesional continuada, el acceso a la profesión, o la independencia y la responsabilidad del auditor.

En otro orden de cosas contamos con la publicación definitiva de la NTA sobre relación entre auditores o el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, así como ciertas consultas recogidas en el BOICAC número 86. Realicemos un breve análisis.

Texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas

Evidentemente nuestros comentarios deben pasar necesariamente por la reciente publicación del Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas. La mejor manera de entender su significado y contenido normativo es acudir a su exposición de motivos al indicarnos expresamente como dicho Real Decreto Legislativo tiene por objeto dar cumplimiento a la previsión recogida en la disposición final segunda de la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, y el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989 para su adaptación a la normativa comunitaria, que autoriza al Gobierno a elaborar en el plazo de 12 meses desde su entrada en vigor un texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, facultándole para regularizar, aclarar y armonizar los textos legales que han de refundirse.

Este Real Decreto Legislativo pretende ofrecer un texto sistemático y unificado, comprensivo de la normativa aplicable a la actividad de auditoría de cuentas, regularizando, armonizando y aclarando, cuando así es necesario, los textos que se refunden. La refundición no se ha limitado a una mera reproducción de los textos legales que se refunden, sino que se ha modificado la estructura de dichos textos, se han realizado adaptaciones y precisiones terminológicas con la finalidad de aclarar su contenido, y,



Dr. Carlos Mir Fernández
Departamento de Ciencias Empresariales
Universidad de Alcalá
Facultad de Ciencias Económicas
y Empresariales



“ El texto refundido de la LAC ha modificado la estructura de los textos que refunde, se han realizado adaptaciones y precisiones terminológicas con la finalidad de aclarar su contenido y, en especial, se han reordenado los diferentes artículos

en especial, se han reordenado los diferentes artículos.

El texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas se estructura en cuatro capítulos, cinco disposiciones adicionales, cinco disposiciones transitorias y seis disposiciones finales.

En el capítulo I, De la auditoría de cuentas, se establece el ámbito de aplicación del texto legal, el contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas, la regulación de la auditoría de cuentas consolidadas y la normativa reguladora de la auditoría de cuentas.

El capítulo II, sobre requisitos para el ejercicio de la auditoría de cuentas, regula todos los aspectos referentes a los requisitos de acceso e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, incluyendo a los auditores de cuentas autorizados en otros estados miembros de la Unión Europea y en terceros países.

El capítulo III, relativo al Ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, contiene cuatro secciones, divididas en 15 artículos. Establece el régimen de independencia al que todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría se encuentran sujetos; se regula la responsabilidad civil de los auditores en el ejercicio

de la actividad de auditoría y la fianza que deben prestar; se prevén los deberes de custodia y secreto; y, en la sección cuarta, se establece la obligación de publicar el informe anual de transparencia por parte de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que auditan las cuentas anuales de entidades de interés público.

El capítulo IV sobre el sistema de supervisión pública de la auditoría de cuentas, comprende cinco secciones, divididas en 18 artículos. Establece que todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría estarán sometidos al sistema de supervisión pública, el cual estará regido por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), regulándose asimismo el control de la actividad de auditoría de cuentas y el régimen jurídico y organización de dicho Instituto; la segunda contempla el régimen de infracciones y sanciones; la sección tercera regula la supervisión de los auditores de cuentas y sociedades y demás entidades de auditoría autorizados en estados miembros de la Unión Europea y en terceros países; la sección cuarta contempla la cooperación internacional; y la sección quinta recoge la regulación de la tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Finalmente, las disposiciones que acompañan al texto refundido incluyen la obligación de auditarse, los auditores del sector público, la ejecución del control de calidad por otros medios, la transmisibilidad de la responsabilidad administrativa de sociedades de auditoría extinguidas, y la transparencia y publicidad de la actuación del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. En las disposiciones transitorias se incorporan las que se contenían ya en la Ley 12/2010, referidas a situaciones y deberes que se suponían novedades con la citada Ley. Y en las disposiciones finales se regulan principalmente los mecanismos de coordinación con órganos públicos con competencias de control o inspección, y recogen determinadas habilitaciones.

Norma Técnica de Auditoría sobre “relación entre auditores”

La publicación de la Ley 12/2010, por la que se modifica la LAC, incorporaba a la misma la necesaria colaboración entre auditores a la hora de emitir el informe de auditoría de un grupo consolidado. Dicha extensión legal a la colaboración se refleja además al establecer como en el supuesto de sustitución del auditor, los auditores de cuentas y

sociedades de auditoría predecesoras permitirán el acceso por parte de los sucesores a toda la información relacionada con la entidad auditada, considerando dicha colaboración dentro del terreno del secreto profesional, y por tanto no pudiendo hacer uso de dicha información para finalidades diferentes de las de la propia auditoría de cuentas.

La reciente publicación de la Norma Técnica de Auditoría sobre “relación entre auditores” desarrolla los nuevos criterios normativos, sustituyendo a la publicada a través de la Resolución de 25 de febrero de 2003. Dentro de la normativa internacional la referencia la podemos encontrar indirectamente en la

ISA 510 Initial Audit Engagements – Opening Balances, y con relación a los trabajos de cuentas anuales consolidadas, en la ISA 600 Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors).

Entrando a analizar su contenido, las situaciones en las que surge algún tipo de relación entre auditores es bastante más amplia de lo enumerado previamente. La NTA nos señala las diferentes posibilidades:

- a. Que otros auditores habilitados por la legislación del país donde desarrollen su actividad realicen trabajos de auditoría sobre las cuentas anuales de entidades participadas por aquella cuyas cuentas anuales individuales o consolidadas son objeto de examen, caso concreto de auditoría de cuentas anuales consolidadas.
- b. Que se produzca un cambio de auditores, y que por tanto la auditoría del ejercicio anterior haya sido realizada por otros profesionales.
- c. Que el trabajo se realice conjuntamente por más de un auditor, emitiendo un informe de auditoría conjuntamente firmado por todos.
- d. Que requiera la colaboración de otro auditor para que le preste su ayuda temporal para la realización de procedimientos concretos en orden a obtener un mejor aprovechamiento de recursos técnicos, humanos, económicos o combinaciones de los mismos.

Circunstancias, las anteriores, que evidencian una mayor amplitud a la mera sucesión de auditores o la realización de la auditoría de cuentas consolidadas.

Tomando como ejemplo el desarrollo del último punto, y no entrando en el análisis de los anteriores, cuando para la ejecución de procedimientos de auditoría concretos un auditor solicite a otro su colaboración temporal y este último acepte actuar como colaborador del primero, el carácter de auditor principal recaerá únicamente en el que haya sido nombrado como tal. El trabajo que realice el otro auditor no dará origen a la emisión de un informe de auditoría, y la responsa-

bilidad del informe emitido recaerá, única y exclusivamente, en el auditor principal. El informe de este último no deberá referirse a la labor realizada por el otro auditor.

A efectos de delimitación interna de responsabilidades, el otro auditor emitirá un informe de uso restringido dirigido al auditor principal en el que indique el trabajo efectuado y las conclusiones alcanzadas. El auditor principal dirigirá el trabajo del otro auditor e incorporará como suyos los papeles de trabajo de éste, determinando si son adecuados conforme a los objetivos del encargo recibido del cliente.

Esta redacción dispositiva destaca la existencia de algunos conceptos interesantes, como son la figura del “auditor principal”, el “otro auditor”, y, dentro de otras colaboraciones, el “auditor de un componente”.

Un caso particular, y no recogido en la NTA que comentamos, puede producirse cuando se recibe el encargo de realizar una auditoría de unas cuentas anuales previamente auditadas, convirtiéndose así en una segunda auditoría. En este caso nos encontramos igualmente ante un auditor sucesor y un auditor predecesor.

En base a los criterios recogidos en la SAS 84 Communications between Predecessor and Successor Auditors, en la posible comunicación entre profesionales antes de la aceptación, el auditor sucesor debe valorar el motivo de la doble auditoría a efectos de aceptar el encargo. En el caso en que se acepte, el proceso de comunicación debe ser similar al caso general; por ello deberá considerar obtener información mediante preguntas al auditor predecesor, revisar su informe de auditoría y la documentación a fin de planificar la reauditoría. Dicha información se trata de un punto de partida en su trabajo, no pudiendo considerarse suficiente para la formación de su opinión.

En estos casos, resulta importante señalar como la responsabilidad no se divide entre ambos profesionales, debiendo el auditor sucesor realizar su trabajo en base a las NTA

“
Cuando para la ejecución de procedimientos de auditoría concretos un auditor solicite a otro su colaboración temporal y este último acepte, el carácter de auditor principal recaerá únicamente en el que haya sido nombrado como tal

siguiendo los criterios generales. No debe valorar el papel del auditor predecesor como un auditor interno o como un experto independiente. Considerará los ejercicios anteriores al reauditado en las mismas condiciones generales: inventarios, inspección física, etc.

Finalmente, si en su trabajo no obtiene evidencia suficiente y necesaria para la emisión de su informe, calificará el informe o incluso denegará su opinión.

Por último, y para aquellos que tengan la oportunidad de presentarse a la convocatoria de pruebas de acceso al ROAC, deben considerar como, si bien su publicación definitiva se ha producido con posterioridad a la convocatoria, parte de la NTA – con relación a las auditorías de grupos – entra en vigor en el ejercicio 2010. Tomen nota por si acaso.

Consultas al ICAC

En esta ocasión, en el BOICAC número 86, contamos con siete consultas, relacionadas algunas de ellas con los requisitos contables de las cooperativas, normativa especialmente compleja dada la diversidad

de regulaciones territoriales y verdadera adaptación del PGC a un sector de actividad necesitado de normas y criterios específicos.

Sin entrar a analizar cada una de las consultas (ver tabla inferior), resulta interesante hacer una parada en la consulta número tres, centrada en la NRV 22ª sobre la subsanación de errores contables. En principio, y tal y como establece la propia norma, la existencia de errores y su corrección debe realizarse contablemente de forma retroactiva, empleando como contrapartida, según el caso, una cuenta de reservas. Además, los datos de ejercicios anteriores y, fundamentalmente a efectos comparativos, deben ser rectificadas en base a los nuevos criterios corregidos.

La reformulación de cuentas está recogida en la legislación mercantil (artículo 38c. Código de Comercio), contemplando tal posibilidad sólo de manera excepcional, esto es, cuando los errores o riesgos encontrados se conocieran entre la formulación de las cuentas anuales y antes de la aprobación de las mismas, siempre cuando afectaran de forma muy significativa a la imagen fiel.

En base a dicha argumentación, la respuesta a la consulta deja cla-

ro que la corrección de errores se realizará en el ejercicio en el que se constate el mismo, debiendo reflejar su efecto contable en las cuentas del mismo. La reformulación, por tanto, debe quedar para casos muy excepcionales.

La consulta número siete plantea una situación peculiar como es el caso de lo que el consultante denomina "cooperativas a término". Dichas entidades presuponen la existencia de un objeto social limitado en el tiempo, lo cual plantea la duda sobre si las aportaciones al patrimonio pueden o no considerarse parte del neto, como pasivo o como instrumentos compuestos. Desde un punto de vista contable se trata de una situación atípica, por cuanto la liquidación de la entidad está predefinida. No obstante la causa de disolución y posterior liquidación no puede conducir a considerar que en el momento inicial el capital es exigible, algo que realmente no lo será, dado que tal acontecimiento de liquidación queda fuera de control de la empresa y sus socios. Aspecto diferente, añadimos nosotros, sería el caso en el que el control de la liquidación quedara en poder de la entidad o del cooperativista, existiendo un derecho de opción. ■

Consultas BOICAC número 86

Marco conceptual de la contabilidad. Cálculo del valor en uso de un activo que se ha financiado parcialmente con una subvención

Instrumentos financieros NRV 9ª. Compromiso de adquisición de acciones propias.

Corrección de errores contables NRV 22ª. Sobre si la subsanación de un error contable implica la reformulación de cuentas anuales.

Sociedades cooperativas, Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre.

Tratamiento contable del retorno capitalizado en el socio.

Operaciones entre empresas del grupo NRV 21ª. Absorción de la sociedad dominante por la dependiente.

Sociedades cooperativas, Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre. Fecha de entrada en vigor.

Sociedades cooperativas, Orden EHA/3360/2010, de 21 de diciembre.

Calificación contable del capital en las "cooperativas a término".



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

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 1ª (MADRID)



ACTIVIDADES

Nueva página web

Con el objetivo de promocionar el uso de las nuevas tecnologías de la información y la comunicación entre los miembros de la Agrupación y otros usuarios, hemos renovado la página web de la Agrupación (www.icjce-madrid.org). Las novedades principales que se puede encontrar en la misma son las siguientes:

- Acceso directo al módulo de la página web del ICJCE en el que se puede consultar y actualizar los datos de la Formación Profesional Continuada.
- Apartado específico para estudiantes con todas las actividades que organizamos dentro del Proyecto Auditoría-Universidad.
- Información sobre las actividades organizadas bajo el marco de la Cátedra de Información Financiera Corporativa creada en colaboración con la Universidad Autónoma de Madrid.
- Publicación de las ofertas de trabajo de los miembros de la Agrupación orientadas a captar profesionales para sus despachos.

Cátedra de información financiera UAM

Dentro del marco de la Cátedra Universidad Autónoma de Madrid-Agrupación 1ª del ICJCE, hemos organizado las siguientes actividades, dirigidas tanto los alumnos del postgrado MACAM (Máster de contabilidad, auditoría y sus efectos en los mercados de capitales) como a los censores de la Agrupación:

- El 21 de abril, una mesa redonda sobre valoración de empresas en la que intervinieron Cecilia de la Hoz, experta en valoración de empresas de Ernst & Young, y María Isabel Gómez, analista de inversiones de AFI (Analistas Financie-

ros Internacionales). La moderadora fue Beatriz García de Osma, profesora titular del departamento de contabilidad de la UAM.

- El 5 de mayo, la conferencia titulada "Nuevas Normas Internacionales de Contabilidad: arrendamientos e instrumentos financieros" impartida por Araceli Mora, catedrática de la Universidad de Valencia y miembro del grupo de expertos técnicos del European Financial Advisory Group (EFRAG). Antonio Fornieles, presidente de la Agrupación, y Leandro Cañibano, director de la Cátedra UAM-ICJCE AT1ª de Información Financiera Corporativa, realizaron la apertura del acto.

Concurso "Las cuentas cuentan"

Con el fin de reconocer y estimular el conocimiento de la importancia de la información financiera en la economía entre los estudiantes universitarios, la Agrupación Primera ha convocado por segundo año consecutivo, en el ámbito de las Universidades correspondientes a su demarcación, el concurso de ensayo breve "Las cuentas cuentan". El objeto de la convocatoria es despertar el interés de los estudiantes por la información financiera, dada su trascendencia en la economía mundial como elemento de decisión.

El jurado de esta segunda edición ha estado formado por Antonio Fornieles, presidente de la Agrupación; Leandro Cañibano, presidente de AECA; Sonia Gómez Delgado, gerente de la Agrupación; Fernando González Urbaneja, decano de la Facultad de Ciencias de la Información de la Universidad Antonio Nebrija; José Antonio Gonzalo Angulo, presidente del ICAC; Gonzalo Ramos, secretario general del PIOB; Estanislao Rodríguez-Ponga, ex secretario de estado de Hacienda; y Jorge Túa, catedrático de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad Autónoma de Madrid.

El primer premio ha recaído en el trabajo presentado por Andrés Keller Gómez-Menor, estudiantes de segundo grado de ADE en la Universidad Complutense de Madrid, y el segundo premio ha sido otorgado a Mónica Pérez Jiménez, estudiante de segundo grado de Economía, también de dicha universidad.

Visitas culturales

Continuando con las visitas guiadas a la colección permanente del Museo del Prado y sus pintores más representativos, que iniciamos el año pasado, el 11 de mayo organizamos una visita para conocer la obra de la Escuela española de los siglos XVI-XVIII con el Greco, Murillo y Zurbarán. Tras la gran acogida de esta actividad, se repitió el 21 de junio.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Revisión de la memoria de las cuentas anuales

(12 de mayo de 2011)

Ponentes: Jesús Ángel Alcalá Fernández y Rosa María Orozco Centenera

F.P.C.: 8 horas de auditoría

Auditoría de estados financieros consolidados: nuevas Normas Técnicas

(17 de mayo de 2011)

Ponente: Mónica Bravo Hernández

F.P.C.: 8 horas de auditoría

VIII Jornadas sobre la Ley Concursal

(25 y 26 de mayo de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 14 horas de concursal

Curso práctico de auditoría para ayudantes

(Del 13 al 29 de septiembre de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 48 horas de auditoría

Cursos para preparar la segunda fase del examen de acceso al ROAC

(Del 19 de septiembre al 2 de noviembre de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 48 horas de auditoría

Además del curso presencial que comenzó en septiembre, hemos organizado dos sesiones gratuitas, que tuvieron lugar el 6 y el 13 de julio, para resolver las dudas que hayan surgido en la preparación de la segunda fase del examen de acceso para todas aquellas personas que han presentado la solicitud para inscribirse al examen a través del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

COLEGIO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE CATALUÑA (BARCELONA)



ACTIVIDADES

Auditor x 1 día

El año 2008, el Consejo Directivo del Col·legi, con la idea de dar a conocer la profesión de auditoría y de informar a los estudiantes de los últimos cursos de carreras económicas sobre la misma y cómo es el trabajo en un despacho o firma de auditoría, inició la jornada "Auditor x 1 día".

La jornada está dirigida a aquellos estudiantes del último año de diplomatura o penúltimo de licenciatura que quieran experimentar, en primera persona, como es el trabajo en una firma o despacho de auditoría, la programación, los recursos necesarios, el trabajo de campo en el despacho del cliente, etc., y con algo más de conocimiento de causa decidir su posible futuro profesional.

Los alumnos, ante la posibilidad que se les ofrece de conocer nuevas perspectivas profesionales, han acogido, cada año, la iniciativa con mucho interés.

En esta ocasión, la recepción por parte de las firmas y despachos de auditoría ha sido espléndida. 26 firmas, de todas dimensiones, han acogido a 97 alumnos interesados en realizar esta acción.

La acogida de la iniciativa, tanto por parte de las universidades implicadas (Universitat de Barcelona, Universitat Autònoma de Barcelona, Universitat Pompeu Fabra, UOC, Universidad Abate Oliba CEU, Universitat de Lleida, Universitat de Girona, Universidad de Vic, ESADE, IQS), como de los profesores de los correspondientes departamentos ha sido entusiasta, ayudándonos a dar a conocer la jornada entre el alumnado.

La sensación general, después de recabar las opiniones de todos los que han intervenido en el proyecto, es que ha sido una inmejorable oportunidad para dar a conocer la profesión y tener información práctica sobre ésta y así poder valorar la posibilidad de optar por la auditoría como profesión de futuro.

Jornada de auditoría del sector público

Auditoría y fiscalización de la contratación pública

El Col·legi, por segundo año consecutivo, llevó a cabo el 7 de junio, en la sede del Colegio de Abogados, una jornada dirigida a los profesionales de los diferentes órganos de control interno y externo del sector público, a aquellos que prestan sus servicios en el ámbito de control de entidades y empresas públicas y a los auditores y personal de firmas de auditoría interesados en colaborar en el control del sector público.

La convocatoria tuvo muy buena acogida por parte de los profesionales interesados, que profundizaron en la normativa de contratación y en la colaboración público-privada, así como en las experiencias nacionales e internacionales en este sector.

La inauguración de la jornada estuvo presidida por el síndico mayor de la Sindicatura de Cuentas, Jaume Amat, por el decano del Il·lustre Colegio de Abogados, Pedro Yúfera, y por el presidente del Col·legi, Daniel Faura. Se llevaron a cabo cuatro sesiones de trabajo sobre "Normativa básica de contratación. Normas de auditoría aplicables" a cargo de Donato Moreno, Petra Saiz y Juan Ramón Tugás; "Experiencias nacionales e internacionales" con María Eugenia Zugaza, Jorge Guevara López y Pilar Cobos Ruíz de Adana; "Las formas de colaboración público-privada. Marco jurídico. Aspectos contables y de impacto en el cálculo del déficit y la deuda" con Josep M. Portabella, Joaquim Tornos Mas y Vicente Pina; y "Las formas de colaboración

público-privada. Análisis de riesgos de fiscalización y auditoría” con la participación de Antonio Delgado, Rosa Vidal y Joan Pàmies.

La clausura del acto estuvo a cargo de Montserrat de Vehí, directora de la Escuela de Administración Pública de Cataluña y por el presidente del Col·legi.

21 Fórum del Auditor Profesional

Los pasados 30 de junio y 1 de julio se celebró el 21 Fórum del Auditor Profesional bajo el lema “Calidad y sostenibilidad”, que contó con una participación de alrededor 600 congresistas.

El Fórum se inició con el acto inaugural, en el que Daniel Faura, presidente del Col·legi, estuvo acompañado por Francesc Xavier Mena, conseller de Empresa y Ocupación de la Generalitat de Catalunya; Miquel Hornos, alcalde de Sitges; y Jaume Amat, síndico mayor de la Sindicatura de Comptes de Cataluña.

Durante el Fórum se ofrecieron tanto sesiones técnicas como otras de interés general, como la conferencia inaugural, que corrió a cargo de Pedro Nueno, doctor en ADE por la Universidad de Harvard, profesor del IESE y presidente de la China Europe International Business, y la sesión plenaria donde se cruzaron opiniones sobre “Perspectivas económicas”. Esta sesión contó con la participación de personalidades de diferentes ámbitos como Antoni Abad, presidente de la Cecot; Joaquim Tardo, director ejecutivo de Fomento del Trabajo Nacional; Sergio Jiménez-Martín, director de la Cátedra Fedea-LaCaixa e Investigador del CRESE; y Mario Alonso, vicepresidente primero del ICJCE.

Las doce sesiones paralelas del programa trataron temas diversos como la “Incidencia de la fiscalidad en las cuentas anuales” o “La reforma de la Ley Concursal”. Este año también se realizó una jornada formativa paralela al Fórum dirigida a los inscritos a la prueba de acceso al ROAC. Este espacio formativo se denominó “Espacio de formación para futuros auditores (EFFA)” y tuvo una elevada participación.

Conferencia “Hablando con los ángeles”

El 23 de septiembre se desarrolló una conferencia titulada “Hablando con los ángeles” cuyo objetivo era dar a conocer la figura del “business angel”, inversor privado, como un nuevo recurso de financiación para pymes innovadoras. La conferencia fue impartida por Albert Colomer, director y promotor de Business Angels Network Catalunya (BANC) –la primera red de inversores privados creada hace nueve años en Catalunya– conocedor de las dificultades de financiación con que se encuentran los emprendedores, presentó esta alternativa cada día más implantada en nuestro país.

XXV Jornadas Corresponsables

El 28 de septiembre se celebró en el Col·legi, en colaboración con MediaResponsable, la XXV Jornada Corresponsables “Presente y futuro de los informes de sostenibilidad de la RSE”.

Con estas jornadas se quiso establecer un debate construc-

tivo para ayudar a dilucidar las claves para que los informes de sostenibilidad se conviertan en un canal de comunicación y de transparencia aún de mayor valor añadido tanto para las distintas organizaciones como para sus grupos de interés, en un entorno en el que la sociedad exige cada vez más información y de mejor calidad.

La jornada contó con ponentes, tanto de empresas públicas como privadas, con un amplio bagaje en la Responsabilidad Social Empresarial y con personalidades públicas relacionadas con la RSE como Xavier López, director general de Economía Social y Cooperativa y Trabajo Autónomo de la Generalitat de Catalunya, y Juan José Barrera, director general de Economía Social, Trabajo Autónomo y Responsabilidad Social de las Empresas del Ministerio de Trabajo e Inmigración.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Implantación de la norma de control de calidad interno (2ª convocatoria)

(15 de abril de 2011)

Ponente: Rosa Puigvet

F.P.C.: 4 horas de auditoría

Curso avanzado de auditoría

(29 de abril a 22 de junio de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 45 horas de auditoría

Conferencia: Directivos que adquieren empresas vía management buyout

(28 de abril de 2011)

Ponente: Ramón Palacín

F.P.C.: 2 horas de otras materias

La tributación de las crisis matrimoniales

(Girona, 5 de abril de 2011)

Ponente: Maite Osés

F.P.C.: 2 horas de fiscalidad

Cursos ROAC: Auditoría Nivel III

(28 de abril a 29 de mayo de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 45 horas de auditoría

El control de calidad de la auditoría de cuentas

(6 de mayo de 2011)

Ponente: Xavier Amargant

F.P.C.: 4 horas de auditoría

Las operaciones financieras básicas en el marco de la normativa contable: aplicaciones prácticas con Excel

(23 y 25 de mayo de 2011)

Ponente: Ferrán Rodríguez

F.P.C.: 6 horas de contabilidad

Impuesto de Sociedades ejercicio 2010: principales aspectos a tener en cuenta

(Girona, 4 de mayo de 2011)

Ponentes: Carme Ferrer y Noemí Andrés

F.P.C.: 3 horas de fiscalidad

Novedades IRPF 2010

(Girona, 5 de mayo de 2011)

Ponente: Pablo Torrano

F.P.C.: 3 horas de fiscalidad

Novedades Impuesto de Sociedades

(Girona, 24 de mayo de 2011)

Ponente: Jordi Bertrán

F.P.C.: 3 horas de fiscalidad

Cursos ROAC: Análisis económico-financiero

(16 de mayo a 22 de junio)

Ponentes: varios

F.P.C.: 45 horas de contabilidad

El control de calidad de la auditoría de cuentas

(15 de junio de 2011)

Ponente: Xavier Amargant

F.P.C.: 4 horas de auditoría

21 Fórum del auditor profesional

(30 de junio y 1 de julio de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 14 horas de auditoría

Conferencia: ¿Estamos haciendo lo necesario para salir de la crisis? Algunas teorías del Dr. Edward de Bono

(9 de junio de 2011)

Ponente: Llorenç Tusal

F.P.C.: 2 horas de contabilidad

Cursos ROAC: Auditoría Nivel IV

(3, 4, 10, 11, 17, 18 y 22 de junio de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 45 horas de auditoría

Conferencia: Nuevas tendencias en financiación

(20 de julio de 2011)

Ponente: Gemma Cid

F.P.C.: 2 horas de contabilidad

Cursos ROAC: Contabilidad analítica

(4, 7, 11, 14 y 18 de julio de 2011)

Ponente: Xavier García

F.P.C.: 45 horas de contabilidad

Cursos ROAC: Consolidación de cuentas

(5, 9, 12, 16, 19, 23 y 26 de julio de 2011)

Ponente: José Ramón Mariño

F.P.C.: 30 horas de contabilidad

Reflexiones sobre los nuevos informes de auditoría

(5 y 7 de septiembre de 2011)

Ponente: Jaume Carreras

F.P.C.: 8 horas de auditoría

Auditoría informática en procesos de negocios

(6 y 8 de septiembre de 2011)

Ponente: Ramón Poch

F.P.C.: 8 horas de auditoría

Programas de trabajo y su adaptación a diferentes problemáticas

(12 y 14 de septiembre de 2011)

Ponente: Albert Grèbol

F.P.C.: 8 horas de auditoría

Responsabilidad penal del asesor en los delitos de blanqueo de capitales

(19 de septiembre de 2011)

Ponente: Rafael Entrena

F.P.C.: 4 horas de auditoría

NTA: Guías de la corporación

(27 de septiembre de 2011)

Ponente: Javier Romero

F.P.C.: 4 horas de auditoría

Valoración de empresas, repaso de diferentes técnicas y su utilidad

(20 y 22 de septiembre de 2011)

Ponente: Josep M^a López

F.P.C.: 6 horas de valoración de empresas

Conferencia: Luces y sombras en la valoración de empresas. Valorando en el entorno actual

(26 de septiembre de 2011)

Ponente: Pol Santandreu

F.P.C.: 2 horas de contabilidad

AGRUPACIÓN TERRITORIAL DEL PAÍS VASCO (BILBAO)

ACTIVIDADES

Durante el mes de abril se han llevado a cabo varias reuniones del Comité Directivo y la Comisión Territorial de Deontología, así como la reunión de la Comisión del Turno de Actuación Profesional.

En mayo, se mantuvo una reunión con el Gobierno vasco en la que se trataron las auditorías del sector público. A mediados del mes de mayo se presentó el Máster de auditoría en las universidades del País Vasco con el objetivo de darlo a conocer entre los estudiantes.

El día 3 de junio el Comité Directivo de la Agrupación tuvo un encuentro con el presidente del ICJCE, Rafael Cámara, en San Sebastián.

El día 22 de junio se proclamaron las candidaturas para el Comité Directivo y la Comisión Territorial de Deontología. En esta reunión se entregó una placa conmemorativa a Enrique Cagigas por su despedida del Comité de la Agrupación.

El Comité Directivo de la Agrupación, de acuerdo con las normas vigentes aplicables, examinó las candidaturas presentadas para la renovación de los cargos del Comité Directivo y de la Comisión Territorial de Deontología. Habiéndose presentado una única candidatura, tanto para el Comité como para la Comisión, y de conformidad con las normas vigentes, se acordó proclamar electos a sus in-

tegrantes, por lo que quedó sin efecto la convocatoria del Pleno General Extraordinario y la votación de 12 de julio.

Las candidaturas presentadas y proclamadas fueron las siguientes:

Candidatura para la renovación del Comité Directivo:

Presidente: Javier Arzuaga Souto
Secretaria: Mercedes Pascual Duarte
Vocal 1º: Ricardo Celada Ramos
Vocal 4º: Óscar Hernando López
Vocal 5º: Juan María Román Gonçalves
Vocal 6º: Alberto Uribe-Echevarría

Candidatura para la renovación de la Comisión Territorial de Deontología:

Presidente: Gabino Mesa Burgos
Vocal 1º: Luis Alberto Moreno Lara
Vocal 2º: Jaime Oribe Villar

El día 28 de junio finalizó la IX edición del Máster de auditoría, organizado conjuntamente con la Universidad Comercial de Deusto.

Jornada/homenaje a Fernando Gómez Martín

El 24 de junio tuvo lugar una jornada/homenaje a Fernando Gómez Martín, fallecido el 13 de abril y referente profesional de la Corporación en todo lo relativo a las actuaciones profesionales en el ámbito judicial. Esta jornada/homenaje fue organizada por el Turno de Actuación Profesional del País Vasco y el Colegio de Abogados de Vizcaya en el auditorio de la Universidad de Deusto.

A lo largo del acto se analizó la reforma de la Ley Concursal incorporada en el Proyecto de Ley de Reforma de la Ley 22/2003, de 9 de julio.

En el homenaje, que contó con la presencia de un gran número de asistentes entre compañeros, amigos y familiares en reconocimiento a su labor como economista, auditor censor jurado de cuentas y titulado mercantil, se procedió a la entrega de un recuerdo conmemorativo a la familia.

Tras la clausura se celebró un cóctel.

En el mes de julio se celebraron las reuniones de la Comisión del TAP en San Sebastián y de la Comisión de Gobierno del Máster de auditoría de cuentas.

El día 16 de septiembre tuvo lugar la reunión del grupo de trabajo del Máster de auditoría para preparar la siguiente edición del mismo. Y, por último, el día 26 comenzó la X edición del Máster de auditoría, organizado conjuntamente con la Universidad Comercial de Deusto.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Actualización contable: modificaciones PGC y las normas del ICAC

(Bilbao, 6 de abril de 2011)
Ponente: Ana María Martínez Pina
F.P.C.: 4 horas de contabilidad

Curso de auditoría de las cuentas consolidadas

(Bilbao, 10 de mayo de 2011)
Ponente: Mónica Bravo Hernández
F.P.C.: 8 horas de auditoría

Cuestiones prácticas sobre la Ley Concursal

(En colaboración con el Colegio de Abogados de Vizcaya) (Bilbao, 19 de mayo de 2011)
Ponentes: varios
F.P.C.: 7 horas de concursal

Curso de acceso al ROAC

(Bilbao, septiembre a noviembre 2011)
Ponentes: varios
F.P.C.: 48 horas de auditoría

Conferencia "La responsabilidad del auditor ante la nueva LAC: la defensa del auditor ante las actuaciones frente al ICAC y ante la jurisdicción ordinaria"

(Bilbao, 21 de septiembre de 2011)
Ponentes: Félix Pedrosa Negrete, Federico Díaz y José Américo Alonso
F.P.C.: 3,5 horas de auditoría

I Foro del Derecho concursal. "La reforma de la Ley Concursal"

(Organizado por el Turno de Actuación Profesional y el Colegio de Abogados de Vizcaya) (Bilbao, 23 de septiembre de 2011)
Ponentes: varios
F.P.C.: 4 horas de concursal

Curso experto en Derecho concursal

(Bilbao, octubre/noviembre 2011)
Ponentes: varios
F.P.C.: 32 horas de concursal

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 4ª (VIGO)

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Nuevas normas técnicas y guías de actuación profesional del ICJCE

(Vigo, 5 de abril 2011)
Ponente: Gonzalo Casado
F.P.C.: 8 horas de auditoría

Novedades introducidas en materia concursal por la reforma

(Organizado por la Agrupación Territorial 4ª, el Colegio de Economistas de Pontevedra y el Colegio de Titulares Mercantiles de Vigo) (Vigo, 7 de junio 2011)
Ponentes: Vicente Andreu Fajardo y Gabino Mesa
F.P.C.: 5 horas de concursal

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



ACTIVIDADES

La Junta de Gobierno del Colegio se ha reunido los días 3 y 30 de mayo; y 4 y 25 de julio.

Día del Auditor

El día 29 de septiembre el Colegio ha celebrado el Día del Auditor en Valencia. El acto comenzó con unas palabras de bienvenida por parte del presidente del Colegio, Juan Carlos Torres Sanchís, para dar paso a continuación al acto de apertura, que corrió a cargo del conseller de Hacienda y Administración Pública, José Manuel Vela Barqués.

Durante la jornada se han desarrollado tres ponencias que versaron sobre los siguientes temas: la primera bajo el título "Control de calidad" a cargo de Jaime Ceberio Ortuza, director del Departamento de Calidad del ICJCE, la segunda sobre "La gestión de la ilusión en tiempos de cambio" por Emilio Duró Pamies, licenciado en Ciencias Económicas, Máster en Administración de Empresas por ESADE y licenciado en Ciencias Económicas por la Universidad Autónoma de Barcelona; y, por último, la tercera ponencia con el título "Las finanzas de las grandes ligas europeas" desarrollada por José María Gay de Liébana y Saludas, licenciado en Ciencias Económicas y en Derecho; profesor titular de Economía Financiera y Contabilidad de la Universidad de Barcelona; Doctor en Economía Financiera, Contabilidad, ADE y Derecho; y censor jurado de cuentas.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

VI Jornadas Concursales Ciudad de la Justicia de Valencia

(Valencia, 5, 6 y 7 de mayo de 2011)
F.P.C.: 16 horas de concursal

Auditoría (control técnico) de los fondos estructurales y FEP

(Valencia, 11 de mayo de 2011)
Ponente: Isabel Pardo
F.P.C.: 6 horas de auditoría

Valoración de empresas: alternativas entre los métodos aplicables

(Alicante, 12 de mayo de 2011)
(Valencia, 17 de mayo de 2011)
Ponente: Gregorio Labatut
F.P.C.: 4 horas de valoración

Nueva norma sobre relación entre auditores

(Valencia, 19 de mayo de 2011)
(Alicante, videoconferencia)
Ponente: Carmen Rodríguez
F.P.C.: 3 horas de auditoría

Principales modificaciones introducidas en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (Ley 1/2010, de 10 de junio). Medidas legales contra la morosidad y obligaciones de información contable

(Alicante, 23 de mayo de 2011)
Ponente: José Ramón de Páramo
(Valencia, 24 de mayo de 2011)
Ponentes: Juan Bataller y Andrés Íñigo
F.P.C.: 4 horas de mercantil

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 6ª (VALLADOLID)



ACTIVIDADES

El Comité Directivo de la Agrupación se reunió los días 26 de mayo y 30 de junio de 2011.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

La reforma de la Ley Concursal

(Valladolid, 10 de mayo de 2011)
Ponente: Luis Sanz Acosta
F.P.C.: 8 horas de concursal

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 7ª (SEVILLA)

ACTIVIDADES

El Comité Directivo de la Agrupación Territorial 7ª se reunió el día 29 de junio de 2011.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

II Seminario sobre temas concursales. Regulación actual y contenido del Anteproyecto de Reforma

(5 de abril de 2011)

Ponentes: Javier García Marrero, Enrique Sanjuán, Santiago Senent Martínez y María Teresa Vázquez Pizarro

F.P.C.: 5 horas de concursal

Seminario de delito fiscal y prevención de blanqueo de capitales

(7 de abril de 2011)

Ponentes: Jaime Aneiros Pereira, Francisco Velasco Cano y Gabriel Casado Ollero

F.P.C.: 3,30 horas de fiscalidad

Nuevos modelos de informes de auditoría

(12 de mayo de 2011)

Ponente: Jaume Carreras Boada

F.P.C.: 6 horas de auditoría

Jornadas sobre novedades tributarias 2011

(18 de mayo de 2011)

Ponente: José Román Ortiz

F.P.C.: 4 horas de fiscalidad

Norma Técnica del valor razonable

(19 de mayo de 2011)

Ponente: Elena Benavent Trenado

F.P.C.: 4 horas de auditoría

Tertulia concursal

(27 de mayo de 2011)

F.P.C.: 2 horas de concursal

Clase presencial del Curso de Especialización en Auditoría y Contabilidad del Máster de Auditoría de la UAH y el ICJCE

(3 de junio de 2011)

Examen del Curso de Especialización en Auditoría y Contabilidad del Máster de Auditoría de la UAH y el ICJCE

(4 de junio de 2011)

Auditoría y fiscalización de la contratación pública

(7 de junio de 2011)

Ponentes: varios

F.P.C.: 7,60 horas de auditoría

Tertulia concursal

(17 de junio de 2011)

F.P.C.: 2 horas de concursal

Sesión formativa sobre la utilización del programa de preparación de documentación de operaciones vinculadas

(4 de julio de 2011)

F.P.C.: 2 horas de auditoría

Tertulia concursal

(8 de julio de 2011)

F.P.C.: 2 horas de concursal

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 8ª (ZARAGOZA)

ACTIVIDADES

En la reunión celebrada el 14 de junio, el Comité Directivo acordó la renovación de todos los cargos del Comité Directivo y de la Comisión Territorial de Deontología de la AT 8ª. En el pleno extraordinario celebrado el 26 de julio fueron proclamadas las únicas candidaturas presentadas.

Candidatura para la renovación total del Comité Directivo:

Presidente: Javier Castillo Eguizábal

Vicepresidente: Vicente Condor López

Secretario: Fernando Rausell Pérez

Vicesecretario: Pedro Rodrigo Peña

Tesorero: Javier Sesé Lafalla

Contador: Carlos Dulce Jimeno

Bibliotecario: Luis Bandrés Marzo

Vocal 1º: Pedro Lomba Blasco

Vocal 2º: Alberto Sebastián Lasaoa

Vocal 3º: Lidia Sierra Rodríguez

Subdelegado en Huesca: José Ortiz Pablo

Subdelegado en La Rioja: Matías Maiso Manzanares

Candidatura para la renovación de la Comisión Territorial de Deontología:

Presidente: Mariano Val Ibáñez

Vocal 1º: Francisco Gabás Trigo

Vocal 2º: Asunción Esteban Saiz

El Comité Directivo se reunió con los representantes de la Cámara de Cuentas de Aragón a quienes se les reiteró la voluntad de colaboración en materia profesional y de formación, así como la invitación a participar en reuniones o actividades relacionadas con el sector público.

También se reunió con la presidenta de la Comunidad Autónoma con objeto de transmitirle la felicitación por su elección en nombre de la Agrupación, al mismo tiempo que solicitar su apoyo y participación en el próximo Congreso, cuya solicitud se va a cursar en breve.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Auditoría de subvenciones

(Zaragoza y Logroño –videoconferencia- 5 de julio)
Ponente: Álvaro Zulueta Benito
F.P.C.: 4 horas de auditoría

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 9ª (OVIEDO)

ACTIVIDADES

El día 8 de julio de 2011 se celebró el acto de clausura del curso académico del Máster de la Universidad Pontificia de Salamanca en Oviedo. En el transcurso del mismo se impartió una conferencia a cargo de Alejandro Larriba Díaz-Zorita con el título "Otra visión de la auditoría".

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Nuevos informes de auditoría de cuentas anuales

(17 de mayo de 2011)
Ponente: Luis Alberto Moreno Lara
F.P.C.: 5 horas de auditoría

Las normas antielusión en el sistema tributario

(8 y 9 de septiembre de 2011)
Ponentes: varios
F.P.C.: 10 horas de fiscalidad

La pericia judicial, una actividad en auge

(22 de septiembre de 2011)
Ponentes: varios
F.P.C.: 7 horas de otras materias

Seminario sobre materia concursal

(29 de septiembre de 2011)
Ponente: Pedro Prendes Carril
F.P.C.: 6 horas de concursal

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 11ª (MÁLAGA)

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Control de calidad. Convenio colaboración con ICAC 2011

(Málaga, 30 mayo 2011)
Ponente: María Samper Segovia
F.P.C.: 3 horas de auditoría

Curso nuevas NTA sobre informes e información comparativa. Aplicación práctica. Charla-coloquio sobre control de calidad de auditoría

(Málaga, 4 julio 2011)
Ponente: Gabriel Gutiérrez Vivas
F.P.C.: 8 horas de auditoría

Curso preparatorio de la segunda fase de acceso al ROAC

(Málaga, 30 de septiembre; 7, 14, 21, 28 de octubre y 4, 11, 18, 25 de noviembre)
Ponentes: varios
F.P.C.: 45 horas de auditoría

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 12ª (LAS PALMAS)

ACTIVIDADES

El Comité Directivo se reunió en el mes de mayo para tratar diversos asuntos relacionados con las acciones formativas previstas para el periodo 2011-2012.

Se adoptó el acuerdo de tener una primera reunión el día 22 de junio con los aspirantes para la prueba a la segunda fase del examen de acceso al ROAC, e informarles del curso presencial abreviado preparatorio para dicha prueba, que se realizará en la Agrupación. El curso consta de cuatro sesiones que se impartirán en las siguientes fechas: 20 de septiembre, 14 y 28 de octubre, y 11 de noviembre.

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Prevención del blanqueo de capitales

(29 de abril de 2011)
Ponente: Sergio Salcines Gasquet
F.P.C.: 6 horas de auditoría

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 13ª (PALMA DE MALLORCA)

ACTIVIDADES

La Agrupación, representada por su presidente Javier Navarro, ha mantenido una nutrida presencia en los medios de comunicación de Baleares como conse-

cuencia de la controversia surgida en las Islas Baleares en relación a las auditorías del sector público. Además de la publicación de artículos de opinión, tanto en el Diario de Mallorca como en El Mundo de Baleares, Javier Navarro ha sido entrevistado en la Cadena Ser y en los Servicios Informativos de TV Mallorca, donde ha puesto de manifiesto la importancia de evaluar si las empresas públicas gestionan de forma eficaz sus recursos y la necesidad de la colaboración de auditores privados en la realización de auditorías del sector público no sólo financieras sino, lo que es también de suma importancia en la grave situación económica actual, de gestión de los ámbitos públicos más relevantes de nuestra administración autonómica.

Estas actuaciones han culminado con la celebración a finales del mes de julio de un debate, organizado por la Agrupación en el Club de Opinión Diario de Mallorca, en el que participaron Pedro Antonio Mas, síndico mayor de la Sindicatura de Cuentas de las Islas Baleares; Joaquín García, director de la Oficina de Control Presupuestario del Govern Balear; Javier Rey-Maquiera, profesor titular de Economía Aplicada de la Universidad de Baleares; y el presidente de la Agrupación, Javier Navarro.

Por otra parte, el pasado mes de junio se constituyó la Asociación para el Arbitraje Institucional de les Illes Baleares de la que esta Agrupación es socio fundador y miembro de la Junta Directiva.



FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Problemática contable de los instrumentos financieros más habituales en las pymes

(Palma, 14 de abril de 2011)
Ponente: Juan Luis Domínguez
F.P.C.: 8 horas de contabilidad

Inmovilizado intangible: valoración, test de deterioro

(Palma, 5 de mayo de 2011)
Ponentes: Julio Capilla y Carlos Lara
F.P.C.: 2 horas de contabilidad y 2 horas de auditoría

Valoración de SWAPS y CAPS

(Palma, 9 y 10 de mayo de 2011)
Ponentes: Magdalena Massot y Gonzalo Lozano
F.P.C.: 8 horas de contabilidad

La demanda de concurso voluntario

(Palma, 15 de septiembre de 2011)
Ponente: Javier Massanet
F.P.C.: 4 horas de concursal

NPGCP y su incidencia en entidades públicas

(Palma, 22 de septiembre de 2011)
Ponente: Pere Ruiz
F.P.C.: 6 horas de contabilidad

Novedades introducidas en materia concursal por la reforma

(Palma, 29 de septiembre de 2011)
Ponente: Víctor Fernández
F.P.C.: 4 horas de concursal

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 14ª (SANTA CRUZ DE TENERIFE)



ACTIVIDADES

Acto homenaje

La Agrupación Territorial de Santa Cruz de Tenerife rindió un homenaje póstumo el 11 de julio a Arístides Ferrer García, fundador de la Agrupación 14ª. En el acto también se hizo entrega de la insignia de oro y brillantes para los tres presidentes que ha tenido la Agrupación desde su fundación:

- Arístides Ferrer García (1977-1980). Homenaje póstumo y entrega de una placa en su honor en nombre de la Agrupación 14ª del ICJCE de Santa Cruz de Tenerife.
- José Antonio Yanes Estrada (1980-1986). Por su dedicación a la Agrupación 14ª del ICJCE en sus difíciles comienzos y a la profesión de auditoría, formando parte de la misma desde el año 1977 hasta la actualidad.
- Francisco Parrilla López (1986-1999). Por su gran dedicación a la profesión de la auditoría (32 años, se incorporó en 1979) y su dedicación como presidente de la Agrupación 14ª del ICJCE de Santa Cruz de Tenerife durante 13

años. En su mandato se realizó la primera reforma de la sede social de la Agrupación promoviendo la formación de los censores jurados de cuentas, entre otros grandes méritos.

- Norberto García Quintero (2000-2004). Por su gran profesionalidad, su dedicación a la profesión de la auditoría y gran impulsor de la formación de los censores jurados de cuentas.

El acto, celebrado en la sede de la Agrupación 14ª, estuvo presidido por el presidente del Parlamento de Canarias, Antonio Castro Cordobez, y contó con la presencia, de Mario Alonso Ayala, vicepresidente primero del ICJCE; Julio Pérez Hernández, teniente de alcalde del Ayuntamiento de Santa Cruz de Tenerife; Alberto Bernabé Teja, cuarto teniente de alcalde y concejal de Hacienda, Compras, Patrimonio y Contratación; Corviniano Ángel Clavijo Rodríguez, presidente de la Agrupación 14ª del ICJCE; y Juan Luis Ceballos Toledo, presidente de la Agrupación 12ª del ICJCE.

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 abril a septiembre:

Prevención blanqueo de capitales

(Santa Cruz de Tenerife, 28 de abril de 2011)

Ponente: Sergio Salcines Gasquet

F.P.C.: 6 horas de contabilidad

IRPF Novedades legislativas y supuestos prácticos

(Santa Cruz de Tenerife, 5 de mayo de 2011)

Ponentes: Eduardo Salazar Miranda y León Galante

F.P.C.: 4 horas de fiscal

La memoria de pymes en las cuentas anuales

(Santa Cruz de Tenerife, 18 de mayo de 2011)

Ponentes: José Servando Rodríguez y Rubén Rodríguez

F.P.C.: 4 horas de auditoría

Impuesto de la Renta Personas Físicas. Casos prácticos

(Santa Cruz de Tenerife, 26 de mayo de 2011)

Ponentes: Elisa Martínez y Raúl Aguilar

F.P.C.: 3 horas de fiscal

Combinaciones de negocios

(Santa Cruz de Tenerife, 12 de julio de 2011)

Ponente: Mario Alonso Ayala

F.P.C.: 6 horas de auditoría

Novedades y liquidación del Impuesto sobre Sociedades

(Santa Cruz de Tenerife, 14 de junio de 2011)

Ponente: Murli Kessomal

F.P.C.: 3 horas de fiscal

Novedades legislativas y tramitación telemática IRPF

(Santa Cruz de Tenerife, 16 septiembre de 2011)

Ponentes: Eduardo Salazar Miranda y León Galante

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

AGRUPACIÓN TERRITORIAL 16ª (PAMPLONA)

FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUADA

Jornadas sobre actualización concursal

(25 de mayo y 1 de junio de 2011)

Ponentes: varios

Auditoría de estados financieros consolidados

(12 de mayo de 2011)

Ponente: Mónica Bravo Hernández

F.P.C.: 8 horas de auditoría

AGRUPACIÓN TERRITORIAL DE MURCIA

ACTIVIDADES

Firma del convenio con la Central de Balances de la Región de Murcia

El día 10 de mayo se renovó el convenio con la Central de Balances de Murcia. Esta entidad 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

Estrategia, factores competitivos y diagnóstico económico-financiero de la empresa

(Murcia, 7 de abril de 2011)

Ponente: Domingo García Pérez de Lema

F.P.C.: 8 horas de contabilidad

Análisis de las consultas publicadas por el BOICAC sobre el NPGC

(Murcia, 24 de mayo de 2011)

Ponente: Bernardino Benito López

F.P.C.: 4 horas de contabilidad

Jornada concursal: El concurso de acreedores. Notas sobre aspectos prácticos vigentes y su tratamiento en la reforma

(Murcia, 27 de septiembre de 2011)

Ponente: varios

F.P.C.: 3 horas de concursal

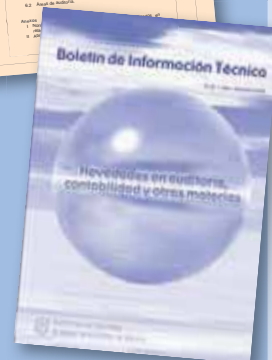
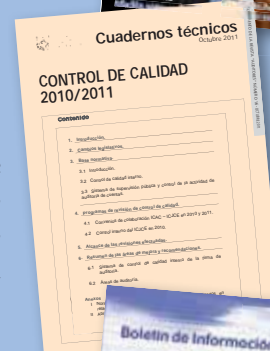
Aportando valor a los **auditores**

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

Relación de libros que se han incorporado al fondo bibliográfico



ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS.
Madrid

Deterioro de activos
Madrid, 2011.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS.
Madrid

Los pasivos financieros en las administraciones públicas
Madrid, 2011.

ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS.
Madrid

La contabilidad de gestión en las empresas de transporte aéreo
Madrid, 2011.

ASSOCIACIÓ CATALANA DE COMPTABILITAT I DIRECCIÓ

Noves tendències en reducció de costo
Barcelona, 2010.

CALVO VÉRGEZ, Juan

Operaciones vinculadas y subcapitalización. Cuestiones conflictivas y supuestos prácticos
Cizur Menor (Navarra), Editorial Aranzadi, 2011.

CARRASCO DÍAZ, Daniel (coordinador)

Contabilidad pública. Adaptada al PGCP 2010. Fundamentos y ejercicios
Madrid, Ediciones Pirámide, 2011.

COL.LEGI DE CENSORS JURATS DE COMPTES DE CATALUNYA.
Barcelona

Informe anual 2010
Barcelona, 2011.

CONGRESO TRIBUTARIO, VII.
Mayo 2011. Valencia

Ponencias
Madrid, Asociación Española de Asesores Fiscales, 2011.

DONOSO ANES, Rafael y DONOSO ANES, Alberto

Sistemas de costes e información económica
Madrid, Ediciones Pirámide, 2011.

EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE.
Madrid

Memento práctico Plan General Contable 2011.
Madrid, EFL, 2011.

EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE.
Madrid

Memento práctico Impuesto sobre Sociedades 2011.
Madrid, EFL, 2011.

ESPAÑA. Cortes Generales.
Senado

Informe de la ponencia de estudio sobre la reactivación económica y del empleo en la actual situación de crisis financiera internacional
Madrid, Secretaría General del Senado, 2010.

FÒRUM DE L'AUDITOR PROFESSIONAL, 21.
30 de juny i 2 de juliol de 2011, Sitges

Qualitat & sostenibilitat
Barcelona, Col.legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya, 2011.

GARCÍA PÉREZ DE LEMA, Domingo (dirección)
MARIÑO GARRIDO, Teresa
y DURÉNDEZ GÓMEZ

GUILLAMÓN, Antonio (coordinadores)

Potencialidad del Mercado Alternativo Bursátil en España
Madrid, AECA, 2011.

GONZÁLEZ SAINZA, Javier (coordinador y revisor)

Normas de consolidación. Comentarios y casos prácticos
Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2011.

GÓMEZ MARTÍN, Fernando

El procedimiento administrativo de apremio en sede concursal (sin pie de imprenta).

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. New York

Manual de Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad
Madrid, ICJCE, 2011.

KPMG Auditores

Plan General de Contabilidad: comentarios y desarrollos prácticos
Cizur Menor (Navarra), Editorial Aranzadi, 2011.

MARÍN HERNÁNDEZ, Salvador; ANTÓN RENART, Marcos y TORTOSA MANZANARES, Javier (coordinadores)

Respuestas a 250 preguntas de profesionales ante el PGC 2007
Madrid, Consejo General de Colegios de Economistas de España y Expertos en Contabilidad e Información Financiera, 2010.

MARTÍN MARTÍN, José Luis

Finanzas para todos
Madrid, LID Editorial Empresarial, S.L., 2011.

MARTÍN RODRÍGUEZ,
José Gabriel y
AGUILLERA MEDIALDEA,
Juan José

Manual de consolidación contable y fiscal
Valencia, CISS, 2011.

MARTÍNEZ ARIAS, Antonio y
FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Elena

Contabilidad de los impuestos
empresariales
Madrid, Consejo General de Colegios de
Economistas de España y REAF, 2011.

MARTÍNEZ VARGAS, Julián y
LABATUT SERER, Gregorio

La contabilización del Impuesto sobre
Sociedades
Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2011.

OLLEROS RODRÍGUEZ,
Antonio M.

Guía para elaborar la memoria
Valencia, CISS, 2011.

PALACIOS RAUFAST, Juan

Finanzas personales. Cuatro principios
básicos para invertir bien

Madrid, LID Editorial Empresarial S.L.,
2011.

PUERTO CABRERA, Leopoldo del

Formulación de cuentas anuales en las
sociedades de capital (1ª edición)
Madrid, Editorial Reus, 2011.

ROJO RAMÍREZ, Alfonso A.

Análisis económico-financiero de la
empresa. Un análisis desde los datos
contables (1ª edición)
Madrid, Garceta Grupo Editorial, 2011.

Comentario de libros



INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS.
New York

**Manual de Normas Internacionales de Auditoría y Control de
Calidad**

Madrid, ICJCE -1.215 páginas - 2011.

I.S.B.N.: 978-84-15354-09-3

P. Censores: 50 € (IVA incluido)

P.V.P.: 65 € (IVA incluido)

El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España han publicado la primera traducción al español de las Normas Internacionales de Auditoría y la Norma Internacional de Control de Calidad de IFAC, en una publicación de 1.215 páginas que recoge de forma paralela el texto original en lengua inglesa y la traducción al español.

La edición de la presente obra representa un hito esencial para la actividad profesional de la auditoría y sin duda se trata de un texto que será de gran utilidad para nuestro colectivo, ya que es la primera traducción que se realiza en España de normas tan relevantes, lo cual representa un paso fundamental en el camino de la convergencia, puesto que una economía global requiere también unas normas de auditoría globales y la

presente obra supone un paso fundamental en ese camino.

Este texto es el resultado de un proceso que dura varios años y que se inicia con la publicación de la Resolución del ICAC de 31 de octubre de 2008, para la constitución de un grupo de trabajo integrado, entre otros, por miembros de las tres Corporaciones representativas de los auditores en España, con el cometido de traducir al español las Normas Internacionales de Auditoría, publicadas por IAASB y la posterior firma con IFAC del acuerdo para su traducción y publicación.

En lo que se refiere al contenido, este Manual reúne todas las Normas Internacionales de Auditoría y la Norma Internacional de Control de Calidad, un glosario de términos, así como información general sobre la Federación Internacional de Contadores, IFAC, incluidos en la primera parte del Manual de Normas de IFAC.

Cabe también hacer referencia al alcance global de este Manual, ya que se trata de la primera edición de las Normas Internacionales de Auditoría que se publica por las tres Corporaciones representativas de los auditores de cuentas para que pueda ser usado de forma conjunta en todos los países de habla hispana, gracias al acuerdo alcanzado con IFAC y con la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. El objeto principal de dicho acuerdo fue la creación de un Comité de Revisión Latinoamericano, integrado por Argentina, Bolivia, Colombia, Costa Rica, México, Panamá, Paraguay y Uruguay, cuya labor ha permitido ajustar la redacción del texto para una correcta interpretación de algunos términos del mismo en los países latinoamericanos, incluyendo una tabla de equivalencias en español, de acuerdo con su uso en los países de América Latina.



KPMG Auditores
Plan General de Contabilidad:
comentarios y desarrollos prácticos.
Edición 2011-2012

Cizur Menor (Navarra), Editorial Aranzadi
 -1.468 páginas - 2011.
 I.S.B.N.: 978-84-9903-754-7
 P.V.P.: 148 € (IVA incluido)

La obra, que es la primera que aparece con vocación de exégesis general del PGC-07, tiene un antecedente en KPMG, que es la publicación de las NIIF comentadas. Guía práctica de KPMG para comprender las Normas Internacionales de Información Financiera, traducción del libro Insights into IFRS, una de las guías más apreciadas por quienes tienen que aplicar las normas in-

ternacionales a situaciones complicadas en la vida empresarial.

La publicación de la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma contable y la aprobación del Plan General de Contabilidad (PGC) por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, ha supuesto importantes cambios en las normas contables españolas. Con el fin de facilitar su interpretación y aplicación práctica, el ICAC ha encontrado necesario responder un elevado número de consultas.

Organizado por materias, el libro contiene referencias exhaustivas tanto a las normas como a sus desarrollos y pretende ilustrar, mediante un amplio número de ejemplos y casos prácticos, la aplicación de las normas contables incluyendo los puntos de vista de KPMG sobre temas que pueden actualmente estar sujetos a interpretación. Las interpretaciones contenidas en el libro se han desarrollado fundamentalmente mediante la aplicación directa o análoga de los criterios expresados por el ICAC en sus respuestas a las consultas que han ido surgiendo sobre la aplicación práctica de las normas, lo que le convierte en un útil compendio de la normativa en vigor.

Con el objetivo de que la obra cubra la mayor parte de las necesidades de los usuarios, considera tanto los principios

contables incluidos en el PGC, como sus adaptaciones sectoriales, bien las nuevas, bien lo que se considera vigente de las emitidas con el anterior PGC.

En los casi cincuenta capítulos que contiene esta obra se va pasando revista a la estructura de la normalización contable española e internacional y sus órganos, a los estados financieros que componen las cuentas anuales, a los problemas de identificación o valoración que presentan las diferentes partidas de los mismos y a las posibilidades y opciones que ofrece la normativa vigente. Por supuesto, en aquellos casos donde cabe la posibilidad, se ofrece y justifica una opinión sobre la interpretación de una norma o la solución de un problema, identificándola debidamente de las otras partes en las que solo se describe la normativa existente.

El libro contiene, para cada una de las materias, un resumen de las normas de registro y valoración aplicables en las NIIF-UE, así como un desarrollo de las diferencias significativas con las normas contables españolas.

En la obra está recogida no solo la opinión de KPMG en la aplicación del PGC-07 a través de estos años que lleva en vigor, sino también la experiencia habida en la resolución de casos que se han planteado en la firma a lo largo de este periodo.



GARCÍA PÉREZ DE LEMA,
Domingo (dirección)
MARIÑO GARRIDO, Teresa y
DURÉNDEZ GÓMEZ-GUILLAMÓN,
Antonio (coordinadores)

Potencialidad del Mercado
Alternativo Bursátil
 Madrid, AECA - 93 páginas - 2011.
 I.S.B.N.: 978-84-96648-47-0
 P.V.P.: 15 € (IVA incluido)

El objetivo del trabajo es conocer el grado de conocimiento que tienen las empresas sobre el Mercado Alternativo Bursátil (MAB) y determinar qué porcentaje de empresas tiene interés en planificar su salida al MAB. Adicionalmente, se analizan las barreras u obstáculos y las principales ventajas para acceder al MAB. Para llevar a cabo el trabajo se realizó un estudio empírico con entrevistas a CEOs de 837 empresas y se efectuó un panel de expertos para elaborar una serie de propuestas que ayuden a favorecer el desarrollo del MAB en España.

Los resultados del estudio revelan que un 3% de las empresas considera el MAB como una alternativa de sus estrategias de expansión a corto plazo. A medio y largo plazo (más de dos años) el porcentaje llega al 8,7%. A pesar de la inestabilidad económica y financiera y las fluctuaciones actuales de los mercados, el MAB resulta una

opción muy interesante como fuente de financiación del crecimiento de la empresa. Los inconvenientes más importantes son la pérdida del control de la sociedad, la turbulencia de los mercados y la resistencia al cambio de los propietarios.

Un trabajo de interés para compañías que planean acceder al MAB para obtener financiación; potenciales inversores que busquen negocios no maduros en pleno crecimiento, pero que previamente a la selección de los mismos necesiten discernir cómo funciona el MAB, así como las ventajas e inconvenientes de cotizar en este mercado; asesores que busquen conocer si las empresas contemplan como planificación financiera la salida al MAB y, por último, las Administraciones Públicas, que deben analizar los resultados obtenidos, con el fin de reorientar recursos a la potenciación del mercado MAB.



ROJO RAMÍREZ, Alfonso A.
Análisis económico-financiero de la empresa. Un análisis desde los datos contables

Madrid, Garceta Grupo Editorial - 352 páginas - 2011.
I.S.B.N.: 978-84-92812-03-5
P.V.P.: 34 € (IVA incluido)

La obra tiene que ver con la necesidad de entender, comprender y analizar la realidad de una de las instituciones más relevantes de la sociedad en la que vivimos: la empresa.

El conocimiento de la empresa se limita a saber el nivel de riesgo que ésta soporta y, por tanto, cuál es

la rentabilidad que deben exigir los stakeholders a sus inversores, particularmente a los propietarios, los inversores financieros y las entidades financieras. Lo que realmente debe preocupar al analista son las magnitudes que se utilizan para este tipo de estudio, así como la adecuada comprensión de los datos que soportan el cálculo de las mismas.

La obra versa sobre el análisis económico-financiero de la empresa mediante la utilización de los datos contables. Dicha obra, parte de una premisa, que el objetivo de la empresa consiste en la creación de valor económico, siendo la información contable el instrumento mediante el que llevar a cabo una eficiente gestión financiera basada en el valor y mediante el que analizar la solvencia, el crecimiento y la rentabilidad empresarial. A lo largo de los siete capítulos de que consta se van desgranando los diferentes temas, con un fuerte sentido práctico y eminentemente pedagógico, debido a que en cada capítulo se explicitan sus objetivos y se plantean cuestiones a las que el lector debe responder al terminar la lectura del mismo. El autor hace una ordenada exposición de los contenidos y

remarca los conceptos utilizados proponiendo a continuación un conjunto de actividades a realizar, junto con ejercicios resueltos y otros sin resolver, sin olvidar las obligadas referencias bibliográficas y la incorporación de algún apéndice cuando lo juzga necesario. Asimismo, se caracteriza porque, a diferencia de otros muchos, se centra en empresas no cotizadas y empresas pyme e incluye una gran cantidad de ejemplos prácticos con casos reales.

El trabajo está bien documentado, mejor construido y excelentemente apropiado para todos aquellos estudiantes que hayan de seguir un curso de análisis de estados financieros, así como también para cuantos profesionales de la empresa, procedentes de diferentes ámbitos, deban enfrentarse con la lectura de información financiera basada en datos contables.

El libro es el fruto de una labor docente y práctica de más de 20 años en la que el autor ha contrastado empíricamente todo el contenido que se incluye y que, sin duda, el lector encontrará de interés tanto por su contenido como por su forma de explicación.



EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE.
Madrid
Memento práctico Impuesto sobre Sociedades 2011

Madrid, EFL - 1.963 páginas - 2011.
I.S.B.N.: 978-84-15056-46-1
P.V.P.: 124 € (IVA incluido)

El Memento práctico Impuesto sobre Sociedades 2011, actualizado a 16 de junio de 2011, realiza un análisis exhaustivo y rigurosamente actualizado de todos los aspectos del impuesto (ámbito de aplicación, base imponible, periodo impositivo y deven-

go...), así como de su gestión (pagos a cuenta del Impuesto sobre Sociedades, liquidaciones, ingresos, obligaciones contables y registrales, infracciones, sanciones, etc.).

En esta obra se abordan los distintos regímenes especiales del impuesto a los que puede estar sujeta una sociedad, bien por su objeto social, bien por su proyección internacional, o por estar sometida a regímenes forales (País Vasco, Navarra).

Acceda a la última información: en esta nueva edición 2011 se realiza un análisis riguroso de todas las reformas normativas que ha sufrido el Impuesto desde la anterior edición del Memento. Entre otras:

- Nuevo supuesto de libertad de amortización para los ejercicios 2011 a 2015.
- Modificación del régimen fiscal de las empresas de reducida dimensión (pymes).

- Novedades en la deducción por doble imposición interna de dividendos.

Una referencia de consulta imprescindible para conseguir la política fiscal más favorable para su empresa, declarando debidamente el impuesto y evitando posibles sanciones.

Con las ventajas de la sistemática Memento: garantía de rigor técnico y facilidad de consulta.

La obra está estructurada en siete partes:

- Parte 1ª. Ámbito de aplicación
- Parte 2ª. Base imponible
- Parte 3ª. Deuda tributaria
- Parte 4ª. Gestión
- Parte 5ª. Regímenes tributarios especiales
- Parte 6ª. Canarias
- Parte 7ª. Contabilidad, en la que se desgrana: la contabilización del impuesto sobre el beneficio empresarial y efectos fiscales de la primera aplicación del nuevo PGC



MARTÍN MARTÍN, José Luis

Finanzas para todos

Madrid, LID Editorial Empresarial – 219 páginas - 2011.

I.S.B.N.: 978-84-8356-212-3

P.V.P.: 19,90 € (IVA incluido)

Para los no expertos, el mundo de las finanzas puede ser inaccesible pero conocerlo resulta imprescindible si pretendes ocupar un puesto directivo. El libro está concebido para facilitar la comprensión y el conocimiento de los conceptos financieros de forma sencilla, con el fin de convertir las finanzas en una herramienta útil y de fácil manejo.

Partiendo de los fundamentos básicos, algo que suelen obviar los libros de esta temática, el autor explica todos los con-

ceptos ayudándose de numerosos ejemplos para lograr que cualquier lector pierda miedo y domine las finanzas.

Mediante ejercicios prácticos y el análisis de varias empresas, Finanzas para todos muestra cómo elaborar el balance anual, cómo llevar una correcta gestión del activo y el pasivo, cómo usar eficientemente los recursos, cómo realizar previsiones financieras y analizar inversiones.

Ya existen en el mercado de habla hispana muchos libros sobre finanzas para directivos o finanzas para no financieros. Sin embargo, en palabras de María Coronado Vaca, directora del Departamento de Gestión Financiera de ICADE, muchos de los libros ya existentes, con títulos parecidos, adolecen de un mismo inconveniente: si el lector ya sabe algo de finanzas, los lee en apenas quince minutos y no le aporta gran cosa: y, lo que es más grave, si se acerca por primera vez a las finanzas, encuentra un lenguaje técnico y farragoso que le asusta y le hace desistir. En definitiva, son libros que, en su mayoría, no tienen un hilo conductor que vaya guiando al lector con palabras muy simples, de lo más básico a lo más complejo, mostrando las interconexiones y la coherencia de todos los temas tratados.

Este no es el caso de Finanzas para todos. En un esfuerzo pedagógico no hecho hasta el momento, José Luis Martín consigue explicar ideas en apariencia complicadas de un modo sencillo y

conceptualmente consistente a personas no iniciadas. La obra está escrita con un lenguaje llano, claro y sencillo, lacónico incluso, plagado de esquemas y gráficos que facilitan aún más su lectura; todo ello sin perder un ápice de rigor científico.

El libro está estructurado en los siguientes capítulos:

1. Fundamentos de contabilidad
2. Los recursos propios
3. El análisis de los estados financieros
4. Cómo usar eficientemente los recursos
5. Las previsiones financieras
6. La financiación del crecimiento
7. La estructura del pasivo: el apalancamiento
8. La estructura de la cuenta de resultados: el punto de equilibrio y el apalancamiento operativo
9. Los proyectos de inversión y el coste de capital

Apéndice. Cómo calcular el VAN y el TIR

Anexos

- I. Estructura del balance y la cuenta de resultados según la normativa española
- II. Principios generales de contabilidad
- III. Cómo relacionar los tipos de interés referidos a periodos diferentes
- IV. Terminología español-inglés



EDICIONES FRANCIS LEFEBVRE.

Madrid

Memento práctico Plan General Contable 2011

Madrid, EFL – 2.390 páginas – 2011.

I.S.B.N.: 978-84-15056-45-4

P.V.P.: 99 € (IVA incluido)

Articulado a través de las cuentas del PGC, el presente Memento, actualizado a julio de 2011, se centra en el análisis pormenorizado del contenido, desarrollo y movimiento de cada cuenta: descripción y funcionamiento, cuadro de cuentas relacionadas,

normas de registro y valoración, legislación general aplicable, cuentas anuales (Normas de elaboración y modelos).

Con el objetivo claro de proporcionar toda la información que requiere el profesional, cada cuenta va anotada con la principal Doctrina del ICAC y de otros Centros Directivos, de especial interés desde que entró en vigor el nuevo PGC.

En esta nueva edición 2011 se analizan en cada cuenta con mayor profundidad los aspectos fiscales dignos de considerar en la operativa contable, todos ellos rigurosamente actualizados.

En todas las cuentas se clarifican las cuestiones contables y fiscales más complejas con ejemplos prácticos (más de 500 en toda la obra).

Todo ello con la ventaja de la sistemática del Memento: garantía de rigor técnico y rapidez de acceso a la información.

La obra recoge las siguientes novedades:

1. Novedades derivadas de la modificación del PGC por el RD 1159/2010, respecto de: inversiones en empresas de grupo; gastos por impuesto sobre sociedades; fusiones, escisiones y aportaciones no dinerarias (combinaciones de negocios); transacciones entre empresas del grupo.
2. Se añade un nuevo capítulo para incorporar las novedades del ejercicio 2011 en materia de cooperativas (Orden EHA 3360/2010, de 21 de diciembre).
3. Se incluye un estudio sobre la forma de registrar las infraestructuras en las empresas concesionarias (Orden EHA 3362/2010, de 23 de diciembre).
4. Por último, se recogen las consultas publicadas por el ICAC a lo largo del ejercicio 2010.

Próximamente cursos de **formación on line**

ofrecidos por la Escuela de Auditoría



- ▶▶ Cursos de formación en Auditoría, Contabilidad, Fiscal, Concursal y Otras Áreas
- ▶▶ En formato eBook y WebCast / video bajo demanda
- ▶▶ Evaluación on line
- ▶▶ Cursos homologados
- ▶▶ Con línea de consultas y material complementario



Pruebe ahora
DATEV SINFOPAC

MUESTREO

cumple la norma
ISA-530 Audit Sampling
y otras relacionadas (ISA-320,
ISA-330, ISA-450)

Un nuevo módulo para DATEV SINFOPAC Audit, orientado a la aplicación de técnicas de muestreo estadístico en el diseño, selección, tratamiento y evaluación de Muestras en **pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas**, así como el tratamiento de las **circularizaciones** (papeles de conciliación). También en versión stand alone.

Infórmese llamando al 93 200 19 22 o mandando un correo electrónico a info@datevsinfopac.com.
www.datevsinfopac.com/muestreo



DATEV

SINFOPAC

Creando futuro. Juntos.

