

# Boletín de Información Técnica

Nº 19 • Octubre 2005 - Mayo 2006

**Novedades en auditoría,  
contabilidad y otras materias**



INSTITUTO DE CENSORES  
JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA

# Novedades en auditoría, contabilidad y otras materias

<b>1. Presentación</b> .....	3
<b>2. Legislación y normativa</b>	
2.1. Nacional	
2.1.1. Auditoría .....	4
2.1.2. Contabilidad .....	8
2.1.3. Fiscalidad .....	10
2.1.4. Mercantil .....	16
2.1.5. CNMV y Mercado de Valores .....	19
2.1.6. Laboral y Seguridad Social .....	21
2.1.7. Sector Público .....	21
2.1.8. Seguros .....	21
2.1.9. Sector financiero .....	22
2.2. Internacional	
2.2.1. Unión Europea .....	34
2.2.2. FEE .....	31
2.2.3. IFAC .....	32
2.2.4. IASB .....	34
2.2.5. PCAOB .....	37
2.2.6. CESR .....	37
2.2.7. Otros .....	38
<b>3. Miscelánea</b>	
3.1. Publicaciones .....	39
3.2. Proyecto de ley de reforma mercantil en materia contable .....	47
3.3. Reforma de la octava Directiva .....	51
<b>4. Normativa vigente (cuadros de situación)</b>	
4.1. Nacional	
4.1.1. Normativa de Auditoría .....	58
4.1.2. Normativa de Contabilidad .....	61
4.1.3. Resumen de consultas al ICAC .....	68
4.2. Internacional	
4.2.1 Unión Europea .....	70
4.2.2. IFAC .....	73
<b>Abreviaturas</b> .....	75

## Edita

---

### INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA

---

**Redacción y Administración:**

General Arrando, 9.  
28010 MADRID

Tels.: 91 446 03 54/58/62

Fax: 91 447 11 62

<http://www.icjce.es>

e-mail: [auditoria@icjce.es](mailto:auditoria@icjce.es)

---

**Coordinador:**

*Agustín Ruiz.*

**Responsables de la información técnica:**

*Departamentos técnico e internacional.*

---

**Creatividad, diseño y realización:**

Mediart, S.L.

c/. Valle Pardo, 7 - urb/. Las Cuestas

28229 Villanueva del Pardillo (Madrid)

Tels.: 91 815 2360 / 610 87 10 47 Fax: 91 815 4712

**Fotomecánica e impresión:**

Ibergráficas.

Depósito Legal: M-19.745-1999

Si hay algo que destacar por encima de todo en el período que comentamos es el proceso de reforma y adaptación a la normativa internacional, tanto contable como de auditoría. El pasado 12 de mayo se publicaba en el Boletín Oficial de las Cortes Generales el Proyecto de Ley de reforma mercantil en materia contable, que sienta las bases para que, en breve, una vez modificado el Plan General de Contabilidad, tengamos un cuerpo normativo acorde con los requisitos de las NIC-NIIF adoptadas por la UE. Por otra parte, al cierre de este boletín se ha publicado en el DOUE la nueva directiva que sustituye a la octava Directiva en la regulación de la auditoría legal y que está llamada a ser muy pronto la norma que sirva de referencia a todos los auditores europeos.

En este proceso ha estado muy presente la Unión Europea, pues en este período se han publicado varios reglamentos que completan prácticamente la adopción de las normas internacionales de contabilidad.

Si descendemos al ámbito doméstico de la auditoría, aparte del Proyecto de Ley antes mencionado, es de destacar la publicación, en borrador, de la necesaria adaptación de la norma técnica sobre el informe complementario de las entidades de crédito. Asimismo, el ICAC ha emitido una resolución que regula la contabilización de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero y varias consultas, entre las que destacan la relativa a si tienen la consideración de trabajos de auditoría de cuentas los trabajos de revisión limitada, de procedimientos acordados y de compilación o elaboración de información financiera, y las que tratan de la nueva definición de grupo de sociedades y de la aplicación por primera vez de las NIC-NIIF. El ICJCE, por su parte, ha enviado a sus miembros varias guías de actuación que orientan sobre temas de actualidad como la nueva definición de grupo de sociedades y los aspectos relativos al informe de auditoría consolidado en el caso de aplicación por primera vez de las NIC-NIIF.

En el terreno fiscal, ha entrado también en las Cortes Generales un Proyecto de Ley de reforma del IRPF y del IS, de alcance limitado, y otro relativo a la prevención del fraude fiscal, que es un asunto en el que Hacienda está cada vez más sensibilizada. Y es digna de mención, por su repercusión en toda la prensa, la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas sobre el IVA aplicable a las subvenciones.

Se han publicado dos leyes relevantes para las sociedades mercantiles, la Ley sobre la Sociedad Anónima Europea, que introduce el nuevo capítulo XII “De la Sociedad Anónima Europea” en el TRLSA, y la que regula las entidades de capital-riesgo. Y están en situación de proyecto las leyes relativas a las sociedades profesionales y a los protocolos familiares. En cuanto al gobierno corporativo, por fin se ha publicado un código unificado (conocido como “Código Conthe”) después de recoger un buen número de sugerencias y observaciones de las partes implicadas. Y terminamos este apartado con la referencia a la publicación del Reglamento de las Instituciones de Inversión Colectiva (IIC).

Las corporaciones representativas de los auditores han estado muy activas, tanto en Europa como a nivel mundial. La FEE ha hecho públicos varios documentos que resumen las respuestas que les llegaron en temas tan interesantes como los informes emitidos según NIC-NIIF-UE, las implicaciones para el auditor de la directiva sobre folletos (incluidas las “comfort letters”) y la gestión del riesgo y el control interno en la UE. La IFAC, por su lado, está en un proceso de revisión de sus documentos fundacionales. Otro ambicioso proyecto en curso trata de mejorar la claridad de las normas emitidas, por lo que están siendo redactadas de nuevo. Y han sido revisadas en profundidad, aunque todavía pendientes de aprobación, las normas sobre terceros vinculados y sobre informes. Por último, el PIOB, consejo supervisor creado en el seno de la IFAC, ha emitido su primer informe, tras un año de actividad.

El PCAOB ha seguido desarrollando la ley Sarbanes-Oxley. En este período se ha publicado la norma número 4, relativa a los aspectos que afectan al informe en caso de que continúe una debilidad significativa previamente reportada.

Esperamos que el boletín os sea de utilidad y quedamos, como siempre, a la espera de vuestros comentarios y sugerencias de mejora.

## 2.1. nacional



### 2.1.1. Auditoría

#### NTA provisionales

#### **Borrador de NTA de elaboración del informe complementario para las entidades de crédito. BOICAC nº 65.**

*Resolución de 14 de marzo de 2006, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se somete a información pública la Norma Técnica de Auditoría de elaboración del Informe Complementario al de auditoría de cuentas anuales de las Entidades de Crédito.*

Por Resolución de 1 de diciembre de 1994 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se publicó la Norma Técnica de elaboración del Informe Complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las Entidades de Crédito (BOICAC, núm. 19), con el objeto de homogeneizar el contenido de los informes que a estos efectos el Banco de España venía solicitando a los auditores de cuentas de las Entidades de Crédito, en el marco del espíritu de colaboración entre Instituciones supervisoras y auditores de cuentas a que se refiere la Disposición Final Primera de la Ley de Auditoría.

Sin embargo, recientemente la normativa contable a la que se encuentran sujetas las entidades de crédito se ha visto modificada debido al proceso de adaptación a la normas internacionales de contabilidad exigido en el ámbito de la Unión Europea. Como consecuencia de ello, distintos aspectos de la información contable y financiera que se incluían en el informe complementario aprobado en la citada norma técnica requieren su revisión y adaptación a las nuevas normas contables.

En consecuencia, y en el marco del espíritu de colaboración entre autoridades supervisoras y auditores de cuentas reconocido por la Disposición Final Primera de la Ley Auditoría y por la Disposición Adicional Decimoquinta de su Reglamento, el Banco de España y las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas han estimado conveniente la elaboración de una nueva Norma Técnica a este respecto, en sustitución de la actualmente vigente, incluyendo algunas modificaciones en su contenido respecto del de ésta última, con el fin de adaptarse a la nueva normativa reguladora y mejorar en la medida de lo posible la información requerida por el Banco de España.

#### **Ley y Reglamento de Auditoría**

#### **Proposición no de Ley presentada por el Grupo Parlamentario Catalán (Convergència i Unió), de**

#### **reforma del régimen de responsabilidad en el desarrollo de la actividad auditora (BOCG, 10 de noviembre de 2005).**

Aprobada por la Comisión de Economía y Hacienda del Congreso de los Diputados, en su sesión del día 19 de octubre de 2005, publicada en el «BOCG. Congreso de los Diputados», serie D, núm. 195, de 4 de mayo de 2005, en los siguientes términos:

«El Congreso de los Diputados insta al Gobierno a proceder a realizar las modificaciones legislativas y normativas que sean necesarias con objeto de:

1. Incrementar el límite mínimo de la fianza que las personas físicas o jurídicas que figuren inscritas para realizar la actividad de auditoría de cuentas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas deban prestar en garantía de las responsabilidades en que pudieran incurrir en el ejercicio de su actividad, de conformidad con el artículo 21 del Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre. Dicha cuantía en el caso de las sociedades de auditores se multiplicará por cada uno de los socios de la misma, sean o no auditores.
2. Modificar el régimen de responsabilidad exigible a sociedades de auditoría o auditores de cuentas individuales y administradores al objeto de que sea proporcional a su responsabilidad directa en los daños y perjuicios financieros que puedan causar por su actuación profesional.
3. Permitir a las sociedades o auditores de cuentas incluir en los contratos de prestación de servicios de auditoría cláusulas de limitación de la responsabilidad civil en que pueda incurrir el auditor de cuentas en el ejercicio de su actividad. Las indemnizaciones por daños y perjuicios que pudieran exigirse a las sociedades o auditores de cuentas deberán determinarse de forma proporcional a la responsabilidad directa que se hubiera ejercido.
4. Establecer reglamentariamente los instrumentos necesarios para la implantación de un seguro profesional obligatorio de responsabilidad civil a los administradores de las sociedades cuyas acciones están admitidas a negociaciones en un mercado oficial de valores, a fin de garantizar las oportunas responsabilidades que se puedan deducir de su gestión en la sociedad y, asimismo, a todas aquellas entidades que tengan obligación de someter sus cuentas anuales a auditoría legal.»

A dicha Proposición no de Ley se formularon tres enmiendas, cuyo texto, a título informativo, se reproduce:

Enmienda al apartado segundo.

- De modificación.

Se propone modificar el apartado segundo en los siguientes términos:

- «2. El régimen de responsabilidad exigible a sociedades de auditoría o auditores de cuentas indi-

## 2.1. nacional

viduales y administradores deberá ser proporcional a su responsabilidad directa en los daños y perjuicios financieros realmente causados por su actuación profesional.»

Enmienda al apartado cuarto.

- De modificación.

Se propone modificar el apartado cuarto en los siguientes términos:

«4. Establecer reglamentariamente los instrumentos necesarios para la implantación de un seguro profesional obligatorio de responsabilidad civil de los administradores a fin de garantizar las oportunas responsabilidades que se puedan deducir de su gestión en la sociedad.»

- Justificación.

La reforma del régimen de responsabilidad de los administradores y auditores debe predicarse para todos los administradores de las compañías radicadas en el Estado independientemente de su tamaño y para todos los profesionales dedicados a la auditoría.

Las cargas financieras ilimitadas que en la actualidad se recogen de forma desproporcionada en la Ley de Auditoría y en su Reglamento de desarrollo resultan más gravosas para las PYMES que para las compañías cotizadas, teniendo éstas menos recursos para atender a dicha responsabilidad y, por tanto, quedando más desprotegidas y con mayor riesgo de desaparición que las compañías de mayor tamaño.

Asimismo, los auditores, sean sociedades de auditoría o auditores individuales, deben de dejar de ser los únicos profesionales en Europa que responden con una carga financiera ilimitada sin que hayan participado en los daños reales causados. Los auditores deberán responder en función del daño que realmente haya causado su actuación profesional, siendo esta circunstancia independiente del tamaño de la sociedad de auditoría o auditor individual del que se trate.

Enmienda a la totalidad.

- De sustitución.

«El Congreso de los Diputados insta al Gobierno a que, previo los estudios necesarios y de acuerdo con la normativa vigente en los países de nuestro entorno, se proceda a la reforma del Régimen de Responsabilidad en el desarrollo de la Actividad Auditora.»

### Nuevo modelo de declaración de la tasa por informes.

ORDEN EHA/546/2006, de 21 de febrero, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la tasa prevista en el artículo 23 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

BOE nº 52, del 2 de marzo de 2006.

La presente Orden tiene por objeto la sustitución del modelo de autoliquidación y pago al que se refiere el artículo 6 del Real Decreto 181/2003, actualizando los importes a pagar por los auditores, conforme a los incrementos establecidos en las Leyes 61/2003, 2/2004 y 30/2005 de Presupuestos Generales del Estado para los ejercicios 2004, 2005 y 2006.

### Obligación de elaborar cuentas en modelo normal para las empresas cotizadas.

LEY 7/2006, de 24 de abril, por la que se modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre (BOE nº 98, del 25 de abril de 2006).

**Artículo único.** Modificación del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.

El texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, se modifica en los siguientes términos:

Uno. Se añade un apartado 4 al artículo 181, con la siguiente redacción:

«4. Las sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea no podrán formular balance abreviado.»

Dos. Se añade un apartado 4 al artículo 190, con la siguiente redacción:

«4. Las sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea no podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.»

### Límites auditoría obligatoria - Modificación prevista en el Proyecto de Ley de reforma mercantil en materia contable (BOCG, 12 de mayo de 2006).

Reproducimos a continuación los artículos relativos a la obligación de auditoría:

**Artículo 175.** Balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados.

1. Podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los tres millones ochenta mil euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los seis millones ciento sesenta mil euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

## 2.1. nacional

Las sociedades perderán esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

2. En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior.
3. Las sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, no podrán hacer uso de la facultad prevista en el apartado 1 de este artículo.
4. Cuando pueda formularse balance y estado de cambios en el patrimonio neto en modelo abreviado, el estado de flujos de efectivo no será obligatorio.

**Artículo 176.** Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada.

1. Podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas de activo no supere los doce millones trescientos veinte mil euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los veinticuatro millones seiscientos cuarenta mil euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a doscientos cincuenta.

Las sociedades perderán la facultad de formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

2. En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en el apartado anterior.

3. Las sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea, no podrán hacer uso de la facultad prevista en el apartado 1 de este artículo.»

### Normas relativas al ROAC

#### Modificación del RELAC (convocatoria examen de acceso al ROAC).

*Real Decreto 1156/2005, de 30 de septiembre, por el que se modifica el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre. BOE nº 246, del 14 de octubre de 2005.*

En desarrollo de las modificaciones introducidas por la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de medidas de reforma del sistema financiero, en la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas. en relación, al régimen de acceso al ROAC de quienes pretenden ejercer legalmente la actividad de auditoría de cuentas, que pasa de un sistema basado, junto a otros requisitos que no se alteran, en la superación de un examen de aptitud profesional realizado por cada una de las tres corporaciones representativas de los auditores de cuentas a un sistema de convocatoria única, a propuesta conjunta de las citadas corporaciones, previa aprobación de la respectiva convocatoria por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, este real decreto establece y desarrolla las normas sobre periodicidad de la convocatoria del examen y sobre la composición y funcionamiento del tribunal.

Igualmente, para su adaptación a la realidad de la actividad aseguradora, se modifican los requisitos de la fianza exigida para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, en garantía de la responsabilidad civil en que pudieran incurrir los auditores ejercientes y las sociedades de auditoría inscritas en el Registro oficial de auditores de cuentas.

**Convocatoria para el examen de acceso al ROAC.**  
*ORDEN EHA/3829/2005, de 1 de diciembre, por la que se acuerda publicar la convocatoria de examen de aptitud profesional, exigido como requisito para obtener la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. BOE nº 294 de 9 de diciembre de 2005.*

Se convoca, conjuntamente, por 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 Titulados Mercantiles de España examen de aptitud profesional exigido como requisito para obtener la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, previa aprobación por dicho Instituto de las bases que se recogen en los apartados que integran la misma.

Quienes superen este examen de aptitud profesional tendrán derecho a solicitar su inscripción en las Corporaciones de derecho público representativas de auditores de cuentas, sin perjuicio de los requisitos específicos que puedan exigir los Estatutos de cada Corporación.

## 2.1. nacional

### Circulares y guías técnicas ICJCE

#### Guía de actuación número 1.

*Criterios de actuación del auditor en la realización del trabajo y emisión del informe de auditoría de las cuentas anuales consolidadas correspondientes al primer ejercicio social en que resultan de aplicación las Normas Internacionales de Contabilidad (30 de diciembre de 2005).*

En la consulta 4 del BOICAC 63 / septiembre de 2005, se publica la posición del ICAC en relación con el asunto de referencia. A estos efectos, entendemos que es conveniente desarrollar por parte de la Corporación la presente guía de actuación para explicar lo que debemos considerar son los fundamentos de dicha posición y aportar los modelos de informe de auditoría.

#### Guía de actuación número 2.

*Revisión de la información contenida en la circular del ICJCE nº E02/2004 en relación a la Ley 26/2003, art 127 ter, apartado 4 (30 de diciembre de 2005).*

El apartado 4 de la circular mencionada en el asunto de referencia fechada el 1 de abril de 2004, y ante la respuesta del ICAC a la consulta formulada sobre la información a incluir en la memoria de las cuentas anuales, exigida en el artículo 127 ter, apartado 4, del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, queda modificado y también como consecuencia el contenido de la citada circular se modifica según se detalla en el texto de la nueva circular.

#### Circular ES03/2005.

*Información anual a presentar en el ICAC por los auditores ejercientes a título individual y sociedades de auditoría (30 de diciembre de 2005).*

El Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprobó el Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas, establece en su artículo 34, apartado 4, la obligación, por parte de los auditores de cuentas inscritos en el ROAC como ejercientes a título individual y de las sociedades de auditoría, de remitir anualmente al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, determinada información relativa a distintos aspectos de su actividad profesional.

Para dar cumplimiento a esta normativa, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ha publicado la Resolución de fecha 19 de diciembre de 2002, aprobando los modelos 02 y 03 de información a remitir por los auditores de cuentas ejercientes y sociedades de auditoría, respectivamente, atendiendo las modificaciones introducidas en la Ley de Auditoría de Cuentas por la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiero.

#### Circular G01-2006.

*Seguimiento guía de actuación relativa a la sentencia del Tribunal Supremo sobre la normativa Foral (País Vasco) (24 de febrero de 2006).*

El objeto de esta circular es actualizar los comentarios, conclusiones y recomendaciones incluidas en la guía mencionada, a la vista de los hechos acaecidos desde su emisión, de cara a la actuación del auditor respecto a las cuentas anuales de 2005 afectadas por las normas forales.

#### Guía de actuación número 3.

*Guía de actuación sobre la nueva definición de grupo de sociedades, a efectos de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas (28 de febrero de 2006).*

La nueva definición de grupo de sociedades introducida en el artículo 42 del Código de Comercio por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, puede traer como consecuencia situaciones de interpretación y actuación que requieren a nuestro criterio prestar atención a ciertos aspectos que deben ser considerados por el auditor desde la perspectiva de su actuación profesional.

### Resoluciones de la DGRN y sentencias varias

#### Resolución de la DGRN de 16 de diciembre de 2005 (Depósito de cuentas - Falta el preceptivo informe de auditoría). BOE nº 12, del 16 de enero de 2006.

El problema de fondo que el presente recurso plantea no es otro que determinar si el Registrador Mercantil puede tener por efectuado el depósito de las cuentas anuales de una sociedad correspondientes a un ejercicio respecto del cual un socio minoritario ha solicitado la auditoría, sin presentar el informe elaborado precisamente por el auditor designado por el Registrador. La respuesta es negativa, pues es reiterada la doctrina de este Centro Directivo poniendo de manifiesto que la presentación de dicho informe resulta obligatoria desde que hubiese sido solicitada por la minoría, no pudiendo ser sustituido, como ocurre en el supuesto que nos ocupa, por otro informe voluntario encargado por la sociedad con posterioridad a la solicitud presentada por el socio.

#### Resolución de la DGRN de 23 de enero de 2006 (Denegación depósito de cuentas - La cifra de capital social no coincide con la escriturada). BOE nº 54, del 4 de marzo de 2006.

“Constituye reiterada doctrina de este Centro Directivo que los Registradores no solo pueden, sino que además deben, examinar el contenido de los documentos presentados a depósito para determinar su validez, ya que tienen que calificar bajo su



## 2.1. nacional

responsabilidad –respecto de los documentos presentados– la validez de su contenido por lo que resulte de ellos y de los asientos del Registro (Cfr. artículos 18 del Código de Comercio y 6 del Reglamento del Registro Mercantil). En el caso que nos ocupa la discordancia apreciada por la Registradora deriva de que el capital que figura en los documentos presentados no coincide con el inscrito en el Registro y, en consecuencia, no podía tener por efectuado el depósito en tanto dicha circunstancia no fuera subsanada.”

### **Resolución de la DGRN de 27 de febrero de 2006 (No emisión de informe de auditoría por falta de pago de honorarios). BOE nº 84, del 8 de abril de 2006.**

El titular del Registro Mercantil(...), acordó no practicar el depósito de cuentas por haber observado el siguiente defecto subsanable: «Debe aportarse informe de auditor en el cual que se emita opinión. El que se acompaña no se emite opinión alguna a este respecto. (Art. 366 RRM y Resolución de la DGRN de fecha 17 de mayo de 2000).»

La sociedad, a través de su administrador solidario, interpuso recurso gubernativo contra la anterior calificación alegando, en síntesis, que el presente caso no es comparable al relativo a la doctrina citada de la DGRN, puesto que aquí la falta de emisión de opinión por parte del auditor deriva de la falta de acuerdo en materia de honorarios entre la sociedad y el auditor nombrado y que, para solucionar esta cuestión, se efectuaron auditorías voluntarias con otro auditor y por tal motivo la propia accionista solicitante del nombramiento formuló ante el Registro Mercantil su desistimiento a la solicitud presentada. El Registrador Mercantil emitió el preceptivo informe confirmando íntegramente la calificación recurrida. Finalmente, el administrador solidario desiste del recurso interpuesto.

Generalmente, los Reglamentos que contienen las normas internacionales de contabilidad adoptadas, adquieren su eficacia jurídica en el momento de su publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea, siendo aplicables desde la fecha que el mismo Reglamento determine.

Sin embargo, surge la duda respecto de los borradores de Reglamentos con voto favorable en el Comité de Reglamentación Contable y que adoptan ciertas normas y/o interpretaciones antes del cierre de un ejercicio económico pero que, por causa del propio proceso de adopción contenido en el artículo 6 del Reglamento 1606/2002 se publican en el Diario Oficial de la Unión Europea, después del cierre de dicho ejercicio.

La pregunta relativa a si se pueden aplicar estas normas o es necesario que su publicación se produzca antes del cierre del ejercicio, ha sido respondida por el Servicio Jurídico de la Comisión Europea, y comunicada a los Estados miembros en la reunión del Comité de Reglamentación Contable celebrada el 30 de noviembre de 2005.

Deben destacarse los siguientes puntos relevantes:

- La fecha de entrada en vigor de las normas y/o interpretaciones adoptadas es la que figura en el Reglamento de la Comisión Europea que las adopta, y no la fecha que consta en la propia norma (todas tienen un apartado de «entrada en vigor»).
- Para el caso de normas y/o interpretaciones cuya fecha de entrada en vigor de forma obligatoria, según lo dispuesto en la propia norma adoptada, sea posterior al cierre de un ejercicio concreto pero se permita o aconseje su aplicación anticipada, el Reglamento de la Comisión Europea señalará que la fecha de entrada en vigor del propio Reglamento será el ejercicio que la propia norma determine como última fecha de entrada en vigor. En consecuencia, esa será la fecha límite de aplicación de la norma, pudiéndose aplicar de forma anticipada.
- En el caso de retrasos en la publicación oficial de un Reglamento, ya sea debido al proceso de verificación por parte del Parlamento Europeo o por el propio proceso de adopción de una norma, de forma que se publiquen en el Diario Oficial y entren en vigor después de la fecha de cierre de ejercicio pero antes de que las cuentas anuales, en nuestro caso, consolidadas, se formulen, se podrán aplicar por las sociedades (no estando obligadas a ello) siempre que en el Reglamento y en la propia norma que se adopte se permita su aplicación anticipada.

De esta última afirmación se deduce que, todas aquellas normas y/o interpretaciones cuya primera fase de adopción, esto es, voto favorable del Comité de Reglamentación Contable se haya realizado dentro de este ejercicio, pero que se publiquen en el Diario Oficial después del cierre del mismo y siem-

### 2.1.2. Contabilidad

#### **Adaptación a NIC-NIIF**

#### **Nota del ICAC sobre aplicación de normativa contable aprobada provisionalmente en la UE.**

*Nota del ICAC en relación con la aplicación de las NIC adoptadas en el ámbito de la UE, en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 2005 para los grupos que, obligatoria o voluntariamente, apliquen estas normas (1 de marzo de 2006).*

## 2.1. nacional

pre antes de la fecha de formulación de las cuentas anuales consolidadas, se podrán aplicar para la elaboración de dichas cuentas anuales consolidadas.

### **Proyecto de Ley de Reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea (BOCG, 12 de mayo de 2006), en periodo de presentación enmiendas.**

Desde el 1 de enero de 2005 se produce lo que podemos llamar una "dualidad" en nuestro modelo contable, al convivir en el ordenamiento dos cuerpos normativos contables, aplicables a distintos sujetos contables, a los que sin embargo les es de aplicación el mismo marco regulatorio en otros ámbitos, como son el mercantil y el fiscal, que se ven afectados por la información económico-financiera individual y no por la consolidada.

En esta situación, y dentro de las opciones teóricas de actuación que caben para el regulador contable español, en el seno del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) después de un análisis de las ventajas e inconvenientes de las distintas opciones, y en línea con las conclusiones alcanzadas en la materia por los expertos contables españoles cuyas conclusiones se recogieron en el informe emitido en el año 2002 conocido como "libro blanco de la contabilidad", se ha optado por reformar la contabilidad española, tomando como referente las NIC//NIIF adoptadas, es decir el ámbito internacional de la información financiera.

Una vez decidida la estrategia española ante el nuevo marco normativo, el proceso de reforma debe comenzar, obviamente, por modificar los preceptos legales de esta materia contenidos en el Código de Comercio y en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (en adelante, TRLSA), lo cual es el objeto de este Proyecto de Ley.

En la materia contable, las normas legales básicas en lo que se refiere a los aspectos sustantivos relativos al contenido de las cuentas anuales, se encuentran recogidas en las Secciones Segunda "De las cuentas anuales" y Tercera "Presentación de las cuentas de los grupos de sociedades" del Título III. del Libro primero del Código de Comercio, y en las Secciones Primera a Sexta del Capítulo VII. "De las cuentas anuales" del TRLSA, por lo que son estas Secciones, fundamentalmente, las que son objeto de modificación en el Proyecto de Ley.

La filosofía que impregna el Proyecto de Ley es la de fijar unas bases legales compatibles con las normas internacionales adoptadas en la Unión Europea, sobre las cuales asentar un corpus normativo contable completo que pueda ser, al menos en gran parte, conforme con las citadas normas internacionales adoptadas, y que vendría a mantener una estructura análoga a la existente actualmente (principales desarrollos reglamentarios en el Plan

General de Contabilidad, las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y las adaptaciones sectoriales), con normas de mayor desarrollo y con mayor flexibilidad de modificación ante el entorno económico y normativo contable cambiante en el que nos encontramos, fundamentalmente a través de las Resoluciones del ICAC.

Por lo que se refiere a su contenido, en el apartado 3.3 (Miscelánea) se hace un resumen exhaustivo de las modificaciones que introduce el Proyecto de ley.

### **Resoluciones del ICAC en materia contable**

#### **Normas relativas a los derechos de emisión de gases.**

*Resolución de 8 de febrero de 2006 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se aprueban normas para el registro, valoración e información de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero. BOE nº 45, del 22 febrero de 2006.*

La presente Resolución desarrolla los aspectos relativos al tratamiento contable de los derechos de emisión, a que se refiere la Ley 1/2005, de 9 de marzo, por la que se regula el régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero (en adelante, Ley 1/2005).

A pesar de la laguna que en esta materia existe en las normas contables internacionalmente aceptadas, se considera necesario desarrollar dentro de la normativa contable interna, y aplicable por tanto obligatoriamente a todas las cuentas anuales individuales, así como a las cuentas anuales consolidadas que se formulen de acuerdo con los principios y criterios recogidos en el Código de Comercio y normativa de desarrollo, el tratamiento contable de los aspectos relacionados con el registro, valoración e información a incluir en las cuentas anuales sobre los derechos de emisión por parte de los sujetos contables contemplados en el ámbito de aplicación de la presente Resolución.

La presente Resolución se enmarca como desarrollo del vigente Plan General de Contabilidad, aprobado por Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, y, lógicamente, se ubica bajo los principios y criterios valorativos contenidos en el mismo, sin perjuicio de, en su caso, las modificaciones que proceda hacer en el futuro atendiendo a la evolución de la normativa contable interna española, que a su vez tendrá un referente en la regulación internacional sobre la materia.

### **Consultas al ICAC publicadas<sup>(1)</sup>**

#### **BOICAC nº 63 (septiembre de 2005).**

(1) No se incluyen resúmenes para no distorsionar el sentido de las respuestas dadas por el organismo regulador.

## 2.1. nacional

Consulta número 1:

Sobre el criterio aplicable para calificar a una empresa como asociada.

Consulta número 2:

Sobre el tratamiento contable que debe darse a la cesión del derecho de uso sobre un terreno concedido por una administración pública.

Consulta número 3:

Sobre si los trabajos de revisión limitada a que se refieren las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) de la Internacional Federation of Accountants (IFAC, en su número 910 (ahora 2400), tienen la consideración de trabajos de auditoría de cuentas conforme a lo previsto en la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas, y por tanto si están sujetos a lo dispuesto en dicha Ley a todos los efectos. Y si esta misma consideración se extiende a los otros trabajos de servicios relacionados que se contemplan en las NIAS 920 y 930 (ahora 4400 y 4410), de "procedimientos acordados" y "compilación o elaboración de información financiera".

Consulta número 4:

Sobre los criterios de actuación del auditor en la realización del trabajo y emisión del informe de auditoría de las cuentas anuales correspondientes al primer ejercicio social en que resultan de aplicación las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

### **BOICAC nº 64 (Diciembre de 2005).**

Consulta nº 1:

Sobre determinadas cuestiones relacionadas con la modificación introducida en el artículo 42 del Código de Comercio por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

Consulta nº 2:

Sobre el cómputo de los límites que conllevan la dispensa de la obligación de consolidar por razón de tamaño, en los nuevos grupos de sociedades que surgen de la modificación del artículo 42 del Código de Comercio, introducida por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del

orden social.

Consulta nº 3:

Sobre el tratamiento contable de operaciones intra-grupo en las cuentas anuales individuales de la empresa transmitente.

Consulta nº 4:

Sobre el reflejo contable del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) soportado no deducible incluido como mayor valor de un inmovilizado financiado con una subvención, que posteriormente deviene deducible, como consecuencia de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005.

### **BOICAC nº 65 (Marzo de 2006).**

Consulta número 1:

Sobre el tratamiento contable que corresponde otorgar a las diferencias de cambio surgidas en una operación realizada en moneda distinta del euro.

Consulta número 2:

Sobre el tratamiento contable que corresponde otorgar a los cargos adicionales preestablecidos en la comercialización de electrodomésticos, en virtud de lo dispuesto en el Real Decreto 208/2005, de 25 de febrero, sobre aparatos eléctricos y electrónicos y la gestión de sus residuos.



### **2.1.3. Fiscalidad**

#### **Borradores, anteproyectos y proyectos de ley**

##### **Proyecto de desarrollo reglamentario de la LGT en materia de inspección.**

*Proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en trámite de audiencia pública, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 24 (Del procedimiento de elaboración de los reglamentos) de la Ley 50/1997 (28 de febrero de 2006).*

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en vigor desde 1 de julio de 2004, ha establecido los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español, habilitando al Gobierno en su disposición final novena a dictar cuantas disposiciones fueran necesarias para el desarrollo y aplicación de dicha ley. En uso de esta habilitación general y de las habilitaciones particulares que se establecen a lo largo de todo el articulado de la ley, el Gobierno ha aprobado el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario, el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se prueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, y el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

El desarrollo ejecutivo de la ley requiere la aprobación de otra norma reglamentaria que complete

## 2.1. nacional

el régimen jurídico tributario, en particular, las normas comunes sobre los procedimientos tributarios y la regulación de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección, contenidos todos ellos en el título III de la ley dedicado a la aplicación de los tributos. Pero además, el reglamento tiene un objetivo más amplio consistente en codificar y sistematizar las normas contenidas en diversos reglamentos hasta ahora vigentes que se dictaron en desarrollo, fundamentalmente, de las también derogadas Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria y Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes.

### Reforma del IRPF y del IS.

*Proyecto de Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOCG de 17 de marzo de 2006). Finalizado el periodo de presentación de enmiendas en el Congreso de los Diputados y rechazadas en el pleno del día 18 de mayo las enmiendas a la totalidad, prosigue su trámite parlamentario.*

La reforma tiene como objetivos fundamentales mejorar la equidad y favorecer el crecimiento económico, al tiempo que persigue garantizar la suficiencia financiera para el conjunto de las administraciones públicas, favorecer la tributación homogénea del ahorro y abordar, desde la perspectiva fiscal, los problemas derivados del envejecimiento y la dependencia. En su exposición de motivos se destacan los siguientes aspectos:

1) La disminución de la carga tributaria soportada por las rentas del trabajo, elevando sustancialmente la reducción establecida para las mismas, especialmente para las rentas más bajas.

2) El incremento de los umbrales de rentas no sometidas a tributación, y se recupera la igualdad en el tratamiento de las circunstancias personales y familiares.

3) La reducción a cuatro el número de tramos la tarifa, en consonancia con las tendencias actuales en los países de la OCDE, y se introduce una notable ampliación del primero de ellos, lo que implicará que más del 70% de los contribuyentes de menores rentas vean simplificada su tributación. Por otra parte, por razones de incentivo al trabajo personal, se establece el tipo marginal máximo en el 43%.

4) El tratamiento neutral a las rentas derivadas del ahorro, eliminando las diferencias no justificadas que existen actualmente entre los distintos instrumentos en los que se materializa. Para ello, se establece la incorporación de todas las rentas que la ley califica como procedentes del ahorro en una base única con tributación a un tipo fijo (18%), idéntico para todas ellas e independiente de su

plazo de generación, pues la globalización económica hace inútiles los intentos de fraccionar artificialmente los mercados financieros por tipos de activos o por plazos.

5) La reorientación de los incentivos fiscales a la previsión social complementaria hacia aquellos instrumentos cuyas percepciones se reciban de forma periódica, para lo cual se elimina la reducción del 40 por ciento anteriormente vigente para las retiradas del sistema del capital acumulado en forma de pago único. Adicionalmente, se conceden beneficios fiscales a los planes de previsión social empresarial y se prevé un nuevo producto de fomento del ahorro a largo plazo, el plan individual de ahorro sistemático, si bien este opera de forma diferente a los demás al carecer de incentivo a la entrada.

6) El incentivo desde el punto de vista fiscal de la cobertura privada de las contingencias que origina la dependencia.

7) La continuidad del apoyo fiscal a la adquisición de la vivienda habitual, manteniendo la base de deducción actual y homogeneizando los porcentajes aplicables.

8) La negociación de un nuevo sistema de financiación para las Comunidades Autónomas podrá requerir, cuando el proceso esté concluido, una nueva regulación del título referido al gravamen autonómico y a las competencias normativas y gestoras atribuidas a aquellas.

9) La reforma gradual del Impuesto sobre Sociedades para alcanzar una mayor coordinación fiscal con los países de nuestro entorno, simplificar la estructura del mismo y lograr una mayor neutralidad en su aplicación, fomentando la creación de empresas. Lo que constituye la primera fase de la reforma prevista en el impuesto que se completará, en sus aspectos sustanciales, una vez se haya producido el desarrollo de la adecuación de la normativa contable a las Normas Internacionales de Contabilidad, dada su relación con el Impuesto sobre Sociedades.

10) Introducción de una serie de modificaciones en la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, y de ajustes técnicos en la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. Con objeto de respetar las expectativas de quienes adquirieron determinados compromisos de inversión conforme a la legislación anterior, se mantiene el tratamiento fiscal actualmente vigente para determinados contratos o inversiones formalizados con anterioridad a la fecha de sometimiento a información pública de esta norma.

### Prevención del fraude fiscal.

*Proyecto de Ley de medidas para la prevención del fraude fiscal (BOCG de 24 de marzo de 2006). Finali-*

## 2.1. nacional

zado el periodo de presentación de enmiendas en el Congreso de los Diputados y rechazadas en el pleno del día 25 de mayo las enmiendas a la totalidad, prosigue su trámite parlamentario.

Esta Ley tiene por objeto la aprobación de diversas modificaciones normativas destinadas a la prevención del fraude fiscal. Dichas modificaciones forman parte en su mayoría del Plan de Prevención del Fraude Fiscal y suponen la adopción de aquellas medidas que por su naturaleza requieren un desarrollo normativo con rango de ley.

Se estructura en dos capítulos y en las correspondientes disposiciones adicionales, transitorias y finales. El primero de los capítulos se dedica a la modificación de determinados preceptos de la normativa tributaria, mientras que en el segundo se modifican otras disposiciones legales, que si bien no tienen naturaleza fiscal, sí pueden tener incidencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias o su comprobación.

### Normativa fiscal general

#### Transposición de diversas directivas.

*LEY 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad y del régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de estados miembros diferentes, y se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones en el ámbito de la Unión Europea. BOE nº 277, del 19 de noviembre de 2005.*

Esta Ley tiene como objeto la incorporación al ordenamiento jurídico español de las siguientes directivas comunitarias:

- a) La Directiva 2003/92/CE del Consejo, de 7 de octubre de 2003, por la que se modifica la Directiva 77/388/CEE, en lo referente a las normas relativas al lugar de entrega del gas y la electricidad.
- b) La Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.
- c) La Directiva 2003/123/CE del Consejo, de 22 de diciembre de 2003, por la que se modifica la Directiva 90/435/CEE, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes.

Por otro lado, se regula el régimen fiscal de las aportaciones transfronterizas a fondos de pensiones, y se posibilita en el ámbito de los sistemas colectivos o de empleo que las aportaciones efectuadas a fondos de pensiones de otros Estados miembros tengan el mismo tratamiento fiscal que las realizadas a fondos de pensiones españoles.

Se incluyen, asimismo, siete disposiciones finales. En la primera se modifica el artículo 34 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, para incorporar a Aragón y Galicia, a solicitud de dichas Comunidades Autónomas, en la lista de Comunidades Autónomas en las que es obligatorio el régimen de autoliquidación del impuesto. En la disposición final segunda se regula la reversión de las diferencias temporales derivadas de la aplicación del régimen fiscal de determinados contratos de arrendamiento financiero, cuando se produce una pérdida definitiva de los bienes arrendados por causa no imputable al contribuyente.

En la disposición final tercera se modifica el artículo 25 de la Ley 1/2005, de 9 de marzo, por la que se regula el régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero. En la disposición final cuarta se adiciona una nueva disposición adicional séptima a la Ley 13/1994, de 1 de junio, de Autonomía del Banco de España. Finalmente, en la disposición final séptima se regula la entrada en vigor de esta Ley, que será el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

#### AEAT- Plan de control tributario 2006.

*RESOLUCIÓN de 27 de enero de 2006, de la Dirección General de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por la que se aprueban las directrices generales del Plan General de Control Tributario 2006. BOE nº 29, del 3 de febrero de 2006.*

El Plan General de Control es el instrumento básico de planificación de la Agencia Tributaria en el que se realiza la previsión cuantitativa y cualitativa de las actuaciones que en el ámbito de control tributario y aduanero se van a realizar durante el año. Con este Plan se da cumplimiento a la obligación que establece la Ley General Tributaria en su artículo 116 de elaborar anualmente un plan de control tributario.

El Plan de Prevención del Fraude Fiscal aprobado en 2005 establece las líneas estratégicas que han de seguirse en la lucha contra el fraude y los incumplimientos tributarios. Contiene múltiples medidas de distinto tipo, normativo, operativo, organizativo, procedimental, cuya ejecución, iniciada en 2005, va a guiar la lucha contra el fraude fiscal y aduanero en los próximos años, y las actuaciones que en este ámbito vayan a llevarse a cabo.

La planificación y programación de las actuaciones de control de 2006 que se instrumenta a través del Plan General de Control Tributario, se caracteriza por la continuidad respecto a 2005 con las necesarias adaptaciones al nuevo marco organizativo y procedimental surgido de la ejecución de medidas previstas en el Plan de Prevención del Fraude.

## 2.1. nacional

**ORDEN EHA/4078/2005, de 27 de diciembre, por la que se desarrollan determinados artículos del Reglamento General de Recaudación aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio. BOE nº 311, del 29 de diciembre de 2005.**

El Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación ha supuesto no sólo una nueva regulación de la última fase del procedimiento de aplicación de los tributos, que constituye la gestión recaudatoria en sentido estricto, incorporando las novedades introducidas por la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sino que además ha efectuado importantes cambios en la estructura misma del Reglamento que deroga, mejorando con ello la sistemática del nuevo texto reglamentario.

No obstante lo anterior, es evidente que la técnica jurídica de integración encuentra su límite en aquellos preceptos que contienen o hacen referencia a una determinada cuantía económica, pues en tales supuestos, si no se contempla una cláusula abierta, la siempre cambiante realidad económica dificultaría la necesaria adaptación normativa originando el efecto contrario, y no deseado, de continuas modificaciones reglamentarias.

De ahí, que, atendiendo a la habilitación prevista por el Reglamento, esta Orden del Ministro de Economía y Hacienda viene a fijar tanto la cifra que puede considerarse mínima para cubrir el coste de exacción y recaudación de intereses de demora del período ejecutivo eximiendo, en consecuencia, de su liquidación, como la cuantía del valor de los bienes a partir de la cual los anuncios de subasta deben publicarse en el boletín oficial correspondiente a la demarcación territorial del órgano de recaudación al que esté adscrito el obligado al pago y, en su caso, en el Boletín Oficial del Estado.

Por otra parte, la novedad introducida por el artículo 82.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y recogida en el artículo 46.3, letra a) del nuevo Reglamento General de Recaudación, supone la aceptación de certificados de seguros de caución como garantía susceptible de ser ofrecida para aplazar o fraccionar el pago de deudas, sin que no obstante el texto reglamentario regule los requisitos de suficiencia y las condiciones que deben reunir tales certificados para ser considerados válidos, generándose con ello, dada la novedad de estos supuestos, un vacío que se subsana con esta Orden..

### IRPF

**Actualización de la escala de retenciones y del salario medio anual.**

*Real Decreto 1609/2005, de 30 de diciembre, por el que se modifica el Reglamento del Impuesto sobre*

*la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 1775/2004, de 30 de julio, en materia de salario medio anual del conjunto de contribuyentes y de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo. BOE nº 313, del 31 de diciembre de 2005.*

Se modificar el apartado 1 del artículo 83 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y se deflacta en un 2 por ciento cada uno de los tramos de la tarifa regulada en él.

Se modifica también el apartado 4 del artículo 10 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para actualizar la cuantía del salario medio anual del conjunto de los declarantes en el Impuesto, magnitud que interviene en el cálculo de la cuantía máxima sobre la que se aplica, en su caso, la reducción del 40 por 100 de los rendimientos del trabajo que deriven del ejercicio de opciones de compra sobre acciones o participaciones por los trabajadores.

### Impuesto sobre Sociedades

**Modificación del Reglamento del IS (cobertura de riesgo de crédito en entidades financieras).**

*Real Decreto 1122/2005, de 26 de septiembre, por el que se modifican el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, en relación con la cobertura del riesgo de crédito en entidades financieras, y el Real Decreto 1778/2004, de 30 de julio, por el que se establecen obligaciones de información respecto de las participaciones preferentes y otros instrumentos de deuda y de determinadas rentas obtenidas por personas físicas residentes en la Unión Europea. BOE nº239, del 6 de octubre de 2005.*

La nueva Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros de las entidades de crédito, ha entrado en vigor con efectos desde el 30 de junio de 2005 en lo que se refiere a los estados financieros individuales, con el objeto de modificar el régimen contable de las entidades de crédito españolas y adaptarlo al nuevo entorno contable derivado de la adopción por la Unión Europea de las Normas Internacionales de Información Financiera, por lo que es de aplicación en el ejercicio de 2005 y siguientes y, por tanto, afecta al Impuesto sobre Sociedades desde los períodos impositivos iniciados a partir del 1 de enero de 2005. En consecuencia, se hace necesaria una revisión de la regulación del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, para adaptarla a las nuevas normas contables sobre la cobertura del riesgo de crédito en las entidades financieras.

En relación con el riesgo de insolvencia, la Circular 4/1991, de 14 de junio, distinguía, en su nor-

## 2.1. nacional

ma undécima, una provisión específica, una provisión genérica (fondo de insolvencias para cubrir el riesgo crediticio) y una provisión estadística (fondo para la cobertura estadística de insolvencias). La Circular 4/2004, de 22 de diciembre, introduce un cambio sustantivo en la regulación de las provisiones, pero al mismo tiempo, intenta mantener un alto grado de continuidad con la Circular 4/1991, de 14 de junio, tanto en cuanto a los objetivos contables buscados, de correcta valoración de las pérdidas en las carteras de crédito, como a los de supervisión y prudencia. Así, el anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, al que remite su norma vigésima novena, propone dos tipos de provisiones: la específica, que recoge el deterioro de activos identificados como dañados, y la genérica, que gira sobre toda la cartera de créditos, entendida no como en la Circular 4/1991, de 14 de junio, sino como una provisión que refleja la evaluación colectiva de deterioro por grupos de activos homogéneos, cuando éste no puede ser identificado individualmente.

Las principales modificaciones que este real decreto introduce en el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades afectan a su artículo 7, dedicado a la cobertura del riesgo de crédito. Así, dentro de su apartado 2, que contiene algunas excepciones a la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a pérdidas respecto de determinados créditos, se modifica el párrafo b) para admitir la deducibilidad de todas las dotaciones que se hubieran practicado conforme al apartado 17.b) del anejo IX de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre. También en este apartado 2, se añade un nuevo párrafo g), por lo que el actual párrafo g) pasa a ser el párrafo h), para introducir una referencia a una nueva categoría de riesgo, el denominado subestándar, y establecer las condiciones de deducibilidad de las dotaciones correspondientes a aquel. Asimismo, se modifica el apartado 3, con objeto de establecer un nuevo criterio de deducibilidad fiscal para la nueva provisión genérica, incorporando un límite cuantitativo para ella. Por último, se derogan los artículos 8 y 9 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades por cuanto regulan materias en las que se aplica directamente la norma contable.

### **Modelos de declaración IS e IRNR 2005.**

*ORDEN EHA/1371/2006, de 4 de mayo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y a entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, para los períodos impositivos iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2005, se dictan instrucciones relati-*

*vas al procedimiento de declaración e ingreso, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación telemática y se modifican determinadas normas relativas a los pagos fraccionados de los citados impuestos. BOE nº 111, del 10 de mayo de 2006.*

### **IVA**

#### **Sentencia del Tribunal de Justicia de las comunidades europeas (Sala Tercera) de 6 de octubre de 2005. Incumplimiento de Estado –Artículos 17 y 19 de la Sexta Directiva IVA–, Subvenciones –Limitación del derecho a deducción–.**

La Sentencia concluye que los artículos 102 y 104, apartado 2, de la Ley 37/1992 del IVA, en su versión modificada por la Ley 66/1997, se contraponen a los artículos 17, apartados 2 y 5, y 19 de la Sexta Directiva comunitaria, puesto que limitan, de forma contraria a lo dispuesto, el derecho a la deducción del IVA.

Los artículos anulados estipulan que las subvenciones destinadas a financiar las actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo, que no integren la base imponible del IVA, se tienen en cuenta para el cálculo de la prorrata. Por tanto, estas subvenciones reducen, de forma general, el derecho a deducción que se reconoce a los sujetos pasivos.

Lo anterior no sólo afecta a los sujetos pasivos que utilizan los bienes y servicios previamente adquiridos para realizar de manera indistinta operaciones gravadas con derecho a deducción y operaciones sin tal derecho (conocidos como “sujetos pasivos mixtos”), sino también a los contribuyentes que efectúan únicamente operaciones gravadas con derecho a deducción (“sujetos pasivos totales”).

El Tribunal ha ratificado que la norma general que figura en la Ley del IVA española amplía de forma ilegal la limitación del derecho a deducción, ya que no sólo se aplica a los “sujetos pasivos mixtos,” sino también a los “sujetos pasivos totales”.

La sentencia aprobada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea pone fin a un largo proceso comenzado en el año 1999 cuando el Ayuntamiento de San Cugat del Vallés (Barcelona) interpuso una denuncia contra el Gobierno español por la presunta vulneración de la Sexta Directiva europea por el incorrecto cobro del IVA contra las subvenciones.

#### **Resolución de la DGT aclaratoria de la sentencia del TJCE.**

*Resolución 2/2005, de 14 de noviembre, de la Dirección General de Tributos, sobre la incidencia en el derecho a la deducción en el Impuesto sobre el Valor Añadido de la percepción de subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones a partir de la*

## 2.1. nacional

*sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005. BOE nº 279, del 22 de noviembre de 2005.*

El pasado 6 de octubre el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, el Tribunal de Justicia en adelante, dictó sentencia en el Asunto C-204/03, relativo a la compatibilidad de diversos preceptos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, con la Directiva 77/388/CEE, de 17 de mayo, Sexta Directiva del Consejo sobre este Impuesto. En particular, se analizaba la procedencia del establecimiento de limitaciones en el derecho a la deducción de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, IVA en lo sucesivo, cuando los empresarios o profesionales perciben subvenciones destinadas a la financiación de sus actividades y las mismas no forman parte de la base imponible de los bienes y servicios que comercializan.

La aplicación de esta Sentencia plantea diversas dudas, por lo que esta Dirección General, al objeto de establecer los criterios relevantes al respecto, considera oportuno dictar esta Resolución.

**LEY 3/2006, de 29 de marzo, de modificación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, para adecuar la aplicación de la regla de prorata a la Sexta Directiva europea. BOE nº 76, del 30 de marzo de 2006.**

El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, en su Sentencia de 6 de octubre de 2005, dictada en el asunto C-204/03, la Comisión contra el Reino de España, ha declarado que las previsiones contenidas en los artículos 102, 104 y 106 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su versión modificada por la Ley 66/1997, no eran conformes con la Sexta Directiva, lo que obliga a modificar estos preceptos. Según se señala en la Sentencia, únicamente cabe la inclusión de las subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones en el denominador de la prorata cuando los empresarios o profesionales que las perciban estén obligados a su aplicación por realizar operaciones que generan el derecho a la deducción junto con otras que no lo generan. Esta es la facultad que tienen los Estados miembros de acuerdo con el artículo 19 de la Sexta Directiva según se interpreta por el Tribunal de Justicia.

A pesar de lo anterior, el legislador entiende preferible la eliminación de toda restricción en el derecho a la deducción como consecuencia de la percepción de subvenciones no vinculadas al precio de las operaciones, evitando de esta manera que la realización de operaciones limitativas del derecho a la deducción pueda traer como consecuencia una limitación desproporcionada en este derecho al incluir estas subvenciones en el denominador de la prorata,

cuando a falta de dichas operaciones no cabe la citada inclusión.

Para llevar a efecto estos cambios, se modifican los artículos 102, 104 y 106 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. Igualmente, y al objeto de dar coherencia a otros preceptos de la misma Ley, se modifican los artículos 20.Dos, 112.Dos y 123.Uno A) y C) de esta Ley.

Asimismo, aunque la sentencia de la que traen causa las modificaciones que se realizan no es aplicable en las Islas Canarias, al ser éste un territorio excluido del ámbito de armonización de los impuestos sobre el volumen de ventas, se considera conveniente introducir en el Impuesto General Indirecto Canario las mismas modificaciones introducidas en el Impuesto sobre el Valor Añadido, dando nueva redacción a los preceptos de la Ley 20/1991, de 7 de junio, reguladora de aquél, que inciden sobre este particular.

**Leyes de presupuestos y de acompañamiento**

**LEY 23/2005, de 18 de noviembre, de reformas en materia tributaria para el impulso a la productividad. BOE nº 277, del 19 de noviembre de 2005.**

Mediante esta Ley se aprueban una serie de reformas de contenido fiscal cuyo objetivo es primar determinadas actividades que tienen efectos beneficiosos sobre la productividad.

El Título I contiene diversas modificaciones de la normativa reguladora del Impuesto sobre Sociedades. Se introduce un nuevo tipo de instituciones de inversión colectiva de carácter inmobiliario que podrán desarrollar la actividad de promoción inmobiliaria de viviendas para destinarlas al arrendamiento, a la que se le aplicará un tipo de gravamen del uno por ciento en el Impuesto sobre Sociedades, condicionado al cumplimiento de ciertos requisitos tendentes.

Al mismo tiempo, se modifica la deducción por actividades de investigación y desarrollo e innovación tecnológica, para incluir en el concepto de innovación tecnológica a los muestrarios textiles y, en el ámbito de las pequeñas y medianas empresas, se incrementa en cinco puntos el porcentaje aplicable a la deducción para el fomento de las tecnologías de la información y de la comunicación, que pasa del 10 al 15 por ciento.

Para estimular la actividad de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, se eliminan algunas restricciones que impedían el correcto funcionamiento de este régimen especial y se introducen otros requisitos para dar una mayor coherencia a su aplicación. Se mantiene únicamente



## 2.1. nacional

la bonificación del 85 por ciento de la cuota íntegra para las rentas procedentes del arrendamiento de viviendas y se suprime la bonificación para las rentas derivadas de su transmisión.

El Título II está dedicado al Impuesto sobre el Valor Añadido. Se limita la exención prevista para los servicios públicos postales a partir del 1 de enero de 2006 a las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias que constituyan el servicio postal universal y estén reservadas al operador al que se encomienda su prestación de acuerdo con la Ley 24/1998, de 13 de julio, del servicio postal universal y de liberalización de los servicios postales.

Por otra parte, se suprime el tipo del 4 por ciento aplicable a las viviendas adquiridas por las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, en consonancia con la modificación que se realiza de este régimen especial en la normativa del Impuesto sobre Sociedades.

En el Título III, se modifica el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, ampliando la exención y la bonificación previstas para las instituciones de inversión colectiva inmobiliarias a aquellas instituciones entre cuyas actividades se encuentre la promoción de inmuebles para su arrendamiento, en consonancia con el nuevo régimen en el Impuesto sobre Sociedades.

El Título IV introduce cambios en los límites de las tasas aplicables por la Comisión Nacional del Mercado de Valores en la prestación de determinados servicios.

En el Título V se modifica la letra b) del apartado 1 el artículo 23 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, relativo a los rendimientos íntegros del capital mobiliario.

**Ley 30/2005, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2006. BOE nº 312, del 30 de diciembre de 2005.**

El Título VI incluye disposiciones de vigencia anual a las que se remiten las Leyes sustantivas de los diferentes tributos.

Por lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se actualiza la tarifa del Impuesto, en sus dos escalas, la estatal y la autonómica o complementaria. Igualmente, a efectos del cálculo de las ganancias patrimoniales, derivadas de bienes inmuebles, se incluye la actualización de los coeficientes correctores del valor de adquisición al dos por ciento. Se establecen también dis-

posiciones que permiten compensar la pérdida de beneficios fiscales que afectan a determinados contribuyentes con la vigente Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, como son los arrendatarios y adquirentes de vivienda habitual respecto a los establecidos en la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

En el ámbito del Impuesto de Sociedades, se actualizan de los coeficientes aplicables a los activos inmobiliarios, para corregir la depreciación monetaria en los supuestos de transmisión. Además, se establece la forma de determinar los pagos fraccionados del Impuesto durante el ejercicio 2006.

En materia de tributos locales se actualizan los valores catastrales de los bienes inmuebles en un dos por ciento.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados se procede a actualizar la tarifa que grava la transmisión y rehabilitación de Grandezas y Títulos Nobiliarios al dos por ciento.

Por lo que se refiere a las tasas, se actualizan, con carácter general, al dos por ciento los tipos de cuantía fija de las tasas de la Hacienda estatal, excepto las tasas que se hayan creado o actualizado específicamente por normas dictadas en el año 2005.

El Título VIII, bajo la rúbrica «Cotizaciones Sociales», contiene la normativa relativa a las bases y tipos de cotización de los distintos regímenes de la Seguridad Social, procediendo a la actualización de estas últimas.



### 2.1.4. Mercantil

#### Borradores, anteproyectos y proyectos de ley

**Proyecto de Ley de Sociedades profesionales (BOCG, 10 de febrero de 2006), en periodo de presentación de enmiendas en el Congreso de los Diputados.**

La Ley de Sociedades Profesionales tiene por objeto posibilitar la aparición de una nueva clase de profesional colegiado, que es la propia sociedad profesional, mediante su constitución con arreglo a esta ley e inscripción en el Registro de Sociedades Profesionales del Colegio Profesional correspondiente.

Esta nueva Ley se constituye así en una norma de garantías: garantía de seguridad jurídica para las

## 2.1. nacional

sociedades profesionales, a las que se facilita un régimen peculiar hasta ahora inexistente y garantía para los clientes o usuarios de los servicios profesionales prestados de forma colectiva, que ven ampliada la esfera de sujetos responsables.

### **Proyecto de Real Decreto regulador de la publicidad de los protocolos familiares (28 de febrero de 2006).**

La disposición Final segunda apartado 3 de la Ley 7/2003, de 1 de Abril de la sociedad limitada nueva empresa dispone que “reglamentariamente se establecerán las condiciones, forma y requisitos para la publicidad de los protocolos familiares, así como, en su caso, el acceso al Registro Mercantil de las escrituras públicas que contengan cláusulas susceptibles de inscripción”.

Para el desarrollo de esta norma se articula una pluralidad de vías que permitan el acceso a la publicidad con diversa eficacia según la elegida y siempre de carácter voluntario para las sociedades.

Dentro de las posibilidades que permite el actual marco legal, se opta por articular la publicidad de un solo protocolo por sociedad en cuanto se considera que esta es la fórmula que mejor garantiza la seguridad jurídica que debe presidir la publicidad que ofrece el registro Mercantil, en aras a la certeza de los operadores y ciudadanos sobre el marco regulatorio de la entidad.

El acceso al Registro Mercantil del protocolo se produce a instancia del órgano de administración de las sociedades quedando para la esfera intrasocietaria la relación de éste con los firmantes del protocolo sin perjuicio del recurso a la autoridad judicial.

### **Ley 9/2006, de 28 de abril, sobre evaluación de los efectos de determinados planes y programas en el medio ambiente. BOE nº 102, del 29 de abril de 2006.**

Esta ley introduce en la legislación española la evaluación ambiental de planes y programas (definidos como el conjunto de estrategias, directrices y propuestas que prevé una Administración pública para satisfacer necesidades sociales, no ejecutables directamente, sino a través de su desarrollo por medio de un conjunto de proyectos), también conocida como evaluación ambiental estratégica, como un instrumento de prevención que permita integrar los aspectos ambientales en la toma de decisiones de planes y programas públicos, basándose en la larga experiencia en la evaluación de impacto ambiental de proyectos, tanto en el ámbito de la Administración General del Estado como en el ámbito autonómico, e incorpora a nuestro derecho interno la Directiva 2001/42/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de junio de 2001, relativa a la evaluación de los efectos de

determinados planes y programas en el medio ambiente.

### **Proyecto de Ley de transparencia de las relaciones financieras entre las Administraciones Públicas y las empresas públicas, y de transparencia financiera de determinadas empresas (BOCG del 12 de mayo de 2006), en periodo de presentación de enmiendas en el Congreso de los Diputados.**

Esta Ley contiene la transposición de las Directivas 2000/52/CE de la Comisión, de 26 de julio de 2000, que modifica la Directiva 80/723/CEE, relativa a la transparencia de las relaciones financieras entre los Estados miembros y las empresas públicas y de la Directiva 2005/81/CE de la Comisión, de 28 de noviembre de 2005, por la que se modifica la Directiva 80/723/CEE relativa a la transparencia de las relaciones financieras entre los Estados miembros y las empresas públicas así como a la transparencia entre determinadas empresas, publicadas en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas de 29 de julio de 2000 y en el Diario Oficial de la Unión Europea de 29 de noviembre de 2005, respectivamente.

### **Legislación básica sobre las sociedades mercantiles**

#### **LEY 19/2005, de 14 de noviembre, sobre la sociedad anónima europea domiciliada en España. BOE nº 273, del 15 de noviembre de 2005.**

El Reglamento (CE) nº 2157/2001 del Consejo, de 8 de octubre de 2001, por el que se aprueba el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea, impone, en su artículo 68, a los Estados miembros de la Unión Europea la obligación de adoptar todas aquellas disposiciones que sean precisas para garantizar la efectividad de las normas de aplicación directa que en él se contienen. Esta Ley tiene como objeto cumplir este específico mandato respecto de las sociedades europeas que se domicilien en España.

La sociedad anónima europea es una nueva forma social que se añade al catálogo de las reconocidas en los respectivos ordenamientos jurídicos, ampliando así la libertad de establecimiento en el territorio de la Unión Europea.

Esta Ley añade un nuevo capítulo al texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, a fin de ofrecer aquellas precisiones indispensables que exige el Reglamento para la plena operatividad de la normativa, incorporando, además, los mecanismos de tutela de los intereses particulares de socios y de acreedores y los mecanismos de tutela y de interés público que se han juzgado más adecuados en la fase actual de la progresiva construcción de la Unión Europea.

## 2.1. nacional

Asimismo la Disposición Final Primera introduce determinadas modificaciones en los artículos 38, 95, 97, 126, 165, 170, 250 y 262 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre.

**REAL DECRETO 1337/2005, de 11 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de fundaciones de competencia estatal. BOE nº 279, del 22 de noviembre de 2005.**

Este Reglamento, dictado de conformidad con la habilitación contenida en la disposición final cuarta de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones, tiene por objeto desarrollar las previsiones contenidas en dicha Ley, en relación con determinados aspectos del régimen de las fundaciones de competencia estatal y regular la organización y funciones del protectorado de fundaciones de competencia estatal y del Consejo Superior de Fundaciones.

**Ley 25/2005, de 24 de noviembre, reguladora de las entidades de capital-riesgo y sus sociedades gestoras. BOE nº 282, de 25 de noviembre de 2005.**

La reforma que se aborda en el régimen del capital-riesgo con esta nueva Ley se centra en algunos aspectos que se consideran esenciales, respetando el esquema básico recogido en la Ley 1/1999, de 5 de enero, reguladora de las Entidades de Capital-Riesgo y de sus sociedades gestoras. Junto a ello se opta por una mejora de la sistemática del articulado mediante su reordenación, que aporte mayor claridad y seguridad jurídica a la norma. Asimismo, se ha optado por una regulación amplia, que integre aquellos elementos que sean imprescindibles para que no sea necesario el desarrollo reglamentario, ya que la Ley 1/1999, de 5 de enero, será derogada sin haber llegado a conocer su desarrollo reglamentario. De esta forma, se persigue que el nuevo régimen de capital-riesgo sea plenamente operativo en lo esencial desde la entrada en vigor de estas modificaciones, y no haya por tanto que acudir a ulteriores desarrollos normativos.

La reforma pretende la agilización del régimen administrativo de las entidades de capital-riesgo, la flexibilización de las reglas de inversión y la introducción de figuras de la operativa aceptada en la práctica de la industria del capital-riesgo de los países más avanzados.

Esta ley es de aplicación a las entidades de capital-riesgo, en su forma de sociedades y fondos de capital-riesgo, y a las sociedades gestoras de entidades de capital-riesgo constituidas de acuerdo con lo previsto en su Título I, así como a las sociedades gestoras de instituciones de inversión colectiva que gestionen entidades de capital-riesgo.

**Ley 20/2006 de 5 de junio, de modificación de la Ley 5/1996, de 10 de enero, de creación de entidades de derecho público. BOE nº 134, de 6 de junio de 2006.**

Se modifica el régimen financiero de la Sociedad Estatal de Participaciones Industriales (SEPI) y de sus empresas, introduciendo dos novedades importantes: por un lado, la posibilidad de que esta Sociedad Estatal pueda ser financiada con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, lo que se justifica por la necesidad de disponer de fondos que por su cuantía no puede obtener por sí mismo el grupo estatal; por otro, y en coherencia con lo anterior, se suprime la actual prohibición legal de que SEPI y sus empresas puedan recibir aportaciones o garantías de las Administraciones Públicas.

Adicionalmente, se incorpora a las sociedades mercantiles del Grupo SEPI un instrumento societario ya existente en la Ley de Sociedades Anónimas para las sociedades cotizadas como es el de las acciones rescatables. Se pretende así que estas sociedades puedan reforzar sus fondos propios acudiendo al mercado inversor y financiar sus respectivos procesos de adaptación empresarial e industrial sin mayores costes públicos.

### Legislación concursal y relacionada

**Orden de desarrollo del RD 685/2005.**

*ORDEN JUS/3473/2005, de 8 de noviembre, sobre difusión y publicidad de las Resoluciones concursales a través de Internet. BOE nº 268, del 9 de noviembre de 2005.*

La presente Orden Ministerial tiene por objeto determinar la estructura, el contenido y la fecha de entrada en funcionamiento del portal de Internet al que se refiere el Real Decreto 685/2005, de 10 de junio, sobre publicidad de resoluciones concursales y por el que se modifica el Reglamento del Registro Mercantil, aprobado por el Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio, en materia de publicidad registral de las resoluciones concursales.

### Otras normas

**Ley 24/2005, de 18 de noviembre, de reformas para el impulso de la productividad. BOE nº 277, del 19 de noviembre de 2005.**

El Título II introduce reformas para la mejora del funcionamiento de la Administración. Destacan, en su capítulo segundo, las reformas para hacer posible la presentación telemática de documentos en los Registros de la Propiedad, Mercantiles y de Bienes Muebles, ya que se considera que la actual situación de la tecnología ampara dicha posibilidad. Así como la posibilidad de que pueda obtenerse publicidad formal de los Registros de modo

## 2.1. nacional

telemático, permitiendo que los ciudadanos puedan solicitar de modo real y efectivo dicho tipo de publicidad. Igualmente, se permite a los funcionarios, empleados públicos y autoridad judicial el acceso al contenido de los Libros del Registro sin intermediación del registrador, en el ejercicio de su función pública.



### 2.1.5. CNMV y Mercado de Valores

#### **Resumen de los informes anuales de gobierno corporativo de 2004 de las compañías del IBEX-35 (30 de noviembre de 2005).**

Este informe contiene un resumen de las principales conclusiones que se deducen del análisis y revisión de los Informes Anuales de Gobierno Corporativo (en adelante, IAGC) de las compañías del IBEX, correspondientes al ejercicio 2004. Para su elaboración se ha considerado la composición del índice que existía en la última fecha del plazo establecido para la remisión de los IAGC a la CNMV (junio 2005).

#### **Código Unificado de Buen Gobierno.**

*Informe de 19 de mayo de 2006 del Grupo Especial de Trabajo sobre Buen Gobierno de las Sociedades Cotizadas, aprobado en acuerdo del Consejo de la CNMV, de fecha 22 de mayo de 2006, como documento único de recomendaciones de gobierno corporativo.*

Las sociedades cotizadas deberán tomar como referencia el citado Código Unificado al presentar, en el primer semestre de 2008, el Informe Anual de Gobierno Corporativo relativo al ejercicio 2007.

#### **Reglamento de las IIC.**

*Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, y se adapta el régimen tributario de las instituciones de inversión colectiva. BOE nº 267, del 8 de noviembre de 2005.*

La Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva derogó la Ley 46/1984, de 26 de noviembre, reguladora de las instituciones de inversión colectiva, tras casi 20 años de vigencia, estableciendo un nuevo marco jurídico en el que ha de desenvolverse la actividad de este sector en España. Sin perjuicio de las importantes novedades introducidas por la ley en el ordenamiento jurídico vigente, una de sus principales características es su carácter abierto.

El reglamento aprobado por este real decreto concreta muchos de los aspectos que en la ley se regulan con carácter abierto. Este desarrollo se fundamenta en la habilitación normativa efectuada por el propio legislador a favor del Gobierno, tanto en la disposición final quinta de la ley como a lo largo de su articulado. Además, se incluyen en este real decreto las adaptaciones necesarias para completar la regulación de la tributación de las instituciones de inversión colectiva.

#### **Circulares.**

*Circular 1/2006, de 3 de mayo, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, sobre Instituciones de Inversión Colectiva de Inversión Libre. BOE nº 117, del 17 de mayo de 2006.*

El Reglamento de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de Instituciones de Inversión Colectiva (IIC), aprobado por el Real Decreto 1309/2005, de 4 de noviembre, reguló por primera vez en España las llamadas IIC de Inversión Libre, conocidas internacionalmente como fondos de gestión alternativa o hedge funds. La presente Circular detalla el régimen aplicable a tales instituciones.

#### **Modificaciones y desarrollo parcial de la Ley del Mercado de Valores.**

*Real Decreto 1310/2005, de 4 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, en materia de admisión a negociación de valores en mercados secundarios oficiales, de ofertas públicas de venta o suscripción y del folleto exigible a tales efectos. BOE nº 274, del 16 de noviembre de 2005.*

Este Real Decreto tiene por objeto la regulación de los requisitos y del procedimiento aplicables a las admisiones a negociación de valores negociables en los mercados secundarios oficiales españoles, así como a las ofertas públicas de venta o suscripción de valores negociables y el establecimiento de las condiciones para la elaboración, aprobación y distribución de los folletos que hayan de publicarse en estos supuestos.

Esta materia fue objeto de modificación mediante la aprobación del Real Decreto-ley 5/2005, de 11 de marzo, de reformas urgentes para el impulso a la productividad y para la mejora de la contratación pública, que dio una nueva redacción al régimen establecido en la Ley 24/1988, de 28 de julio, para la regulación de las ofertas públicas y para la admisión a cotización en mercados secundarios oficiales de valores en España. Con dicha modificación se trasponía al ordenamiento jurídico español la Directiva 2003/71/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de noviembre de 2003, sobre el folleto que debe publicarse en caso de oferta pública o admisión a cotización de valores.

## 2.1. nacional

*ORDEN EHA/3537/2005, de 10 de noviembre, por la que se desarrolla el artículo 27.4 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. BOE nº 274, del 16 de noviembre de 2005.*

Como se ha comentado, el régimen establecido en la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores para la regulación de las ofertas públicas y la admisión a cotización en mercados secundarios oficiales de valores en España, fue modificado por el Real Decreto-ley 5/2005.

En este contexto, la nueva redacción del artículo 27 de la Ley contempla los elementos esenciales del contenido del folleto. De este modo, se describe la información que debe contenerse en el folleto, los requisitos referentes a la persona que ha de suscribirlo y la descripción del resumen del folleto. Por su parte, el apartado 4 de este artículo habilita al Ministro de Economía y Hacienda para establecer el contenido de los distintos tipos y modelos de folletos, las excepciones a la obligación de incluir determinada información, los documentos que han de acompañar a los folletos y los supuestos en los que la información ha de incorporarse por referencia.

La presente Orden viene a dar cumplimiento a lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 27 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

*Real Decreto 1332/2005, de 11 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, en materia de abuso de mercado. BOE nº 280, del 23 de noviembre de 2005.*

Este real decreto tiene por objeto completar la transposición al ordenamiento jurídico español de la nueva normativa comunitaria en materia de abuso de mercado, incorporando las siguientes directivas:

- Directiva 2003/6/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 28 de enero de 2003, sobre las operaciones con información privilegiada y la manipulación del mercado (abuso de mercado).
- Directiva 2003/124/CE de la Comisión, de 22 de diciembre de 2003, sobre la definición y revelación pública de la información privilegiada y la definición de manipulación de mercado.
- Directiva 2003/125/CE de la Comisión, de 22 de diciembre de 2003, sobre la presentación imparcial de las recomendaciones de inversión y la revelación de conflictos de intereses.
- Directiva 2004/72/CE de la Comisión, de 29 de abril de 2004, de prácticas de mercado aceptadas, la definición de información privilegiada para los instrumentos derivados sobre materias primas, la elaboración de listas de personas con información privilegiada, la notificación de las operaciones efectuadas por directivos y la notificación de las operaciones sospechosas.

*Ley 12/2006, de 16 de mayo, por la que se modifica el texto refundido del Estatuto Legal del Consorcio de Compensación de Seguros, aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2004, de 29 de octubre, y la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. BOE nº 117, del 16 de mayo de 2006.*

Esta Ley transpone al ordenamiento jurídico español los artículos 6.9 de la Directiva 2003/6/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 28 de enero de 2003, sobre operaciones con información privilegiada y la manipulación del mercado, y los artículos 7 a 11 de la Directiva 2004/72/CE, de la Comisión, de 29 de abril de 2004. Para ello se introduce un nuevo artículo en la Ley del Mercado de Valores estableciendo la obligación de determinados sujetos de comunicar a la Comisión Nacional del Mercado de Valores aquellas operaciones que sean sospechosas de haber utilizado información privilegiada o que constituyan una práctica para falsear la libre formación de los precios.

Por otro lado, se completa la regulación de Bolsas y Mercados Españoles, Sociedad Holding de Mercados y Sistemas Financieros, S. A., o de cualquier otra entidad que en el futuro pudiera hallarse en su misma situación para dotarla de una mayor flexibilidad en su funcionamiento.

Por último, se aclara y homogeneiza el régimen de participaciones significativas en las sociedades que administran sistemas de registro, compensación y liquidación de valores y mercados secundarios españoles.

*Anteproyecto de Ley de Reforma de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del mercado de valores, para la modificación del régimen de las ofertas públicas de adquisición y de la transparencia de los emisores, en fase de audiencia pública, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 24 (Del procedimiento de elaboración de los reglamentos) de la Ley 50/1997 (9 de junio de 2006).*

Una de las novedades que ha incluido el Gobierno en el anteproyecto de ley que reformará la Ley del Mercado de Valores es la facultad que se otorga a la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV) para recabar de los auditores de cuentas de los emisores cuyos valores estén admitidos admitidos a negociación en un mercado regulado en la Unión Europea, y mediante requerimiento escrito, cuantas informaciones o documentos sean necesarios, en el ejercicio de la función de comprobación de la información periódica que remiten información sobre sus clientes sin el expreso consentimiento de éstos. Esto supone, de hecho, una exención al secreto profesional que deben observar los auditores de cuentas.

La normativa actual ya obliga a los auditores de cuentas a comunicar al Banco de España, la CNMV y

## 2.1. nacional

la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, según proceda, cualquier información sobre sus clientes, "en casos especialmente graves", según precisa la Ley de Auditoría, y siempre que no hubiera podido obtener directamente de las empresas los datos requeridos en el ámbito de sus funciones de control y supervisión.



### 2.1.6. Laboral y Seguridad Social

**Real Decreto-ley 16/2005, de 30 de diciembre, por el que se modifica el régimen transitorio de adaptación de las comisiones de control de los planes de pensiones de empleo y se regula la adaptación de determinados compromisos por pensiones vinculados a la jubilación. BOE nº 313, del 31 de diciembre de 2005.**

Las comisiones de control de los planes de empleo formalizados antes de 1 de enero de 2002, debían adaptarse a lo previsto en el artículo 7.3 del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones mediante acuerdos expresos de negociación colectiva, de forma que, en caso contrario, a partir de 1 de enero de 2006 les sería de aplicación directa dicho artículo, es decir, el criterio general de composición paritaria y régimen de acuerdos sobre determinadas materias.

Este real decreto-ley modifica el antepenúltimo párrafo de la disposición transitoria segunda del texto refundido de la Ley de regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, de forma que las comisiones de control de los planes de pensiones del sistema de empleo existentes antes de 1 de enero de 2002 podrán mantener su composición.

El párrafo que se modifica estableció un plazo de 3 años, contados desde 1 de enero de 2002, ampliado posteriormente hasta 31 de diciembre de 2005, para la adaptación de las comisiones de control de los planes de empleo preexistentes a lo previsto en el apartado 3 del artículo 7 de la propia Ley de Regulación de los Planes y Fondos de pensiones, transcurrido el cual, de no haberse acordado la adaptación, se aplicaría directamente. Dicho apartado 3 del artículo 7 incluye tres párrafos: el párrafo a) establece la composición paritaria de la comisión de control con carácter general, y los párrafos b) y c) que establecen unos requisitos mínimos para la adopción de acuerdos relativos a determinadas materias. La modificación realizada por este real decreto-ley en la norma transitoria afecta sólo a la com-

posición de las comisiones de control, permitiendo que las anteriores a 1 de enero de 2002 mantengan su composición sin necesidad de adaptarse a lo previsto en el citado párrafo a). En cambio, se mantiene vigente la obligación de adaptarse a lo previsto en los párrafos b) y c) del apartado 3 del artículo 7, dentro del plazo que finaliza el 31 de diciembre de 2005, de forma que, de no haberse realizado la adaptación, se aplicarán directamente a partir de 1 de enero de 2006.



### 2.1.7. Sector Público

**Contenido mínimo información pública entidades del sector público y fundaciones.**

*RESOLUCIÓN de 23 de diciembre de 2005, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se determina el contenido mínimo de la información a publicar en el «Boletín Oficial del Estado» por las entidades del sector público estatal empresarial y fundacional que no tengan obligación de publicar sus cuentas anuales en el registro. BOE nº 9, del 11 de enero de 2006.*

El artículo 136.4 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria establece que «las entidades que deban aplicar principios contables públicos, así como las restantes que no tengan obligación de publicar sus cuentas en el Registro Mercantil, publicarán anualmente en el Boletín Oficial del Estado el balance de situación y la cuenta del resultado económico patrimonial y un resumen de los restantes estados que conforman las cuentas anuales. A estos efectos, la Intervención General de la Administración del Estado determinará el contenido mínimo de la información a publicar».

Una vez que las entidades del sector público administrativo ya vienen publicando un resumen de sus cuentas anuales, se hace necesario regular la información a publicar por las restantes entidades del sector público que no tengan obligación de publicar sus cuentas en el Registro Mercantil.



### 2.1.8. Seguros

**Nuevos modelos de documentación estadístico contable para las entidades aseguradoras.**

## 2.1. nacional

Orden EHA/855/2006, de 7 de febrero, por la que se aprueban los modelos de la documentación estadístico-contable anual, trimestral y consolidada a remitir por las entidades aseguradoras. BOE nº 74, del 28 de marzo de 2006.

Adicionalmente a las modificaciones que ha experimentado la normativa del sector, desde que la Orden de 23 de diciembre de 1998, aprobó los modelos actualmente vigentes de la documentación estadístico-contable anual, trimestral y consolidada que debían remitirse por las entidades aseguradoras y las mutualidades de previsión social a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, modificaciones que han incidido de manera directa en el contenido de dichos modelos, la experiencia adquirida en el tiempo transcurrido, unida a la modernización informática que ha acometido la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, han puesto de manifiesto la necesidad de modificar el contenido de determinados modelos a fin de mejorar la captura de la información, como es el caso de los modelos relativos a inversiones materiales y a la provisión para primas pendientes de cobro.

Igualmente, y con el propósito de mejorar la información de ciertas áreas, resulta necesaria la creación de nuevos modelos que afectan al desglose de provisiones técnicas al inicio y al cierre del período o ejercicio, al desglose de primas de determinados ramos contables en función de la clasificación por ramos que establece el artículo 6 del texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, a los datos de las cesiones al reaseguro cedido y al desglose de pólizas y primas en las categorías más comunes de riesgos asegurados de los ramos de automóviles y responsabilidad civil general.

Lo anterior ha llevado a la supresión de algunos de los actuales modelos y a la creación de otros nuevos, si bien se ha optado por mantener la numeración con el fin de facilitar su identificación y correlación con los modelos actuales. Además, aquellos modelos que no son objeto de modificación se incluyen igualmente en los anexos de esta Orden con su correspondiente numeración al objeto de disponer de un único texto en el que se integren todos los modelos en vigor.

### **Modificación estatuto legal del Consorcio de Compensación de Seguros.**

LEY 12/2006, de 16 de mayo, por la que se modifica el texto refundido del Estatuto Legal del Consorcio de Compensación de Seguros, aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2004, de 29 de octubre, y la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores. BOE nº 117, del 16 de mayo de 2006.



### **2.1.9. Sector financiero**

#### **Transposición de la directiva sobre supervisión de los conglomerados financieros.**

REAL DECRETO 1332/2005, de 11 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 5/2005, de 22 de abril, de supervisión de los conglomerados financieros y por la que se modifican otras leyes del sector financiero. BOE nº 280, del 23 de noviembre de 2005.

La Ley 5/2005, de 22 de abril, de supervisión de los conglomerados financieros y por la que se modifican otras Leyes del sector financiero, responde a dos objetivos básicos: el establecimiento de un régimen de supervisión adicional para los conglomerados financieros y la revisión de las normativas sectoriales (banca, valores y seguros) para alcanzar una adecuada coherencia entre todas ellas y alinearlas con el nuevo régimen de conglomerados financieros.

Sin embargo, la Ley estableció una transposición parcial de la Directiva 2002/87/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de diciembre de 2002, relativa a la vigilancia complementaria de las entidades de crédito, las compañías de seguros y las entidades de inversión que pertenecen a un conglomerado financiero, transposición que debe ser completada a través de este Real Decreto, en virtud de la habilitación al Gobierno para el desarrollo reglamentario que realizó la disposición final segunda de la Ley.

#### **ORDEN EHA/1439/2006, de 3 de mayo, reguladora de la declaración de movimientos de medios de pago en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales. BOE nº 114, del 13 de mayo de 2006.**

Los movimientos de medios de pago anónimos han sido objeto en los últimos años de una renovada atención desde la perspectiva de la prevención del blanqueo de capitales. La evidencia proporcionada por los expertos operativos en reiterados ejercicios de tipologías organizados por el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) respecto de la creciente utilización de elevadas cantidades de efectivo en esquemas delictivos motivó que la Ley 19/2003, de 4 de julio, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales, modificara la Ley 19/1993, de 28 de diciembre, sobre determinadas medidas de prevención del blan-

## 2.1. nacional

queo de capitales, trasladando al ámbito de la prevención del blanqueo de capitales una cuestión que venía siendo tratada tradicionalmente desde la óptica del control de cambios (Ley 40/1979, de 10 de diciembre, sobre régimen jurídico de control de cambios).

La necesidad de control de los movimientos de efectivo ha sido reafirmada por la reciente aprobación del Reglamento (CE) 1889/2005 del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de octubre de 2005 (publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea con fecha 25 de noviembre de 2005), relativo a los controles de la entrada o salida de dinero efectivo de la Comunidad. Como señala el propio Reglamento (CE) 1889/2005 en su Considerando tercero, «dicha armonización no debe afectar a la posibilidad de que los Estados miembros realicen, de acuerdo con las disposiciones existentes en el Tratado, controles nacionales de los movimientos de dinero efectivo dentro de la Comunidad».

Consecuentemente, una vez desarrolladas por los artículos 2.3 y 17.4 del Reglamento aprobado por Real Decreto 925/1995, de 9 de junio, en la redacción dada por el Real Decreto 54/2005, de 21 de enero, las previsiones de los artículos 2.4 y 3.9 de la Ley 19/1993, de 28 de diciembre, en la redacción dada por la Ley 19/2003, de 4 de julio, procede ahora dictar la correspondiente Orden reguladora de la declaración previa de movimientos de medios de pago en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales.



## 2.2. internacional

(Ver al final de esta sección un resumen de las abreviaturas utilizadas)

### 2.2.1. Unión Europea



#### Auditoría

##### **Nueva directiva sobre la auditoría legal.**

*Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo.*

Los objetivos de esta nueva Directiva son asegurar que los inversores y otras partes interesadas puedan confiar plenamente en la exactitud de las cuentas auditadas y aumentar la protección de la UE contra el tipo de escándalos ocurridos en empresas como Parmalat y Ahold. La Directiva clarificará los deberes de los auditores legales y establecerá determinados principios deontológicos para garantizar su objetividad e independencia, por ejemplo, cuando las empresas de auditoría también presten a sus clientes otros servicios. Introducirá un requisito de control externo de calidad, asegurará una sólida supervisión pública de la profesión de auditor y mejorará la cooperación entre las autoridades reguladoras a nivel de la UE. Permitirá ofrecer una rápida respuesta normativa europea a las nuevas situaciones mediante la creación de un comité regulador de auditoría, formado por representantes de los Estados miembros, de modo que puedan tomarse o modificarse rápidamente medidas pormenorizadas de aplicación de la Directiva. También prevé el uso de normas internacionales sobre auditoría en todas las auditorías legales llevadas a cabo en la UE y establece una base para la cooperación normativa internacional equilibrada y eficaz con organismos reguladores de países terceros como el PCAOB de Estados Unidos.

En el apartado 3.4 (dentro de Miscelánea) se incluye un resumen de lo tratado en cada capítulo de la nueva directiva.

##### **Nota de prensa de la Comisión Europea sobre la creación de un forum para estudiar la limitación de la responsabilidad del auditor (15 de noviembre de 2005).**

La Comisión Europea ha constituido un foro europeo para reunir los diferentes puntos de vista que puedan existir sobre la limitación de responsabilidades financieras de los auditores. El foro considerará las posibles soluciones para mitigar los riesgos deri-

vados de litigios. Está constituido por veinte expertos procedentes de sectores relacionados con la profesión (auditores, banqueros, inversores, sociedades, aseguradoras y universidades), con gran experiencia y conocimientos sobre este tema. Está previsto que emitan un informe antes durante el otoño de 2006.

##### **Creación del EGAOB (14 de diciembre de 2005).**

La Comisión Europea ha creado el Grupo Europeo de Organismos Supervisores de Auditoría, "European Group of Auditors' Oversight Bodies" (EGAOB). Este grupo será responsable de la coordinación de los nuevos sistemas de supervisión pública de los auditores dentro o de la Unión Europea y dará apoyo técnico para la preparación de medidas de implantación de la 8ª Directiva, como pueden ser las de adopción de las normas internacionales de auditoría o la evaluación de los sistemas de supervisión de otros países.

#### Contabilidad

##### **Adopción modificaciones NIIF 1, NIC 39 y SIC 12 (25 de octubre de 2005).**

*Reglamento (CE) No 1751/2005 de la Comisión de 25 de octubre de 2005 que modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad, de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a la NIIF 1, NIC 39 y SIC 12.*

El 17 de diciembre de 2004, el IASB publicó la modificación de la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración — Transición y reconocimiento inicial de activos financieros y pasivos financieros como parte de la iniciativa del CNIC para facilitar el cambio a las NIC/NIIF a las sociedades europeas, especialmente las registradas en la Comisión americana de valores y cambio (American Securities and Exchange Commission-SEC).

El 11 de noviembre de 2004, el Comité de Interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC) emitió una modificación a la interpretación SIC 12 Alcance de la SIC — 12 Consolidación— Entidades de cometido específico. La modificación trata la actual exclusión del alcance de la SIC 12 para los planes de retribuciones postempleo y a los planes de retribuciones en forma de instrumentos de capital (SIC-12.6). El objetivo del cambio de alcance es garantizar la coherencia con lo exigido en la NIC 19 Retribuciones a los empleados e introducir los cambios consiguientes exigidos por la reciente adopción de la NIIF 2 Pagos basados en acciones.

La Comisión ha concluido que la norma modificada y la interpretación modificada cumplen los cri-

## 2.2. internacional

terios establecidos en el artículo 3, apartado 2, del Reglamento (CE) no 1606/2002. La consulta con expertos técnicos en la materia también apoya que ambas modificaciones cumplen los criterios técnicos para la adopción.

La adopción de las modificaciones en la NIC 39 implica, como consecuencia, modificaciones en la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera para garantizar la coherencia entre normas internacionales de contabilidad.

### **Adopción de la opción de valor razonable en la NIC 39 (16 de noviembre de 2005).**

*REGLAMENTO (CE) No 1864/2005 DE LA COMISIÓN de 15 de noviembre de 2005 por el que se modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, por lo que respecta a la Norma Internacional de Información Financiera no 1 y a las Normas Internacionales de Contabilidad no 32 y no 39.*

La NIC 39 tal como quedó tras su revisión en diciembre de 2003 introdujo una opción que permitía a las entidades designar irrevocablemente una vez efectuado el reconocimiento inicial si determinado activo financiero o pasivo financiero debe valorarse al valor razonable con las pérdidas y ganancias reconocidas en los resultados (la «Opción del valor razonable completa»). Sin embargo, el Banco Central Europeo (BCE), los supervisores prudenciales representa dos en el Comité de Basilea así como los responsables de la reglamentación de valores expresaron su preocupación ante la posibilidad de que una opción del valor razonable sin restricción pudiera utilizarse de manera inadecuada, en especial para los instrumentos financieros relativos a los pasivos propios de una sociedad. El CNIC reconoció estas preocupaciones y consecuentemente publicó un proyecto de exposición el 21 de abril de 2004 proponiendo una modificación de la NIC 39 para restringir el alcance de la opción del valor razonable.

Con el fin de tener una adecuada orientación contable acerca de los instrumentos financieros a tiempo para la aplicación en 2005, la Comisión aprobó la NIC 39 con la exclusión de ciertas disposiciones relativas a la Opción del valor razonable completa y la contabilidad de las coberturas mediante el Reglamento (CE) no 2086/2004 de la Comisión, de 19 de noviembre de 2004, por el que se modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad, de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo por lo que se refiere a la inserción de la NIC 39. La Comisión consideró que esta exclusión tenía

un carácter excepcional y temporal hasta que finalice la resolución de los problemas pendientes mediante nuevas consultas y debates.

Habida cuenta de las observaciones recibidas acerca del proyecto de exposición borrador publicado el 21 de abril de 2004 y los debates celebrados al respecto, en especial con el BCE y el Comité de Basilea, así como de una serie de mesas redondas con las partes interesadas en marzo de 2005, el CNIC publicó el 16 de junio 2005 Modificaciones de la NIC 39, Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración, la opción del valor razonable.

La Opción del valor razonable de la NIC 39 revisada restringe la aplicación a las situaciones en las que ello da lugar a una información más pertinente, porque elimina o reduce significativamente una incoherencia de valoración o reconocimiento («desfase contable»); o un grupo de activos financieros y pasivos financieros o ambos es gestionado con una estrategia de inversión o una gestión de riesgo documentada. Además, la Opción del valor razonable revisada permite un contrato combinado entero con uno o más derivados insertados como activo financiero o pasivo financiero al valor razonable a través de los resultados en determinadas circunstancias. Por lo tanto, la aplicación de la Opción del valor razonable revisada está restringida a los casos en los que deben respetarse ciertos principios o circunstancias. Finalmente, la aplicación debería ir acompañada de una información adecuada.

Por lo tanto, deben insertarse las disposiciones relativas a la aplicación de la Opción del valor razonable al pasivo financiero que se excluyeron en virtud del Reglamento (CE) no 2086/2004. Además, la Opción del valor razonable completa por lo que se refiere a los activos financieros según lo aprobado por el Reglamento (CE) no 2086/2004 debería también estar sujeta a un planteamiento basado en los principios.

### **Adopción de NIIF 6, IFRIC 4 y 5 y modificaciones NIC 19 (24 de noviembre de 2005).**

*REGLAMENTO (CE) No 1910/2005 DE LA COMISIÓN de 8 de noviembre de 2005 por el que se modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que respecta a las Normas Internacionales de Información Financiera 1 y 6, a las NIC 1, 16, 19, 24, 38 y 39 y a las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera 4 y 5*

El 9 de diciembre de 2004, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC) publicó la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 6 Exploración y evaluación de re-

## 2.2. internacional

cursos minerales, en lo sucesivo, «la NIIF 6», como solución provisional para permitir que las entidades de este sector cumplan con las NIIF sin necesidad de cambios importantes en la práctica contable. La NIIF 6 permite, a las entidades que incurren en gastos de exploración y evaluación, exenciones de los requisitos de otras NIIF. En circunstancias específicas, se permite que estas entidades continúen con su tratamiento contable actual para los gastos de exploración y evaluación. La NIIF 6 incluye más orientaciones sobre los indicadores de deterioro para los activos de exploración y evaluación y las pruebas de deterioro de estos activos.

El 16 de diciembre de 2004 el CNIC emitió una modificación a la NIC 19 Retribuciones a los empleados. Introduce una nueva opción relativa al reconocimiento de ganancias y pérdidas actuariales para los planes de pensiones con prestaciones definidas. Ahora permite el reconocimiento de ganancias y pérdidas actuariales, íntegramente, en un estado de ingresos y gastos reconocidos fuera del estado de pérdidas y ganancias, es decir que las ganancias y pérdidas actuariales pueden reconocerse directamente en instrumentos de capital. La modificación también especifica cómo las entidades pertenecientes a un grupo deberán contabilizar los planes con prestaciones definidas del grupo en sus estados financieros independientes y exige información adicional.

El 2 de diciembre de 2004 el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) publicó la Interpretación 4 del CINIIF Determinación de si un contrato contiene un arrendamiento, en lo sucesivo la «NIIF 4». La NIIF 4 establece criterios para determinar si un acuerdo es, o contiene, un arrendamiento, por ejemplo algunos contratos firmes de compra (take-or-pay). La CINIIF 4 aclara en qué circunstancias los acuerdos que no adoptan la forma jurídica de un arriendo deben, no obstante, contabilizarse de conformidad con la NIC 17 Arriendos.

El 16 de diciembre de 2004 el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRIC) publicó la Interpretación CINIIF 5 Derechos por la participación en fondos para el desmantelamiento, la restauración y la rehabilitación medioambiental, en lo sucesivo la «CINIIF 5». La CINIIF 5 establece cómo debería contabilizar un contribuyente su interés en un fondo y cómo debería contabilizar las contribuciones adicionales.

### **Adopción modificaciones en la NIC 39 (21 de diciembre de 2005).**

*REGLAMENTO (CE) No 2106/2005 DE LA COMISIÓN de 21 de diciembre de 2005 por el que se modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales*

*les de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 39*

La Comisión adoptó la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 39, con la exclusión de algunas disposiciones relativas a la opción del valor razonable completa y a la contabilidad de coberturas, mediante el Reglamento (CE) no 2086/2004 de la Comisión, de 19 de noviembre de 2004, por el que se modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad, de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo por lo que se refiere a la inserción de la NIC 39 (3). La Comisión adoptó la norma NIC 39 mejorada relativa a la opción del valor razonable con restricciones mediante el Reglamento (CE) no 1864/2005 de la Comisión.

El 14 de abril de 2005, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC) publicó una Modificación a la NIC 39 que permite designar, en determinadas circunstancias, el riesgo de tipo de cambio de una transacción prevista intragrupo como partida cubierta en los estados financieros consolidados. Es práctica común de gestión del riesgo, designar el riesgo de tipo de cambio de una transacción prevista intragrupo como partida cubierta y la NIC 39 en vigor no permitía la contabilidad de coberturas en este caso. En el marco de la NIC 39 en vigor, solamente podía designarse como partida cubierta una transacción externa a la entidad.

La consulta con expertos técnicos en la materia confirma que las modificaciones a la NIC 39 cumplen los criterios técnicos de adopción enunciados en el artículo 3 del Reglamento (CE) no 1606/2002. Por lo tanto, debe modificarse en consecuencia el Reglamento (CE) no 1725/2003.

### **Adopción NIIF 7 y modificaciones necesarias en otras ya adoptadas (27 de enero de 2006).**

*REGLAMENTO (CE) no 108/2006 DE LA COMISIÓN de 11 de enero de 2006 por el que se modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 1, 4, 6 y 7, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) 1, 14, 17, 32, 33 y 39 y a la Interpretación (CINIIF) 6 del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera*

El 30 de junio de 2005, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC-IASB) emitió modificaciones a la NIIF 1 Adopción, por primera

## 2.2. internacional

vez, de las Normas Internacionales de Información Financiera y los Fundamentos de las conclusiones de la NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales, con el fin de aclarar la redacción de una excepción aplicable a las entidades que adopten por primera vez las NIIF y que decidan aplicar la NIIF 6 antes del 1 de enero de 2006.

El 18 de agosto de 2005, el CNIC emitió la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar, que introduce nuevas exigencias para mejorar la información sobre los instrumentos financieros de la entidad que figure en sus estados financieros.. Esta Norma sustituye a la NIC 30 Información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades financieras similares y parte de la información exigida en la NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación e información a revelar.

El 18 de agosto de 2005, el CNIC también emitió una modificación a la NIC 1 Presentación de estados financieros - Información a revelar sobre el capital que introduce las exigencias relativas a la información a revelar sobre el capital de una entidad.

El 18 de agosto de 2005, el CNIC emitió modificaciones a la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración y la NIIF 4 Contratos de seguro ? Contratos de garantía financiera. Con estas modificaciones se pretende garantizar que los emisores de contratos de garantía financiera incluyan en su balance el pasivo resultante.

El 1 de septiembre de 2005, el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) publicó la Interpretación CINIIF 6 Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos - Residuos de aparatos eléctricos y electrónicas, en lo sucesivo la CINIIF 6. La CINIIF 6 aclara la contabilización de las obligaciones generadas por el coste de la gestión de residuos.

La consulta con expertos técnicos en la materia confirma que la NIIF 1, la NIIF 4, la NIIF 7, la NIC 1, la NIC 39 y la CINIIF 6 cumplen los criterios técnicos de adopción enunciados en el artículo 3, apartado 2 del Reglamento (CE) no 1606/2002.

La adopción de la NIIF 7 implica, consecuentemente, la modificación de otras normas internacionales de contabilidad para garantizar la uniformidad entre las mismas. Estas modificaciones consiguientes afectan a la NIIF 1, la NIIF 4, la NIC 14, la NIC 17, la NIC 32, la NIC 33 y la NIC 39.

### **Adopción interpretación CINIIF 7 y modificación NIC 21 (8 de mayo de 2006).**

*REGLAMENTO (CE) No 708/2006 DE LA COMISIÓN de 8 de mayo de 2006 por el que se modifica el Reglamento (CE) no 1725/2003 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento*

*(CE) no 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 21 y a la Interpretación (CINIIF) 7 del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera*

En virtud del Reglamento (CE) 1725/2003 (2) de la Comisión, se adoptaron determinadas normas internacionales e interpretaciones existentes a 14 de septiembre de 2002.

El 24 de noviembre de 2005, el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) publicó la Interpretación CINIIF 7 Aplicación del procedimiento de la reexpresión según la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, en lo sucesivo «la CINIIF 7». La CINIIF 7 aclara lo exigido en la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias sobre las cuestiones a tener en cuenta relativas a cómo una sociedad debe reexpresar sus estados financieros de acuerdo con la NIC 29 en el primer ejercicio en que identifique la existencia de hiperinflación en la economía de su moneda funcional.

El 15 de diciembre de 2005, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC-IASB) emitió una Modificación de la NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera — Inversión neta en un negocio en el extranjero, para aclarar sus requisitos sobre la inversión de una entidad en negocios en el extranjero. A las sociedades les preocupaban los préstamos que forman parte de la inversión de una sociedad en un negocio en el extranjero ya que la NIC 21 disponía que el préstamo debía denominarse en la moneda funcional de la sociedad o negocio en el extranjero para que las diferencias de cambio que surgían pudieran reconocerse en la rúbrica del patrimonio neto de los estados financieros consolidados. Sin embargo, en la práctica el préstamo puede denominarse en otra (tercera) moneda. El CNIC concluyó que no había pretendido imponer esta restricción, por lo que publicó esta modificación para permitir que el préstamo se denominara en una tercera moneda.

### **Adaptación de las directivas Cuarta y Séptima (2 de mayo de 2006).**

*Directiva XX/2006 del Parlamento Europeo y del Consejo por la que se modifican las Directivas del Consejo 78/660/CEE relativa a las cuentas anuales de determinadas formas de sociedad, 83/349/CEE relativa a las cuentas consolidadas, 86/635/CEE relativa a las cuentas anuales y a las cuentas consolidadas de los bancos y otras entidades financieras y 91/674/CEE relativa a las cuentas anuales y a las cuentas consolidadas de las empresas de seguros.*

## 2.2. internacional

El 21 de mayo de 2003, la Comisión adoptó un plan de acción que anunciaba medidas destinadas a modernizar el derecho de sociedades y a fortalecer el gobierno corporativo en la Comunidad. Como prioridades a corto plazo, la Comunidad ha fijado las siguientes, confirmar la responsabilidad colectiva de los miembros del órgano de administración, incrementar la transparencia de las transacciones con partes vinculadas y de los acuerdos no incluidos en el balance y mejorar la información sobre las prácticas de gobierno corporativo aplicadas en las sociedades.

Según este plan de acción, los miembros de los órganos de administración, dirección y supervisión de una sociedad deben, como mínimo, ser responsables colectivamente ante dicha sociedad respecto a la elaboración y publicación de las cuentas anuales y los informes de gestión. Lo mismo debe aplicarse a los miembros de los órganos de administración, dirección y supervisión de las sociedades dominantes que elaboren cuentas anuales consolidadas. Dichos órganos actuarán dentro del marco de competencias que les confiere el Derecho interno. Por una parte, esta exigencia no impedirá a los Estados miembros ir más allá y prever una responsabilidad directa ante los accionistas e incluso otras partes interesadas. Por otra, los Estados miembros deben abstenerse de aplicar un sistema de responsabilidad limitada individualmente a los miembros del órgano de administración. Sin embargo, ello no debe impedir que los tribunales u otros organismos encargados de verificar la aplicación de las normas en los Estados miembros puedan aplicar sanciones individuales a los miembros de los órganos de administración.

La responsabilidad para la elaboración y la publicación de las cuentas anuales individuales y del informe de gestión individual y de las cuentas anuales consolidadas y del informe de gestión consolidado se fundamenta en el Derecho interno. Deben ser aplicables a los miembros de los órganos de administración, dirección y supervisión unas normas adecuadas sobre responsabilidad establecidas por cada uno de los Estados miembros en su Derecho interno. Los Estados miembros deben conservar la libertad para determinar el alcance de esa responsabilidad.

Con el fin de fomentar procesos de emisión de información financiera verosímiles en toda la Unión Europea, los miembros de los órganos responsables de la elaboración de los informes financieros de una sociedad han de tener la obligación de garantizar que la información financiera incluida en las cuentas anuales y los informes de gestión ofrecen la imagen fiel.

El 27 de septiembre de 2004, la Comisión adoptó una Comunicación sobre la prevención y la lucha contra las prácticas irregulares financieras y empresariales que anunciaba, entre otras, las iniciativas

políticas de la Comisión respecto al control interno de las sociedades y la responsabilidad de los miembros del órgano de administración.

Actualmente, la cuarta Directiva 78/660/CEE del Consejo y la séptima Directiva 83/349/CEE del Consejo sólo disponen la divulgación de las transacciones entre una sociedad y sus filiales. Con el objetivo de lograr una aproximación entre las sociedades cuyos valores no se hayan admitido a cotización en un mercado regulado y las sociedades que apliquen las normas internacionales de contabilidad para sus cuentas anuales consolidadas, esta obligación de divulgación debe extenderse a otros tipos de partes vinculadas, como los principales miembros de la dirección y los cónyuges de los miembros del órgano de administración, pero únicamente en la medida en que dichas transacciones revistan importancia y no se realicen en condiciones de independencia mutua. La inclusión de información de las transacciones significativas efectuadas con partes vinculadas en condiciones distintas a las normales de mercado puede ayudar a los usuarios de las cuentas anuales a evaluar la situación financiera de la sociedad así como, si la sociedad pertenece a un grupo, la situación financiera del grupo en su conjunto. Las transacciones intragrupo entre partes vinculadas deben eliminarse en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas.

Las definiciones de partes vinculadas, incluidas en las normas internacionales de contabilidad adoptadas por la Comisión de conformidad con el Reglamento (CE) nº 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad<sup>1</sup> deben aplicarse a las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE.

Los acuerdos no incluidos en el balance pueden exponer a una sociedad a riesgos y beneficios que son significativos a la hora de evaluar su situación financiera, así como, si la sociedad pertenece a un grupo, la situación financiera del grupo en su conjunto.

Estos acuerdos no incluidos en el balance pueden ser cualesquiera transacciones o acuerdos que las sociedades puedan tener con otras entidades, incluso sin forma jurídica definida, que no estén incluidos en el balance. Estos acuerdos pueden asociarse a la creación o utilización de una o varias entidades con cometido especial (ECE) y a actividades extraterritoriales con finalidad, entre otras, económica, jurídica, fiscal o contable. Ejemplos de estos acuerdos no incluidos en el balance son, los acuerdos para compartir riesgos y beneficios o las obligaciones derivadas de un contrato tales como el descuento de deudas, acuerdos combinados de venta con pacto de recompra posterior, acuerdos de consignación

## 2.2. internacional

de mercancías, acuerdos firme de compra sin derecho de rescisión ('take or pay'), acuerdos de titulación entre sociedades diferentes y sin forma jurídica definida, pignoración de activos, acuerdos de arrendamiento operativo, la externalización de servicios propios y otros acuerdos similares. La información apropiada sobre los riesgos y beneficios significativos de estos acuerdos no incluidos en el balance, debe recogerse en la memoria de las cuentas anuales individuales o consolidadas.

### European Financial Reporting Advisory Group" (EFRAG)

#### Acuerdo entre la Comisión Europea y el EFRAG (23 de marzo de 2006).

Finalmente se ha llegado a un acuerdo entre EFRAG (Cuerpo Consultivo de la Comisión Europea para la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad) y la Comisión Europea. Cuando se aprobó el procedimiento de adopción de las NIIF se crearon dos cuerpos: uno técnico, EFRAG (fundado por organizaciones privadas como la FEE) y otro político ARC (Comité de la Comisión Europea). La relación del cuerpo técnico con la Comisión, nunca había quedado clara y no había sido refrendada por ningún acto legal. Ahora, la Comisión y EFRAG firman este acuerdo con lo que se consigue una mayor claridad, transparencia y formalidad en esta relación.

### Fiscalidad

#### Documento de trabajo sobre los efectos de implantar el sistema HST ("Home State Taxation") a las pymes (23 de diciembre 2005).

En 2003 la Comisión lanzó una consulta sobre este sistema por el cual las PYME podrían calcular sus beneficios fiscales según las normas fiscales del país de la casa matriz, todo ello con la intención de eliminar barreras en el comercio intracomunitario. Ahora se ha publicado esta comunicación con la intención de mostrar los problemas de las PYME que tienen actividad en distintos estados miembro y una posible solución aplicable.

#### Estudio sobre las estructuras de los sistemas fiscales en la UE (1995-2003).

Esta publicación recoge, para los 25 Estados miembro, las estructuras de sus sistemas fiscales analizando las tendencias en la fiscalidad según diferentes parámetros y en diferentes categorías según el tipo de impuesto (Imposición directa, indirecta, seguridad social); según el ente público nacional, autonómico-local; europeo) y por su función económica (sobre consumo, trabajo y capital). La información está disponible en la web de Eurostat. [www.europa.eu.int/comm/eurostat](http://www.europa.eu.int/comm/eurostat).

### Derecho de Sociedades y Gobierno Corporativo

#### Aprobación por el Parlamento Europeo de las modificaciones a la directiva 77/91 (14 de marzo de 2006).

*Resolución legislativa del Parlamento Europeo sobre la propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo por la que se modifica la Directiva 77/91/CEE del Consejo en lo relativo a la constitución de la sociedad anónima, así como al mantenimiento y modificaciones de su capital.*

La Segunda Directiva sobre Derecho de Sociedades se adoptó en 1976 para coordinar, con el fin de proteger los intereses de los socios y terceros, las disposiciones nacionales aplicables a las sociedades anónimas, especialmente en los siguientes ámbitos: constitución de sociedades, capital social mínimo, distribuciones a los accionistas, ampliaciones y reducciones de capital.

El objetivo de la Directiva es definir las condiciones que deben satisfacerse para garantizar que se mantiene el capital de la sociedad en interés de los acreedores. Aspira, además, a proteger a los accionistas minoritarios y formula el principio de que todos los accionistas que se encuentren en condiciones idénticas deben recibir igual trato.

La presente propuesta de modificación de la Directiva tiene por finalidad facilitar las medidas relativas al capital que tomen las sociedades anónimas. Pretende llegar a ello permitiendo a los Estados miembros eliminar, en determinados casos, ciertas obligaciones de información específicas, facilitar, en ciertas condiciones, cambios concretos en la propiedad del capital y, no menos importante, ofrecer a los acreedores, en determinadas circunstancias, un procedimiento jurídico ampliamente armonizado en el contexto de una reducción de capital.

De esta manera, las sociedades podrían, en relación con volumen de capital, estructura del mismo y propiedad, reaccionar más rápidamente y según un procedimiento menos costoso y menos largo a la evolución de los mercados que pueda afectarles. En consecuencia, esta modernización propuesta de la Segunda Directiva debería contribuir a fomentar la eficiencia y la competitividad de las empresas, sin reducir la protección que se ofrece a accionistas y acreedores, tal como se señala en la "Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo - Modernización del Derecho de Sociedades y mejora de la gobernanza empresarial en la Unión Europea - Un plan para avanzar".

#### El European Forum on Corporate Governance (EFCG) explica el principio "cumplir o explicar" (22 de febrero de 2006).

# 2.2. internacional

El EFCC, que analiza las mejores prácticas de gobierno corporativo en los estados miembros, ha publicado una declaración que aclara el principio “cumplir o explicar”, por el cual las empresas deben explicar cualquier desviación respecto a los códigos de gobierno corporativo.

El principio “cumplir o explicar” constituye la base del enfoque europeo sobre gobierno corporativo basado en códigos. Permite una regulación más flexible y eficaz. Sin embargo, este principio sólo puede funcionar si el marco regulatorio básico permite asegurar que las compañías respeten la obligación de explicar las razones de las desviaciones respecto a lo establecido en los códigos de gobierno corporativo.

Por tanto, el Fórum ha definido con más detalle las ventajas y limitaciones del principio mencionado y, como primer paso, ha emitido una declaración sobre los principios básicos que guían el sistema de “cumplir o explicar”.

### Mercados de Capitales

#### **Documento de trabajo sobre medidas de aplicación de la Directiva 2004/109/EC sobre transparencia (30 de noviembre de 2005).**

La Dirección General de Mercado Interior publicó un documento de trabajo en el que recoge un borrador de medidas de aplicación de la Directiva 2004/109/EC sobre transparencia, tras haber recibido las recomendaciones pertinentes del Comité Europeo de Reguladores de Valores. Las áreas cubiertas son: elección del Estado Miembro de origen, contenido mínimo del informe semestral, procedimiento de notificación y desglose de participaciones significativas de accionistas, publicación de la información regulada y equivalencia de principios contables de terceros países.

### Seguros y Banca

**Análisis sobre los obstáculos a las fusiones y adquisiciones transfronterizas en el sector financiero.** La comisión Europea ha presentado al ECOFIN sus análisis preliminares sobre los motivos de las escasas fusiones transfronterizas en el sector financiero. El documento es el resultado de una encuesta que se inició en abril del pasado año.

### Sostenibilidad

#### **Comunicación sobre la consecución de la excelencia en la RSE (22 de marzo de 2006).**

Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo y al Comité Económico y Social Europeo. Poner en práctica la asociación para el crecimiento y el empleo: hacer de Europa un polo de

excelencia de la responsabilidad social de las empresas.

La responsabilidad social de las empresas (RSE) es la integración voluntaria, por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales y ambientales en sus operaciones empresariales y sus relaciones con sus interlocutores. Hay empresas que deciden ir más allá de los requisitos jurídicos y obligaciones mínimas presentes en los convenios colectivos para abordar las necesidades de la sociedad. Mediante la RSE, empresas de todos los tamaños, en cooperación con sus interlocutores, pueden ayudar a conciliar las ambiciones económicas, sociales y ambientales. Así, la RSE se ha convertido en un concepto cada vez más importante, tanto en el mundo como dentro de la UE, y forma parte del debate en torno a la globalización, la competitividad y la sostenibilidad. En Europa, fomentar la RSE refleja la necesidad de defender valores comunes y aumentar el sentido de la solidaridad y la cohesión.

Desde el fin de la guerra fría, la economía de mercado prevalece en la mayor parte del mundo: mientras que daba nuevas oportunidades a las empresas, les creaba también una necesidad correspondiente de ponerse límites y movilizarse en interés de la estabilidad social y el bienestar de las sociedades democráticas modernas. Asimismo, en la UE, legislar mejor y fomentar la cultura empresarial ya son prioridades de la agenda europea, como confirmaba el informe anual de 2006 de la Comisión sobre el crecimiento y el empleo. La Comisión se compromete a promover la competitividad de la economía europea en el marco de la asociación renovada de Lisboa para el crecimiento y el empleo, y pide a la comunidad empresarial europea que demuestre públicamente su compromiso con el desarrollo sostenible, el crecimiento económico y la creación de mejores empleos, y que intensifique su compromiso con la RSE, incluida la cooperación con otras partes interesadas. Europa necesita más que nunca empresarios activos, actitudes positivas hacia el espíritu empresarial y confianza en las empresas. Europa precisa un clima público en el que se aprecie a los empresarios no solo por generar grandes beneficios, sino también por su contribución justa al tratamiento de determinados desafíos de la sociedad.

Así pues, la Comisión quiere dar una mayor visibilidad política a la RSE, reconocer lo que las empresas europeas ya hacen en este ámbito y animarlas a hacer más. Dado que la RSE se basa sobre todo en un comportamiento empresarial voluntario, un enfoque con obligaciones suplementarias y requisitos administrativos para las empresas correría el riesgo de ser contraproducente y contrario al principio de legislar mejor. Reconociendo que las empresas son las protagonistas de la RSE, la Comisión ha decidido que

## 2.2. internacional

puede lograr mejor sus objetivos si colabora más estrechamente con las empresas europeas, por lo que anuncia su apoyo a la creación de una Alianza Europea para la RSE, un concepto elaborado a partir de contribuciones de empresas activas en la promoción de la RSE. La Alianza estará abierta a las empresas europeas y pide el apoyo de las empresas de todos los tamaños. Será la cobertura política para las iniciativas de RSE, nuevas o existentes, de las grandes empresas, las PYME y sus interlocutores. No será un instrumento jurídico ni nada que deban firmar las empresas, la Comisión o cualquier autoridad pública, sino un proceso político para incrementar la práctica de la RSE entre las empresas europeas.

El apoyo a la nueva Alianza debería entenderse como un componente fundamental de una asociación más amplia que la Comisión quiere proseguir con todas las partes interesadas en la RSE. Al presentar esta Comunicación, la Comisión resume varios años de debate y consulta públicos con todos los interesados, en particular en el marco del Foro multilateral europeo sobre la RSE, que presentó su informe final en 2004. La Comisión sigue concediendo la mayor importancia al diálogo con y entre todas las partes, y propone volver a convocar reuniones periódicas del Foro multilateral con miras a estudiar continuamente los avances de la RSE en la UE.

### 2.2.2. FEE



#### Auditoría, regulación y ética profesional

##### **Análisis de las respuestas al documento para debate sobre las implicaciones para el auditor de la directiva sobre folletos (30 de octubre de 2005).**

Este documento resume las respuestas recibidas y hace recomendaciones basadas en las mismas. Entre las principales propuestas, destaca la necesidad de regular la responsabilidad del auditor respecto a los folletos, dada la ausencia de un enfoque sistemático sobre este asunto en Europa.

##### **Análisis de las respuestas al documento para debate sobre aspectos relativos al informe emitido según NIIF-UE (11 de noviembre de 2005).**

En este documento la FEE hace públicas las conclusiones y las respuestas recibidas al documento de debate además de solicitar a la Comisión Europea que defina claramente cómo ha de referirse el auditor en su informe al marco contable aplicado

en el caso de auditoría de cuentas que apliquen las Normas Internacionales de Contabilidad según se han aprobado en la Unión Europea.

##### **Análisis de las respuestas al documento para debate sobre gestión del riesgo y control interno en la UE (15 de mayo de 2006).**

La FEE ha resumido las respuestas obtenidas y las publica con la intención de que sean útiles a los reguladores para desarrollar la normativa relativa a la gestión de riesgos y el control interno.

En este sentido, desde la publicación del documento para debate (marzo de 2005), se han culminado iniciativas importantes relacionadas con esto temas, como son la revisión de la 8ª directiva y las enmiendas a las directivas 4ª y la 7ª, normas que serán implantadas en la UE próximamente.

##### **Análisis de las repuestas al documento para debate sobre las "comfort letters" emitidas en relación con la información financiera contenida en los folletos (23 de mayo de 2006).**

En abril de 2005 la FEE publicó un documento de debate sobre las "comfort letters" que se pueden solicitar al auditor con relación a la información contenida en un folleto de emisión. La FEE ha publicado, tras el análisis de las respuestas recibidas, un conjunto de recomendaciones para el desarrollo de guías sobre las "comfort letters", en el contexto de la directiva sobre folletos, que ha introducido recientemente grandes cambios en el contenido, aplicación y aprobación de los folletos. La "comfort letter" es un instrumento fundamental en el proceso del folleto.

##### **Prestación de servicios de contabilidad, auditoría y otros relacionados en Europa. Estudio de las normas de acceso al Mercado (30 de diciembre de 2005).**

Este estudio responde al interés creciente en los aspectos de competencia relativos a la regulación de servicios prestados por las distintas profesiones, centrado en los de contabilidad, auditoría y afines. La conclusión general es que la profesión opera en un Mercado en el que no está restringida la entrada de otros profesionales

La FEE propone que se refuercen las corporaciones profesionales, que son las que velan en primera instancia por la calidad del trabajo de sus miembros.

##### **Estudio de la FEE sobre el grado de implantación de la recomendación de la UE sobre independencia del auditor (17 de marzo de 2006).**

La FEE ha hecho pública una encuesta sobre la implantación en los 25 países miembros de la UE de la recomendación sobre independencia publicada por la Comisión Europea en 2002. El sistema basado



## 2.2. internacional

en principios que recoge la Recomendación y su transposición a la nueva 8ª Directiva, pendiente de publicar en el DOUE en las lenguas oficiales de la Unión, se aplica en la mayoría de los países. La profesión ha apoyado ampliamente la utilización de este enfoque que puede proporcionar un marco estable sobre la independencia profesional.

### Contabilidad

#### **Documento de posición sobre información financiera: convergencia, equivalencia y reconocimiento mutuo (27 de marzo de 2006).**

De acuerdo con este documento la única vía para Europa de aportar un input real para la convergencia global en las normas es mantener un enfoque coordinado. Únicamente a través de una verdadera aportación europea al programa de trabajo de IASB, una mayor coordinación y mayor transparencia se conseguirá un avance en este tema. Tema que, por otra parte, preocupa a las empresas europeas que cotizan en USA por lo costosa que resulta la preparación de las reconciliaciones que deben presentar.

### Sector Público

#### **Sector Público: Guía de buenas prácticas para enfrentarse al fraude externo (30 de noviembre de 2005).**

El comité de Sector Público de la FEE ha publicado esta guía, centrada en el fraude cometido por terceros que estafan a entidades públicas. El documento se divide en tres partes principales: gestión y conocimiento de los riesgos de fraude externo, prevención del fraude e investigación e imposición de sanciones. El documento incluye casos prácticos a efectos de ilustrar posibles situaciones.

#### **Encuesta sobre el Control Financiero y la aprobación del Gasto en los Gobiernos Centrales en Europa. (25 de abril de 2006).**

La FEE llevó a cabo en 2004 una encuesta en 17 países europeos sobre los enfoques existentes en diversos sistemas públicos europeos sobre el control financiero de los gastos. Se identificaron dos enfoques principales. El primero en que un gestor del presupuesto valida y autoriza los gastos sin mediación de una validación independiente previa al pago; y un segundo enfoque según el cual oficiales especialistas, como por ejemplo controllers financieros, llevan a cabo esta función de validación.

#### **Mejor información financiera para una mejor toma de decisiones (24 de febrero de 2006).**

La FEE ha publicado esta nota sobre la contabilidad según el principio del devengo, los beneficios

de su utilización y las causas por la que se acepta mayoritariamente. La contabilidad según el principio del devengo es el método aceptado globalmente por el sector privado y ahora, de forma creciente, por el sector público. La Comisión Europea ha completado recientemente un proyecto para introducir el principio del devengo en sus estados financieros a partir de 2005.

### Sostenibilidad

#### **Aspectos clave en la fiabilidad de los informes de sostenibilidad (11 de junio de 2006).**

Este documento de la FEE analiza las normas que han sido publicadas en Suecia, Francia, Holanda y Alemania para la evaluación de informes de sostenibilidad. El documento está estructurado con referencia a la norma genérica sobre encargos de seguridad emitida por IFAC.

### Pequeñas y medianas empresas (PYME)

#### **Cómo pueden las pymes reducir el riesgo de fraude (30 de noviembre de 2005).**

El grupo de trabajo de pymes y de pequeñas y medianas firmas de auditoría, ha preparado esta guía dirigida a las pymes de cómo limitar el riesgo de fraude en sus empresas. También hay un capítulo dedicado al papel del auditor y del asesor contable en la prevención del fraude. La guía cuenta con casos prácticos que ilustran el amplio espectro de posibilidades de fraude en una empresa.

### 2.2.3. IFAC



### General

#### **Solicitud de comentarios sobre la propuesta de revisión del documento de constitución de la IFAC (2 de noviembre de 2005).**

Para asegurarse de que su estructura corporativa es clara, comprensible y robusta, la IFAC ha revisado sus documentos fundacionales, con cambios que intentan mejorar su funcionamiento y adaptación a las mejores prácticas. Los cambios se proponen en los tres niveles de la estructura corporativa de la IFAC: Constitución, reglamentos y políticas y procedimientos.

## 2.2. internacional

### PIOB - Public Interest Oversight Board

#### Primer informe público del PIOB (31 de mayo de 2006).

Tras su primer año de actividad, el PIOB ha publicado su primer informe, en el que se detalla el progreso realizado en los siguientes frentes:

- Organización y ejecución de un programa de supervisión de las actividades llevadas a cabo por la IFAC.
- Establecer la presencia legal y física del PIOB.
- Promover el conocimiento del PIOB a través de presentaciones públicas.
- Construir relaciones estrechas con autoridades de países y grupos de países.

Recordemos que el Public Interest Oversight Board, es un comité independiente de IFAC responsable de la supervisión de las actividades de los Comités que emiten normas de IFAC (es decir Auditoría, Formación, ética y Sector Público).

### IASB - Auditoría y otros encargos de seguridad

#### IAASB – Manual 2006 de auditoría, “seguridad” y ética (19 de abril de 2006).

La IFAC ha publicado la edición para 2006 de su manual, que comprende todas las declaraciones en vigor al 31 de diciembre de 2005 emitidas por el IAASB y el Consejo de Ética.

### IAASB - Borradores

#### Borradores de mejora de la claridad de las normas del IAASB (31 de octubre de 2005).

Se proponen enmiendas al prefacio y una nueva redacción de las siguientes normas:

- NIA 240 (responsabilidad del auditor en la consideración de fraudes).
- NIA 300 (planificación de la auditoría).
- NIA 315 (entendimiento de la entidad y su entorno).
- NIA 330 (procedimientos para dar respuesta a los riesgos).

La publicación de estos documentos forma parte de un ambicioso proyecto de adaptación de las normas a un nuevo estilote redacción, basado en las respuestas al documento para consulta sobre claridad de las normas.

#### NIA 550 sobre partes vinculadas (30 de diciembre de 2005).

El IAASB, ante el hecho de que en los mayores escándalos financieros se han visto involucrados terceros vinculados, ha considerado necesario revisar esta norma de auditoría. La propuesta de revisión requerirá al auditor unos procedimientos y co-

nocimiento del cliente y de la naturaleza de las relaciones con partes relacionadas y enfatiza el riesgo asociado a este tipo de transacciones.

#### NIA 600 - Auditoría de estados financieros de grupos (24 de marzo de 2006).

El IAASB ha modificado sus propuestas anteriores y ha elaborado un nuevo borrador, en el que los cambios se centran en el alcance del trabajo que el auditor principal debe considerar respecto a la auditoría de componentes del grupo revisados por otros auditores, tanto éstos si son independientes del auditor principal como si pertenecen a una misma red de auditoría.

### IAASB -- Otros encargos de seguridad

#### Documento de consulta sobre los aspectos de auditoría de la nueva propuesta del GRI en relación con a las instrucciones de información sobre cuestiones de sostenibilidad (G3) (9 de febrero de 2006).

La Guía G3 incluye ciertas referencias a la "seguridad" de la información contenida en los informes de sostenibilidad. Por su parte IFAC afirma que buena parte de los encargos de seguridad sobre esta información los llevan a cabo auditores. Por ello IFAC ha presentado este documento que analiza las implicaciones de las G3 en los encargos de seguridad, centrándose concretamente en la norma ISAE 3000 sobre encargos de seguridad distintos a revisiones y auditorías de estados financieros. De esta forma IFAC espera preparar comentarios tanto para GRI como dirigidos a IAASB.

### Sector Público

#### Manual 2005 de normas internacionales del Sector Público (español)(10 de octubre de 2005).

La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés) de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) ha publicado una traducción al español de su Manual de Pronunciamientos Contables Internacionales para el Sector Público de 2005. La versión en español contiene traducciones de las 21 Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASs, por sus siglas en inglés), basadas en el principio del devengo, y las IPSASs completas basadas en el principio de caja. La traducción aumentará la accesibilidad de las normas y profundizará la mejora de la responsabilidad y transparencia de los informes financieros gubernamentales.

## 2.2. internacional

### Sector público - Borradores

#### **ED 27 – Principios de devengo y de caja – Presentación de información presupuestaria en los estados financieros (11 de octubre de 2005).**

El borrador aplica a las entidades que están obligadas a presentar los presupuestos aprobados para su gestión. Propone desglosar los presupuestos y su comparación con los datos reales.

#### **ED 28 – Principio del devengo – Desglose de la información financiera sobre el sector gubernamental (11 de octubre de 2005).**

Este borrador se emite como parte del programa del Comité de Sector Público de la IFAC para dar apoyo a la convergencia de las normas IPSAs y las bases estadísticas de la información financieras, siempre que tal convergencia sea aplicable.

El borrador propone que se desglose el sector público en los estados financieros generales y se expliquen las diferencias entre las bases estadísticas y contables de la información suministrada.

#### **ED 29 – Ingresos de transacciones sin contrapartida (incluidos impuestos y donaciones o subvenciones) (31 de enero de 2006).**

Esta propuesta de norma analiza aquellos recursos que las entidades públicas reciben sin contraprestación, lo que incluye impuestos, subvenciones o donaciones. El borrador de norma describe el tratamiento contable de estos ingresos .

### Sector Público - Estudios

#### **Documento de consulta – Contabilidad de los activos “del patrimonio cultural, histórico o artístico” (“Heritage assets”) bajo el principio del devengo (28 de febrero de 2006).**

El Comité de Sector Público ha publicado este documento de Consulta basado en otro recientemente publicado por el United Kingdom's Accounting Standards Board (ASB), titulado “Heritage assets: Can Accounting do better?”. El patrimonio cultural, suele constituir un tipo de activos de gran importancia para las Administraciones Públicas, existiendo en la actualidad diferentes enfoques para su reconocimiento y valoración. La IFAC considera adecuado el desarrollo de unas guías y normas que armonicen los principios aplicables a este tipo de activos

#### **Documento informativo sobre el camino hacia la contabilidad según devengo en los EEUU (31 de marzo de 2006).**

Como medida para dar una mayor transparencia e información en sus estados financieros, un elevado número de Administraciones y otras entidades

del Sector Público están iniciando su migración hacia sistemas de contabilidad en base a ingresos y gastos. El International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) ha preparado este documento informativo que recoge las experiencias en USA en su proceso de transición.

### Contabilidad de gestión

#### **Guía de aplicación práctica de la planificación de negocios para las pymes (23 de mayo de 2006).**

El Comité de Contabilidad de Gestión (PAIB) ha publicado una guía que ayuda a las pymes y a sus asesores en los procesos de planificación del negocio y analiza los “factores críticos de éxito” para ayudar a gestionar los recursos tecnológicos, humanos y financieros. Incluye listas de comprobación y un ejemplo práctico de plan de negocio.

### 2.2.4. IASB



### Estudios y varios

#### **Versión refundida de las normas relacionadas con el Tratamiento contable de los Instrumentos Financieros: NIC 32, NIC 39; NIIF 7 y CNIIF 2.**

Tras las diferentes actualizaciones y modificaciones que han sufrido estas normas, IASB ha decidido publicar el texto refundido de las mismas.

#### **Publicado el manual de procedimientos de IASB para la emisión de normas.**

En marzo de 2006 los Trustees de IASB aprobaban el manual del procedimiento a seguir para la aprobación de Normas Internacionales de Contabilidad. Este procedimiento se ha redactado en base a lo que sobre el mismo indican los estatutos de IASB y el procedimiento que se ha seguido hasta ahora. Así mismo IFRIC (comité de interpretaciones), ha elaborado su propuesta de manual de procedimientos que se somete a comentario hasta finales de septiembre.

#### **Documento de debate sobre “Bases para la valoración de activos y pasivos en su reconocimiento inicial” elaborado por el staff del Canadian Accounting Standards Board (AcSB) (28 de noviembre de 2005).**

El documento incluye como bases de valoración el coste histórico, valor corriente, valor razonable, valor

## 2.2. internacional

neto realizable y valor en uso. También considera el valor de privación “deprival value” o valor para el negocio “value to the business”, que combina varias de las bases de valoración anteriores en un único modelo de valoración. Asimismo, el documento tiene en cuenta las distintas posibles bases de valoración frente a los criterios derivados del Marco Conceptual del IASB, así como desarrollos en teoría financiera, la aplicación del valor actual y los principios de probabilidad estadística y prácticas de valoración.

El documento no ha sido analizado por el IASB o el AcSB, por lo que no refleja necesariamente sus puntos de vista. Los comentarios recibidos serán analizados por el personal técnico del AcSB.

### **Documento de debate que recoge la discusiones iniciales acerca del papel que el IASB podría desempeñar en un proyecto de mejora de la calidad del informe de gestión que acompaña a los estados financieros (27 de octubre de 2005).**

El Informe de Gestión es comúnmente considerado como una parte importante de la información financiera anual de las entidades, por lo que muchas jurisdicciones han desarrollado requisitos y principios para la elaboración del mismo. El documento publicado por el IASB analiza dichos requisitos y propone recomendaciones sobre como el IASB podría impulsar una mayor adopción de mejores prácticas en interés de los inversores y otros usuarios de la información financiera y al mismo tiempo promover una convergencia internacional de las distintas prácticas existentes alrededor del mundo.

Las discusiones iniciales se centran en los siguientes puntos:

1. La información financiera anual de las entidades debería ser considerada como un conjunto que comprendiera los Estados Financieros primarios, las notas a los estados financieros y el Informe de Gestión, y la calidad de éste mejoraría si el IASB publicara requisitos sobre el mismo.
2. El objetivo principal del Informe de Gestión es proporcionar información que ayude a los inversores y, por tanto, debe cubrir sus exigencias de información.
3. No parece apropiado realizar una especificación ni de la información que debe incorporar el Informe de Gestión ni de la forma en que la misma debe ser suministrada. Los requisitos deberían establecer los principios y características cualitativas, así como las principales áreas de dicho Informe, necesarias para hacer útil la información para el inversor. La Dirección decidirá qué información es necesaria para cumplir los requisitos exigidos, así como la forma de presentarla. Parece apropiado limitar la cantidad de información contenida en el Informe de

Gestión para que únicamente sea suministrada aquella que es relevante para el inversor.

4. Sería útil establecer criterios que guiaran al IASB para determinar si la información que se requiere a las entidades que desglosen se debería presentar en el informe de gestión o en los estados financieros. El documento propone criterios para decidir sobre su ubicación.

### **Declaración de “buenas prácticas” sobre las relaciones entre el IASB y otros reguladores (28 de febrero de 2006).**

Esta declaración recoge el entendimiento entre el IASB y otros reguladores de la contabilidad, particularmente relevante en aquellos países que han adoptado las NIC-NIIF.

El documento identifica una serie de actividades que deben llevarse a cabo conjuntamente para facilitar la adaptación o la convergencia hacia las NIC-NIIF.

### **Interpretaciones IFRIC**

#### **IFRIC 7 sobre “Aplicación del procedimiento de la reexpresión según la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias” (24 de noviembre de 2005).**

En el ejercicio en el que la entidad identifique la existencia de hiperinflación en la economía de su moneda funcional, cuando dicha economía no hubiese sido hiperinflacionaria en un ejercicio anterior, deberá aplicar los requerimientos de la NIC 29 como si la economía hubiese sido siempre hiperinflacionaria. Por tanto, la reexpresión de las partidas no monetarias valoradas al coste histórico debe hacerse desde la fecha en que dichas partidas fueron reconocidas, la reexpresión de las partidas monetarias registradas por sus importes corrientes debe hacerse desde la fecha en la dichos importes fueron determinados.

Los importes por impuestos diferidos del balance de apertura se determinarán:

- a. Reestimando las partidas por impuestos diferidos según la NIC 12 tras la reexpresión de los importes nominales de las partidas no monetarias en el balance de apertura aplicando la unidad de medida de esa fecha.
- b. Las partidas por impuestos diferidos reestimadas se reexpresarán por la variación en la unidad de medida desde la fecha de apertura hasta la fecha cierre del balance.

#### **IFRIC 8 “Alcance de la NIIF 2” (12 de enero de 2006).**

La Interpretación clarifica que el tratamiento contable recogido en la NIIF 2 debe ser aplicado a aquellos contratos de pagos basados en acciones a

## 2.2. internacional

cambio, aparentemente, de ninguna o inadecuada contraprestación.

La Interpretación 8 explica que cuando la contraprestación identificada recibida parece inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o pasivo incurrido, esta situación normalmente indica que otra contraprestación ha sido, o será, recibida y por tanto ha de aplicarse la NIIF 2.

La entidad deberá valorar la contraprestación recibida o a recibir de la siguiente forma:

- Los bienes o servicios identificables recibidos de acuerdo con la NIIF 2
- Los bienes o servicios no identificables recibidos (o a recibir) por la diferencia entre el valor razonable de los pagos basados en acciones y el valor razonable de los bienes o servicios identificables recibidos (o a recibir).

La entidad debe valorar los bienes o servicios no identificables recibidos a la fecha de concesión. Si embargo, para las transacciones con pagos basados en acciones liquidados en efectivo, la entidad debe valorar el pasivo a cada fecha de cierre hasta su liquidación.

### **IFRIC 9 “Revaluación de derivados implícitos” (1 de marzo de 2006).**

El proyecto de interpretación se refiere al momento en el que una entidad debe evaluar cuándo, de acuerdo con la NIC 39, un derivado implícito debe ser separado del contrato principal y contabilizado como un derivado.

Una entidad debe evaluar si un derivado implícito debe ser separado de su contrato principal en el momento en el que la entidad se convierte en contraparte del contrato. Se prohíben revaluaciones posteriores del instrumento por cambios en los precios de mercado u otros factores externos que afecten al valor del mismo; aunque sí serán requeridas cuando se produzcan cambios en las condiciones del contrato que modifiquen sustancialmente los flujos de caja que el contrato generaría en ausencia de modificación.

Un primer adoptante de las NIC/NIIF debe evaluar si el derivado implícito debe ser separado del contrato principal y contabilizado por separado con base en las circunstancias existentes en el momento en el que la entidad se convirtió en contraparte del contrato y no a la fecha de primera aplicación.

### **Borrador de Interpretación (D18) sobre “Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor de los Activos”. (12 de enero de 2006).**

El borrador de interpretación clarifica el efecto de la interacción de la NIC 34 (Estados Financieros Intermedios) con las NIC 36 (Pérdida de Valor de los Activos) y NIC 39. Así, una entidad no puede revertir la pérdida por deterioro reconocida, en un

periodo intermedio previo, para el fondo de comercio o para una inversión en un instrumento de patrimonio neto o un activo financiero registrados al coste.

### **Normas Internacionales de Contabilidad y de Información Financiera NIC y NIIF**

#### **Guía de implantación de la NIIF 4 “Contratos de Seguros” (15 de diciembre de 2005).**

Esta actualización recoge los cambios derivados de la aprobación, en agosto de 2005, de la NIIF 7 “Instrumentos Financieros: Información a revelar”. Las modificaciones se refieren únicamente a la sección de desgloses de información sobre el riesgo de tipo de interés y sobre el riesgo de crédito.

#### **Modificación parcial de la NIC 21 que hace referencia a la contabilidad de las inversiones de una entidad en un negocio en el extranjero. Modificación aprobada por el IASB el (15 de diciembre de 2005).**

La modificación aprobada clarifica los requisitos de la NIC 21 relativos a las inversiones de una entidad en negocios en el extranjero en una moneda distinta de la moneda funcional de la entidad./p>

Mediante esta modificación el IASB establece que el tratamiento contable aplicable, en los estados financieros consolidados, a una partida monetaria que forma parte de la inversión de una entidad en un negocio en el extranjero no depende de la moneda de dicha partida monetaria ni de cual sea la entidad del grupo que realice una transacción con el negocio en el extranjero.

Fecha de entrada en vigor:

Estados financieros anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2006. Se aconseja su aplicación antes de su entrada en vigor.

#### **Borrador de norma (ED8) sobre “Segmentos operativos” (19 de enero de 2006).**

El proyecto resulta de la comparación realizada, con el objetivo de reducir diferencias, de la NIC 14 con el SFAS 131.

El ED 8 requiere a una entidad la adopción del “management approach” (establecido en el SFAS 131) para el desglose de sus segmentos operativos. Generalmente, la información a desglosar sería la misma que la dirección usa internamente para evaluar el rendimiento del segmento y decidir sobre la distribución de recursos entre sus segmentos operativos. Esta información puede ser diferente de la utilizada en la elaboración de la cuenta de resultados y del balance. Por tanto, la entidad deberá desglosar las bases sobre las que la información por segmentos es preparada así como reconciliaciones con los importes reconocidos en la cuenta de resultados y en el balance.

## 2.2. internacional

El IASB considera que el enfoque propuesto ofrece ventajas a los usuarios de la información financiera ofreciéndoles una visión de la entidad desde la perspectiva de la dirección y a las entidades permitiéndolas desglosar la información por segmentos sin coste adicional. Fecha de entrada en vigor propuesta: estados financieros anuales para periodos que se inicien después del 1 de enero de 2007, se recomienda su aplicación anticipada.

### **Borrador de modificación de la NIC 1: Presentación de los estados financieros (Marzo-2006).**

Este borrador es el resultado de la primera fase del proyecto sobre "performance reporting". En este primer estadio, se proponen cambios en la presentación de cierta información, principalmente de ciertos conceptos de ingreso y gasto.

### **Borrador de modificación de la NIIF 2 Pagos basados en acciones (Febrero 2006).**

La modificación que se somete a comentarios hasta junio de 2006, se centra en dos temas:

- El tratamiento de las condiciones para la irrevocabilidad de la concesión.
- También se propone que las cancelaciones, cualquiera que sea su naturaleza tengan el mismo tratamiento.

### **Borrador de modificación de la NIC 23 Costes por Intereses que se somete a comentario hasta el 29 de septiembre.**

El borrador se emite en el marco del proyecto de convergencia con las normas de contabilidad americanas (FASB). En concreto la modificación propuesta pretende acercar la norma actual al FASB nº 34 Capitalización de los costes por intereses al eliminar la opción de registrar como gasto costes por intereses directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo. (Mayo 2006)

## **2.2.5. PCAOB**

### **Normas y reglas**

#### **Informe sobre la implantación inicial de la norma de auditoría nº 2 (30 de noviembre de 2005)**

El Consejo ha encontrado que tanto las firmas de auditoría como los emisores de valores han tenido que hacer frente a grandes retos en el primer año de implantación de la norma. Los controles de calidad realizados han revelado que algunas auditorías no han sido tan efectivas como se pretende en aplicación de esta norma de auditoría, y se han identificado ciertas áreas en las que los auditores deben mejorar en el futuro.

#### **Norma de auditoría nº 4 – Informe en caso de que continúe una debilidad significativa previamente reportada (10 de febrero de 2006).**

Esta norma establece requisitos y proporciona orientación para los casos en que el auditor tiene que emitir informe sobre una debilidad de control interno significativa previamente reportada que sigue existiendo a la fecha del último mandato.

## **2.2.6. CESR**

#### **CESR hace pública una declaración en la que recuerda a emisores e inversores la importancia de revelar información clara y transparente cuando se utilice alguna de las opciones disponibles en las NIIF vigentes (12 de enero de 2006).**

El objetivo de esta comunicación es recordar a los emisores Europeos la importancia de que haya una información clara y transparente sobre la utilización de las distintas opciones disponibles en las NIIF vigentes y sobre las decisiones relativas a la determinación de políticas contables en ausencia de directrices concretas en las NIIF. Esta declaración de CESR está particularmente dirigida a las entidades Europeas cotizadas que preparan estados financieros consolidados conforme a las NIC/NIIF adoptadas por la UE. Asimismo, la declaración también advierte a los usuarios de la información financiera que, debido a las opciones disponibles en las NIIF y a la ausencia de directrices concretas para ciertas áreas en dichas NIIF, la comparabilidad entre diferentes emisores no está necesariamente asegurada. Por lo tanto, es importante que los inversores consideren escrupulosamente todas las políticas contables reveladas por los emisores para entender sus resultados y su situación financiera.

Desde 2003 la Comisión Europea ha adoptado varias Regulaciones de la UE convalidando normas internacionales de la contabilidad (NIC/NIIF) así como sus posteriores modificaciones. Este marco legal de NIIF convalidadas proporciona a los emisores varias opciones para la elaboración de sus estados financieros consolidados. Esta declaración de CESR es especialmente relevante en la fase de transición, porque el efecto de las distintas opciones tiene probablemente un impacto más significativo sobre la presentación de la situación financiera y de los resultados de las entidades.

CESR quiere hacer hincapié en los párrafos 108 y siguientes de la NIC1 Presentación de los Estados Financieros, que obligan a las entidades a presentar un sumario que contenga las políticas contables significativas. Esta exigencia es muy importante y la entidad debe incluir toda la información para permitir a los inversores tener una imagen clara y comple-

## 2.2. internacional

ta sobre la utilización de las distintas opciones mencionadas a continuación, incluyendo aquellas que resultan del proceso de convalidación de UE. CESR ha identificado cuatro situaciones específicas donde la revelación de información transparente es relevante, en particular para el primer ejercicio anual bajo NIIF que, en la mayor parte de situaciones, serán los estados financieros anuales de 2005.

- En primer lugar, las NIC/NIIF convalidadas incorporan distintas opciones, particularmente en la aplicación por primera vez de las NIIF, que contemplan entre dos o más métodos de reconocimiento y bases de valoración. Las normas incluyen las exigencias de revelación de información específicas que tienen que ser cumplidas, especialmente cuando utilice opciones.
- En segundo lugar, hay áreas que actualmente no están expresamente reguladas bajo NIIF (por ejemplo la contabilización de los contratos de concesión de servicios, los derechos de emisión, opciones de venta sobre participaciones minoritarias...). La revelación de información transparente que explique el tratamiento contable aplicado supone información relevante para los usuarios de los estados financieros (ver NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, párrafos 10 y siguientes).
- En tercer lugar, situaciones particulares pueden surgir donde las NIC/NIIF no han sido convalidadas por la UE en su totalidad. Actualmente, algunas exigencias de la NIC 39 (Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición) que se refieren al tratamiento contable de una cobertura de una cartera. Estas exigencias no han sido convalidadas para su aplicación obligatoria en la UE de conformidad con la Regulación de Comisión (CE) el No 2086/2004 del 19 de noviembre de 2004 (el denominado "carve out" de la NIC 39). Por lo tanto, puede que algunas entidades decidan aplicar la versión completa de la NIC 39, mientras otras aplican la norma enmendada convalidada por la UE. Considerando que es probable que las entidades utilicen enfoques contables diferentes para la contabilización de las coberturas y determinación de la eficacia de las mismas, los emisores deben ser transparentes en la explicación de su política, sobre todo cuando el "carve out" es usado.
- Finalmente, siempre habrá un desfase temporal entre la emisión de una NIIF por el IASB y su aplicación obligatoria en la UE como consecuencia del proceso de convalidación de la UE. La Comisión Europea recientemente aclaró a los Estados Miembros que las Regulaciones que aprueban las NIIF publicadas en el Diario Oficial y que entren en vigor después de la fecha de balance pero antes de la fecha de firma de los

estados financieros, pueden ser aplicadas por las entidades (dicha aplicación no es obligatoria) si la aplicación anticipada está permitida en la Regulación y en la NIIF a la que se refiere.

Es importante para los emisores revelar información cuando deciden aplicar normas antes de que entren legalmente en vigor (cuando dicha aplicación anticipada esté permitida). Además, la NIC 8 también requiere que las entidades revelen que no han aplicado una nueva Norma o Interpretación que ha sido emitida pero todavía no ha entrado en vigor (NIC 8 párrafo 30).

Finalmente es preciso indicar que esta declaración de CESR no modifica la recomendación publicada por CESR en diciembre de 2003 acerca de la fase de transición a las NIC/NIIF (ref CESR/03-323e).

### **Documento para debate sobre posibles medidas de implantación de la directiva de transparencia – Acumulación y depósito de información preceptiva (31 de enero de 2006).**

Documento sobre el contenido en la Directiva sobre Transparencia (Directiva 2004/109/EC) relativo al almacenamiento y presentación de la información regulada por parte de los emisores de efectos admitidos en mercados regulados (como informes financieros regulares y ciertas notificaciones)

### **2.2.7. Otros**

#### **GRI - Borrador de guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad - Versión G3 para la opinión pública (31 de marzo de 2006).**

La última publicación de las Guías para la elaboración de informes de sostenibilidad preparadas por GRI se produjo en 2002. Tras los comentarios recibidos de usuarios y organizaciones, este organismo ha preparado una actualización conocida como G3- y que se somete a comentarios.

#### **GRI - Información adicional con relación al borrador de directrices G3 para elaborar memorias de sostenibilidad (31 de marzo de 2003).**

El GRI ha publicado una guía para facilitar la transición de la versión G2 a la G3 llamada "Todo lo que necesita saber sobre el borrador de directrices G3 – pasado, presente y futuro".

## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
ARAGÓN GUENO, Emilia y HARO PÉREZ, José	<i>La NIC 31: Participaciones en negocios conjuntos</i>	Partida Doble	Febrero 2006	56-68
ASOCIACIÓN DE AUDITORÍA Y CONTROL DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN	<i>Muestreo de auditoría</i>	Auditoría Interna	Abril 2006	20-22
ASTORGA SÁNCHEZ, Juan A.	<i>El registro de las operaciones de arrendamiento: NIC 17</i>	Técnica Contable	Diciembre 2005	4-14
BONSÓN PONTE, Enrique (et. al.)	<i>XBRL 2005: Evolución técnica y expansión del estándar</i>	Partida Doble	Diciembre 2005	22-35
BONSÓN, Enrique; CORTIJO, Virginia y ESCOBAR, Tomás	<i>Hacia un nuevo modelo de divulgación de información empresarial: EBR (Enhanced Business Reporting)</i>	Revista AECA	Octubre/diciembre 2005	39-44
BRUSCA ALIJARDE, Isabel y MARTÍN LÓPEZ, Caridad	<i>La información financiera de las entidades no lucrativas: una perspectiva internacional</i>	Cuadernos Aragoneses de Economía	Julio/diciembre 2005	477-508
BUENO, Eduardo, RODRÍGUEZ ANTÓN, José M. y SALMADOR, M <sup>a</sup> Paz	<i>La creación de conocimiento como capacidad dinámica: implicaciones para la dirección estratégica de la innovación y el diseño organizativo</i>	Revista AECA	Octubre/diciembre 2005	34-38
CABA PÉREZ, M <sup>a</sup> del Carmen y CABA PÉREZ, Elisa Isabel	<i>Análisis de la NIC 12 a partir de un caso práctico de aplicación</i>	Partida Doble	Noviembre 2005	26-37
CABA PÉREZ, M <sup>a</sup> del Carmen y CASADO BELMONTE, Pilar	<i>La NIC 34: Información financiera intermedia</i>	Partida doble	Marzo 2006	40-53
CALLAO GASTÓN, Susana; JARNE JARNE, José I. y LAÍNEZ GADEA, José A.	<i>¿Cómo han afrontado los grupos cotizados españoles el proceso de adopción de las NIC/NIIF?</i>	Observatorio Contable y Financiero	Junio 2006	32-49
CALZADA TERRADOS, Blas y CALZADA TORRES, Juan Pablo	<i>El Buen Gobierno en España: Un análisis crítico (I)</i>	Observatorio Contable y Financiero	Junio 2006	16-23
CAÑIBANO, Leandro	<i>El concepto de imagen fiel y su aplicación en España</i>	Partida Doble	Junio 2006	10-17



## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
CEA GARCÍA, José Luis	<i>La reforma de la contabilidad española en el proceso de armonización contable internacional (I)</i>	Contabilidad y Tributación	Noviembre 2005	197-262
	<i>La reforma de la contabilidad española en el proceso de armonización contable internacional (II)</i>	Contabilidad y Tributación	Diciembre 2005	221-278
CLAVIJO HERNÁNDEZ, Francisco y RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Aurora M <sup>a</sup>	<i>Eficiencia de las normas de valoración españolas para la tasación de las propiedades inmobiliarias a fines contables: Un nuevo paso hacia el logro de la armonización internacional</i>	Contabilidad y Tributación	Marzo 2006 (2)	263-314
CLIMENT SERRANO, Salvador	<i>Clasificación de los costes de calidad total</i>	Partida Doble	Noviembre 2005	88-97
CRUZ PADIAL, Ignacio	<i>Aspectos contables versus normas tributarias</i>	Gaceta Fiscal	Febrero 2006	51-67
DANDON, Odile et DIDELOT, Laurent	<i>La convergence du Plan Général avec le référentiel IFRS</i>	Revue Française de la Comptabilité	Enero 2006	29-33
DÍEZ LOBO, Tatiana	<i>Implicaciones contables en la gestión ambiental. Once principios para una memoria sostenible</i>	Estrategia Financiera	Enero 2006	52-57
DONKER, Han	<i>La comptabilité à la juste valeur</i>	CGA Magazine	Septiembre/octubre 2005	29-33
DURÉNDEZ GÓMEZ-GUILLAMÓN, Antonio	<i>Comprensión y relevancia del informe de auditoría: Un análisis empírico realizado con auditores, empresas y usuarios</i>	Revista Española de Financiación y Contabilidad	Enero/marzo	31-55
ESPAÑA. Leyes, decretos, etc.	<i>Texto de borrador de Anteproyecto de Ley, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la UE</i>	Boletín del Manual de Contabilidad y Consolidación	Noviembre 2005	1-13

## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
GACETA FISCAL	* <i>Contabilización de facturas rectificativas</i>	Gaceta Fiscal	Octubre 2005	164-173
	<i>Contabilización de la adquisición de un solar a cambio de una construcción futura</i>	Gaceta Fiscal	Noviembre 2005	170-180
	<i>Reforma mercantil en materia contable: Las cuentas anuales en el Código de Comercio</i>	Gaceta Fiscal	Marzo 2006	210-214
	<i>Consideraciones del ICAC sobre los grupos de sociedades tras la aprobación de las NIC/NIIF</i>	Gaceta Fiscal	Mayo 2006	210-218
GARCÍA, Rocio; JIMÉNEZ, Félix y PÉREZ, Carmen	<i>La valoración de pequeñas y medianas empresas</i>	Técnica Contable	Octubre 2005	13-21
GARCÍA CORNEJO, Beatriz	<i>El futuro de la contabilidad de gestión en el sector hospitalario público español</i>	Revista AECA	Octubre/diciembre 2005	29-33
GARCÍA MORENO, Francisca J.	<i>La NIC 30: La información que han de proporcionar las entidades financieras</i>	Partida Doble	Diciembre 2005	36-55
GARCÍA OSMA, Beatriz; GILL DE ALBORNOZ, Belén y GISBERT, Ana	<i>La investigación sobre earning management</i>	Revista Española de Financiación y Contabilidad	Octubre/diciembre 2005	1001-1033
GASSÓ VILAFRANCA, José María	<i>El futuro de la Auditoría</i>	Audidores	Marzo 2006	10-11
GÓMEZ GUZMÁN, Juan Carlos	<i>Marco conceptual de la auditoría de costes y precios de contratos</i>	Auditoría Pública	Abril 2006	35-49
GÓMEZ MARTÍN, Fernando	<i>Aspectos contables y tributarios del concurso de acreedores</i>	Debe y Haber	Enero 2006	28-30
GONZÁLEZ, Carlos	<i>La auditoría independiente: Una cuestión de confianza</i>	Audidores	Marzo 2006	52-55
GONZÁLEZ BENTACORT, Beatriz	<i>El nuevo Proyecto de la Ley de Reforma Contable</i>	Técnica Contable	Junio 2006	6-21
GONZÁLEZ QUINTANA, M <sup>a</sup> José	<i>La cuenta de resultados en las entidades no lucrativas (ENL). Propuestas de mejora</i>	Partida Doble	Abril 2006	54-69
GUTIÉRREZ DE MESA VÁZQUEZ, Emma y RUBIO MARTÍN, Gracia	<i>La valoración de los activos intangibles en la empresa biofarmacéutica: Una reflexión crítica sobre la aplicación de las NIIF</i>	Partida Doble	Junio 2006	18-30

## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
GUTIÉRREZ HIDALGO, Fernando y ESCOBAR RODRÍGUEZ, Tomás	<i>El papel proactivo de la contabilidad en la configuración organizativa: El estudio de un caso</i>	Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión	Julio/diciembre e 2005	13-38
GIRONELLA MASGRAU, Emilio	<i>Primera auditoría de las cuentas anuales: Limitaciones al alcance del trabajo realizado</i>	Partida Doble	Noviembre 2005	98-121
GUTIÉRREZ VIGUERA, Manuel	* <i>Contabilidad de empresas hoteleras (I)</i> * <i>Contabilidad de empresas hoteleras (II)</i> * <i>Contabilidad de empresas vinícolas</i> * <i>Contabilidad de empresas agrícolas</i> * <i>Contabilidad de empresas de mercancías por carretera</i> * <i>Contabilidad de empresas de comercio exterior (I)</i> * <i>Contabilidad de empresas de comercio exterior (II)</i>	Técnica Contable	Octubre 2005	73-79
		Técnica Contable	Noviembre 2005	54-50
		Técnica Contable	Diciembre 2005	46-55
		Técnica Contable	Enero 2006	25-37
		Técnica Contable	Febrero 2006	32-43
		Técnica Contable	Abril 2006	41-49
		Técnica Contable	Mayo 2006	55-65
HERNÁNDEZ HDEZ., Fco. J. y MATA MELO, Julio	<i>Problemas en la aplicación de las NIC sobre instrumentos financieros</i>	Partida Doble	Noviembre 2005	50-67
INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS	<i>Nota del ICAC en relación con la aplicación de las NIC adoptadas en el ámbito de la UE, en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 2005 para los grupos que, obligatoria o voluntariamente, apliquen estas normas</i>	BOICAC	Diciembre 2005	81-82
JARAMILLO, Juan José	<i>Las NIIF y su aplicación: alcance y exigencias para las pymes</i>	CEIM	Noviembre 2005	66-67
JIMENO DE LA MAZA, Francisco J. y REDONDO CRISTÓBAL, Mercedes	<i>Determinación de las ganancias por acción de acuerdo a la NIC 33. Algunos supuestos de aplicación</i>	Mercantil & Contable	Enero 2006	54-61
LABABUT SERER, Gregorio	* <i>Aplicación del valor razonable en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC/NIIF): el caso del inmovilizado</i> * <i>Aplicación del valor razonable en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC/NIIF): el caso de las inversiones financieras</i>	Mercantil & Contable	Octubre 2005	39-48
		Mercantil & Contable	Enero 2006	54-61

## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
LABABUT SERER, Gregorio (et al.)	<i>La Ley Concursal en los procesos de insolvencia empresarial de las pymes: Evolución histórica y valoración</i>	Técnica Contable	Mayo 2006	9-18
LÓPEZ CASUSO, Agustín	<i>Encrucijada de la profesión auditora</i>	Audidores	Marzo 2006	20-29
LÓPEZ GORDO, M <sup>a</sup> Gloria y LÓPEZ GORDO, José F.	<i>Mercado de emisiones de gases de efecto invernadero: Panorámica sobre la armonización de los aspectos contables</i>	Partida Doble	Abril 2006	24-33
MALLO, Carlos y PULIDO, Antonio	<i>* El proceso de la armonización contable: El Anteproyecto de Ley de reforma de la legislación mercantil</i>	Técnica Económica	Enero 2006	3-7
	<i>* La adaptación de la normativa contable española a las NIIF. Al encuentro del usuario de la información financiera</i>	Partida Doble	Mayo 2006	10-21
MANZANO PRESA, Marcial	<i>La función y responsabilidad del auditor</i>	Debe y Haber	Enero 2006	37
MARTÍN DÍAZ, Héctor	<i>Principales impactos de la Circular 4/2004 en los estados financieros de las entidades de crédito</i>	Estrategia Financiera	Enero 2006	44-51
MARTÍNEZ, Antonio; CASO, Covadonga y RÍO, M <sup>a</sup> Jesús	<i>Las sociedades cotizadas y la concentración del mercado de auditoría</i>	Partida Doble	Octubre 2005	71-72
MARTÍNEZ ARIAS, Antonio	<i>La colaboración de los auditores de cuentas en la auditoría pública</i>	Auditoría Pública	Noviembre 2005	71-82
MARTÍNEZ GARCÍA, Francisco J.; MONTOYA DEL CORTE, Javier y FERNÁNDEZ LAVIADA, Ana	<i>La construcción del espacio europeo de la auditoría</i>	Audidores	Marzo 2006	30-42
MARTÍNEZ RAMOS, Miguel	<i>Sistemas de indicadores de gestión y cambio contable. Estudio de un caso</i>	Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión	Julio/diciembr e 2005	13-38
MATEOS, Alicia; MELIÁ, Elena y GARCÍA, Gabriel	<i>La normativa contable internacional en materia de consolidación: Novedades respecto a la norma española</i>	Técnica Contable	Junio 2006	42-48

## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
MILANÉS MONTERO, Patricia	<i>El escenario de reforma contable generado en España por el proceso armonizador, ¿oportunidad o amenaza para las pymes?</i>	Revista AECA	Octubre/diciembre 2005	3-7
MILANÉS MONTERO, Patricia y TEXEIRA QUIRÓS, Joaquín	* <i>Las pyme ante la reforma contable: El dilema utilidad-comparabilidad</i> * <i>Valoración de la idoneidad de la normativa internacional contable para las pyme españolas</i>	Partida Doble Contabilidad y Tributación	Octubre 2005 Marzo 2006 (2)	106-119 42-48
MILA GUTIÉRREZ, Artemio	<i>La perspectiva de valor y financiera en el cuadro de mando integral. Caso práctico</i>	Estrategia Financiera	Noviembre 2005	38-47
MIR FERNÁNDEZ, Carlos	<i>Normas de auditoría y contabilidad en 2006 (I)</i>	Observatorio Contable y Financiero	Junio 2006	68-75
MONTOYA, Concepción y FERNÁNDEZ-SANGUINO, Julio	<i>Consideraciones legales de la auditoría interna en España</i>	Observatorio Contable y Financiero	Junio 2006	56-66
MONZÓN SÁNCHEZ, Ángel	<i>Situación actual de las NIIF en la Unión Europea</i>	Técnica Contable	Junio 2006	22-28
MORA, Leonor	<i>El principio de equilibrio presupuestario: un análisis retrospectivo y algunas consideraciones sobre su medición contable</i>	Análisis Local	Septiembre/octubre 2005	29-38
MORA ENGUIDANOS, Araceli	<i>Últimas noticias en contabilidad internacional y su incorporación a la normativa española</i>	Partida Doble	Enero 2006	34-39
MORALES, M <sup>a</sup> Jesús; BENTABOL, M <sup>a</sup> Amparo y CAÑA, Rocío	<i>Los inmuebles en la Circular 4/2004 del Banco de España y las NIIF: Un caso práctico de arrendamiento financiero</i>	Contabilidad y Tributación	Marzo 2006 (2)	315-344
MORENO ROJAS, José y SERRANO DOMÍNGUEZ, Francisco	<i>Modelos de valoración de derechos sobre deportistas profesionales: revisión crítica de la literatura y propuestas de actuación</i>	Contabilidad y Tributación	Noviembre 2005	157-196
MUÑOZ DUEÑAS, M <sup>a</sup> del Pilar	<i>Tendencias en la gestión empresarial: Su adaptación contable. Principales filosofías y sus herramientas contables</i>	Partida Doble	Marzo 2006	62-74

## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
MUÑOZ ORTIZ, Cristino	<i>El informe de auditoría y la supervivencia de la empresa</i>	Audidores	Marzo 2006	43-51
NARANJO-GIL, David y ÁLVAREZ-DARDET ESPEJO, M <sup>a</sup> Concepción	<i>El papel de los estilos de gestión y sistemas contables de gestión en el cambio estratégico: un estudio empírico</i>	Revista Española de Financiación y Contabilidad	Octubre/diciembre 2005	951-975
NAVAZO BLANCO, Luis	<i>¿Son necesarias las normas de contabilidad para las pymes?</i>	Boletín	Septiembre/octubre 2005	3-4
ORIO, Amat	<i>Situación actual de la reforma contable</i>	L'Auditor	Marzo 2006	26-31
OTAL, Sara y SERRANO, Ramiro	* <i>Las combinaciones de negocios en las Normas Internacionales de Información Financiera</i> * <i>NIC 29: La información contable en economías hiperinflacionarias</i>	Partida Doble	Diciembre 2005	74-89
PENAS FRANCO, Pablo	<i>Valoración de empresas con activos intangibles</i>	Balance Mercantil y Empresarial	Abril/junio 2006	14-16
PÉREZ LÓPEZ, M <sup>a</sup> Carmen; RODRÍGUEZ ARIZA, Lázaro y NAVARRO GALERA, Andrés	<i>La incidencia del valor razonable de los bienes inmuebles en los estados contables de una empresa</i>	Revista AECA	Octubre/diciembre 2005	20-24
PRIETO MORENO, Begoña y MATA MELO, Julio	<i>La NIC 2: Ejercicios de aplicación</i>	Partida Doble	Noviembre 2005	38-49
REJÓN LÓPEZ, Manuel	<i>Las aportaciones de socios de entidades cooperativas. Comparativa entre la normativa contable española y las NIIF</i>	Técnica Contable	Marzo 2006	4-9
ROS AMORÓS, Florentina y GONZÁLEZ BETANCORT, Beatriz	<i>Aspectos sustantivos de la normalización contable en España en el año 2005</i>	Partida Doble	Enero 2006	10-33
RUIZ QUINTANILLA, Jacinto	<i>Reforma contable e implicaciones fiscales de las NIIF</i>	Estrategia Financiera	Noviembre 2005	30-33
SÁNCHEZ-BLANCO, Pablo	<i>Activos y pasivos financieros en la Circular 4/2004 del Banco de España</i>	Partida Doble	Octubre 2005	66-83

## 3.1. Publicaciones

### Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
SÁNCHEZ GARCÍA, Nicolás	<i>Estructura y contenido de la Contabilidad local</i>	Contabilidad y Tributación	Marzo 2006 (2)	345-362
SANTOS, Jesús; MANZANEQUE, Montserrat y MERINO, Elena	<i>Adaptación de España a las NIIF: El estado de flujos de efectivo consolidado</i>	Partida Doble	Noviembre 2005	68-87
SERRANO CINCA, Carlos	<i>La contabilidad en la era del conocimiento. Captura, procesamiento, divulgación, análisis y auditoría de la información contable</i>	Cuadernos Aragoneses de Economía	Julio/diciembre 2005	235-241
SOLEY SANS, Jorge	<i>Diferencias entre el leasing operativo y el financiero bajo la NIC 17</i>	Estrategia Financiera	Abril 2006	48-52
SOMOZA LÓPEZ, Antonio	<i>Armonización contable internacional y NIC. Una reflexión crítica</i>	Partida Doble	Marzo 2006	54-61
SUÁREZ, Heriberto; CARRASCO, Daniel y BALBOA LA CHICA, Pedro	<i>El tratamiento contable de los distintos tipos de subvenciones. El caso de las empresas de transporte</i>	Partida Doble	Febrero 2006	44-55
TASCÓN, M <sup>a</sup> Teresa; POLANTINOS, Sonia y AMOR, Borja	<i>Primeros efectos del cambio de normativa contable para la valoración de las entidades financieras españolas</i>	Partida Doble	Junio 2006	50-63
URRUTIA DE HOYOS, Ignacio y ERIKSEN, Scott	<i>COSO: El marco integrado de control interno de la Ley Sarbanes &amp; Oxley</i>	Estrategia Financiera	Febrero 2006	14-18
URRUTIA DE HOYOS, Ignacio	<i>El nuevo Código de Buen Gobierno</i>	Partida Doble	Mayo 2006	88-95
VALLEJO TORRECILLA, Fernando	<i>Capitalización de gastos financieros</i>	Técnica Contable	Junio 2006	75-82
VIDAL BLASCO, M <sup>a</sup> Arántzazu (et al.)	<i>Valor razonable: Efectos de la normativa internacional en Europa</i>	Técnica Contable	Marzo 2006	10-19
VIDAL HERNÁNDEZ-MORA, José Antonio	<i>El control interno contable de las existencias: Una técnica para la gestión y la auditoría de cuentas</i>	Partida Doble	Abril 2006	80-93
VILLA SANZ, Domingo de la y HERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, Joaquín	<i>Régimen simplificado vs. Régimen general: Implicaciones en la contabilización del leasing</i>	Partida Doble	Abril 2006	70-79

## 3.1. Publicaciones

Relación de artículos de revista.

Autor	Título	Revista	Fecha	Págs.
VILLACORTA, Miguel Ángel	* <i>Contabilización de instrumentos financieros (I)</i>	Técnica Contable	Octubre 2005	28-38
	<i>Contabilización de instrumentos financieros (II)</i>	Técnica Contable	Noviembre 2005	37-43
	* <i>Reconocimiento contable de los pagos deportistas profesionales</i>	Técnica Contable	Marzo 2006	32-39
	* <i>Posibilidad de incluir un instrumento financiero a valor razonable con cargo a resultados (fair value option)</i>	Técnica Contable	Abril 2006	34-40
	* <i>Marco conceptual del IASB</i>	Técnica Contable	Mayo 2006	47-54
	* <i>Elaboración del balance de situación basándose en la normativa del IASB</i>	Técnica Contable	Junio 2006	29-41
	* <i>Incorporación de la normativa IASB al ordenamiento español</i>	Observatorio Contable y Financiero	Junio 2006	24-31

## 3.2. Proyecto de Ley de reforma mercantil en materia contable

Las principales modificaciones incorporadas por el **Proyecto de ley de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea** son las siguientes:

### Cuentas anuales

Se establece que las cuentas anuales comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo (no siendo éste obligatorio cuando así lo establezca una disposición legal) y la memoria (artículo 34 del Código de Comercio).

Se introduce en el Código de Comercio (artículo 34) la obligación, ya reiterada en diversas consultas emitidas por el ICAC, de que la contabilización de operaciones se realice atendiendo a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica del Código de Comercio.

Se establece que los activos y pasivos se clasificarán entre fijo o no corrientes y circu-

lante o corrientes, y se definen dichos conceptos. Asimismo establece que en el patrimonio neto se diferenciarán, al menos, los fondos propios de las restantes partidas que lo integran (artículo 35 del Código de Comercio).

Se detalla que el estado que muestre los cambios en el patrimonio neto comprenderá:

- Resultado del ejercicio.
- Variaciones por los cambios en criterios contables.
- Correcciones de errores y otros ajustes y variaciones de valor (incluidos cambios en valores razonables que deban imputarse a patrimonio neto).

El estado de flujos de efectivo pondrá de manifiesto por categorías o tipos de actividades, los cobros y los pagos realizados por la empresa (artículo 35 del Código de Comercio).

Se elimina del Código de Comercio la obligación de adaptar las cifras del ejercicio precedente cuando éstas no sean comparables (artículo 35), aspecto que posiblemente se incluirá en el PGC.



## 3.2. Proyecto de Ley de reforma mercantil en materia contable

Se incluye la posibilidad de imputar ingresos y gastos directamente al patrimonio neto (artículo 36 del Código de Comercio), reflejándose en el estado que muestre los cambios en el patrimonio neto.

El principio de prudencia deja de tener el carácter preferente que hasta ahora le otorgaba la legislación contable vigente (artículo 38 del Código de Comercio).

Se procederá a la contabilización de activos, pasivos, partidas de patrimonio neto, ingresos o gastos, cuando su valoración pueda ser efectuada con un adecuado grado de fiabilidad (artículo 38 del Código de Comercio).

La valoración se hará en la moneda de su entorno económico (moneda funcional), y su presentación en euros (artículo 38 del Código de Comercio).

Se permite la no aplicación de algunos principios contables cuando la importancia relativa sea tan escasa que no afecte a la imagen fiel (artículo 38 del Código de Comercio). Se mantiene la prohibición (artículo 38 del Código de Comercio) de compensar partidas del activo y del pasivo o partidas de gastos e ingresos, aunque se habilita para que reglamentariamente puedan establecerse excepciones.

**Valor razonable** (artículo 38 bis del Código de Comercio)

Se exige la valoración a valor razonable de:

- a) Activos financieros: que formen parte de una cartera de negociación, que se califiquen como disponibles para la venta o sean instrumentos financieros derivados.
- b) Pasivos financieros: carteras de negociación y derivados.

El cálculo del valor razonable se hará en referencia a un mercado fiable.

En su defecto, se calculará mediante la aplicación de modelos y técnicas de valoración con los requisitos que reglamentariamente se determine.

Si no puede calcularse el valor razonable, los activos se valorarán por su precio de adquisición o coste de producción, los pasivos por el valor de la contrapartida recibida más los intereses devengados, y las provisiones por el valor actual de la mejor estimación.

Las variaciones del valor razonable se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias

salvo las siguientes excepciones, que se imputarán a patrimonio neto:

- activos financieros disponibles para la venta.
- Instrumentos de coberturas.

Las variaciones acumuladas por valor razonable incluidas en patrimonio lucirán en la partida "ajuste por valor razonable" hasta el momento de baja, deterioro, enajenación o cancelación de dichos elementos, que se imputará a la cuenta de pérdidas y ganancias.

Se habilita para que reglamentariamente pueda establecerse la obligación de valorar por su valor razonable, tanto otros instrumentos financieros distintos de los arriba mencionados, como otros elementos patrimoniales distintos de los instrumentos financieros, dentro de los límites que establezcan las NIIF adoptadas por los Reglamentos de la Unión Europea.

**Fondo de Comercio** (artículo 39 del Código de Comercio)

Únicamente figurará en el activo del balance cuando se haya adquirido a título oneroso.

No se amortizará, pero deberán practicarse las correcciones de valor en caso de deterioro. Estas pérdidas por deterioro tendrán carácter irreversible. La no amortización del fondo de comercio no se traduce, sin embargo, en un mayor beneficio distribuible, ya que el artículo 213. Aplicación del resultado del TRLSA, en su nueva redacción dada por este proyecto de ley, establece que debe dotarse una reserva indisponible equivalente al fondo de comercio que aparece en el activo del balance.

Se deberá informar en la memoria de los ajustes realizados en el fondo de comercio desde su adquisición.

**Cuentas Anuales Consolidadas**

Se establece que las cuentas anuales consolidadas comprenderán el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, un estado que refleje los cambios en el patrimonio neto del ejercicio, un estado de flujos de efectivo y la memoria, consolidados (artículo 44 del Código de Comercio).

La estructura y contenido de las cuentas anuales consolidadas se ajustará a los modelos aprobados reglamentariamente (artículo 45 del Código de Comercio).

## 3.2. Proyecto de Ley de reforma mercantil en materia contable

La participación correspondiente a socios externos o intereses minoritarios del grupo se indicará en una partida específica que formará parte del patrimonio neto (artículo 45 del Código de Comercio).

La consolidación de empresas del Grupo se realizará aplicando el método de **integración global** (artículo 46 del Código de Comercio) y aplicando las siguientes reglas:

1ª El valor contable de la participación en el capital de las sociedades dependientes se compensará, en la fecha de adquisición, con la parte proporcional del valor razonable de los activos adquiridos y pasivos asumidos, incluidas, en su caso, las provisiones en los términos que reglamentariamente se determinen.

Reglamentariamente se regulará el tratamiento contable en el caso de adquisiciones de participaciones sucesivas.

2º Si existiera diferencia entre el valor contable de la participación y el valor razonable de los activos adquiridos y pasivos asumidos antes señalado, y ésta es una:

- Diferencia positiva: se registrará en el balance consolidado y será comentado en la memoria, así como sus modificaciones con respecto al ejercicio anterior (art. 39.4: Solo se registrará si ha sido adquirido a título oneroso y no se amortizará).
- Diferencia negativa: se imputará directamente a pérdidas y ganancias consolidada.

3º Cuando no exista una Sociedad dominante, las diferentes partidas del patrimonio neto deberán figurar agregadas en el balance consolidado, una vez realizados los ajustes necesarios por las participaciones mutuas.

4º Los activos y pasivos se incorporan al balance consolidado con las mismas valoraciones que en los balances individuales, salvo en los casos de activos adquiridos y pasivos asumidos en la fecha de primera consolidación, que se incorporarán al valor razonable, una vez consideradas las amortizaciones y deterioros producidos desde dicha fecha.

5º Los ingresos y gastos de las sociedades del grupo, se incorporarán salvo en los

casos en que deban eliminarse conforme al punto siguiente.

6º Deberán eliminarse los débitos y créditos entre las sociedades comprendidas en la consolidación, los ingresos y gastos relativos a las transacciones entre dichas sociedades, y los resultados generados a consecuencia de dichas transacciones, que no se encuentren realizados frente a terceros.

Cuando una Sociedad incluida en la consolidación ejerza una **influencia significativa** en la gestión de otra sociedad no incluida en la consolidación, pero con la que esté asociada por tener una participación en ella que, creando con ésta una vinculación duradera, esté destinada a contribuir a la actividad de la sociedad, dicha participación deberá figurar en el balance consolidado como una partida independiente y bajo un epígrafe apropiado (artículo 47 del Código de Comercio).

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que existe una participación en el sentido expresado, cuando una o varias sociedades del grupo posean, al menos, el 20 por 100 de los derechos de voto de una sociedad que no pertenezca al grupo. Se eleva así el porcentaje del 3 por 100 que establecía el artículo 185 del TRLSA en el caso de sociedades que coticen en Bolsa (artículo 47 del Código de Comercio).

Para estas Sociedades en las que se ejerza una influencia significativa se incluirán en las cuentas consolidadas aplicando el procedimiento de puesta en equivalencia o método de la participación y se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

- a) Aplicación por primera vez del método de puesta en equivalencia:
  - El valor contable de la participación en consolidación será el importe correspondiente al porcentaje en ese momento sobre el valor razonable de los activos adquiridos y pasivos asumidos, incluidas, en su caso, las provisiones que reglamentariamente se determinen.
  - Si la diferencia que resulta entre el coste de la participación y el valor anterior calculado:
    - es positiva: se incluirá en el importe en libros de la inversión (no figurará separado en el balance como Fondo de Co-

## 3.2. Proyecto de Ley de reforma mercantil en materia contable

- mercio) y se explicará en la memoria.
- es negativa: se imputará a la cuenta pérdidas y ganancias consolidada.

### Memoria Consolidada

Se amplía la información a incluir en la memoria consolidada en los siguientes términos principalmente (artículo 48 del Código de Comercio):

Sueldos, dietas y remuneraciones devengados por el personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración.

Obligaciones por pensiones o de seguros de vida respecto de los miembros antiguos y actuales de los órganos de administración y del personal de alta dirección.

Anticipos y créditos, tipo de interés, características, importes devueltos y garantías concedidos al personal de alta dirección y a los miembros de los órganos de administración.

Estas informaciones se darán de forma separada para los miembros del órganos de administración y el personal de alta dirección y se podrán dar de forma global por concepto retributivo.

Naturaleza y propósito de negocio de los acuerdos no incluidos en el balance así como el impacto financiero de estos acuerdos, si es significativo.

Importe por conceptos de los honorarios por auditoría y otros servicios, así como los de cualquier sociedad del grupo a que perteneciese el auditor de cuentas o vinculado a él, recogiendo así lo ya previsto en la Disposición adicional decimocuarta de la Ley 44/2002 de Mediadas de Reforma del Sistema Financiero.

Transacciones significativas realizadas entre cualquiera de las Sociedades del grupo y un tercero vinculado con él, indicando naturaleza de la vinculación, importe y cualquier otra información relevante.

**Informe de Gestión** (artículo 49 del Código de Comercio y artículo 202 TRLSA)

Se incluirá en el informe de gestión el informe de gobierno corporativo para aquellos grupos en los que alguna de las sociedades que lo integran haya emitido valores admitidos a negociación en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea.

Incluir información en el informe de gestión no justifica su ausencia en las cuentas anuales.

### Balance abreviado y estado de cambios en el patrimonio neto abreviado

Podrán formular balance abreviado y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados (artículo 175 TRLSA) las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan dos de las siguientes circunstancias:

- Total de activos inferior a 3.080.000 euros.
- Importe neto de la cifra de negocios inferior a 6.160.000 millones de euros.
- Número medio de empleados inferior a 50.

No podrán formular balance abreviado y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, aquellas sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en algún Estado miembro de la Unión Europea.

No será obligatorio el estado de flujos de efectivo cuando se formule en modelo abreviado.

### Cuenta de pérdidas y ganancias abreviada

Podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada las sociedades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan dos de las siguientes circunstancias:

- Total de activos inferior a 12.320.000 euros.
- Importe neto de la cifra de negocios inferior a 24.640.000 euros.
- Número medio de empleados inferior a 250.

No podrán formular cuenta de pérdidas y ganancias abreviada aquellas sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en algún Estado miembro de la Unión Europea.

### Memoria

Se amplía la información a incluir en la memoria consolidada en los siguientes términos principalmente (artículo 200 TRLSA):

Importe de las garantías comprometidas con terceros y su reconocimiento en el pasivo cuando sea probable (anteriormente previsible) que se derive un cumplimiento efectivo de la obligación.

Naturaleza y el propósito de negocio de los acuerdos significativos que no figuren en balance así como su impacto financiero.

Naturaleza, propósito de negocio e importe de transacciones significativas entre la empresa y terceros vinculados.

## 3.2. Proyecto de Ley de reforma mercantil en materia contable

Importe de sueldos, dietas y remuneraciones, devengadas en el ejercicio por el personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración. Obligaciones contraídas por pensiones o primas de seguro para antiguos y actuales miembros del órgano de administración y personal de alta dirección.

Importe de anticipos, créditos concedidos, tipo de interés, características e importes devueltos así como las obligaciones asumidas referente a los miembros del órgano de administración y el personal directivo.

Las sociedades que hayan emitido valores admitidos a cotización y que únicamente publiquen cuentas anuales individuales, estarán obligadas a informar de las principales variaciones que se originarían en el patrimonio neto y en la cuenta de pérdidas y ganancias aplicando las NIC/NIIF indicando los criterios de valoración.

Importe por conceptos de los honorarios por auditoría y otros servicios, así como los de cualquier sociedad del grupo a que perteneciese el auditor de cuentas o vinculado a él, recogiendo así lo ya previsto en la Disposición adicional decimocuarta de la Ley 44/2002 de Mediadas de Reforma del Sistema Financiero.

El grupo al que pertenezca la sociedad y el Registro Mercantil donde se depositan las cuentas anuales consolidadas o las circunstancias que eximan de consolidar.

**Aplicación del resultado** (artículo 213 TRLSA)

Los beneficios imputados directamente al patrimonio neto no podrán ser objeto de distribución, directa ni indirecta.

Se prohíbe la distribución de beneficios hasta que existan reservas disponibles como mínimo igual de los gastos de primer establecimiento y de investigación y desarrollo.

Deberá realizarse una dotación de reserva indisponible equivalente al fondo de comercio, destinándose del beneficio al menos un 5% del importe del fondo de comercio. Si no existe beneficio o no es suficiente se emplearán reservas de libre disposición.

**Disposición transitoria única**

A efectos de la elaboración de las cuentas anuales que correspondan al primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2007, las empresas elaborarán un balance de apertura al comienzo de dicho ejercicio. Dicho balance se elaborará de acuerdo con las normas establecidas en la presente Ley y sus disposiciones de desarrollo, sin perjuicio de las excepciones que se aprueben reglamentariamente.

**Disposición final segunda. Entrada en vigor**

La presente Ley entrará en vigor el día 1 de enero de 2007 y se aplicará respecto de los ejercicios que se inicien a partir de dicha fecha.

## 3.3. Reforma de la octava Directiva

Análisis capítulo a capítulo

**Capítulo I Objeto y definiciones (artículos 1 y 2)**

De conformidad con el artículo 1, esta Directiva sólo trata la **auditoría legal de las cuentas anuales y consolidadas**.

Se definen por separado **auditor legal y sociedad de auditoría**. Esto proporciona una mayor claridad sobre el ámbito exacto del Reglamento y tiene en cuenta el hecho de que varias disposiciones tratan específicamente de las sociedades de auditoría. Esto refleja el hecho de que desde la adopción de la Octava

Directiva del Consejo de 1984 las sociedades de auditoría han aumentado de tamaño e importancia.

Se define a la **auditoría legal** como la auditoría de las cuentas anuales o consolidadas de entidades cubiertas por las Directivas de Derecho comunitario. Los Estados miembros también pueden exigir auditorías legales en otras situaciones y cuando las exigen las supeditan a los mismos requisitos.

Las **entidades de interés público** representan un concepto que se discutió y desarrolló durante la preparación de las Recomen-

## 3.3. Reforma de la octava Directiva

Análisis capítulo a capítulo

ciones sobre el control de calidad y la independencia de los auditores en el Comité de auditoría de la UE. Los criterios utilizados para definir la importancia pública son: tener cotización oficial, la naturaleza de la empresa (por ejemplo bancos y compañías de seguros) o el tamaño de la misma (número de empleados).

Los escándalos recientes demuestran la importancia de seguir aumentando las exigencias a las auditorías de las entidades de interés público. Sin embargo, sería excesivamente gravoso y desproporcionado aumentar estas exigencias a la gran mayoría de las demás auditorías legales. El capítulo X contiene los requisitos específicos para las auditorías legales en las entidades de interés público. Por ejemplo, las entidades de interés público tendrán un comité independiente de auditoría; las sociedades de auditoría de entidades de interés público estarán sujetas a exigencias más rigurosas de independencia; y sus auditores deberán publicar un informe anual de transparencia.

Se considera que todas las empresas con cotización en bolsa cuyos valores estén admitidos a cotización en un mercado regulado, todos los bancos y empresas de seguros son, por definición, entidades de interés público. Los Estados miembros pueden querer ampliar el alcance incluyendo en la definición, por ejemplo, a hospitales o fondos de pensiones.

### Capítulo II Autorización, formación continua y reconocimiento mutuo (artículos 3 a 14)

Esta sección repite básicamente los actuales requisitos de la Octava Directiva. Para la autorización de sociedades de auditoría, las letras b) y c) del apartado 3 del artículo 3 ya no permiten a un Estado miembro que exija que la mayoría de los derechos de voto y la mayoría del órgano administrativo o de gestión esté sólo en manos de los auditores o de las sociedades de auditoría que estén autorizados en ese Estado miembro específico. La propuesta suprime las restricciones sobre la propiedad y la gestión que son actualmente posibles con arreglo a la Octava Directiva del Consejo. La propuesta declara muy claramente que la propiedad mayoritaria de una sociedad de auditoría debe corresponder a los auditores o a las sociedades de auditoría autorizados en cualquier Estado miembro. Es-

te cambio aumenta la compatibilidad con las normas del mercado interior y también permitirá la creación de unas sociedades de auditoría de la UE más plenamente integradas.

En este capítulo, se prescribe una prueba de aptitud para la aprobación de los auditores legales de otros Estados miembros. Este cambio con respecto a la reciente propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo relativa a los servicios en el mercado interior (COM(2004)2 final 13.01.2004) se justifica por la necesidad de que los auditores legales conozcan perfectamente la legislación específica de los Estados miembros (como el Derecho de sociedades, el Derecho fiscal y la legislación sobre seguridad social) que sea pertinente para la auditoría legal. La formación teórica incluye ahora específicamente las normas internacionales en los ámbitos de la contabilidad (NIC) y la auditoría (NIA).

### Capítulo III Registro (artículos 15 a 20)

Las partes interesadas deben poder determinar rápidamente si se ha autorizado a un auditor o a una sociedad de auditoría, dónde está situado oficialmente y, en el caso de las sociedades, cómo están organizadas. Esto se facilitará a través de la inscripción en un registro público electrónico. La información que debe figurar en el registro se limita a lo esencial y el acceso a esta información se facilita exigiendo que sea accesible electrónicamente.

En el registro público también debe figurar el nombre y la dirección de las autoridades competentes responsables de la supervisión, el control de calidad y las investigaciones y sanciones con el fin de permitir que las partes interesadas se pongan en contacto con estas autoridades si fuera necesario. El registro público deberá estar operativo a más tardar en junio de 2009.

Las personas que trabajen como auditores legales pueden ser empleados de una sociedad de auditoría, pueden ser autónomos o estar asociados de alguna otra forma con una sociedad de auditoría, por ejemplo como socio. La inscripción en el registro debe indicar la situación del auditor legal a este respecto.

Para las sociedades de auditoría, en el registro también debe figurar su tamaño indicando el número de todos los auditores legales, ya sean empleados, asociados o tengan otro tipo de relación con la sociedad de audi-

## 3.3. Reforma de la octava Directiva

Análisis capítulo a capítulo

toría. Además, la lista de personas que trabajan como auditores legales aclara quiénes están relacionados con la sociedad de auditoría y a través del número de registro puede disponerse de información adicional. El registro debe contener información sobre los propietarios y los administradores de la sociedad de auditoría. Además, también debe incluir información sobre la pertenencia a una red. La información sobre la red indica con qué otras sociedades de auditoría o afiliadas coopera la sociedad de auditoría y, al hacerlo, estas redes se hacen más transparentes a las partes interesadas.

Los auditores y sociedades de auditoría de terceros países figurarán claramente en el registro como tales.

La información que figura en el registro debe ponerse al día sin retraso injustificado y estar redactada en la lengua permitida por la legislación lingüística del Estado miembro donde el auditor legal o la sociedad de auditoría tenga su sede. La información de registro también puede presentarse voluntariamente en cualquier otra lengua oficial de la Comunidad.

### Capítulo IV Ética profesional, independencia, objetividad, confidencialidad y secreto profesional (artículos 21 a 25)

Los auditores legales y las sociedades de auditoría deben estar sujetos a una ética profesional sólida. El punto de partida será el código de ética adoptado por el Comité de Ética de la Federación Internacional de Contables (IFAC). Sin embargo, pueden resultar necesarias otras normas específicas para elaborar los principios establecidos en el artículo 21.

El principio básico de independencia del auditor que figura en la Recomendación de la Comisión sobre la independencia de los auditores figura en el artículo 22. La Directiva establece el principio de que un auditor legal o una sociedad de auditoría debe ser independiente de la entidad auditada y de ninguna manera participará en las decisiones de gestión de la entidad auditada. Esto significa que el auditor no debe poder aceptar ningún contrato de auditoría que ponga en peligro su independencia. Un auditor debe también rechazar cualquier contrato que no sea de auditoría que pudiera comprometer su independencia como auditor. El auditor deberá documentar

todo aquello que pueda comprometer significativamente su independencia, así como las salvaguardias aplicadas para atenuarlas. Por supuesto la salvaguardia última es rechazar la auditoría o no aceptar el servicio no relacionado con la auditoría.

Tras la Recomendación de la Comisión de 2003 sobre la independencia de los auditores legales en la UE, está claro que los honorarios para la realización de una auditoría legal deben ser adecuados para permitir una calidad de auditoría apropiada, que no pueden basarse en ningún tipo de imprevisto y que no pueden verse influidos por la prestación de servicios adicionales a la entidad auditada.

Las normas sobre confidencialidad y secreto profesional no deben obstaculizar la aplicación de las exigencias de información financiera o del intercambio de información pertinente entre autoridades competentes de los Estados miembros.

### Capítulo V Normas de auditoría e informe de auditoría (artículos 26 a 28)

Como se recoge en la Comunicación de 2003, la Comisión propone que todas las auditorías legales prescritas por el Derecho comunitario se realicen de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Actualmente, las NIA (Normas Internacionales de Auditoría) las elabora el Consejo Internacional de Normas de Auditoría y Fiabilidad (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB), que es una organización privada. Para poder aprobar normas internacionales de auditoría, la Comisión tiene que examinar si dichas normas son aceptadas a escala internacional y si se han elaborado con el procedimiento, supervisión pública y transparencia apropiados. Además, las normas deben ser de alta calidad y contribuir a que las cuentas anuales y las cuentas consolidadas muestren una visión veraz y razonable. Por último, las normas deben conducir al interés público europeo.

La Comisión está estudiando la adopción de una decisión final relativa a la aprobación de las NIA y en qué medida se aprobarían. Esto dependerá en gran medida del logro de acuerdos de gobernanza satisfactorios sobre el funcionamiento del IAASB que se están elaborando. Para evitar que los Estados miembros introduzcan nuevos requisitos o impon-

## 3.3. Reforma de la octava Directiva

Análisis capítulo a capítulo

gan otros requisitos de auditoría que vayan más allá de los procedimientos previstos en la NIA, el apartado 3 del artículo 26 indica que los Estados miembros sólo pueden imponer procedimientos adicionales de auditoría si éstos se derivan de exigencias específicas relativas al alcance de la auditoría legal. De conformidad con el apartado 2 del artículo 28, la Comisión puede adoptar un informe común de normas de auditoría para las cuentas anuales o consolidadas que se hayan elaborado de conformidad con las normas internacionales de contabilidad adoptadas.

El artículo 27 introduce el principio de que el auditor del grupo asume la plena responsabilidad del informe de auditoría en relación con las cuentas consolidadas. Este principio implica que el auditor del grupo debe asegurarse de que obra en su poder documentación suficiente del estudio llevado a cabo por otro auditor o sociedad de auditoría que audite parte del grupo y que obtiene copias de la documentación de auditoría si ese auditor o sociedad de auditoría no está autorizado en un Estado miembro.

### Capítulo VI Control de calidad (artículo 29)

El artículo 29 introduce el requisito de que todos los auditores legales y las sociedades de auditoría estén sujetos a un sistema de control de calidad. Los criterios que deben aplicarse para un sistema de control de calidad de este tipo son los que figuran en la Recomendación de la Comisión de noviembre de 2000 sobre el "Control de calidad para el auditor legal en la UE". Un respaldo legal de los principios de la Recomendación garantizará que los Estados miembros los apliquen. El artículo 29 refuerza el aspecto de la supervisión pública y de la financiación independiente y el seguimiento de las recomendaciones de los estudios sobre la calidad.

### Capítulo VII Investigación y sanciones (artículos 30 y 31)

Los sistemas de investigaciones y sanciones de los Estados miembros aún son muy variados. El artículo 30 establece el principio general de que los Estados miembros organizarán sistemas efectivos de investigación y sanciones efectivas y disuasivas, que pueden ser civiles, administrativas o penales. Los Es-

tados miembros establecerán la oportuna presentación de la información al público. Las sanciones deberán incluir la retirada de la autorización a auditores legales o sociedades de auditoría.

Antes de 1 de enero de 2007, la Comisión presentará un informe sobre la responsabilidad civil de los auditores y propondrá, en su caso, recomendaciones a los Estados miembros.

### Capítulo VIII Supervisión pública y acuerdos reguladores entre Estados miembros (artículos 32 a 36)

Una supervisión pública efectiva sobre la profesión de auditoría es un elemento vital en el mantenimiento y aumento de la confianza en la función de auditoría. La actual falta de confianza está en parte motivada por una percepción por parte de la opinión pública de que una profesión autorregulada corre un grave riesgo de conflictos de intereses al enfrentarse a sus deficiencias. Por ello, resulta crucial que exista un elemento creíble de supervisión pública sobre la profesión de auditoría.

El artículo 32 establece los principios de supervisión pública. La exigencia de supervisión pública garantizará que ésta tenga suficiente integridad e independencia públicas. Sin embargo, no existe ningún modelo sobre cómo crear un mecanismo de supervisión pública efectivo. Los principios comunes de la UE propuestos sobre supervisión pública representan un requisito mínimo para una supervisión pública adecuada en cada Estado miembro.

Una supervisión creíble de la profesión de auditoría exige que una mayoría clara de personas ajenas a la profesión de auditoría la supervise. Para las entidades de interés público, la supervisión de los auditores deberían realizarla exclusivamente personas ajenas a la profesión.

No obstante, las personas que rijan el sistema de supervisión pública deberían estar suficientemente familiarizados con la contabilidad y la auditoría. Los recientes escándalos empresariales han demostrado la necesidad de que los sistemas de supervisión pública realicen investigaciones rápidas y efectivas para garantizar el funcionamiento eficiente de los mercados de capitales. Pero deben respetarse las exigencias básicas en unos procesos adecuados y transparentes.

## 3.3. Reforma de la octava Directiva

Análisis capítulo a capítulo

Habida cuenta de los mercados emergentes de capitales de la UE es necesario un mecanismo de coordinación de la UE que reúna a los sistemas nacionales en una red paneuropea coherente y eficaz. Esto debería servir para fomentar la convergencia de principios y prácticas. El artículo 34 establece el principio de que los Estados miembros se reconocerán entre sí los sistemas de supervisión y reguladores. Para la auditoría de las cuentas consolidadas y para cotizar en otros Estados miembros no puede imponerse ningún otro requisito aparte de los existentes en el país de origen.

El artículo 35 establece las normas para la cooperación efectiva entre Estados miembros en las investigaciones relacionadas con las sociedades de auditoría, así como la obligación de secreto profesional.

### Capítulo IX Designación y cese (artículos 37 y 38)

Los procedimientos para la designación del auditor legal o de la sociedad de auditoría garantizarán que el auditor legal o la sociedad de auditoría sea independiente de las personas que elaboran los estados financieros de la entidad auditada. Algunos Estados miembros exigen la implicación de las autoridades supervisoras, los tribunales u otras organizaciones designados por la Ley (por ejemplo para las cooperativas) en la designación del auditor legal o de la sociedad de auditoría. La Directiva no es contraria a ello.

Por lo que se refiere al cese y a la dimisión de los auditores, la Directiva introduce el principio de que el auditor legal o la sociedad de auditoría sólo pueden ser cesados si existe una razón importante por la que el auditor no pueda concluir la auditoría. Se informará a las autoridades responsables de la supervisión de las razones de los ceses y dimisiones.

### Capítulo X Disposiciones especiales para la auditoría legal de las entidades de interés público (artículos 39 a 43)

Es preciso que rijan la auditoría legal de las entidades de interés público unos requisitos más rigurosos. El artículo 40 exige a las sociedades de auditoría que realizan auditorías legales de las entidades de interés público que

proporcionen al público un informe anual de transparencia que ofrezca una perspectiva sobre la sociedad de auditoría y la red a la que pertenece. La sociedad de auditoría facilitará una declaración de gobernanza, una descripción del sistema de control interno de calidad y una declaración sobre la eficacia de su funcionamiento por parte del órgano administrativo o de gestión. El informe incluirá la fecha del último estudio sobre el control de calidad, las políticas sobre las exigencias de formación continua y un desglose de los honorarios.

La exigencia de crear un comité de auditoría que figura en el artículo 41 mejorará la supervisión del proceso de elaboración de la información financiera y de la auditoría legal y ayudará a evitar cualquier posible influencia indebida de la gestión ejecutiva en la elaboración de la información financiera de la entidad auditada. Para cumplir efectivamente sus tareas, el comité de auditoría contará al menos con un miembro independiente que sea competente en contabilidad, auditoría o en ambas cosas.

Un sistema efectivo de control interno minimiza los riesgos financieros, operativos y de cumplimiento, aumentando la calidad de la información financiera. Un sistema de este tipo exige el mantenimiento de políticas y procesos apropiados que garanticen una rápida difusión de información fiable y del cumplimiento de la legislación y la normativa aplicables, además de la salvaguardia del uso apropiado de los activos de la empresa. La función del comité de auditoría es la de supervisar la realización de las actividades de control y la introducción de los procesos de comunicación e información para las infracciones de las políticas de control interno y la legislación y normativa aplicables. Esto no debería en absoluto ir en detrimento del hecho de que la responsabilidad del funcionamiento, estudio y revelación del sistema de control interno corresponde a la junta directiva colectivamente.

Con el fin de aumentar la calidad de la información financiera, el auditor legal o la sociedad de auditoría y el comité de auditoría deberán cooperar en los ámbitos de la auditoría y del proceso de información financiera. Para ello, el auditor legal o la sociedad de auditoría deberán comunicar oportunamente al comité de auditoría los asuntos de interés para la gobernanza que surjan de la auditoría de los estados financieros. Estos asuntos impor-



## 3.3. Reforma de la octava Directiva

Análisis capítulo a capítulo

tantes pueden incluir información sobre la auditoría, cambios llamativos en las políticas contables, riesgos y exposiciones significativos para la empresa, ajustes de auditoría e incertidumbres importantes, desacuerdos con la gestión, los asuntos relacionados con la viabilidad de la empresa, las modificaciones esperadas al informe del auditor, el fraude que implique a los administradores y las debilidades importantes del control interno en relación con el proceso de información financiera. Dado que el control interno resulta fundamental para la calidad de la información financiera exterior, deberá resaltarse la comunicación al comité de auditoría exigiendo un informe sobre estas debilidades importantes en la Directiva.

Se definen también en el artículo 41 las condiciones para eximir de la obligación de contar con un comité de auditoría.

El artículo 42 da al comité de auditoría un papel central en el mantenimiento de la independencia del auditor. Se establece también una rotación del socio o socios responsables del trabajo en los casos de auditorías legales de las entidades de interés público.

El artículo 43 prevé que el comité de auditoría proporcione asistencia en el proceso de nombramiento para el auditor legal o la sociedad de auditoría seleccionando al auditor legal o a la sociedad de auditoría para la propuesta de designación a la junta general de la entidad auditada.

El artículo 43 acorta los ciclos de control de la calidad a cada tres años.

### Capítulo XI Aspectos internacionales (artículos 44 a 47)

Las medidas propuestas en esta Directiva ayudarán a garantizar auditorías de alta calidad en la UE, apoyando con ello la confianza en el funcionamiento del mercado de capitales comunitarios. Esto no debería verse afectado negativamente por la posible pobre calidad de auditoría de los auditores de terceros país que publiquen informes de auditoría relacionados con valores negociados en la UE. Los auditores y las sociedades de auditoría de terceros países que elaboren informes de auditoría relacionados con valores negociados en la UE (excepto títulos de deuda) deberán inscribirse en la UE sobre la base del artículo 45 y estar sujetos a los sistemas de supervisión, control de calidad e investigación y san-

ciones de los Estados miembros. Los requisitos del artículo 45 garantizan que sólo puedan ser inscritos los auditores o las sociedades de auditoría que cumplan criterios de calidad equivalentes a los de esta Directiva.

Con el fin de evitar un innecesario solapamiento normativo internacional, el artículo 46 permite la exención de inscripción, supervisión, control de calidad e investigación y sanciones si las sociedades de auditoría de terceros países están sujetas a sistemas equivalentes de inscripción y supervisión. La exención del requisito de inscripción y supervisión sólo es posible si la sociedad de auditoría del país tercero está sujeta a un sistema equivalente de supervisión como el definido por los artículos 29, 30 y 32. Otra obligación importante es el trato recíproco de los Estados miembros por parte del país tercero. Para tener una evaluación común de la UE y, de este modo, una igualdad de trato segura de los terceros países en toda la UE, la Comisión llevará a cabo esta evaluación en la UE en cooperación con los Estados miembros.

El mercado europeo de capitales está muy interrelacionado con otros mercados de capitales. Como han demostrado los recientes escándalos, la pérdida de confianza en el funcionamiento de un mercado afecta a la confianza en el funcionamiento de los demás mercados. Resulta importante, por lo tanto, que los reguladores y los supervisores internacionales cooperen sobre la base de una verdadera asociación y de una confianza. Varios artículos de esta Directiva incluyen las exigencias oportunas de inscripción, supervisión pública, control de calidad, investigación y sanciones a las sociedades de auditoría y podrían respaldar acuerdos de cooperación recíproca con reguladores y supervisores de terceros países.

Estas actividades incluirán la necesidad de acceso a los documentos del trabajo de auditoría que, con un planteamiento cooperativo, será posible si son transferidos por las autoridades nacionales competentes. Esta transferencia exige cooperación recíproca por parte del país tercero. Una vez más, para tener una evaluación común de la UE y, con ello, garantiza una igualdad de trato de los terceros países en toda la UE, la Comisión llevará a cabo esta evaluación a escala comunitaria en cooperación con los Estados miembros. Como el intercambio de documentos de trabajo de auditoría sigue siendo una cuestión sensible para

## 3.3. Reforma de la octava Directiva

Análisis capítulo a capítulo

todas las partes implicadas, el artículo 47 impone algunos requisitos adicionales con respecto a la cooperación en el interior de la UE en las investigaciones tal y como se define en el artículo 36. En concreto, se justificará el objeto del intercambio. La petición respetará las exigencias de secreto profesional y los documentos de trabajo sólo se utilizarán para la supervisión de los auditores. En general, estas peticiones no irán contra la soberanía, la seguridad y la política oficial de los Estados miembros o contra sus procedimientos judiciales y serán conformes al Derecho comunitario.

### **Capítulo XII Disposiciones transitorias y finales (artículos 48 a 55)**

El artículo 49 introduce un nuevo comité de reglamentación de la auditoría integrado por representantes de los Estados miembros y presidido por un representante de la Comisión que asistirá a ésta en la elaboración de las medidas de aplicación con arreglo a los procedimientos de comitología que establece este artículo. Sin duda, la experiencia técnica de la profesión de auditoría es necesaria para que la regulación de la auditoría tenga una calidad elevada. El nuevo comité de reglamentación de la auditoría tendrá que considerar en qué medida la profesión de auditoría puede seguir proporcionando su experiencia técnica de manera efectiva y eficiente para apoyar las actividades reguladoras de la UE.

El artículo 50 introduce modificaciones a la Cuarta y Séptima Directivas del Consejo al exigir a las empresas auditadas que revelen los honorarios pagados al auditor legal o a la sociedad de auditoría desglosados en servicios de auditoría, otros servicios de verificación, servicios fiscales y otros servicios distintos a los de auditoría. Los Estados miembros podrán disponer que esta exigencia no se aplique si la información se da en la memoria de las cuentas consolidadas.

Dado que en el artículo 51 se deroga la actual Octava Directiva del Consejo, el artículo 52 garantiza la autorización de auditores legales y sociedades de auditoría autorizadas con arreglo a la Directiva derogada.

Los Estados miembros tienen de plazo hasta finales de junio de 2008 para adoptar esta Directiva.

4.1.1. Normativa de Auditoría

A) Ley y reglamento de auditoría

	BOICAC nº	FECHA
<b>• Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC).</b> (BOE nº 169, de 15 de julio)		
<b>• Modificación de la LAC por la “Ley Financiera”.</b> • Ley 44/2002, de 22 de noviembre (BOE 23 de noviembre) art. 48 a 53	<b>BOICAC nº 53</b>	<i>Noviembre 2002</i>
<b>• Reglamento de la LAC.</b> • Real Decreto 1.636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de auditoría de cuentas (BOE nº 308, de 25 de diciembre).		
<b>• Desarrollo de la Disposición Adicional primera de la LAC (obligación de auditoría para las empresas que reciban ayudas públicas).</b> • Real Decreto 180/2003, de 14 de febrero, por el que se modifica el Real Decreto 1.636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE de 27 de febrero).		
<b>• Desarrollo reglamentario del artículo 23 de la LAC (Tasa por emisión de informes).</b> • Real Decreto 181/2003, de 14 de febrero. Auditoría de Cuentas. Desarrollo del régimen de aplicación de la tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por emisión de informes de Auditoría de Cuentas (BOE 15 de febrero).		
<b>• Modificación del Reglamento de la LAC</b> Real Decreto 1156/2005, de 30 de septiembre (BOE nº 246, del 14 de octubre de 2005), arts. 27 y 35.		
<b>• Nuevo modelo de declaración de la tasa por informes.</b> - ORDEN EHA/546/2006, de 21 de febrero, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pago de la tasa prevista en el artículo 23 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.		

# 4 . 1 . N A C I O N A L

## B) Normas técnicas de auditoría definitivas

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Normas técnicas de auditoría.</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Corrección de erratas.</li> <li>• Modificación de los apartados 1.4.3., 3.2.4.b) y 3.9.3.</li> </ul> </li> </ul>	<b>BOICAC nº 4</b> <b>BOICAC nº 5</b> <b>BOICAC nº 19</b>	<i>Enero 1991</i> <i>Mayo 1991</i> <i>Diciembre 1994</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Control de calidad.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 12</b>	<i>Marzo 1993</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>La obligación de comunicar las debilidades significativas de control interno.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 18</b>	<i>Septiembre 1994</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>La aplicación del principio de empresa en funcionamiento.</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Corrección de errores.</li> </ul> </li> </ul>	<b>BOICAC nº 13</b> <b>BOICAC nº 14</b>	<i>Mayo 1993</i> <i>Octubre 1993</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 28</b>	<i>Diciembre 1996</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre el concepto de <b>importancia relativa.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 38</b>	<i>Junio 1999</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre la <b>carta de manifestaciones</b> de la dirección.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 38</b>	<i>Junio 1999</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre el <b>contrato de auditoría</b> de cuentas o carta de encargo.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 38</b>	<i>Junio 1999</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre el <b>“efecto 2000”</b>.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 38</b>	<i>Junio 1999</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre <b>errores e irregularidades.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 42</b>	<i>Junio 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre <b>cumplimiento de la normativa aplicable a la entidad auditada.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 47</b>	<i>Septiembre 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre las <b>Estimaciones Contables.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 47</b>	<i>Septiembre 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre <b>Procedimientos Analíticos.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 47</b>	<i>Septiembre 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de auditoría sobre <b>consideración del trabajo realizado por auditoría interna.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 51</b>	<i>Septiembre 2002</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de Auditoría sobre <b>“relación entre auditores”</b>. (sustituye a la norma existente, publicada en el BOICAC 11)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 53</b>	<i>Marzo 2003</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de Auditoría sobre <b>“hechos posteriores”</b>. (sustituye a la norma existente, publicada en el BOICAC 11)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 53</b>	<i>Marzo 2003</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma técnica de Auditoría sobre <b>“la auditoría de cuentas en entornos informatizados”</b>.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 54</b>	<i>Junio 2003</i>

# 4 . 1 . N A C I O N A L

NORMATIVA	BOICAC n°	FECHA
• Norma técnica de Auditoría sobre “ <b>Confirmaciones de terceros</b> ”.	<b>BOICAC n° 54</b>	<i>Junio 2003</i>
• Norma técnica de Auditoría sobre “ <b>Evidencia de auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas</b> ”.	<b>BOICAC n° 55</b>	<i>Septiembre 2003</i>
• Norma técnica de Auditoría sobre “ <b>Los saldos de apertura en la primera auditoría</b> ”.	<b>BOICAC n° 57</b>	<i>Marzo 2004</i>
• Norma técnica de Auditoría sobre “ <b>consideraciones relativas a la auditoría de entidades que exteriorizan procesos de administración</b> ”.	<b>BOICAC n° 57</b>	<i>Marzo 2004</i>
• Norma técnica de Auditoría sobre “ <b>utilización de técnicas de muestreo de otros procedimientos de comprobación selectiva</b> ”.	<b>BOICAC n° 60</b>	<i>Diciembre 2004</i>
• Norma técnica de Auditoría sobre “ <b>otra información incluida en documentos que acompañan a las cuentas anuales</b> ”.	<b>BOICAC n° 60</b>	<i>Diciembre 2004</i>

### C) Normas técnicas sobre informes complementarios al de auditoría

NORMATIVA	BOICAC n°	FECHA
• Norma técnica de elaboración del informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las <b>entidades de crédito</b> .	<b>BOICAC n° 19</b>	<i>Diciembre 1994</i>
• Borrador de revisión de la Norma Técnica de Auditoría de elaboración del Informe Complementario al de auditoría de cuentas anuales de las <b>Entidades de Crédito</b> , en período de información pública.	<b>BOICAC n° 65</b>	<i>Marzo 2006</i>
• Norma técnica de elaboración del informe especial y complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las <b>entidades de seguro</b> solicitado por la Dirección General de Seguros.	<b>BOICAC n° 19</b>	<i>Diciembre 1994</i>
• Norma técnica de elaboración del informe complementario al de auditoría de las <b>cooperativas con sección de crédito</b> , solicitado por determinadas entidades supervisoras públicas.	<b>BOICAC n° 24</b>	<i>Febrero 1996</i>
• Norma técnica de auditoría de elaboración del informe especial y complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las <b>sociedades y agencias de valores</b> y sus grupos.	<b>BOICAC n° 34</b>	<i>Julio 1998</i>
• Norma técnica de auditoría de elaboración del Informe Complementario al de auditoría de cuentas anuales de las <b>Empresas de Servicios de Inversión y sus Grupos</b> .	<b>BOICAC n° 60</b>	<i>Diciembre 2004</i>

## 4.1. NACIONAL

### D) Normas técnicas sobre elaboración de informes especiales

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sobre exclusión del derecho de suscripción preferente en el supuesto del <b>art. 159 Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 58</b>	<i>Junio 2004</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sobre obligaciones convertibles en el supuesto del <b>art. 292 del TRLSA.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 7</b>	<i>Octubre 1991</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sobre valoración de acciones en el supuesto de los <b>arts. 64,147,149 y 225 del TRLSA.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 7</b>	<i>Octubre 1991</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sobre aumento de capital por compensación de créditos en el supuesto del <b>art. 156 del TRLSA.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 9</b>	<i>Abril 1992</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sobre aumento de capital con cargo a reservas en el supuesto del <b>art. 157 TRLSA.</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Corrección de erratas.</li> </ul> </li> </ul>	<b>BOICAC nº 10</b> <b>BOICAC nº 11</b> <b>BOICAC nº 12</b>	<i>Septiembre 1992</i> <i>Diciembre 1992</i> <i>Marzo 1993</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Sobre Informe Especial requerido por la orden ministerial de 30-09-1992, por la que se modifica la de 18-01-1991 sobre información pública periódica de las <b>entidades emisoras de valores admitidos a negociación en bolsas de valores.</b></li> </ul>	<b>BOICAC nº 17</b>	<i>Julio 1994</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Norma técnica sobre “el informe especial requerido por el art. 3.6 del Real Decreto 1.251/1999, de 16 de julio, sobre <b>sociedades anónimas deportivas</b>, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1.414/2001.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 54</b>	<i>Junio 2003</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Norma técnica sobre “el informe especial relativo a determinada información semestral de las <b>sociedades anónimas deportivas</b> (artículo 20.5 del Real Decreto 1.251/1999).</li> </ul>	<b>BOICAC nº 54</b>	<i>Junio 2003</i>

### 4.1.2. Normativa de Contabilidad

#### A) Normativa de carácter general

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Modificación de los artículos 181 y 190 del TRLSA.</b> Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada. Disposición Adicional Segunda. <ul style="list-style-type: none"> <li><b>Revisión de los límites contables</b> de los artículos 181 y 190 de TRLSA. Real Decreto Legislativo 1.564/1989, de 22 de diciembre. Modificados por Decreto 572/1997, de 18 de abril. (BOE nº 104, de 01-05-97)</li> </ul> </li> </ul>	<b>BOICAC nº 30</b>	<i>Mayo 1997</i>

# 4 . 1 . N A C I O N A L

• **Actualización de balances.**

- Real Decreto Ley 7/1996, de 7 de junio, sobre medidas urgentes de carácter fiscal y de fomento y liberalización de la actividad económica. (Artículo 5)
- Real Decreto 2.607/1996, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las Normas para la Actualización de Balances. Disposición adicional primera de la Ley 10/1996, de 18 de diciembre, de medidas fiscales urgentes de corrección de la doble imposición interna intersocietaria y sobre incentivos a la internacionalización de las empresas. (BOE 21-12-96)

• **Introducción del euro.**

- Ley 46/1998, de 17 de diciembre, sobre introducción del euro. (BOE 18-12-1998)
- Real Decreto 23-12-98 sobre aspectos contables de la introducción del euro. (BOE nº 207, de 24-12-98)

**BOICAC nº 36** *Diciembre 1998*

• **Obligación de elaborar cuentas en modelo normal para las empresas cotizadas.**

- LEY 7/2006, de 24 de abril, por la que se modifican los artículos 181 y 190 del TRLSA. BOE nº 98, del 25 de abril de 2006.

## ***B) Plan General de Contabilidad y adaptaciones sectoriales***

<b>NORMATIVA</b>	<b>BOICAC nº</b>	<b>FECHA</b>
<p>• <b>Plan General de Contabilidad.</b> Real Decreto 1.643/1990, de 20 de diciembre. (BOE 27-12-90)</p>	<b>BOICAC nº 3</b>	<i>Diciembre 1990</i>
<p>• Normas para la formulación de <b>cuentas anuales consolidadas.</b> Real Decreto 1.815/91, de 20 de diciembre. (BOE 27-12-91)</p>	<b>BOICAC nº 8</b>	<i>Enero 1992</i>
<p>• Normas de adaptación del PGC para empresas constructoras. Orden 27-01-93 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE 05-02-93)</p>	<b>BOICAC nº 12</b>	<i>Marzo 1993</i>
<p>• Normas de adaptación del PGC a las <b>federaciones deportivas.</b> Orden 02-02-94 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE 09-02-94)</p>	<b>BOICAC nº 16</b>	<i>Marzo 1994</i>
<p>• Orden 10-03-94 del Ministerio de Educación y Ciencia por la que se dispone la aplicación de dichas normas de adaptación. (BOE 22-03-94)</p>	<b>BOICAC nº 16</b>	<i>Marzo 1994</i>
<p>• Normas de adaptación del PGC a las <b>empresas inmobiliarias.</b> Orden 28-12-94. BOE 19-01-95 Corrección de errores. (BOE 17-02-95)</p>	<b>BOICAC nº 20</b>	<i>Marzo 1995</i>

# 4 . 1 . N A C I O N A L

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Orden 26-04-95 del Ministerio de Educación y Ciencia por la que se aplaza la aplicación de la Orden 10-03-94 anterior. (BOE 05-05-95)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 22</b>	<i>Agosto 1995</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del PGC a las <b>sociedades anónimas deportivas</b>. Orden 23-06-95 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE 30-06-95)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 23</b>	<i>Octubre 1995</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aplicabilidad de las normas de adaptación del PGC a las S.A. deportivas a los <b>clubes deportivos que sin ostentar la forma de S.A.</b> participen en competiciones de carácter profesional y ámbito estatal. Orden 27-06-95 del Ministerio de Educación y Ciencia. (BOE 30-06-95)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 23</b>	<i>Octubre 1995</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del PGC a las <b>empresas de asistencia sanitaria</b>. Orden 23-12-96. (BOE 06-01-97)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 29</b>	<i>Marzo 1997</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Plan contable de las <b>entidades aseguradoras (PCEA)</b> y normas para la formulación de las cuentas de sus grupos. Real Decreto 2.014/1997, de 26-12-97. (BOE 30-12-97)</li> <li>• Modificaciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>• El Real Decreto 996/2000, de 2 de junio, modifica determinados principios del Reglamento de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, aprobados por Real Decreto 2.846/1998, de 20 de noviembre.</li> <li>• Plan Contable y normas para la formulación de las cuentas de los Grupos de entidades aseguradoras, para adaptarlos a la Directiva 98/78/CE, de 27 de octubre. (BOE 14-06-00)</li> <li>• Modificación del PCEA. Real Decreto 298/2004, de 20 de febrero (BOE 21 de febrero).</li> </ul> </li> </ul>	<b>BOICAC nº 32</b>	<i>Diciembre 1997</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas especiales para la elaboración, documentación y presentación de la información contable de las <b>sociedades de garantía recíproca</b>. Orden 12-02-98 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE 18-02-98)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 33</b>	<i>Marzo 1998</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del PGC a las <b>empresas del sector eléctrico</b>. Real Decreto 437/1998, de 20-03-98. (BOE 27-04-98)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 33</b>	<i>Marzo 1998</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del PGC a las <b>entidades sin fines lucrativos</b> y las normas de información presupuestaria de estas entidades. Real Decreto 776/1998, de 30-04-98. (BOE nº 158, de 03-07-98)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 34</b>	<i>Julio 1998</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del PGC a las <b>sociedades concesionarias de autopistas, túneles, puentes y otras vías de peaje</b>. Orden 10-12-98. (BOE nº 306, de 22-12-98)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 36</b>	<i>Diciembre 1998</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las <b>empresas del sector de abastecimiento y saneamiento de agua</b>. Orden 10-12-98 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE nº 307, de 24-12-98)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 37</b>	<i>Marzo 1999</i>



# 4 . 1 . N A C I O N A L

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del Plan General de Contabilidad a las <b>sociedades anónimas deportivas</b>. Orden 27-06-00 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE nº 155, de 29-06-00)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 42</b>	<i>Junio 2000</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Orden de 19-10-2000 del Ministerio de Economía, por la que se establecen normas de presentación de información contable para las empresas que realicen <b>actividades eléctricas</b>. (BOE 03-11-00)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 44</b>	<i>Diciembre 2000</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Orden de 28-03-2001 del Ministerio de Economía, por la que se desarrolla la disposición final primera del Real Decreto 437/1998, de 20 de marzo, en relación a esta adaptación del PGC, como consecuencia de los cambios operados en la normativa del sector. (BOE nº 76, de 29-03-01)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 45</b>	<i>Marzo 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de adaptación del PGC a las empresas del <b>sector vitivinícola</b>. Orden de 11-05-01 del Ministerio de Economía. (BOE nº 129, de 30-05-01, corrección de errores BOE 27-06-01)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 46</b>	<i>Junio 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Orden 11-05-01 del Ministerio de Economía, por la que se modifican (parcialmente) dichas normas. (BOE nº 137, de 08-06-01)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 46</b>	<i>Junio 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Orden de 18-12-01 por la que se aprueban las normas de adaptación parcial del PGC a las empresas del <b>sector de transporte aéreo</b>, en lo que se refiere al tratamiento de la moneda distinta al euro. (BOE nº 306, de 22-12-01)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 48</b>	<i>Diciembre 2001</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Adaptación del PGCP a la Administración General del Estado.</b> Resolución de 30 de julio de 2003, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación del Plan General de Contabilidad Pública a la Administración General del Estado.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Adaptación del PGC a las cooperativas.</b> Orden ECO/3.614/2003, de 16 de diciembre, por la que se aprueban las normas sobre los aspectos contables de las Sociedades Cooperativas.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 56</b>	<i>Diciembre 2003</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Régimen simplificador de la contabilidad.</b> Real Decreto 296/2004, de 20 de febrero (BOE de 27 de febrero) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Corrección de errores (BOE 31 de mayo de 2004)</li> </ul> </li> </ul>		

### C) Normas de valoración

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Normas de valoración de inmovilizado material. (BOE 18-01-92) <ul style="list-style-type: none"> <li>• Corrección de errores.</li> </ul> </li> </ul>	<b>BOICAC nº 6</b> <b>BOICAC nº 7</b>	<i>Julio 1991</i> <i>Octubre 1991</i>

# 4 . 1 . N A C I O N A L

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Criterios para la contabilización de los impuestos anticipados en relación con la provisión para pensiones y obligaciones similares. (BOE 18-01-92)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 7</b>	<i>Octubre 1991</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Norma sobre inmovilizado inmaterial. (BOE 07-03-92)</li> <li>• Corrección de erratas.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 8</b> <b>BOICAC nº 9</b>	<i>Enero 1992</i> <i>Abril 1992</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Criterios de contabilización de las participaciones en los FIAMM.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 10</b>	<i>Septiembre 1992</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Valoración de <b>participaciones en el capital derivadas de aportaciones no dinerarias en la constitución o ampliación de capital de sociedades.</b> (BOE 04-11-92)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 10</b>	<i>Septiembre 1992</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Valoración de inversiones en valores negociables de renta fija por las <b>entidades aseguradoras.</b> (BOE 29-12-92)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 11</b>	<i>Diciembre 1992</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Criterios a aplicar para la valoración y el registro contable del <b>impuesto general indirecto canario.</b> (BOE 29-12-92)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 11</b>	<i>Diciembre 1992</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tratamiento contable de las <b>diferencias de cambio</b> en moneda extranjera en empresas reguladas. Orden 12-03-93 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE 16-03-93)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 13</b>	<i>Mayo 1993</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tratamiento contable de las <b>diferencias de cambio</b> en moneda extranjera en empresas reguladas “Canal de Isabel II”, “Hispasat, S.A.” y “Ferrocarrils de la Generalitat de Catalunya”. Orden 18-03-94 del Ministerio de Economía y Hacienda. (BOE 29-03-94)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 16</b>	<i>Marzo 1994</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tratamiento contable de las diferencias de cambio en moneda extranjera en determinadas empresas del sector del transporte aéreo. Orden 23-03-94 del Ministerio de Economía y Hacienda.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 16</b>	<i>Marzo 1994</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Desarrolla el tratamiento contable de los regímenes especiales establecidos en el IVA y en el impuesto general indirecto canario. (BOE 03-03-97)</li> <li>• Corrección de erratas. BOE 22-05-97)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 29</b>	<i>Marzo 1997</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Anulación del apartado 2 de la norma 8ª de la resolución del ICAC de 21-01-92 sobre normas de valoración del inmovilizado inmaterial, así como la 9ª.</li> </ul>	<b>BOICAC nº 31</b>	<i>Octubre 1997</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aspectos de la <b>norma de valoración número dieciséis del PGC.</b> (BOE 06-11-97)</li> <li>• Modificación parcial de la <b>norma de valoración decimosexta del del PGC.</b> (BOE nº 68, de 20 de marzo de 2002)</li> </ul>	<b>BOICAC nº 31</b>	<i>Octubre 1997</i>

# 4 . 1 . N A C I O N A L

NORMATIVA

BOICAC nº

FECHA

• Orden 29-12-99 del Ministerio de Economía y Hacienda sobre el **régimen transitorio a aplicar contablemente a la exteriorización de los compromisos por pensiones** en el Reglamento sobre Instrumentación de los Compromisos por Pensiones de las Empresas con los trabajadores y Beneficiarios, aprobado por Real Decreto 1.588/1999, de 15 de octubre.

**BOICAC nº 41** *Marzo 2000*

• Nota del ICAC en relación con el tratamiento aplicable a las transacciones realizadas entre las empresas pertenecientes a un mismo grupo de sociedades, por parte del receptor de los elementos patrimoniales objeto de transmisión.

**BOICAC nº 61** *Marzo de 2005*

• **Nota del ICAC sobre aplicación de normativa contable aprobada provisionalmente en la UE.** Nota del ICAC en relación con la aplicación de las NIC adoptadas en el ámbito de la UE, en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 2005 para los grupos que, obligatoria o voluntariamente, apliquen estas normas (1 de marzo de 2006)

**BOICAC nº 65** *Marzo de 2006*

• **Normas relativas a los derechos de emisión de gases.** Resolución de 8 de febrero de 2006 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se aprueban normas para el registro, valoración e información de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero (BOE de 22 de marzo de 2006).

**BOICAC nº 64** *Diciembre 2005*

### **D) Depósito de cuentas anuales**

NORMATIVA

• **Modelos de presentación de las cuentas anuales para su depósito en el Registro Mercantil.** Orden 08-10-01 (BOE nº 9, de 09-11-01)

- Derogadas (en lo que se opongan a la orden anterior):
  - Orden 14-01-94 (BOE de 28-01-94)
  - Orden 14-04-97 (BOE de 29-04-97; corrección de errores BOE de 05-06-97)
  - Orden 30-04-99 incluye modelos de presentación de euros (BOE de 19-05-99) corrección de errores BOE de 26-06-99)
  - Orden 08-05-00 (BOE de 06-06-00; corrección de errores BOE de 26-06-00 y 19-10-00)

• **Traducción de los modelos de presentación de las cuentas anuales para su depósito en el Registro Mercantil.**

- Gallego, vasco y catalán: Resolución de la DGRN 08-05-96 (BOE de 29-05-96)
- Valenciano: Resolución de la DGRN 25-09-96 (BOE de 30-09-96; corrección de errores BOE de 12-11-96)

• **Legalización y depósito de cuentas de las entidades jurídicas en el Registro Mercantil.** Instrucción de la DGRN 26-06-96 (BOE de 09-07-96; corrección de errores BOE de 24-07-96)

# 4 . 1 . N A C I O N A L

## NORMATIVA

- **Presentación de las cuentas anuales en el Registro Mercantil mediante soporte informático** y sobre recuperación de sus archivos.

Instrucción de la DGRN 26-05-99 (BOE de 10-06-99; corrección de errores BOE de 26-06-99)

- **Presentación de las cuentas anuales en el Registro Mercantil.**

Instrucción de la DGRN 30-12-99 (BOE nº 7, de 08-01-00)

- **Legalización de libros en el Registro Mercantil a través de procedimientos telemáticos.**

Instrucción de la DGRN 13-06-03 (complementaria de la de 30-12-99) (BOE de 3-07-03)

Instrucción de la DGRN 30-12-99 (BOE nº7, de 08-01-00; corrección de errores BOE de 20-01-00)

## E) Otros

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
• Fijación de criterios generales para la determinación del <b>importe neto de la cifra de negocios</b> .	BOICAC nº 5	Mayo 1991
• Criterios generales para determinar el concepto de <b>patrimonio contable</b> a efectos de los supuestos de reducción de capital y disolución de sociedades.	BOICAC nº 28	Diciembre 1996
• Información a incorporar en las cuentas anuales relativas al <b>“efecto 2000”</b> .	BOICAC nº 34	Julio 1998
• Criterios para la determinación del <b>coste de producción</b> .	BOICAC nº 42	Junio 1998
• Resolución de 25 de marzo de 2002, del ICAC, por la que se aprueban las normas para el reconocimiento, valoración e información de los <b>aspectos medioambientales</b> en las cuentas anuales.	BOICAC nº 49	Marzo 2002

## F) Borradores y propuestas

NORMATIVA	BOICAC nº	FECHA
• Anteproyecto de norma sobre información de empresas en <b>suspensión de pagos</b> .	BOICAC nº 13 BOICAC nº 7 Adendas: BOICAC nº 10	Mayo 1993 Octubre 1991 Septiembre 1992
• Normas sobre <b>fusiones y escisiones</b> .	BOICAC nº 14	Octubre 1993
• Normas de contabilización de las operaciones de <b>futuros</b> .	BOICAC nº 21	Abril 1995

# 4 . 1 . N A C I O N A L

## 4.1.3. Resumen de consultas al ICAC por epígrafes

**EPÍGRAFE**

**CONSULTAS RELATIVAS A CADA EPÍGRAFE**

A continuación presentamos un cuadro que clasifica por epígrafes las consultas hechas al ICAC hasta la fecha del último boletín publicado (nº 65), para facilitar la consulta rápida sobre un tema concreto.

**EPÍGRAFE**

**CONSULTAS RELATIVAS A CADA EPÍGRAFE**

EPÍGRAFE	CONSULTAS RELATIVAS A CADA EPÍGRAFE				
<b>A Condiciones para el ejercicio de la profesión</b>	6.04	7.03	11.01	11.02	12.04
<b>B Incompatibilidades</b>	2.01 5.05	4.02 12.01 44.05	4.06 12.03 57.01	5.02 15.02 59.01A	5.04 37.02
<b>C Informes de auditoría:</b>					
C1 Informes de cuentas anuales	8.01	30.05	48.01		
C2 Informes especiales y complementarios	42.04B				
C3 Informes de experto independiente	37.01				
CR Otros informes	42.04A	48.04	59.01B	63.03A <sup>(1)</sup>	
<b>D Interpretación de las disposiciones del T.R.L.S.A.</b>	2.02 5.01 40.02A	3.01 5.03 47.01A	4.01 7.02 47.03A	4.03 13.01 55.02B	4.05 32.02 60.01B
<b>E Nombramiento de auditores</b>	4.04 13.02 48.03	4.08 30.04	6.05 32.01	7.01 35.05	12.06 48.02
<b>F Obligatoriedad de la auditoría</b>	2.03A 8.04 64.02B	3.02 12.02	6.03 15.01	8.02 30.03	8.03 51.04
<b>G Normas Técnicas de auditoría</b>	38.09A	63.03B <sup>(1)</sup>			
<b>H Aplicación de la normativa contable:</b>					
H1 Principios contables	51.03	58.01			
H2 Normas de valoración (aplicación en general)	55.01	61.01			
H3 Normas de valoración:					
<i>H301 Inmovilizado</i>	4.07 28.01A 39.04 46.01	6.06 30.01 40.08 46.02A	9.02A 32.06A 42.01 49.04	16.02 32.07 42.02 52.01A	17.03 39.01 44.02 52.03A
<i>H302 Existencias</i>	40.04A	52.03B			
<i>H303 Deudores</i>	15.05 54.01	36.02	37.03	38.04	38.05
<i>H304 Capital y reservas</i>	31.02	37.07	53.01		
<i>H305 Exigible</i>	38.10				
<i>H306 Impuestos</i>	5.08 29.01 41.02	5.09	9.02B 32.08	13.06 33.01 47.01C	27.01 35.04 48.06

# 4.1. NACIONAL

EPÍGRAFE

CONSULTAS RELATIVAS A CADA EPÍGRAFE

	48.08	56.02	58.03	59.02A	60.02
	61.03B	62.03B	64.04B		
H307 Pérdidas y ganancias	17.02	19.01B	21.01	38.010	38.09B
	44.03A	45.01A	46.02B	47.04	47.05
	48.07	51.01	51.02	52.01B	52.04B
	53.02	53.04	54.03	56.04B	59.02B
	59.05	65.02			
H308 Diferencias de cambio	32.04	50.02	56.01B	65.01	
H309 Empresas del grupo	64.03				
H310 Gastos de establecimiento	13.04	56.03	56.04A		
H311 Valores negociables	5.07	6.07	9.01	12.08A	15.06
	16.01	16.03C	16.04	17.04B	23.02
	25.01A	27.03	30.02	31.01	36.03
	36.04	39.02	40.02B	43.01	44.04
	47.02	49.02	59.03	59.04A	61.04B
H312 Deudas no comerciales	15.03	23.01	28.01B	54.02	
H313 Provisiones	12.10D	40.09B	45.03	49.01	
H314 Cambios contables	34.01	40.04B	40.09C		
H315 Subvenciones	25.01B	26.03	40.10	53.03	60.03
H316 Inmovilizado inmaterial	9.06	17.04A	23.03	24.03	27.02
	38.06	38.07	38.08	40.06	44.01
	44.03B	48.05	49.03	63.02	
H317 Acciones y obligaciones propias	12.08B	40.03A	45.02	48.09	48.10
	55.02A				
H4 Cuentas anuales consolidadas	9.07	12.09	29.02	35.03	38.02
	38.03	38.11	39.03	47.03B	48.11
	48.12	52.02	56.02	56.01A	59.04B
	61.02	61.03A	62.01A	63.01B	64.01
	64.02A				
H5 Adaptaciones sectoriales del PGCE	13.05	15.04	15.07	15.08	26.02
	35.01	36.01	40.01	40.05	40.09A
	45.01B	50.03	50.04	52.04A	57.02
H6 Fusiones y escisiones	12.12	34.02	41.03B	47.01B	60.01A
H12 Adaptación al euro	37.04	37.05	37.06	41.01	
H13 Normas de elaboración de las cuentas anuales					
H1301 Formulación de cuentas anuales	49.05				
H1302 Balance	6.08A	9.03A	9.05	12.10A	12.11
	12.13	13.03B	16.03A	17.01	19.02
	29.03	32.03	32.05	40.03B	
H1311 Cuenta de pérdidas y ganancias	6.08B	9.03B	9.04A	12.10B	13.07
	24.02	35.02			
H1313 Memoria	9.04B	12.10C	13.03A	16.03B	55.03
	62.02				
H1317 Cuentas anuales abreviadas	2.03B	5.06	24.01	40.07	
H1318 Cifra anual de negocios	19.01A				
H1319 Operaciones intersocietarias	6.01				
H1320 Estados financieros intermedios	12.07				
<b>J-K Aplicación de otras normativas (legal y fiscal)</b>	6.02	62.03A	64.04A		
<b>N Normativa internacional</b>	63.01A	63.04			
<b>L a P Varios</b>	12.05	60.04	61.04A		

**Notas:** 6.04 significa BOICAC número 6, consulta nº 4. 9.04A significa que la consulta nº 4 del BOICAC nº 9, incluida en el epígrafe "Cuentas de Pérdidas y Ganancias", también es aplicable otro epígrafe, "36", donde aparece como 9.04B.

# 4.2. INTERNACIONAL

## 4.2.1. Unión Europea

### a) Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

NIC	Título	Adoptada UE mediante Rgto
1	Presentación de estados financieros (1) <i>Modificaciones</i>	Rgto CE/2238/2004 Rgto CE/0108/2006
2	Existencias	Rgto CE/2238/2004
7	Estados de flujos de efectivo	Rgto CE/1725/2003
8	Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores	Rgto CE/2238/2004
10	Hechos posteriores a la fecha del balance	Rgto CE/2238/2004
11	Contratos en construcción	Rgto CE/1725/2003
12	Impuesto sobre las ganancias	Rgto CE/1725/2003
14	Información financiera por segmentos (5)	Rgto CE/1725/2003
16	Inmovilizado material	Rgto CE/2238/2004
17	Arrendamientos (5)	Rgto CE/2238/2004
18	Ingresos ordinarios	Rgto CE/1725/2003
19	Retribuciones a los empleados (2) <i>Modificaciones</i>	Rgto CE/1725/2003 Rgto CE/1910/2005
20	Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas	Rgto CE/1725/2003
21	Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera (3) <i>Modificaciones</i>	Rgto CE/2238/2004 Rgto CE/0708/2006
23	Costes por intereses	Rgto CE/1725/2003
24	Información a revelar sobre partes vinculadas	Rgto CE/2238/2004
26	Contabilización e información financiera sobre planes de prestaciones por retiro	Rgto CE/1725/2003
27	Estados financieros consolidados y separados	Rgto CE/2238/2004
28	Inversiones en entidades asociadas	Rgto CE/2238/2004
29	Información financiera en economías hiperinflacionarias	Rgto CE/1725/2003
31	Participaciones en negocios conjuntos	Rgto CE/2238/2004
32	Instrumentos financieros: presentación e información a revelar (5)	Rgto CE/2237/2004
33	Ganancias por acción (5)	Rgto CE/2238/2004
34	Información financiera intermedia	Rgto CE/1725/2003
36	Deterioro del valor de los activos	Rgto CE/2236/2004
37	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes	Rgto CE/1725/2003
38	Activos intangibles	Rgto CE/2236/2004
39	Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración (4) (5) <i>Modificaciones</i>	Rgto CE/2086/2004 Rgto CE/1751/2005 Rgto CE/0108/2006
		Valor razonable
		Operaciones de cobertura
40	Inversiones inmobiliarias	Rgto CE/1864/2005 Rgto CE/2106/2005
41	Agricultura	Rgto CE/2238/2004 Rgto CE/1725/2003

(1) Con posterioridad a su adopción por la UE, el IASB publicó la NIC núm 1 (modificación agosto 2005) - Información a revelar sobre el capital. Esta modificación ya ha sido adoptada por la UE.

## 4.3. INTERNACIONAL

- (2) El IASB emitió la NIC núm 19 (modificación diciembre de 2004) -Retribuciones a los empleados- Ganancias y pérdidas actuariales, planes de grupos e información a revelar, modificación que ha sido adoptada a finales de 2005.
- (3) El 15 de diciembre de 2005 el IASB emitió una modificación de la NIC 21 que ha sido adoptada en mayo de 2006.
- (4) La NIC núm 39 fue adoptada por la UE (Rgto CE/2086/2004) con excepción de las disposiciones sobre la aplicación de la opción del valor razonable y de ciertas disposiciones relativas a la contabilidad de coberturas. Posteriormente, el IASB ha publicado algunas modificaciones a esta NIC. La CE ha adoptado todas las modificaciones publicadas por el IASB, incluidas las referidas al valor razonable y a las operaciones de cobertura.
- (5) La adopción de la NIIF 7 implica la modificación de estas normas. La adopción y las consiguientes modificaciones se han publicado en el Rgto CE/0108/2006. Además, la NIIF 7 sustituye a la NIC 30 Información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades financieras similares.

### b) Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

NIIF	Título	Adoptada UE mediante Rgto
1	Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera (1) <i>Modificaciones</i>	Rgto CE/707/2004 Rgto CE/0108/2006
2	Pagos basados en acciones	Rgto CE/211/2005
3	Combinaciones de negocios	Rgto CE/2236/2004
4	Contratos de seguros (2)	Rgto CE/2236/2004
5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas	Rgto CE/2236/2004
6	Exploración y evaluación de recursos minerales (1)	Rgto CE/1910/2005
7	Instrumentos financieros: Información a revelar (3)	Rgto CE/0108/2006

- (1) En junio de 2005 el IASB publicó una modificación a la NIIF núm 1 a las Bases para Conclusiones de la NIIF núm 6. Estas modificaciones han sido adoptadas por la UE.
- (2) El IASB publicó la NIIF núm 4 (modificación agosto 2005) - Contratos de garantía financiera. Esta modificación ha sido adoptada por la UE.
- (3) En agosto de 2005 el IASB publicó la NIIF núm 7 que supera la NIC núm 30 y los requisitos de desglose de la NIC núm 32. La NIIF núm 7 entra en vigor para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1-1-2007.

### c) Interpretaciones SIC

SIC	Título	Adoptada UE mediante Rgto
7	Introducción del euro	Rgto CE/1725/2003
10	Ayudas públicas-Sin relación específica con actividades de explotación	Rgto CE/1725/2003
12	Consolidación-Entidades con cometido especial	Rgto CE/1751/2005
13	Entidades controladas conjuntamente Aportaciones no monetarias de los partícipes	Rgto CE/1725/2003
15	Arrendamientos operativos-Incentivos	Rgto CE/1725/2003
21	Impuesto sobre las ganancias Recuperación de activos no depreciables revalorizados	Rgto CE/1725/2003
25	Impuesto sobre las Ganancias-Cambios en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas	Rgto CE/1725/2003
27	Evaluación del fondo económico de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento	Rgto CE/1725/2003
29	Información a revelar-Acuerdos de concesión de servicios	Rgto CE/1725/2003
31	Ingresos ordinarios-Permutas que comprenden servicios de publicidad	Rgto CE/1725/2003
32	Activos inmateriales-Costes de sitios web	Rgto CE/1725/2003



# 4 . 3 . I N T E R N A C I O N A L

Algunas Interpretaciones SIC adoptadas previamente por el Rgto CE/1725/2003 fueron suprimidas posteriormente:

- el Rgto CE/707/2004 sustituyó la Interpretación SIC núm 8 por la NIIF núm 1;
- el Rgto CE/2238/2004 suprimió las Interpretaciones SIC núm 1, 2, 3, 6, 11, 14, 18, 19, 20, 23, 24, 30 y 33;
- el Rgto CE/2236/2004 sustituyó las Interpretaciones SIC núm 9, 22 y 28 por la NIIF núm 3.

## d) Interpretaciones IFRIC (CINIIF)

CINIIF	Título	Adoptada UE mediante Rgto
1	Cambios en pasivos existentes por desmantelamiento, restauración y similares	Rgto CE/2237/2004
2	Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares	Rgto CE/1073/2005
4	Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento	Rgto CE/1910/2005
5	Participaciones en fondos para atender gastos de desmantelamiento, restauración y rehabilitación medioambiental	Rgto CE/1910/2005
6	Pasivos surgidos de la participación en mercados específicos - Residuos de aparatos eléctricos y electrónicos	Rgto CE/0108/2006
7	Instrumentos financieros – Información a revelar	Rgto CE/0708/2006

El IFRIC también emitió la Interpretación IFRIC núm 3, «Derechos de emisión», que posteriormente retiró, con efectos inmediatos, en junio de 2005.

Los reglamentos publicados hasta la fecha por la Unión Europea en relación con la adopción de las normas internacionales son los siguientes:

Reglamento	Fecha	Contenido y normas modificadas
1725/2003	29/septiembre/2003	Adopción NIC 1, 2, 7, 8, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 33, 34, 35, 36, 37, 38, 40 y 41 Adopción SIC 1, 2, 3, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 27, 28, 29, 30, 31, 32 y 33
<b>Modificaciones posteriores:</b>		
707/2004	6/abril/2004	Adopción NIIF 1
2086/2004	19/noviembre/2004	Adopción NIC 39
2236/2004	29/diciembre/2004	Adopción NIIF 3, 4 y 5 y modificaciones NIC 36 y 38
2237/2004	29/diciembre/2004	Adopción NIC 32 e interpretación CINIIF-1
2238/2004	29/diciembre/2004	Modificaciones NIC números 1, 2, 8, 10, 16, 17, 21, 24, 27, 28, 31, 33 y 40
211/2005	4/febrero/2005	Adopción NIIF 2
1073/2005	7/julio/2005	Adopción Interpretación CINIIF 2
1751/2005	25/octubre/2005	Modificaciones NIC 39 y SIC 12
1864/2005	15/noviembre/2005	Modificación NIC 39 (opción de valor razonable)
1910/2005	8/noviembre/2005	Adopción NIIF 6 y modificaciones NIC 19 e Interpretaciones CINIIF 4 y 5
2106/2005	21/diciembre/2005	Modificación NIC 39 (“cash flow hedge accounting”)
108/2006	27/enero/2006	Adopción NIIF 7 (que sustituye a la NIC 30) y modificaciones NIC 1, NIIF 4 y NIC 39, NIIF 1 y CINIIF 6
708/2005	8/mayo/2006	Modificaciones NIC 21 y CINIIF 7

# 4 . 2 . I N T E R N A C I O N A L

## 4.2.2. IFAC

- **Código de ética para auditores.**

- **Normas internacionales sobre control de calidad (ISQC).**

ISQC 1- Control de calidad para firmas que llevan a cabo auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros encargos de fiabilidad y servicios relacionados, (ser requiere que los sistemas estén implantados en junio 2005).

- **Marco internacional para encargos de fiabilidad (“assurance”).**

- **Auditorías y revisiones de información financiera histórica.**

**100–999 Normas Internacionales de Auditoría (ISAs).**

**100–199 Cuestiones introductorias.**

**200–299 Obligaciones y deberes.**

200 Objetivos y Principios Básicos de la Auditoría de los Estados Financieros.

210 Las Cartas propuesta.

220 Control de calidad del trabajo de auditoría.

230 Documentación (papeles de trabajo).

230R Documentación de auditoría.

240 La responsabilidad del auditor en la consideración de los fraudes y errores en la auditoría de estados financieros.

250 Evaluación del cumplimiento de la legislación y de la regulación en la auditoría de los estados financieros.

260 Comunicaciones del auditor a los responsables del gobierno de sociedades.

**300–499 Evaluación de riesgos y respuesta a los riesgos evaluados.**

300 Planificación de la auditoría.

315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de errores significativos.

320 Importancia relativa en la auditoría.

330 Procedimientos del auditor para dar respuesta a los riesgos.

402 Consideraciones relativas a la auditoría de entidades que utilizan empresas de servicios.

**500–599 Evidencia en auditoría.**

500 La evidencia en la auditoría.

501 Evidencia de auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas.

505 Confirmaciones de terceros.

510 Actuación por primera vez en una empresa. Saldos de apertura.

520 Revisión analítica.

530 El muestreo en auditoría y otros procedimientos selectivos de prueba.

540 Auditoría de las estimaciones contables.

545 Auditoría de cálculos y desgloses del valor razonable.

550 Terceros vinculados.

560 Hechos posteriores al cierre de los estados financieros.

570 El principio de empresa en funcionamiento.

580 Declaraciones de la dirección.

**600–699 Utilización del trabajo de terceros.**

600 Utilización del trabajo de otro auditor.

610 Consideración del trabajo del auditor interno.

620 Utilización del trabajo de un experto.

**700–799 Conclusiones e informes de auditoría.**

700 El informe de auditoría sobre los estados financieros.

700R El informe de auditoría sobre unos estados financieros completos con finalidades generales.

701 Modificaciones a la opinión del auditor.

710 Estados financieros comparativos.

720 Otra información incluida en documentos que contienen los estados financieros auditados.

**800–899 Áreas especiales.**

800 Informes del auditor con finalidades especiales.

**1000–1100 Declaraciones complementarias de auditoría (IAPS).**

1000 Procedimientos de Confirmación Interbancaria.

1004 Relación entre las autoridades encargadas de la supervisión de bancos y los auditores internos.

1005 Consideraciones especiales sobre la auditoría de empresas de reducido tamaño.

1006 La auditoría de los bancos comerciales internacionales.

1010 Consideraciones sobre el medio ambiente en la auditoría de los estados financieros.

1012 Auditoría de instrumentos financieros derivados.

1013 Comercio electrónico. Efecto en la auditoría de estados financieros.

## 4 . 3 . I N T E R N A C I O N A L

1014 Información sobre el cumplimiento de las NIFF- Normas Internacionales de Información Financiera-.

**2000–2699 Normas internacionales sobre encargos de revisión (ISREs)**

2400 Revisión limitada de los estados financieros (antes ISA 910).

2410 Revisión de información financiera intermedia llevada a cabo por el auditor de la entidad.

• **Encargos de fiabilidad distintos de las auditorías o revisiones de información financiera histórica.**

**3000–3699 Normas internacionales sobre encargos de fiabilidad (ISAEs)**

**3000–3399 Aplicable a todo tipo de encargos.**

3000 Encargos de fiabilidad distintos de los de auditoría o revisión de información financiera histórica (aplicable a informes con fecha posterior a 1 de enero de 2005).

**3400–3699 Normas sobre materias específicas**

3400 El examen de la información financiera prospectiva (antes ISA 810).

• **Servicios relacionados.**

**4000–4699 Normas internacionales sobre servicios relacionados (ISRSs)**

4400 Encargos de aplicar determinados procedimientos acordados con el cliente (antes ISA 920).

4410 Encargos de elaboración de información financiera (antes ISA 930).

## General

**ED:** *Exposure Draft.*  
Borrador.

**Discussion paper:** Documento para debate.

**SME:** *Small and Medium Size Enterprise.*  
Pequeña y mediana empresa (PYME).

## Europa

**FEE:** *Fédération des Experts Comptables Européens.*  
Federación de expertos contables europeos.

**CESR:** *Committee of European Securities Regulators.*  
Comité de reguladores europeos de mercados de valores.

## EE.UU.

**AICPA:** *American Institute of Certified Public Accountants.*  
Instituto americano de Auditores.

**FASB:** *Financial Accounting Standards Board (USA).*  
Consejo de normas contables de USA. Emite los FAS.

**SEC:** *Securities and Exchange Commission (USA).*  
Comisión de valores de EE.UU.

**PCAOB:** *Public Company Accounting Oversight Board.*  
Consejo regulador de empresas auditoras de sociedades cotizadas.

## IFAC

**IFAC:** *International Federation of Accountants.*  
Federación internacional de contadores.

**IAASB:** *International Accounting and Assurance Standards Board (Antiguo IAPC).*  
Consejo de normas internacionales de contabilidad y "assurance".

**ISA:** *International Standard on Auditing.*  
Norma internacional de auditoría (NIA).

---

**ISQC:** *International Standard on Quality Control.*  
Norma internacional sobre control de calidad.

---

**ISAE:** *International Standard on Assurance Engagements.*  
Norma internacional sobre trabajos de “assurance”.

---

**ISRE:** *International Standart on Review Engagements.*  
Norma internacional sobre trabajos de revisión.

---

**IAPS:** *International Auditing Practice Statement.*  
Declaración complementaria de auditoría.

---

**IPSAS:** *International Public Sector Accounting Standards.*  
Normas internacionales de contabilidad relativas al sector público.

---

**IES:** *International Education Standards.*  
Normas internacionales de formación.

---

## **IASB**

---

**IASB:** *International Accounting Standards Board (antes IASC).*  
Consejo de normas internacionales de contabilidad.

---

**IFRS:** *International Financial Reporting Standards.*  
Normas internacionales de información financiera (NIIF).

---

**IAS:** *International Accounting Standars.*  
Normas internacionales de contabilidad (NIC).

---

**SIC:** *Standing Interpretations Committee.*  
Comité de interpretación de normas (sustituido por el IFRIC).

---

**IFRIC:** *International Financial Reporting Interpretations Committee.*  
Comité de interpretación de NIIF (CINIIF) (sustituye al SIC).