

EL CAMBIO PRODUCIDO EN LAS NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA APLICABLES EN ESPAÑA

Alejandro Larriba Díaz-Zorita

Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad

Auditor de Cuentas

EXTRACTO

En el presente trabajo se analiza el cambio producido en las Normas Técnicas de Auditoría (NTA) como consecuencia de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES). A lo largo del mismo se hace un breve análisis de cómo será el proceso de adaptación de dichas Normas así como de su estructura. Igualmente se hace mención a las NTA que quedarán derogadas así como a aquellas que continuarán vigentes y, por último, además de hacer un exposición de los criterios de interpretación de las NIA-ES se incluyen dos anexos en los que se enumeran las NIA-ES que estarán vigentes a partir del 1 de enero de 2015 así como del conjunto de las NTA anteriores que continuarán en vigor a partir de dicha fecha.

Palabras claves: Normas Internacionales de Auditoría, proceso de adaptación, criterios de interpretación, estructura y fecha de entrada en vigor.

CHANGE OCCURRED IN TECHNICAL STANDARDS ON AUDITING IN SPAIN

ABSTRACT

The present work analyzes the change in the Technical Standards on Auditing as a result of the adaptation of the International Standards on Auditing for application in Spain. Throughout the paper a brief analysis of what the process of adaptation of these standards and its structure is made. Also mention is made to the Auditing Standards remain repealed so that as those numbers continue, and finally, in addition to making a statement of the criteria for interpreting the NIA-ES annexes listed include NIA -ES that will be effective from January 1, 2015 as well as all the above NTA will continue in effect as of that date.

Keywords: International Standards on Auditing, adaptation process, interpretation criteria, structure and entry into force.

Sumario

1. Introducción
2. El proceso de adaptación de las NIA
3. Estructura de las NIA
4. Identificación de las NIA publicadas
5. Fecha de entrada en vigor
6. Derogación de las NTA anteriores
7. Vigencia de algunas NTA anteriores a la entrada en vigor de las NIA-ES
8. Modificaciones o adiciones posteriores de las NIA
9. Criterios de interpretación de las NIA-ES
10. Glosario de términos de las NIA-ES

Anexo I. Conjunto de las NIA-ES que estarán vigentes a partir de 1 de enero de 2015

Anexo II. Conjunto de las NTA anteriores que continuarán vigentes a partir de 1 de enero de 2015

1. INTRODUCCIÓN

Mediante la Resolución de 15 de octubre de 2013 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, **por la que se publican las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES)**¹, en un futuro próximo se verán sustituidas las Normas Técnicas de Auditoría, actualmente vigentes, por las denominadas Normas Internacionales de Auditoría² las cuales, con carácter general serán de aplicación obligatoria para las auditorías de cuentas anuales contratadas o encargadas a partir del 1 de enero de 2015, independientemente de los ejercicios económicos a que se refieran los estados financieros que hayan de ser auditados.

Este cambio normativo, que obedece a la aplicación de la 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, tal como indica la propia Resolución, significa un gran avance en la armonización de los requisitos exigidos para el ejercicio de la auditoría y su supervisión pública, así como de los principios que deben regir su ejercicio dentro de la Unión Europea. Con tales propósitos el artículo 26 de dicha Directiva establecía que «los Estados Miembros exigirán que los auditores efectúen las auditorías legales de acuerdo con las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Comisión...».

Al objeto de trasladar las NIA a la normativa española³, buscando integrarlas en nuestro marco jurídico, para converger con la práctica que existe en la mayoría de los países comunitarios que ya las tienen adaptadas, se ha considerado necesario que las mismas entren a formar parte de nuestras normas técnicas de auditoría, en el sentido dispuesto por el artículo 6 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas⁴, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio.

¹ En adelante «la Resolución».

² Normas Internacionales de Auditoría (NIA), según el artículo 2.11) de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006, son las emitidas por la IAASB (*International Auditing and Assurance Standards Board*), de la IFAC (*International Federation of Accountants*).

³ Desde el ámbito comunitario se adoptó el camino de que las NIA, traducidas a la lengua oficial de cada Estado miembro, se adaptaran por cada uno de ellos a su marco jurídico nacional en el menor plazo de tiempo posible.

⁴ En adelante TRLAC.

2. EL PROCESO DE ADAPTACIÓN DE LAS NIA

La adopción de las NIA significa sustituir las normas técnicas vigentes hasta el momento en nuestro país por un nuevo bloque normativo acorde con la práctica internacional, conjunto dentro del cual ya figuraba la Norma de Control de Calidad Interno –introducida por la Resolución de 26 de octubre de 2011 del ICAC⁵, mediante una adaptación de la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1) emitida por la International Federation of Accountants (IFAC).

Para conseguir este objetivo, el proceso de adaptación, partiendo de que las normas actualmente vigentes (NTA) en la práctica tienen un contenido muy similar al de las NIA –llegando en bastantes casos a ser realmente una transposición fiel de las mismas–, se ha realizado dando los siguientes pasos:

- a) Analizar las NIA, identificando todos aquellos aspectos contrarios a la normativa española en vigor para suprimirlos, ya que mantenerlos podría llevar a confusión a los usuarios de las normas.
- b) Suprimir todas las menciones de las NIA relacionadas con trabajos o normas situados fueran del alcance de nuestras propias normas sobre auditoría de cuentas, tales como son las referencias a auditorías en el sector público, o a la entrada en vigor de las NIA.
- c) Incorporar como apostilla a algunos apartados o párrafos del texto original de las NIA notas aclaratorias, con la finalidad de precisar y clarificar su aplicación en España, facilitando su mejor comprensión tratando de evitar dudas en su interpretación y aplicación.
- d) Incorporar todos aquellos criterios que, de forma obligatoria, se deberán observar en la aplicación de las NIA en España.
- e) Facilitar de la manera más práctica posible la aplicación de las NIA incorporando diferentes ejemplos de modelos de informes de auditoría, en los cuales, en forma de cuadros a doble columna, se reproducen en la primera de ellas los informes originales según las NIA y en la otra, permitiendo su comparación, los mismos modelos de informes una vez adaptados según la normativa aplicable en España.

3. ESTRUCTURA DE LAS NIA

La redacción formal de las NIA, realizada a través de los distintos documentos en que se hacen públicas, contempla cinco apartados o secciones en los que se define y delimita su conte-

⁵ Aprobada mediante Resolución del ICAC de 26 de octubre de 2011, ha sido modificada mediante Resolución del mismo organismo de 20 de diciembre de 2013.

nido, al tiempo que incluyen, en su caso, diversas aclaraciones cuando se consideren necesarias para su mejor adaptación a la normativa española. Dichos apartados son los siguientes:

- **Introducción**, indicando los puntos más relevantes para comprender cada NIA, exponiendo su objeto y alcance, relación con otras NIA, materias objeto de análisis y tratamiento, responsabilidades del auditor y contexto dentro del que se enmarca la norma.
- **Objetivo**, describiendo los objetivos a conseguir por el auditor mediante la aplicación de los requerimientos previstos en la NIA de que se trate, los cuales deben interpretarse en el contexto de los objetivos globales perseguidos al realizar un trabajo de auditoría de cuentas.
- **Definiciones**, precisando el significado de determinados términos utilizados en cada NIA, buscando facilitar su interpretación y aplicación práctica, y advirtiendo al tiempo que dichas definiciones pueden no ser coincidentes con las emitidas en otros ámbitos y contextos.
- **Requerimientos**, con un recordatorio acerca de que los criterios establecidos por las NIA se deben cumplir obligatoriamente por el auditor, salvo supuestos en los que una norma determinada no sea aplicable en su totalidad a un caso concreto, o cuando un requerimiento específico incluya una condición que no concorra en el caso de que se trate.
- **Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas**, este último apartado incluye una explicación más detallada respecto de algunos de los principales aspectos tratados en cada NIA, conteniendo orientaciones relevantes para:
 - La aplicación práctica de los diferentes requerimientos establecidos en la norma.
 - La mejor comprensión de la norma.
 - Facilitar la aplicación efectiva de la norma.

4. IDENTIFICACIÓN DE LAS NIA PUBLICADAS

Como anexo a la Resolución se adjunta la adaptación para España de las NIA referentes a la auditoría de cuentas que habrán de sustituir a las NTA actuales –las cuales se corresponden con las series 200, 300, 400, 500, 600 y 700 de las NIA originales–, incluyendo en todo caso diferentes notas aclaratorias para facilitar su interpretación y aplicación, así como un glosario de términos al objeto de coadyuvar a su lectura e interpretación introduciendo un lenguaje común. Además, para su correcta identificación, lo cual facilitará su lectura, las NIA adaptadas para ser aplicadas en España, se identificarán como NIA-ES, si bien conservando el número original que corresponde a cada una de las normas en el catálogo original de las NIA.

Dichas NIA-ES, que se unirán a la vigente Norma de Control de Calidad Interno introducida por la Resolución del ICAC de 26 de octubre de 2011 –posteriormente modificada por la Resolución del mismo organismo de 20 de diciembre de 2013–, en el futuro conformarán el conjunto de normas técnicas de auditoría aplicables en España, tal como las relacionamos en el Anexo I que incluimos más adelante⁶.

5. FECHA DE ENTRADA EN VIGOR

Según dispone la Resolución del ICAC en su artículo 2 las nuevas normas técnicas de auditoría que se aprueban, y que se identifican con el acrónimo NIA-ES, serán de aplicación obligatoria, una vez efectuada su publicación en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas –publicación que tuvo lugar en el BOICAC n.º 95 de septiembre de 2013⁷; págs. 18 a 25–, para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a las cuentas anuales o estados financieros correspondientes a aquellos ejercicios económicos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014. Es decir, que su plena aplicación se contempla para aquellos trabajos de auditoría que, en general, se contraten o se lleven a cabo a partir del 1 de enero de 2015, ya que, como es lógico, las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2014, se auditarán una vez cerrado el ejercicio anual a que se refieran, lo que nos sitúa en fechas posteriores a la de 1 de enero de 2015. Como excepción tendremos tan solo los trabajos de auditoría de aquellos «estados financieros» que no contemplen periodos anuales.

Lo anteriormente señalado es corroborado por la Resolución, precisando que «en todo caso, las nuevas Normas Técnicas de Auditoría serán de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2015, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo» momento a partir del cual la vigencia de las normas introducidas será plena.

En resumen, analizada la entrada en vigor de la sustitución de las normas actuales por las NIA-ES, llegamos a las siguientes conclusiones respecto de las normas técnicas que se deberán aplicar en cada momento:

- 1.^a Todas las auditorías de cuentas cerradas hasta el 31 de diciembre de 2013 inclusive –y, por tanto, con anterioridad al 1 de enero de 2014–, que se realicen durante el año 2014, se efectuarán aplicando en su totalidad las NTA vigentes y no las NIA-ES.

⁶ Véase Anexo I de este trabajo.

⁷ En esta publicación se hace referencia a que, aunque la Resolución del ICAC fue aprobada con fecha de 15 de octubre de 2013, debido a la importancia de la materia regulada, se anticipó su publicación en este Boletín que tiene fecha anterior.

- 2.^a Todas las auditorías de cuentas cerradas con posterioridad al 31 de diciembre de 2013 –o lo que es lo mismo, las cerradas a partir del 1 de enero de 2014–, se auditarán a partir del 1 de enero de 2015 aplicando las NIA-ES y no las NTA que resulten derogadas.
- 3.^a Todas las auditorías de cuentas cerradas antes del 31 de diciembre de 2013 inclusive –anteriores, por tanto, al 1 de enero de 2014–, que se realicen a partir del 1 de enero de 2015 se efectuarán aplicando las NIA-ES y no las NTA que resulten derogadas.

6. DEROGACIÓN DE LAS NTA ANTERIORES

Según el artículo 3 de la Resolución del ICAC, a partir del momento en que resulten de aplicación obligatoria las nuevas normas técnicas de auditoría, es decir las NIA-ES, quedarán derogadas todas las NTA publicadas hasta ese momento, excepto aquellas que se enumeran en el propio artículo comentado. Por lo tanto, dicha derogación, atendiendo a la entrada en vigor de las NIA-ES comentada en el punto anterior, se producirá el día 1 de enero de 2015.

Lógicamente, para evitar la superposición de normas, a partir del momento en que las NIA-ES sean obligatorias –es decir, a partir del 1 de enero de 2015 y no antes–, quedará derogada la práctica totalidad de las anteriores NTA, permaneciendo vigentes de forma excepcional algunas de ellas, singularmente las que se refieren a Informes Espaciales o Complementarios de Auditoría, tal como comentamos en el punto siguiente. Si bien, en todo caso, se deberán tener presentes para la adecuada aplicación de las normas las modificaciones producidas, tanto en la legislación mercantil como en la normativa de auditoría de cuentas.

7. VIGENCIA DE ALGUNAS NTA ANTERIORES A LA ENTRADA EN VIGOR DE LAS NIA-ES⁸

Como las nuevas normas técnicas de auditoría derivadas de la adaptación de las NIA para su aplicación en España (NIA-ES) vienen a sustituir a las antiguas NTA hasta ahora vigentes, estas últimas en general quedarán derogadas, manteniéndose en vigor –tal como se prevé en el art. 3 de la Resolución– aquellos puntos identificados y regulados por las NTA cuando su tratamiento no se contemple por las NIA-ES, y siempre que el mismo no resulte contradictorio con lo dispuesto por estas.

En el caso anterior se encuentra la regulación prevista en la NTA sobre *relación entre auditores* –la cual fue aprobada mediante Resolución de 20 de marzo de 2014–, respecto de los epígrafes correspondientes a la actuación del auditor en los supuestos de «cambio de auditores» o «auditorías

⁸ Véase Anexo II.

conjuntas», dado que obedecen a situaciones particulares de nuestra normativa nacional que no es contemplada en las NIA.

También permanecerán vigentes según el artículo 3 de la Resolución, las normas técnicas de auditoría sobre *trabajos específicos exigidos conforme a nuestro marco jurídico nacional*, como son los informes complementarios a los de auditoría de las cuentas anuales exigidos por determinados entes públicos supervisores, así como las que regulan los *trabajos de auditoría específicos previstos en la legislación mercantil* y que tienen la consideración de auditoría de cuentas conforme a lo establecido en el artículo 2 del Reglamento de desarrollo del TRLAC, que regula situaciones que no se encuentren tratados en las NIA.

Adicionalmente, también mantendrán su vigencia las Normas Técnicas que regulan aquellos *trabajos de auditoría que, sin tener la naturaleza de auditoría de cuentas, están atribuidos por disposiciones de rango legal a los auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC)* a los que se refiere el artículo 3.2 del Reglamento de Auditoría antes citado, situación que se mantendrá hasta que no se desarrollen y entren en vigor las nuevas guías que deberán elaborar y aprobar conjuntamente las corporaciones mediante su publicación por Resolución del ICAC, según lo previsto en la disposición transitoria sexta del precitado Reglamento.

En resumen, atendiendo a la vigencia temporal de las últimas Resoluciones sobre NTA, es decir, las publicadas durante los años 2013 y 2014, tenemos las situaciones siguientes:

- Modificación de la NTA sobre la *aplicación del principio de empresa en funcionamiento* (Resolución del ICAC de 19 de julio de 2013). Entendemos que esta NTA ahora modificada, salvo disposición en contra quedará derogada a partir del día 1 de enero de 2015.
- La Norma de *Control de Calidad Interno de los auditores y sociedades de auditoría*, aprobada mediante Resolución del ICAC de 26 de octubre de 2011 y modificada mediante Resolución del mismo organismo de 20 de diciembre de 2013. Tras el 1 de enero de 2015 esta norma de Control de Calidad permanecerá en vigor formando parte del conjunto básico de las NIA-ES.
- Resolución del ICAC de 20 de marzo de 2014, sobre *auditoría de un solo estado financiero*, como resultado de la adaptación de la NIA 805, «Consideraciones especiales –*auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero*–», para su aplicación en España, que entendemos permanecerá como NIA-ES 805.

8. MODIFICACIONES O ADICIONES POSTERIORES DE LAS NIA

Como el proceso de aprobación y publicación de las NIA se entiende que debe ser dinámico, y dado que dichas normas son sometidas periódicamente a revisión y modificación por parte de

los propios órganos competentes de la IAASB, en la Resolución del ICAC se contempla también que, cuando se modifique alguna de las NIA-ES ya emitidas y adaptadas a la normativa nacional –o cuando incorpore una nueva NIA-ES–, dicha modificación o incorporación se deberá someter al mismo proceso de traducción y adaptación para su aplicación en España que han tenido las NIA ahora publicadas como NIA-ES.

En la actualidad, ya se ha publicado la revisión de la NIA 610 (junto con cambios de concordancia con la NIA 315), y se encuentran en proceso de revisión las NIA de la serie 700, lo que dará en el futuro lugar a la emisión de nuevas NIA actualizadas.

Finalmente, y tal como acabamos de indicar, la NIA 805 sobre «auditoría de un solo estado financiero» ha sido publicada recientemente como NIA-ES 805, por lo que entendemos que dicha nueva norma se deberá considerar incluida dentro de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA-ES) que habrán de constituir nuestro cuerpo de doctrina básico en materia de auditoría.

9. CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN DE LAS NIA-ES

Los criterios de interpretación de las NIA-ES establecidos en el artículo 4 de la Resolución, según lo previsto en el artículo 6.2 del TRLAC, constituyen principios y normas que obligatoriamente deben observar los auditores en el desempeño de sus trabajos de auditoría de cuentas y en los que deberán basar las actuaciones que resulten necesarias para justificar las conclusiones que alcancen en el curso de la auditoría y en la opinión emitida. En este sentido, las NIA adaptadas para su aplicación en España como Normas Técnicas de Auditoría (NIA-ES) deberán aplicarse e interpretarse atendiendo a los siguientes criterios:

1. El ámbito de aplicación de las NIA-ES se entenderá referido exclusivamente al ejercicio de la auditoría de cuentas por auditores y sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), al que se refiere el artículo 1 del TRLAC y normativa de desarrollo.
2. Las NIA-ES están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros realizada por un auditor. Por «estados financieros» se entenderá con carácter general «las cuentas anuales», «las cuentas anuales consolidadas» o los «estados financieros intermedios»; mientras que la referencia a «notas explicativas» se entenderá referida a la información contenida en la memoria de las cuentas anuales, definición que será aplicable a la «auditoría de un solo estado financiero integrante de los anteriores (con sus notas explicativas)», si bien, en este supuesto, los modelos de informe se adaptarán, en la medida en que fuera necesario.
3. Las menciones sobre legislaciones o jurisdicciones nacionales se deben entender referidas a las normas españolas aplicables en cada caso: el derecho mercantil, el marco normativo de información financiera y, en particular, la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente (TRLAC y normas de desarrollo).

4. En las NIA-ES correspondientes se han suprimido los apartados y párrafos que hacían referencia a la auditoría en el sector público, por quedar fuera del alcance del TRLAC y normas de desarrollo.
5. La terminología y definiciones incluidas en las NIA-ES se entenderán e interpretarán conforme a lo establecido en la normativa española; en particular el TRLAC y normas de desarrollo.

Para ello, en algunos casos en los que se ha considerado procedente, se han insertado dentro de los apartados o párrafos correspondientes referencias no exhaustivas a la legislación española básica. Del mismo modo, a los efectos de facilitar su adecuada comprensión, o para evitar dudas que pudieran influir en su interpretación y aplicación, se han incluido determinadas notas aclaratorias⁹ que se deberán tomar en consideración, siempre que algún aspecto del contenido de la NIA-ES de que se trate:

- Se recoja en la normativa española de una forma más específica.
- Se recoja de manera diferente en la NIA-ES respecto de las normas españolas.
- No se contemple en la NIA-ES.

Por otra parte, cuando se ha considerado necesario, y tras identificarlos con la nota de «suprimido», también se han eliminado aquellos apartados, párrafos o frases que:

- Pudieran resultar contrarios a la normativa de auditoría española vigente.
 - Se referan a cuestiones que exceden del ámbito de aplicación de la normativa de auditoría.
 - No resultaran de aplicación en España.
6. Deberá tenerse en cuenta que las referencias a las NIA, así como a otras normas y pronunciamientos internacionales emitidos por la IFAC, solo serán aplicables en España en la medida en que se acuerde su incorporación a nuestra normativa nacional, según los términos previstos en el artículo 6 del TRLAC y normativa de desarrollo.
 7. Las referencias a las diversas NIA que figuran en su texto deben entenderse realizadas a las normas adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES), las cuales tienen la consideración de NTA a que se refiere el artículo 6.2 del TRLAC.
 8. Las referencias a la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC 1) que figuran en las diferentes NIA-ES deben entenderse realizadas a la *Norma de Con-*

⁹ En dichas notas aclaratorias se han utilizado las abreviaturas TRLAC y RAC para referirse, respectivamente, al texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y a su Reglamento de desarrollo.

trol de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría y sus criterios de interpretación, la cual, publicada mediante la Resolución de 26 de octubre de 2011 del ICAC, constituye la adaptación de la NICC 1 para su aplicación en España.

9. Las referencias que, en las diferentes NIA-ES, se hacen acerca del Glosario de términos de la IAASB, deben entenderse referidas al glosario de términos de la IAASB adaptado para su aplicación en España, publicado en la presente Resolución, versión en la cual ya han sido adaptadas o suprimidas –respecto de la versión publicada con carácter general– aquellas definiciones que afectaran a normas que hubieran quedado fuera del ámbito de aplicación de las NIA-ES.
10. Se suprimen todas las referencias en las diferentes NIA a su fecha de su entrada en vigor, toda vez que la entrada en vigor de las NIA-ES es única para todo el bloque que figura en el artículo 3 de la Resolución.
11. Las referencias en las NIA-ES a las normas profesionales se entenderán que corresponden a las establecidas en el artículo 6 del TRLAC y normativa de desarrollo.
12. Las referencias que se hacen en las diferentes NIA-ES a los requerimientos de ética y al Código de ética de la IESBA (*International Ethics Standards Board for Accountants*) de la IFAC se entenderán realizadas a las normas de ética que contempla el artículo 6.3 del TRLAC y normativa de desarrollo.
13. Las referencias realizadas en las diferentes NIA-ES a los requerimientos de independencia se entenderán realizadas a las normas contenidas en la Sección 1.ª del Capítulo III del TRLAC y normativa de desarrollo.
14. Las referencias en las NIA-ES a una opinión modificada se corresponden con los tipos de opinión con salvedades, desfavorable o denegada previstas en el artículo 3 del TRLAC y normativa de desarrollo. La referencia a una opinión no modificada se corresponde con una opinión favorable.
15. En las NIA-ES 600, 700, 705, 706 y 710 fundamentalmente se presentan como anexo, además de la traducción de los ejemplos originales que figuran en las mencionadas normas, los modelos de informes de auditoría adaptados a la normativa aplicable en España. Dichos modelos adaptados son los que los auditores deberán seguir en cuanto a formato y terminología, ya que tienen como finalidad conseguir la mayor uniformidad de redacción posible y facilitar su mejor comprensión por parte de los usuarios de cuentas anuales.

No obstante, los modelos de informe anteriores no recogen todas las circunstancias que pueden presentarse en una auditoría de cuentas anuales y que el auditor habrá de tener en cuenta al emitir su informe. Por otra parte, la terminología de dichos modelos se deberá adaptar atendiendo a la normativa que resulte de aplicación a la entidad auditada y a la modalidad del trabajo realizado (auditoría de un solo estado financiero, de estados financieros intermedios, etc.).

16. La terminología y definiciones incluidas en las NIA-ES referentes a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad se deberán interpretar en cada caso conforme a lo establecido en la normativa española que resulte de aplicación según la naturaleza jurídica de la entidad auditada.

En todo caso, las referencias que se realizan en las diferentes NIA-ES respecto a afirmaciones o manifestaciones de la dirección respecto de los estados financieros, o a directrices sobre las actividades de control interno de la entidad, se entenderán emitidas sin perjuicio de las que realicen los órganos de administración –u órganos equivalentes– de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para la formulación, suscripción o emisión de dichos estados financieros, así como de la responsabilidad de estos órganos en relación con el sistema de control interno¹⁰.

10. GLOSARIO DE TÉRMINOS DE LAS NIA-ES

Finalmente la Resolución del ICAC incluye como anexo un extenso glosario de términos –muy completo y que por su gran extensión no reproducimos–, en el que se precisa la definición o concepto de las palabras y expresiones que son utilizadas por las NIA en su traducción a nuestro idioma dentro del marco de las NIA-ES.

Con ello se pretende unificar y precisar el lenguaje propio de los auditores y de la auditoría, de manera que en todos los idiomas comunes en la Unión Europea sea uniforme el sentido de dichas palabras y expresiones. De este modo estaremos seguros de que, en nuestro ámbito, no existirán expresiones ambiguas y discordantes, así como de que todas las personas implicadas en procesos de auditoría de cuentas emplearán y se referirán en sus actuaciones a las mismas palabras, conceptos y contenidos. De otro modo la convergencia por la que se postula en este campo sería punto menos que imposible.

En dicho glosario, que la Resolución identifica como «adaptado para su aplicación en España», en sus definiciones se citan las NIA-ES en las que aparecen definidos los términos que figuran en el mismo, al mismo tiempo también, cuando ello se considera necesario, se introducen precisiones para la correcta interpretación y uso de determinados conceptos en España que

¹⁰ Según el artículo 25.2 del Código de Comercio, la responsabilidad sobre el resultado final de las cuentas anuales, atribuida a los administradores, conlleva la asunción de responsabilidad sobre todo el proceso seguido para su elaboración, quedando excluida cualquier exención de responsabilidad sobre el resultado final basada en la actuación de un tercero que haya intervenido en el proceso con la autorización o aquiescencia del responsable, de conformidad con los principios generales que rigen la responsabilidad civil. En particular, y a estos efectos, ese proceso incluye expresamente la responsabilidad de los administradores sobre el sistema de control interno necesario para permitir la preparación de dichas cuentas anuales libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error.

no son contemplados específicamente en las NIA, buscando de este modo su mejor aplicación y entendimiento. Finalmente, dentro de este glosario, se incluye una relación con todas aquellas definiciones que, contempladas en las NIA originales, han sido suprimidas en las NIA-ES por no resultar aplicables en la adaptación a la normativa española.

ANEXO I

Conjunto de las NIA-ES que estarán vigentes a partir de 1 de enero de 2015

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
NCCI 1	Norma de Control de Calidad Interno de los auditores y sociedades de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades de una firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de auditorías de cuentas. • Esta NICC debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.
NIA-ES 200	Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor al realizar una auditoría de estados financieros. • Establecer los objetivos globales del auditor y explicar la naturaleza y el alcance de una auditoría diseñada para permitir al auditor alcanzar dichos objetivos. • Indicar el alcance, aplicabilidad y estructura de las NIA y los requerimientos por responsabilidades del auditor aplicables en todas las auditorías, incluida la obligación de cumplir las NIA.
NIA-ES 210	Acuerdo de los términos del encargo de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la dirección y responsables del gobierno de la entidad. • Determinar si concurren ciertas condiciones previas a la auditoría cuya responsabilidad corresponda a la dirección y responsables del gobierno de la entidad. • Aspectos relacionados con la aceptación del encargo bajo control del auditor.
NIA-ES 220	Control de calidad de la auditoría de estados financieros	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor en relación con los procedimientos de control de calidad de una auditoría de estados financieros. • Cuando proceda, responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo. • Esta NIA debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.
NIA-ES 230	Documentación de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de preparar la documentación de una auditoría de estados financieros. • Aunque otras NIA establecen requerimientos específicos de documentación, no limitan la aplicación de esta NIA. • Disposiciones legales o reglamentarias con otros requerimientos de documentación.
		.../...

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
...		
NIA-ES 240	Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude. • Aplicación de las NIA 315 y 330 en relación con los riesgos de incorrección material debida a fraude.
NIA-ES 250	Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros. • No será de aplicación cuando al auditor se le contrate expresamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas, informando de forma separada.
NIA-ES 260	Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de comunicarse con los responsables del gobierno de la entidad en una auditoría de estados financieros. • Esta NIA, que se aplica con independencia de la dimensión o estructura de gobierno de la entidad, presenta particularidades cuando todos los responsables del gobierno de la entidad participan en su dirección, y en el caso de entidades cotizadas. • La NIA no se refiere a la comunicación del auditor con la dirección de una entidad o con sus propietarios, a menos que sean a la vez los responsables de su gobierno. • Aunque su ámbito de aplicación es la auditoría de estados financieros, también puede aplicarse, adaptada en su caso, a auditorías de otra información financiera, cuando los responsables del gobierno de la entidad sean los responsables de supervisar su preparación.
NIA-ES 265	Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de comunicar adecuadamente, a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección, las deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría de los estados financieros. • Esta NIA no impone responsabilidades adicionales al auditor respecto de la realización de pruebas de controles más allá de los requerimientos de las NIA 315 y 330.
		.../...

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
.../...		<ul style="list-style-type: none"> • Aunque su ámbito de aplicación es la auditoría de estados financieros, también puede aplicarse, adaptada en su caso, a auditorías de otra información financiera, cuando los responsables del gobierno de la entidad sean los responsables de supervisar su preparación.
NIA-ES 300	Planificación de la auditoría de estados financieros	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de planificar la auditoría de estados financieros. • Esta NIA está redactada en el contexto de auditorías recurrentes; las consideraciones adicionales en un encargo de auditoría inicial figuran separadamente.
NIA-ES 315	Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido el control interno de la entidad.
NIA-ES 320	Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de aplicar el concepto de importancia relativa en la planificación y ejecución de una auditoría de estados financieros. • La NIA 450 explica el modo de aplicar la importancia relativa para evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas.
NIA-ES 330	Respuestas del auditor a los riesgos valorados	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor en una auditoría de estados financieros de diseñar e implementar respuestas a los riesgos de incorrección material identificados y valorados por el auditor según la NIA 315.
NIA-ES 402	Consideraciones de auditoría relativas a una entidad que utiliza una organización de servicios	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada cuando la entidad usuaria utiliza los servicios de una o más organizaciones de servicios. • Desarrollar el modo en que el auditor de la entidad usuaria deberá aplicar las NIA 315 y 330 para obtener conocimiento sobre la misma, incluido el control interno que sea suficiente para identificar y valorar los riesgos de incorrección material, así como para diseñar y aplicar procedimientos de auditoría posteriores que respondan a dichos riesgos.
.../...		

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
.../...		
NIA-ES 450	Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas en la auditoría y, en su caso, de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros. • La NIA 700 trata de la responsabilidad del auditor, al formarse una opinión sobre los estados financieros, sobre si ha alcanzado una seguridad razonable de que los mismos en su conjunto están libres de incorrecciones materiales. • La conclusión del auditor requerida por la NIA 700 tiene en cuenta la evaluación que el auditor realiza del efecto de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros. • La NIA 320 trata de la responsabilidad del auditor de aplicar el concepto de importancia relativa en la planificación y ejecución de la auditoría de estados financieros.
NIA-ES 500	Evidencia de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Define la evidencia de auditoría y trata de la responsabilidad del auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener la evidencia de auditoría suficiente y adecuada que le permita alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión. • Esta NIA es aplicable a toda la evidencia obtenida en el transcurso de la auditoría. • Otras NIA tratan de aspectos específicos (NIA 315), de la evidencia a obtener en relación con un tema concreto (NIA 570), de procedimientos específicos para obtener evidencia (NIA 520) y evaluar si se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada (NIA 200 y 330).
NIA-ES 501	Evidencia de auditoría. Consideraciones específicas para determinadas áreas	<ul style="list-style-type: none"> • Consideraciones que el auditor ha de tener en cuenta en relación con la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, según las NIA 330, 500 y otras, respecto a las existencias, los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad, e información por segmentos.
NIA-ES 505	Confirmaciones externas	<ul style="list-style-type: none"> • Empleo de procedimientos de confirmación externa para obtener evidencia de auditoría según las NIA 330 y 500. • No trata de las indagaciones sobre litigios y reclamaciones que contempla la NIA 501.
.../...		

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
.../...		
NIA-ES 510	Encargos iniciales de auditoría. Saldos de apertura	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidad del auditor en relación con los saldos de apertura en un encargo inicial de auditoría. • Además de los importes que figuran en los estados financieros, los saldos de apertura incluyen otras cuestiones cuya existencia al inicio del periodo debe ser revelada, tales como contingencias y compromisos. • Cuando los estados financieros contienen información financiera comparativa, también son aplicables los requerimientos y orientaciones de la NIA 710 y 300. • Incluye requerimientos y orientaciones adicionales sobre las actividades previas al comienzo de una auditoría inicial.
NIA-ES 520	Procedimientos analíticos	<ul style="list-style-type: none"> • Empleo de procedimientos analíticos como procedimientos sustantivos. • Responsabilidad del auditor de aplicar, en fecha cercana a la finalización de la auditoría, procedimientos analíticos que le faciliten alcanzar una conclusión global sobre los estados financieros. • La NIA 315 trata de la utilización de procedimientos analíticos como procedimientos de valoración del riesgo. • La NIA 330 incluye requerimientos y orientaciones sobre la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría aplicados en respuesta a los riesgos valorados, pudiendo incluir procedimientos analíticos sustantivos.
NIA-ES 530	Muestreo de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • Se aplicará cuando el auditor haya decidido emplear el muestreo en la realización de procedimientos de auditoría. • Trata de la utilización del muestreo estadístico y no estadístico para diseñar y seleccionar muestras, realizar pruebas de controles y de detalle y evaluar los resultados de la muestra. • Esta NIA complementa la 500, que trata de la responsabilidad del auditor de diseñar y aplicar procedimientos de auditoría para obtener evidencia suficiente y adecuada para alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión.

.../...

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
.../...		<ul style="list-style-type: none"> • La NIA 500 orienta sobre los medios de que dispone el auditor para seleccionar los elementos a comprobar, entre los que se incluye el muestreo de auditoría.
NIA-ES 540	Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidad del auditor en relación con las estimaciones contables, incluidas las del valor razonable y la información relacionada a revelar, al realizar una auditoría de estados financieros. • Desarrolla la aplicación de las NIA 315 y 330, así como de otras relevantes, sobre estimaciones contables. • Incluye requerimientos y orientaciones sobre incorrecciones en estimaciones contables concretas y sobre indicadores de la existencia de posible sesgo de la dirección.
NIA-ES 550	Partes vinculadas	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor en las relaciones y transacciones con partes vinculadas en una auditoría de estados financieros. • Desarrolla la aplicación de las NIA 315, 330 y 240 en relación con los riesgos de incorrección material asociados a las relaciones y transacciones con partes vinculadas.
NIA-ES 560	Hechos posteriores al cierre	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidad del auditor respecto a los hechos posteriores al cierre en una auditoría de estados financieros.
NIA-ES 570	Empresa en funcionamiento	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros, en relación con la utilización por parte de la dirección de la hipótesis de empresa en funcionamiento para la preparación de los estados financieros.
NIA-ES 580	Manifestaciones escritas	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidad del auditor en una auditoría de estados financieros, de obtener manifestaciones escritas de la dirección y, si procede, de los responsables del gobierno de la entidad.
NIA-ES 600	Consideraciones especiales. Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)	<ul style="list-style-type: none"> • Las NIA son aplicables a las auditorías de grupos. • Esta NIA trata de las consideraciones particulares aplicables a las auditorías del grupo y, en concreto, a aquellas en las que participan los auditores de los componentes.
.../...		

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
.../...		
NIA-ES 610	Utilización del trabajo de los auditores internos	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor externo respecto de la utilización del trabajo de los auditores internos cuando decida, según la NIA 315, que la función de auditoría interna sea relevante para la auditoría. • No trata aquellos casos en que auditores internos individuales presten ayuda directa al auditor externo al llevar a cabo procedimientos de auditoría.
NIA-ES 620	Utilización del trabajo de un experto del auditor	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor respecto del trabajo de una persona u organización en un campo de especialización distinto al de la contabilidad o auditoría, cuando dicho trabajo se utilice para facilitar al auditor la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. • Esta NIA no trata situaciones en las que el equipo del encargo incluya un miembro, o consulte a una persona u organización, especializado en un área específica de contabilidad o de auditoría (NIA 220), ni de la utilización por el auditor del trabajo de una persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría y cuyo trabajo en dicho campo se utiliza por la entidad para facilitar la preparación de los estados financieros (experto de la dirección) (NIA 500).
NIA-ES 700	Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidad del auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros. • También trata de la estructura y contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros. • Las NIA 705 y 706 tratan del modo en que la estructura y el contenido del informe de auditoría se ven afectados cuando el auditor expresa una opinión modificada o incluye un párrafo de énfasis o un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría. • Esta NIA está redactada en el contexto de un conjunto completo de estados financieros con fines generales. • La NIA 805 trata de las consideraciones especiales aplicables en una auditoría de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero. • Esta NIA protege la congruencia del informe de auditoría.

.../...

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
.../...		<ul style="list-style-type: none"> • Cuando la auditoría se realiza de conformidad con las NIA, la congruencia del informe de auditoría promueve la credibilidad en el mercado global al hacer más fácilmente identificables aquellas auditorías que hayan sido realizadas de conformidad con unas normas reconocidas a nivel mundial. • Ayuda a fomentar la comprensión por parte del usuario y a identificar cuando concurren circunstancias inusuales.
NIA-ES 705	Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor de emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando, tras formarse una opinión de conformidad con la NIA 700, decida que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros.
NIA-ES 706	Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente	<ul style="list-style-type: none"> • Comunicaciones adicionales en el informe de auditoría cuando el auditor lo considere necesario para llamar la atención de los usuarios sobre una cuestión o cuestiones presentadas o reveladas en los estados financieros, cuando su entendimiento sea fundamental para comprender los mismos, o sobre cualquier otra cuestión o cuestiones distintas de las presentadas o reveladas en los estados financieros cuando sean relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría.
NIA-ES 710	Información comparativa: cifras correspondientes a periodos anteriores y estados financieros comparativos	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades del auditor en relación con la información comparativa en una auditoría de estados financieros. • Cuando los estados financieros del periodo anterior hubieran sido auditados por un auditor predecesor o no fueran auditados, serán de aplicación los requerimientos y las orientaciones de la NIA 510 respecto a los saldos de apertura.
NIA-ES 720	Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en los documentos que contienen los estados financieros auditados	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidad del auditor respecto a otra información incluida en documentos que contienen estados financieros auditados y el informe de auditoría. • En ausencia de requerimientos específicos en las circunstancias concretas de un encargo, la opinión del auditor no cubre dicha otra información y no tiene la responsabilidad de determinar si esa otra información se presenta correctamente.

.../...

Identificación	Denominación	Alcance y objetivos
.../...		<ul style="list-style-type: none"> • En todo caso, el auditor examinará la otra información ya que la credibilidad de los estados financieros auditados puede verse menoscabada por incongruencias materiales entre los estados financieros auditados y la antedicha otra información.
NIA-ES 805	Auditoría de un solo estado financiero	<ul style="list-style-type: none"> • Las NIA-ES de la serie 100-700, cuando se aplican a la auditoría de otra información financiera histórica, se deberán adaptar a las circunstancias que corresponda. • Trata de las consideraciones especiales para la aplicación de las NIA-ES a la auditoría de un solo estado financiero. • No es de aplicación al informe del auditor de un componente emitido como resultado del trabajo realizado a petición del equipo del encargo del grupo a efectos de la auditoría de los estados financieros del grupo. • No invalida los requerimientos de las demás NIA, ni pretende tratar todas las consideraciones especiales que puedan ser relevantes en las circunstancias del encargo.

ANEXO II

Conjunto de las NTA anteriores que continuarán vigentes a partir de 1 de enero de 2015

Identificación	Denominación
Normas Técnicas de Auditoría (NTA)	
NTA de 20.03.2014	Relación entre auditores: <ul style="list-style-type: none"> • Cambio de auditores • Auditorías conjuntas
Normas Técnicas sobre trabajos específicos relacionados con la auditoría de cuentas anuales (NT)	
NT de 28.07.1994	Informe especial requerido por la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 30 de septiembre de 1992 por la que se modifica la de 18 de enero de 1991, sobre información pública periódica de las Entidades emisoras de valores admitidos a negociación en Bolsas de Valores
NT de 01.12.1994	Informe especial y complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las entidades de seguro, solicitado por la Dirección General de Seguros
NT de 05.12.1995	Informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las Cooperativas con Sección de Crédito solicitado por determinadas Entidades Supervisoras
NT de 25.06.2003	Informe especial requerido por el artículo 3.6 del Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre sociedades anónimas deportivas, conforme a la redacción dada por el Real Decreto 1412/2001
NT de 26.06.2003	Informe especial relativo a determinada información semestral de las sociedades anónimas deportivas (art. 20.5 del RD 1251/1999)
NT de 01.03.2007	Informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las Entidades de Crédito
NT de 07.07.2010	Informe complementario al de auditoría de las cuentas anuales de las Empresas de Servicios de Inversión y sus Grupos
Normas Técnicas de Auditoría sobre trabajos de auditoría de cuentas específicos exigidos por la legislación mercantil (NTALM)	
NTALM de 27.07.1992	Informe especial sobre aumento de capital con cargo a reservas, en el supuesto establecido en el artículo 157 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (actualmente, art. 303 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital)
.../...	

Identificación	Denominación
.../...	
Normas Técnicas sobre trabajos específicos atribuidos por la legislación mercantil a los auditores de cuentas, que no tienen la naturaleza de auditoría de cuentas conforme a la normativa de auditoría de cuentas (NTTE)	
NTTE de 23.10.1991	Informe especial en el supuesto establecido en el artículo 292 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (actualmente, arts. 414 y 417 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital)
NTTE de 23.10.1991	Informe especial en los supuestos establecidos en los artículos 64, 147, 149 y 225 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (actualmente, arts. 124, 125, 346, 350, 353, 354, 355, 461 y 468 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, y arts. 15, 62 y 99 de la Ley 3/2009 de modificaciones estructurales de las sociedades de capital)
NTTE de 10.04.1992	Informe especial sobre aumento de capital por compensación de créditos, supuesto previsto en el artículo 156 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (actualmente, art. 301 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital)
NTTE de 10.06.2004	Informe especial sobre exclusión del derecho de suscripción preferente en el supuesto del artículo 159 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (actualmente, arts. 308 y 504 a 506 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital)