

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 300**PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

(NIA-ES 300 adaptada para su aplicación al Sector Público Español,
NIA-ES-SP 1300, aprobada mediante Resolución de la Intervención General de la
Administración del Estado, de 25 de octubre de 2019)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA-ES- SP	1
La función y el momento de realización de la planificación	2
Fecha de entrada en vigor	3
Objetivo	4
Requerimientos	
Participación de miembros clave del equipo del trabajo	5
Actividades preliminares del trabajo	6
Actividades de planificación	7-11
Documentación	12
Consideraciones adicionales en los trabajos de auditoría iniciales	13
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
La función y el momento de realización de la planificación	A1-A3
Participación de miembros clave del equipo del trabajo	A4
Actividades preliminares del trabajo	A5-A7
Actividades de planificación	A8-A15
Documentación	A16-A19
Consideraciones adicionales en los trabajos de auditoría iniciales	A20
Anexo: Consideraciones en el establecimiento de la estrategia global de auditoría.	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA-ES-SP) 1300, “Planificación de la auditoría de estados financieros”, debe interpretarse conjuntamente con la NIA-ES-SP 1200, “Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación al Sector Público Español”.

“Las Normas NIA-ES-SP, resultado de la adaptación al Sector Público Español de las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES), se realizan en el marco del contrato suscrito entre IFAC y el ICAC (número de referencia ES-ICAC-WR-NOA-2015) y se publican con el conocimiento de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Las Normas “NIA-ES” y “NCCI” reproducen, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la totalidad o parte de la Traducción Autorizada al español de la norma internacional correspondiente emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), y publicada por la IFAC en inglés en abril de 2009. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Contabilidad y auditoría de Cuentas (ICAC) y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). Se permite la reproducción dentro de España en español y exclusivamente para propósitos no comerciales. Todos los otros derechos existentes quedan reservados. El texto aprobado de todas las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad es el publicado por IFAC en inglés. IFAC no asume responsabilidad alguna respecto a la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan resultar. Puede obtener más información de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en www.ifac.org o escribiendo a permissions@ifac.org .”

Introducción

Alcance de esta NIA-ES-SP

1. Esta Norma Internacional de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de planificar la auditoría de estados financieros. Esta NIA-ES-SP está redactada en el contexto de auditorías recurrentes. Las consideraciones adicionales en un trabajo de auditoría inicial figuran separadamente.

La función y el momento de realización de la planificación.

2. La planificación de una auditoría implica el establecimiento de una estrategia global de auditoría en relación con el trabajo y el desarrollo de un plan de auditoría. Una planificación adecuada favorece la auditoría de estados financieros en varios aspectos, entre otros los siguientes: (Ref.: Apartados A1-A3)
 - Ayuda al auditor a prestar una atención adecuada a las áreas importantes de la auditoría.
 - Ayuda al auditor a identificar y resolver problemas potenciales oportunamente.
 - Ayuda al auditor a organizar y dirigir adecuadamente el trabajo de auditoría, de manera que este se realice de forma eficaz y eficiente.
 - Facilita la selección de miembros del equipo de trabajo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos, así como la asignación apropiada del trabajo a dichos miembros.
 - Facilita la dirección y supervisión de los miembros del equipo de trabajo y la revisión de su trabajo.
 - Facilita, en su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos.

Fecha de entrada en vigor

3. *Apartado suprimido.*

Objetivo

4. El objetivo del auditor es planificar la auditoría con el fin de que sea realizada de manera eficaz.

Requerimientos

Participación de miembros clave del equipo del trabajo

5. El responsable del trabajo y otros miembros clave del equipo del trabajo participarán en la planificación de la auditoría, incluida la planificación y la participación en la discusión entre los miembros del equipo del trabajo. (Ref.: Apartado A4)

El establecimiento de equipos de trabajo y director de la auditoría y sus responsabilidades dentro de él, por lo que al Sector Público se refiere, puede estar determinado por una norma específica que atienda a la estructura y organización del órgano de control y a la determinación de las correspondientes competencias.

Actividades preliminares del trabajo

6. El auditor llevará a cabo las siguientes actividades al comienzo del trabajo de auditoría actual:
 - a) la aplicación de los procedimientos requeridos por la NIA-ES-SP 1220 relativos a la continuidad de las relaciones con las entidades auditadas y el trabajo específico de auditoría¹;
 - (b) evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, de conformidad con la NIA-ES-SP 1220²; y
 - (c) establecimiento de un acuerdo de los términos del trabajo, tal como requiere la NIA-ES-SP 1210³. (Ref.: Apartados A5-A7)

Actividades de planificación

7. El auditor establecerá una estrategia global de auditoría que determine el alcance, el momento de realización y la dirección de la auditoría, y que guíe el desarrollo del plan de auditoría.
8. Para establecer la estrategia global de auditoría, el auditor:
 - (a) identificará las características del trabajo que definen su alcance;
 - (b) determinará los objetivos del trabajo en relación con los informes a emitir con el fin de planificar el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas;
 - (c) considerará los factores que, según el juicio profesional del auditor, sean significativos para la dirección de las tareas del equipo del trabajo;
 - (d) considerará los resultados de las actividades preliminares del trabajo y, en su caso, si es relevante el conocimiento obtenido en otros trabajos realizados para la entidad por el responsable del trabajo; y
 - (e) determinará la naturaleza, el momento de empleo y la extensión de los recursos necesarios para realizar el trabajo. (Ref.: Apartados A8-A11)
9. El auditor desarrollará un plan de auditoría, el cual incluirá una descripción de:
 - (a) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo, como determina la NIA-ES-SP 1315⁴;
 - (b) la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones, tal como establece la NIA-ES-SP 1330⁵;
 - (c) otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el trabajo se desarrolle conforme con las NIA-ES-SP. (Ref.: Apartado A12)
10. El auditor actualizará y cambiará cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría. (Ref.: Apartado A13)

¹ NIA-ES-SP 1220, "Control de calidad de la auditoría de estados financieros", apartados 12-13.

² NIA-ES-SP 1220, apartados 9-11.

³ NIA-ES-SP 1210, "Acuerdo de los términos del encargo de auditoría", apartados 9-13.

⁴ NIA-ES-SP 1315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno".

⁵ NIA-ES-SP 1330, "Respuestas del auditor a los riesgos valorados".

11. El auditor planificará la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo, así como la revisión de su trabajo. (Ref.: Apartados A14-A15)

Documentación

12. El auditor incluirá en la documentación de auditoría⁶:
- (a) la estrategia global de auditoría;
 - (b) el plan de auditoría; y
 - (c) cualquier cambio significativo realizado durante el trabajo de auditoría en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, así como los motivos de dichos cambios. (Ref.: Apartados A16-A19)

Consideraciones adicionales en trabajos de auditoría iniciales

13. El auditor realizará las siguientes actividades antes de empezar una auditoría inicial:
- (a) la aplicación de los procedimientos requeridos por la NIA-ES-SP 1220 relativos a la aceptación de las relaciones con entidades auditadas y el trabajo específico de auditoría⁷; y
 - (b) la comunicación con el auditor predecesor, cuando se haya producido un cambio de auditores, en cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables. (Ref.: Apartado A20)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

La función y el momento de realización de la planificación (Ref.: Apartado 2)

- A1. La naturaleza y la extensión de las actividades de planificación variarán según la dimensión y la complejidad de la entidad, la experiencia previa con la entidad de los miembros clave del equipo del trabajo y los cambios de circunstancias que se produzcan durante la realización del trabajo de auditoría.
- A2. La planificación no es una fase diferenciada de la auditoría, sino un proceso continuo y repetitivo que a menudo comienza poco después de (o enlazando con) la finalización de la auditoría anterior y continúa hasta la finalización del trabajo de auditoría actual. La planificación, sin embargo, incluye la consideración del momento de realización de determinadas actividades y procedimientos de auditoría que deben finalizarse antes de la aplicación de los procedimientos de auditoría posteriores. Por ejemplo, la planificación incluye la necesidad de considerar, antes de la identificación y valoración por parte del auditor de los riesgos de incorrección material, cuestiones como las siguientes:
- Los procedimientos analíticos que van a aplicarse como procedimientos de valoración del riesgo.

⁶ NIA-ES-SP 1230, "Documentación de auditoría", apartados 8-11 y apartado A6.

⁷ NIA-ES-SP 1220, apartados 12-13.

- La obtención de conocimiento general del marco normativo aplicable a la entidad y del modo en que la entidad está cumpliendo con dicho marco.
- La determinación de la importancia relativa.
- La participación de expertos.
- La aplicación de otros procedimientos de valoración del riesgo.

A3. El auditor puede decidir discutir elementos de la planificación con la dirección de la entidad para facilitar la realización y dirección del trabajo de auditoría (por ejemplo, coordinar algunos de los procedimientos de auditoría planificados con el trabajo del personal de la entidad). Si bien estas discusiones ocurren con frecuencia, la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría son responsabilidad del auditor. Al discutir las cuestiones incluidas en la estrategia global de auditoría o en el plan de auditoría, hay que poner atención para no comprometer la eficacia de la auditoría. Por ejemplo, discutir con la dirección la naturaleza o el momento de realización de procedimientos de auditoría detallados puede comprometer la eficacia de la auditoría, al hacer demasiado predecibles los procedimientos de auditoría.

Participación de miembros clave del equipo del trabajo (Ref.: Apartado 5)

A4. La participación del responsable del trabajo y de otros miembros clave del equipo del trabajo en la planificación de la auditoría permite utilizar su experiencia y conocimientos y, por tanto, mejora la eficacia y eficiencia del proceso de planificación⁸.

Actividades preliminares del trabajo (Ref.: Apartado 6)

- A5. La realización, al comienzo del trabajo de auditoría actual, de las actividades preliminares del trabajo detalladas en el apartado 6 facilita al auditor la identificación y la evaluación de los hechos o las circunstancias que pueden afectar negativamente a su capacidad para planificar y realizar el trabajo de auditoría.
- A6. La realización de estas actividades preliminares del trabajo permite al auditor planificar un trabajo de auditoría de forma que, por ejemplo:
- el auditor mantenga la independencia y la capacidad necesarias para realizar el trabajo;
 - no haya cuestiones relativas a la integridad de la dirección que puedan afectar a la disposición del auditor para continuar con el trabajo;
 - no se produzcan malentendidos con la entidad auditada con respecto a los términos del trabajo.

A efectos de lo dispuesto en este apartado, en relación con la renuncia hay que tener presente el ejercicio irrenunciable de la competencia que tienen los auditores públicos establecida legalmente.

A7. La consideración por el auditor de la continuidad de las entidades auditadas y de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, tiene lugar a lo largo de todo el trabajo de auditoría, a medida que se producen condiciones y cambios en las circunstancias. La aplicación de

⁸ La NIA-ES-SP 1315, apartado 10, establece los requerimientos y proporciona orientaciones sobre la discusión del equipo del trabajo sobre la exposición a incorrecciones materiales de los estados financieros de la entidad. La NIA-ES-SP 1240, "Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude", apartado 15, proporciona orientaciones sobre el énfasis puesto durante esta discusión en la exposición de los estados financieros de la entidad a una incorrección material debida a fraude.

procedimientos iniciales relativos tanto a la continuidad de las entidades auditadas como a la evaluación de los requerimientos de ética aplicables (incluidos los relativos a la independencia) al comienzo del trabajo de auditoría actual requiere que se hayan completado antes de realizar otras actividades significativas del trabajo de auditoría actual. Con respecto a trabajos de auditoría recurrentes, dichos procedimientos iniciales a menudo se producen poco después de (o enlazando con) la finalización de la auditoría anterior.

Actividades de planificación

La estrategia global de auditoría (Ref.: Apartados 7-8)

- A8. El proceso del establecimiento de la estrategia global de auditoría facilita al auditor la determinación después de haber finalizado sus procedimientos de valoración del riesgo, de cuestiones como las siguientes:
- los recursos a emplear en áreas de auditoría específicas, tales como la asignación de miembros del equipo con la adecuada experiencia para las áreas de riesgo elevado o la intervención de expertos en cuestiones complejas;
 - la cantidad de recursos a asignar a áreas de auditoría específicas, tal como el número de miembros del equipo asignados a la observación del recuento de existencias en centros de trabajo que resulten materiales, la extensión de la revisión del trabajo de otros auditores en el caso de auditorías de grupos o las horas del presupuesto de auditoría que se asignan a las áreas de riesgo elevado;
 - el momento en que van a emplearse dichos recursos; por ejemplo en una fase intermedia de la auditoría o en fechas de corte clave; y
 - el modo en que se gestionan, dirigen y supervisan dichos recursos; por ejemplo, el momento en que se espera que se celebren las reuniones informativas y de conclusiones del equipo, la forma prevista de las revisiones del responsable y del personal del trabajo (dentro o fuera de la entidad), y si se van a llevar a cabo revisiones de control de calidad del trabajo.
- A9. En el anexo se enumeran ejemplos de aspectos a tener en cuenta al establecer la estrategia global de auditoría.
- A10. Una vez establecida la estrategia global de auditoría, se puede desarrollar un plan de auditoría para tratar las diversas cuestiones identificadas en dicha estrategia, teniendo en cuenta la necesidad de alcanzar los objetivos de la auditoría mediante la utilización eficiente de los recursos del auditor. El establecimiento de la estrategia global de auditoría y del plan de auditoría detallado no son procesos necesariamente diferenciados o secuenciales, sino que están estrechamente interrelacionados, debido a que los cambios en uno pueden dar lugar a cambios consiguientes en el otro.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

- A11. En el caso de auditorías de entidades de pequeña dimensión, un equipo de auditoría muy pequeño puede realizar toda la auditoría. En muchas auditorías de este tipo de entidades interviene el responsable del trabajo (*palabras suprimidas por aplicación al Sector Público*) con un miembro del equipo del trabajo (o sin ninguno). Con un equipo pequeño, es más fácil la coordinación y comunicación entre sus miembros. El establecimiento de la estrategia global de auditoría, en el caso de la auditoría de una entidad de pequeña dimensión, no tiene que ser un ejercicio complejo o llevar mucho tiempo; varía de acuerdo con la dimensión de la entidad, la complejidad de la auditoría y la dimensión del equipo del trabajo. Por ejemplo, un breve memorando preparado al finalizar la auditoría anterior, basado en una revisión de los papeles de trabajo y que destaque las

cuestiones identificadas en la auditoría recién finalizada, actualizado mediante discusiones con el auditado, puede servir como estrategia de auditoría documentada para el trabajo de auditoría actual si cubre las cuestiones que se señalan en el apartado 8.

El plan de auditoría (Ref.: Apartado 9)

A12. El plan de auditoría es más detallado que la estrategia global de auditoría en la medida en que incluye la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría que van a aplicar los miembros del equipo del trabajo. La planificación de estos procedimientos tiene lugar en el transcurso de la auditoría, a medida que se desarrolla el plan de auditoría para el trabajo. Por ejemplo, la planificación de los procedimientos de valoración del riesgo por el auditor tiene lugar al inicio de la auditoría. Sin embargo, la planificación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores específicos depende del resultado de los procedimientos de valoración del riesgo. Adicionalmente, el auditor puede comenzar la ejecución de procedimientos de auditoría posteriores relativos a determinados tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar, antes de planificar todos los demás procedimientos de auditoría posteriores.

Cambios en las decisiones de planificación en el transcurso de la auditoría (Ref.: Apartado 10)

A13. Como consecuencia de hechos inesperados, de cambios en las condiciones o de la evidencia de auditoría obtenida de los resultados de los procedimientos de auditoría, el auditor puede tener que modificar la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría y, por ende, la planificación resultante de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría posteriores, sobre la base de la consideración revisada de los riesgos valorados. Esto puede ocurrir cuando el auditor obtiene información que difiere de modo significativo de la información disponible al planificar los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, la evidencia de auditoría obtenida mediante la aplicación de procedimientos sustantivos puede contradecir la evidencia de auditoría obtenida mediante pruebas de controles.

Dirección, supervisión y revisión (Ref.: Apartado 11)

A14. La naturaleza, el momento de realización y la extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo y la revisión de su trabajo varían en función de numerosos factores, entre otros:

- La dimensión y la complejidad de la entidad.
- El área de auditoría.
- Los riesgos valorados de incorrección material (por ejemplo, un aumento del riesgo valorado de incorrección material para un área determinada de la auditoría normalmente requiere el correspondiente aumento de la extensión y del tiempo de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del trabajo y una revisión más detallada de su trabajo).
- La capacidad y la competencia de cada miembro del equipo que realiza el trabajo de auditoría.

La NIA-ES-SP 1220 contiene orientaciones adicionales sobre la dirección, supervisión y revisión del trabajo de auditoría⁹.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

A15. Si el responsable del trabajo realiza toda la auditoría, no se plantean cuestiones relativas a la dirección

⁹ NIA-ES-SP 1220, apartados 15-17.

y supervisión de los miembros del equipo del trabajo o a la revisión de su trabajo. En estos casos, el responsable del trabajo, al haber realizado personalmente todos los aspectos del trabajo, conocerá todas las cuestiones que resulten materiales. Formarse una opinión objetiva sobre la adecuación de los juicios realizados en el transcurso de la auditoría puede presentar problemas prácticos cuando es la misma persona la que realiza toda la auditoría. Si concurren aspectos complejos o inusuales y la auditoría la realiza un profesional ejerciente individual, es aconsejable consultar a otros auditores experimentados o a la organización profesional del auditor.

Documentación (Ref.: Apartado 12)

- A16. La documentación de la estrategia global de auditoría es un registro de las decisiones clave consideradas necesarias para planificar adecuadamente la auditoría y para comunicar las cuestiones significativas al equipo del trabajo. Por ejemplo, el auditor puede resumir la estrategia global de auditoría mediante un memorando que contenga las decisiones clave relacionadas con el alcance global, el momento de realización y la ejecución de la auditoría.
- A17. La documentación del plan de auditoría es un registro de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo planificados, así como de los procedimientos de auditoría posteriores relativos a las afirmaciones en respuesta a los riesgos valorados. Asimismo, sirve como registro de la correcta planificación de los procedimientos de auditoría que puede revisarse y aprobarse antes de su ejecución. El auditor puede utilizar programas de auditoría estándar o listados de comprobaciones de finalización de auditoría adaptados según sea necesario para reflejar las circunstancias concretas del trabajo.
- A18. Un registro de los cambios significativos en la estrategia global de auditoría y en el plan de auditoría, y de los consiguientes cambios en la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría planificados, explica el motivo por el que se hicieron dichos cambios significativos, así como la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría finalmente adoptados para la auditoría. También refleja la respuesta adecuada a los cambios significativos que hayan ocurrido durante la realización de la auditoría.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

- A19. Como se indica en el apartado A11, un memorando breve y adecuado puede servir de estrategia documentada para la auditoría de una entidad de pequeña dimensión. Por lo que respecta al plan de auditoría, los programas de auditoría estándar o los listados de comprobaciones (véase apartado A17) que se elaboran sobre la hipótesis de un número reducido de actividades de control relevantes, lo que es probable en una entidad de pequeña dimensión, pueden utilizarse siempre que se adapten a las circunstancias del trabajo, incluidas las valoraciones del riesgo por parte del auditor.

Consideraciones adicionales en trabajos de auditoría iniciales (Ref.: Apartado 13)

- A20. El propósito y el objetivo de la planificación de la auditoría son los mismos, tanto si la auditoría es un trabajo inicial como si es un trabajo recurrente. Sin embargo, para un trabajo de auditoría inicial el auditor puede necesitar ampliar las actividades de planificación, ya que normalmente no tendrá la experiencia previa con la entidad que se considere en la planificación de trabajos recurrentes. Para un trabajo de auditoría inicial, entre las cuestiones adicionales que el auditor puede tener en cuenta para el establecimiento de la estrategia global de auditoría y del plan de auditoría están las siguientes:
- Los acuerdos a alcanzar con el auditor predecesor para, por ejemplo, revisar sus papeles de trabajo, salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo prohíban.
 - Cualquier aspecto importante (incluida la aplicación de principios contables o de normas de auditoría e información financiera) discutido con la dirección en relación con la selección inicial

como auditor, la comunicación de estas cuestiones a los responsables del gobierno de la entidad y el modo en que estos asuntos afectan a la estrategia global de auditoría y al plan de auditoría.

- Los procedimientos de auditoría necesarios para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los saldos de apertura.¹⁰
- Otros procedimientos requeridos por el sistema de control de calidad del órgano de control para trabajos de auditoría iniciales (por ejemplo, dicho sistema de control de calidad puede requerir la participación de otro responsable o de otra persona de categoría superior para revisar la estrategia global de auditoría antes de iniciar procedimientos de auditoría significativos, o para revisar los informes antes de su emisión).

Esta NIA-ES-SP ha sido adaptada terminológicamente:

NIA-ES	NIA-ES-SP
Socio del encargo	Responsable del trabajo
Cliente	Entidad auditada
Encargo	Trabajo
Propietario	Entidad auditada
Gerente de trabajo	Personal del trabajo
Firma de auditoría	Órgano de control

¹⁰ NIA-ES-SP 1510 R “Encargos iniciales de auditoría-Saldos de apertura”.

Consideraciones en el establecimiento de la estrategia global de auditoría

Este anexo proporciona ejemplos de cuestiones que el auditor puede considerar al establecer la estrategia global de auditoría. Muchas de estas cuestiones también influirán en su plan de auditoría detallado. Los ejemplos que se ofrecen abarcan un amplio espectro de cuestiones aplicables a numerosos trabajos. Aunque algunas de las cuestiones mencionadas a continuación pueden ser requeridas por otras NIA-ES-SP, no todas ellas son aplicables a todos los trabajos de auditoría, y además la lista no es exhaustiva.

Características del trabajo

- El marco de información financiera de acuerdo con el cual se ha preparado la información financiera sujeta a auditoría, incluida la necesaria conciliación con otros marcos de información financiera.
- Requerimientos de información financiera específicos del sector, tales como informes exigidos por las autoridades reguladoras del sector.
- La amplitud prevista de la auditoría, incluidos, el número y los centros de trabajo de los componentes que van a incluirse.
- La naturaleza de las relaciones de control entre una sociedad dominante y sus componentes que determinan el modo en que debe consolidar el grupo.
- La medida en que los componentes son auditados por otros auditores.
- La naturaleza de los segmentos de negocio a auditar, incluida la necesidad de conocimientos especializados.
- La moneda de presentación de la información financiera, incluida la necesaria conversión monetaria de la información financiera auditada.
- La necesidad de una auditoría de los estados financieros individuales, exigida por Ley, además de la auditoría a efectos de consolidación.
- La disponibilidad del trabajo de los auditores internos y la medida en que el auditor puede basarse en dicho trabajo.
- La utilización por la entidad de organizaciones de servicios y el modo en que el auditor puede obtener evidencia relativa al diseño o funcionamiento de los controles realizados por aquellas.
- La utilización prevista de la evidencia de auditoría obtenida en auditorías anteriores; por ejemplo, la evidencia relacionada con procedimientos de valoración del riesgo y pruebas de controles.

El efecto de las tecnologías de la información en los procedimientos de auditoría, incluida la disponibilidad de datos y la utilización prevista de técnicas de auditoría asistidas por ordenador.

- La coordinación de la amplitud y del momento de realización previstos del trabajo de auditoría con cualquier revisión de información financiera intermedia, así como el efecto de la información obtenida en dichas revisiones sobre la auditoría.
- La disponibilidad de personal y de datos de la entidad auditada.

Objetivos de información, momento de realización de la auditoría y naturaleza de las comunicaciones

- El calendario de la entidad para la presentación de información, por ejemplo, en etapas intermedias y finales.
- La organización de reuniones con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad para discutir la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo de auditoría.
- La discusión con la dirección y los responsables del gobierno de la entidad sobre el tipo y el momento previstos para la emisión de los informes, así como de otras comunicaciones, ya sean escritas o verbales, incluidos tanto el informe de auditoría, como las cartas de comentarios a la dirección y las comunicaciones a los responsables del gobierno de la entidad.
- La discusión con la dirección relativa a las comunicaciones previstas con respecto a la situación del trabajo de auditoría en el transcurso del trabajo.
- Comunicación con auditores de componentes sobre los tipos de informes previstos y su fecha de emisión y sobre otras comunicaciones relacionadas con la auditoría de componentes.
- La naturaleza y el momento previstos para realizar las comunicaciones entre miembros del equipo de trabajo, incluidos la naturaleza y el momento de realización de las reuniones del equipo, así como el momento de realización de la revisión del trabajo realizado.
- Si hay alguna otra comunicación prevista con terceros, incluidas las responsabilidades de información legales o contractuales que puedan surgir de la auditoría.

Factores significativos, actividades preliminares del trabajo y conocimiento obtenido de otros trabajos

- La determinación de la importancia relativa de conformidad con la NIA-ES-SP 1320¹¹ y, cuando proceda:
 - La determinación de la importancia relativa para los componentes y su comunicación a los auditores de componentes, de conformidad con la NIA-ES-SP 1600¹².
 - La identificación preliminar de los componentes significativos y de los tipos de transacciones, de los saldos contables y de la información a revelar materiales.
- La identificación preliminar de áreas en las que puede haber un riesgo mayor de incorrección material.
- El impacto del riesgo valorado de incorrección material con relación a los estados financieros a nivel global, la dirección, la supervisión y la revisión.
- El modo en que el auditor resalta ante los miembros del equipo de trabajo la necesidad de mantener una mentalidad inquisitiva y de aplicar el escepticismo profesional al reunir y evaluar la evidencia de auditoría.
- Los resultados de las auditorías anteriores que evaluaron la eficacia operativa del control interno, incluida la naturaleza de las deficiencias identificadas y las medidas adoptadas para tratarlas.

¹¹ NIA-ES-SP 1320, "Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría".

¹² NIA-ES-SP 1600, "Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)", apartados 21-23 y 40(c).

- Las discusiones sobre cuestiones que pueden afectar a la auditoría con el personal de la firma responsable de prestar otros servicios para la entidad.
- La evidencia del compromiso de la dirección con el diseño, la implementación y el mantenimiento de un control interno sólido, incluida la evidencia de una documentación adecuada de dicho control interno.
- El volumen de las transacciones, que puede determinar si resulta más eficiente para el auditor confiar en el control interno.
- La importancia concedida al control interno en toda la entidad para el buen funcionamiento del negocio.
- Los cambios significativos que afecten a la entidad, incluidos los cambios en las tecnologías de la información y en los procesos de negocio, los cambios de miembros clave de la dirección y las adquisiciones, fusiones y desinversiones.
- Los cambios significativos en el sector, tales como cambios en su regulación, así como nuevos requerimientos de información.
- Los cambios significativos en el marco de información financiera, por ejemplo, en las normas contables.
- Otros cambios pertinentes significativos, como los cambios en el entorno legal que afecten a la entidad.

Naturaleza, momento de intervención y extensión de los recursos

- La selección del equipo de trabajo (incluido, si fuera necesario, el revisor de control de calidad del trabajo) y la asignación del trabajo de auditoría a los miembros del equipo, incluida la asignación de miembros del equipo con la experiencia adecuada a las áreas en las que puede haber mayores riesgos de incorrección material.
- La elaboración del presupuesto del trabajo, incluida la valoración del tiempo que debe destinarse a las áreas en las que pueden existir mayores riesgos de incorrección material.

NOTA EXPLICATIVA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA ADAPTADA PARA SU APLICACIÓN AL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL 1300 (NE 1300)

Advertencia Inicial: La lectura de esta Nota Explicativa no ha de sustituir el análisis profundo ni el obligado conocimiento de la NIA-ES-SP 1300 correspondiente por parte del auditor público. Asimismo, en esta Nota se incluyen aspectos referidos al Sector Público no recogidos expresamente en la NIA-ES-SP y las referencias, en su caso, a los puntos de adaptación incluidos en el cuerpo de la norma.

Alcance

Esta NIA-ES-SP resulta aplicable en los trabajos de auditoría de cuentas realizados por los auditores públicos.

En la planificación hay que tener en cuenta y estar más atento a los riesgos de incumplimiento de la normativa y a la comprobación del control interno en relación con ella, aunque el trabajo de auditoría no esté tan específicamente orientado a dichas cuestiones como lo estaría una auditoría de cumplimiento legal.

En tal sentido, ha de pedirse al auditor público una mayor comprensión del marco legal con carácter general, sobre todo en algunas actividades muy específicas del Sector Público, como, por ejemplo, contratación, personal, subvenciones y configuración de algunos ingresos, como tasas o precios públicos y, en su caso, el área de presupuestos cuando la entidad auditada haya de formar presupuestos limitativos.

La consideración de toda la información que se pueda obtener por otros trabajos realizados en la entidad o en otra de similares características puede resultar relevante a efectos de planificar.

En la NIA-ES-SP se recogen procedimientos en los que se exponen discusiones con la dirección para realizar la planificación; estas comunicaciones puede que estén limitadas o constreñidas a unas normas o procedimientos establecidos previamente en la regulación pública. Por tanto, han de considerarse primero las normas de comunicación específicamente administrativas, sin perjuicio de que sean apropiadas las contenidas en esta norma en el contexto de una auditoría de cuentas.

Es posible que el auditor público tenga que planificar o considerar las posibles necesidades o exigencias de información a órganos de control externo y en dicha planificación ha de tener presente el sentido de la oportunidad.

Objetivo

La planificación de una auditoría de cuentas en el Sector Público puede tener que considerar objetivos adicionales, como pueden ser el cumplimiento de la legalidad, la valoración de la eficiencia del control interno o cualesquiera otras indicaciones que se establezcan dentro del alcance del trabajo. Estos objetivos adicionales habrán de ser programados adecuadamente por el auditor de acuerdo con la NIA-ES-SP 1300. Incluso aunque pueda existir el planteamiento de trabajos específicos que tengan como objetivo verificar el cumplimiento de la legalidad, (por ejemplo, la auditoría de cumplimiento) o el control interno (por ejemplo, la auditoría operativa) o ambas cuestiones, en general se espera del auditor público una mayor incisión o profundidad en la revisión de aquellos aspectos que puedan suponer un mayor riesgo de incumplimiento legal o que conlleven la posibilidad de mejora del control interno. Sin perjuicio de ello, esta NIA-ES-SP se centra en la planificación de una auditoría de cuentas. En este planteamiento más incisivo sobre aspectos de cumplimientos de la legalidad hay que tener presente que no todos los incumplimientos legales tienen el mismo grado de afectación en el objetivo de una auditoría de cuentas.

La NIA-ES-SP establece los procedimientos de auditoría en función de si se trata de una primera auditoría o una auditoría recurrente.

Requerimientos

La planificación no es una fase diferenciada de la auditoría, sino un proceso continuo imbricado tanto en el inicio, como en el desarrollo del trabajo; si bien, normalmente al inicio de la auditoría han de establecerse:

- Procedimientos preliminares: relacionados con el control de calidad (NIA-ES-SP 1220) y del protocolo de auditoría de acuerdo con la NIA-ES-SP 1210. En síntesis, se trata de alcanzar la conclusión de que el trabajo propuesto puede ser realizado técnicamente, tanto por capacidad técnica, como por condiciones éticas y de independencia.
- Procedimientos de planificación previos a las pruebas para obtener evidencia en un área, pero no resulta necesario comenzar todos los procedimientos de planificación en todas las áreas a la vez. Así, en un mismo momento en el desarrollo de una auditoría, en un área se puede estar planificando y en otra ejecutándose el trabajo. Además, incluye el establecimiento de una estrategia global de auditoría y un plan de auditoría.
 - La estrategia global (documentada en un memorando donde el auditor hace constar sus decisiones sobre planificación y sus comunicaciones al equipo) que incluye el tipo de trabajo, el tipo de informe a emitir, las conclusiones sobre las actividades preliminares y todo lo relacionado inicialmente con el equipo de trabajo.
 - Plan de auditoría (puede documentarse mediante documentos estandarizados) es más detallado que la “la estrategia global”. La información que contiene el Plan de auditoría se refiere a la descripción de procedimientos, tanto de valoración del riesgo, como de procedimientos posteriores.

En relación con este proceso de planificación, la Oficina Nacional de Auditoría (ONA) elabora notas técnicas, que tienen por objetivo constituir procedimientos aplicativos, cuya consulta se hace imprescindible como concreción de algunos aspectos relevantes de esta NIA-ES-SP. De dichos documentos se pueden extraer estándares de trabajo, como por ejemplo el contenido general de un memorando de planificación.

Referencias al Sector Público en la NIA-ES-SP 1300

Esta norma no tiene muchas especificidades para su aplicación al Sector Público:

1.- En el apartado 5, referido a la participación de los miembros clave del equipo de trabajo, es preciso tener en cuenta lo indicado en la disposición undécima de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública, en la cual se determina la asunción de la planificación por el titular del órgano de control o por la proposición de este a la ONA del nombramiento de un Director de la Auditoría.

2.- Referencia en A6 a la necesidad de continuar de forma obligada con el trabajo, en aplicación de la regulación pública, puesto que se trata del ejercicio de una competencia recogida en el artículo 140.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en referencia al ejercicio por parte de la IGAE del control interno de la gestión económica y financiera del sector público estatal y en concreto, para la auditoría de cuentas anuales, en el artículo 168 de la citada Ley.