



Audidores

Agrupación Territorial 1ª

Hacia la implantación de las Normas Internacionales de Auditoría

Ponente: D^a Silvia López Magallón
 Miembro de la Comisión de Regulación del ICJCE
 Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

En Madrid, 29 de octubre de 2012



Audidores


2

Índice

- Proceso actual de implantación de las normas internacionales**
 - El contexto de la armonización normativa
 - El enfoque regulatorio en nuestro país
 - Los aspectos críticos del proceso
 - ¿Qué quiere decir implantación de las normas internacionales en España?
- Normas Internacionales de Auditoría**
 - Principios Generales y Responsabilidades
 - Evaluación del Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados
 - Evidencia de auditoría
 - Utilización del trabajo de otros
 - Conclusiones e Informe de Auditoría
 - Áreas Especializadas
- Situación actual**
- Reflexiones**

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

Proceso actual de implantación de las normas internacionales


 Auditores 4

El contexto de la armonización normativa

- Desde la década de los 90 asistimos al debate institucional acerca de la **utilización de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)** como **cuerpo de normas de auditoría único** para todos los Estados Miembros de la UE.
- Cambios de enfoque desde enfoques basados en:
 - **adopción en bloque** a nivel europeo de manera similar a la adopción de IFRS (vía Reglamento comunitario);
 - enfoque de **adopción local**: cada Estado Miembro se asegura que las normas profesionales utilizadas sean las citadas NIA.

Con independencia de la fórmula final **está fuera de toda duda** que de una forma u otra se producirá de manera inminente la **implantación efectiva de la normativa internacional** como cuerpo normativo profesional **en España**.

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores** 5

El enfoque regulatorio en nuestro país

- Históricamente en nuestro país se ha seguido el **enfoque de adaptación normativo considerando el contenido de las NIAs** en el desarrollo de normas de auditorías locales.
- Este enfoque es evidente en los últimos cambios normativos, donde ya se pueden encontrar párrafos que son traducciones libres del contenido de la ISA inspiradora:
 - Norma Técnica sobre Informes;
 - Norma Técnica de Auditoría sobre Información Comparativa;
 - Relación entre auditores.
- Evoluciona con la adopción de la Norma de Control Calidad Interno de los Auditores (traducción oficial de la ISQC1 con criterios interpretativos y matizaciones).

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores** 6

El enfoque regulatorio en nuestro país II

En el último año

- Cambio en la estrategia normativa proceso similar al realizado en la adopción de la ISQC1

Traducción oficial de las NIAs al español

+

Cajetines con criterios interpretativos o matizaciones

-

Supresiones y eliminación de opciones para su aplicación en nuestro ordenamiento jurídico (carves out)

=

Nuevas Normas Técnicas de Auditoría cuyo contenido son las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs) adaptadas a España

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE


 **Audidores** 7

Los aspectos críticos del proceso

Calendario previsto

- El proceso de adopción local prevé la publicación del nuevo cuerpo normativo completo con las NIA adaptadas antes de fin de **este año**.
- Existencia de un período divulgativo amplio durante el cual las normas no estarán en vigor cuyo objetivo es que se produzca la adaptación metodológica necesaria para su implantación efectiva.
- Entrada en vigor **a partir de 1 de enero de 2014** (informes de auditoría referidos a cuentas anuales que se inicien a partir de
- Durante el período divulgativo se producirán cambios con mayor o menor probabilidad (en el texto de las normas publicadas, en el enfoque regulatorio europeo).

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores** 8

Los aspectos críticos del proceso (II)

Contenidos

- Aplicación de una normativa no originariamente emitida en lenguaje local. La base es una traducción literal.
- Determinadas NIAS recogen opciones y posibilidades que contravienen la normativa en vigor.
- Adopción no completa de un marco normativo mucho más amplio que la auditoría de cuentas regulada en el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de cuentas.

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE



Normas Internacionales de Auditoría

11

Auditores

Principios generales y responsabilidades

- NIA 200 • Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría
- NIA 210 • Acuerdo de los Términos del Encargo de Auditoría
- NIA 220 • Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros
- NIA 230 • Documentación de Auditoría
- NIA 240 • Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude
- NIA 250 • Consideración de las Disposiciones Legales y Reglamentarias en la Auditoría de Estados Financieros
- NIA 260 • Comunicación con los Responsables del Gobierno de la Entidad
- NIA 265 • Comunicación de las Deficiencias en el Control Interno a los Responsables del Gobierno y a la Dirección de la Entidad

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

12

Auditores

Principios generales y responsabilidades (II)

- Las NIA **no imponen** responsabilidades a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad. No obstante, una auditoría de conformidad con las NIA se realiza partiendo de la **premisa** de que la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad, han reconocido que tienen **determinadas responsabilidades**.
- Si esta **premisa no se cumple no se podría realizar una auditoría bajo NIAs** .

Condición imprescindible para aceptar el propio encargo

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

13

Auditores **Principios generales y responsabilidades (III)**

- Las responsabilidades que **como mínimo** tienen que **asumir y reconocer** la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad son:
 - la **preparación de los estados financieros** de conformidad con el marco de información financiera aplicable (formulación de cuentas anuales en la normativa mercantil española);
 - el **control interno** que consideren necesario para permitir la preparación de ee.ff. que estén libres de incorrección material, debida a fraude o error; y
 - **proporcionar al auditor:**
 - **acceso a la información** de la que tengan conocimiento relevante para la preparación de los estados financieros;
 - información adicional que pueda solicitar el auditor para los fines de la auditoría; y
 - acceso ilimitado **a las personas** de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

14

Auditores **Principios generales y responsabilidades (IV)**

- La normativa mercantil de aplicación general en España (Código de Comercio, TRLSC, etc.) no contempla expresamente la existencia de control interno ni de quien es la responsabilidad sobre el mismo.

La actual Ley del Mercado de Valores contiene previsiones específicas acerca del control interno sin definir la noción de “control interno” sino que parte de la existencia de sistemas orientados a tal fin.

A través de desarrollos normativos y recomendaciones emitidas por la CNMV se ha definido que son los órganos de gobierno de las entidades cotizadas los responsables del control interno


Expansión indirecta a través de la aplicación práctica de una norma de auditoría de un régimen de responsabilidades diseñado para entidades cotizadas

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

15

Auditores **Principios generales y responsabilidades (V)**

- Aun en el caso de que se considere que aunque legalmente no esté específicamente definidos los requerimientos de control interno se deriva directamente de la normativa que existe un requerimiento implícito sobre su existencia obligatoria.



- Problemas de **delimitación de responsabilidad** respecto al diseño e implantación del modelo de control interno entre la **Dirección de la Entidad** (concepto no definido en la normativa mercantil) y los **Responsables del Gobierno** de la entidad que son responsables de la formulación de las cuentas anuales.

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

16

Auditores **Principios generales y responsabilidades (VI)**


Gobierno de la entidad persona o personas responsables de la dirección estratégica de la entidad y de las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad.

Dirección se define como la persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad.

- El problema es **delimitar la responsabilidad interna** de las distintas entidades, **identificar a quién** deben ir orientadas las distintas cuestiones planteadas por el auditor en cumplimiento de los distintos requerimientos.
- Las estructuras de gobierno son **diferentes según la jurisdicción o el tipo de entidad** de que se trate.
- Necesidad de un mayor **desarrollo** las **estructuras** de gobierno corporativo y la **definición interna de responsabilidades** entre la dirección y los responsables de dicho gobierno corporativo.
- Es **fundamental** una **comunicación recíproca eficaz** con independencia de la dimensión o estructura de gobierno de la entidad.

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

17

 **Auditores**


Principios generales y responsabilidades (VII)

- La definición y delimitación de responsabilidades tienen impacto a lo largo de todo el cuerpo normativo de las ISAs pero especialmente en relación con:
 - La carta de encargo, que ha de recoger obligatoriamente la premisa de responsabilidad
 - En la formulación de los estados financieros
 - La carta de manifestaciones
 - Obligaciones de comunicación del Auditor los Responsables del Gobierno de la Entidad
 - Comunicación de las Deficiencias de Control Interno tanto a la Dirección como a los Responsables del Gobierno de la Entidad

El Informe de auditoría en el que se ha de describir la responsabilidad de la Dirección/Responsables del Gobierno de la Entidad tanto en relación con la preparación de las Cuentas Anuales como con el Control Interno

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

18

 **Auditores**

Principios generales y responsabilidades (VIII)

Control de Calidad de la auditoría de los estados financieros

- Se parte de la premisa de que la firma de auditoría está sujeta a NICC 1 o a requerimientos nacionales igual de exigentes.
- Esta norma es complementaria al contenido de la propia NICC1 en el plano de los trabajos específicos de auditoría

ISQC1

Control de Calidad a nivel de Firma

NIA 220

Control de Calidad a nivel de Encargo

- La firma de auditoría es responsable de los sistemas, las políticas y los procedimientos de control de calidad necesarios para emitir informes de auditoría adecuados a las circunstancias concretas de cada encargo

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

19

Audidores

Principios generales y responsabilidades (IX)

Fraude

- El concepto de fraude en nuestro entorno no es equivalente al contemplado en las NIAs.

| Definición de la RAE | NIA |
|--|---|
| <p>Acción contraria a la verdad y a la rectitud, que perjudica a la persona contra quien se comete.</p> <p>Acto tendente a eludir una disposición legal en perjuicio del Estado o de terceros.</p> <p>Delito que comete el encargado de vigilar la ejecución de contratos públicos, o de algunos privados, confabulándose con la representación de los intereses opuestos.</p> | <ul style="list-style-type: none"> Información financiera fraudulenta: <ul style="list-style-type: none"> manipulación, falsificación o alteración de registros contables o documentación soporte omisión intencionada de hechos, transacciones o información; y aplicación intencionada errónea de principios contables Apropiación indebida de activos. |

Apropiación indebida

- El auditor no es responsable de determinar si se ha producido fraude "legal".

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE


20

Audidores

Evaluación del Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados

| | |
|----------------|--|
| NIA 300 | • Planificación de la Auditoría de Estados Financieros |
| NIA 315 | • Identificación y Valoración de los Riesgos de Incorrección Material Mediante el Conocimiento de la Entidad y de su Entorno |
| NIA 320 | • Importancia Relativa o Materialidad en la Planificación y Ejecución de la Auditoría |
| NIA 330 | • Respuesta del Auditor a los Riesgos Valorados |
| NIA 402 | • Consideraciones de Auditoría Relativas a una Entidad que Utiliza una Organización de Servicios |
| NIA 405 | • Evaluación de las Incorrecciones Identificadas durante la Realización de la Auditoría |

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores**

Evaluación del Riesgo y Respuesta a los²¹ Riesgos Evaluados (II)

Enfoque de Riesgos

- Diseño concreto del trabajo a realizar por el auditor en respuesta a los riesgos identificados a partir del conocimiento de la entidad y su entorno, incluido el control interno.
- Mayores requerimientos obligatorios respecto al conocimiento de la entidad y su control interno (Básico para la identificación de riesgos)
- Introducción de nuevos conceptos:

Riesgo Significativo

Riesgo identificado y valorado de incorrección material que, a juicio del auditor, requiere una consideración especial en la auditoría

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores**


Evaluación del Riesgo y Respuesta a los²² Riesgos Evaluados (III)

- Introducción de nuevos conceptos:

Componentes de control

| | | | | |
|--------------------|---|--|---|---|
| Entorno de control | Proceso de valoración del riesgo por la entidad | Sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la preparación de la información financiera | Actividades de Control relevantes para la auditoría | Seguimiento de los controles |
| Tone at the top | Modelo interno de riesgos | Políticas, procedimientos, IT, comunicación | Controles de proceso | Monitorización, seguimiento y medidas correctoras |


Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 Auditores 23

Evaluación del Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados (IV)

Importancia relativa o materialidad


- Dos normas separadas:
 - Importancia relativa o materialidad en la planificación y en la ejecución del trabajo
 - Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización del trabajo
- Mayor peso del juicio profesional en la determinación de que es importante o material sin existencia de parámetros orientativos:
 - Varias materialidades por tipos de transacciones
 - Mayor peso de factores cualitativos a la hora de determinar si una transacción es o no material

 Auditores 24

Evidencia de auditoría

| | |
|----------------|---|
| NIA 500 | • Evidencia de Auditoría |
| NIA 501 | • Evidencia de Auditoría – Consideraciones Específicas para determinadas Áreas |
| NIA 505 | • Confirmaciones Externas |
| NIA 510 | • Encargos Iniciales de Auditoría – Saldos de Apertura |
| NIA 520 | • Procedimientos Analíticos |
| NIA 530 | • Muestreo de Auditoría |
| NIA 540 | • Auditoría de Estimaciones Contables, Incluidas las de Valor Razonable y de la Información Relacionada a Revelar |
| NIA 555 | • Partes Vinculadas |
| NIA 560 | • Hechos Posteriores al Cierre |
| NIA 570 | • Empresa en Funcionamiento |
| NIA 580 | • Manifestaciones Escritas |

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores** 25


Evidencia de auditoría

En este bloque la adopción no debería suponer, en principio, un cambio sustancial.

- Existen **Normas Técnicas de Auditoría (NTA)** con un **contenido asimilable a la práctica totalidad de las NIA**:
 - NTA sobre la Evidencia de Auditoría en determinadas áreas
 - NTA sobre Saldos de Apertura
 - NTA sobre Procedimientos Analíticos
 - NTA sobre Utilización de Técnicas de Muestreo
 - NTA sobre Estimaciones contables y NTA sobre el Valor Razonable
 - NTA sobre Confirmaciones de Terceros
 - NTA sobre la Carta de Manifestaciones de la Dirección

No obstante, hay normas específicas que nunca tuvieron desarrollo en nuestra normativa nacional: Partes vinculadas y otras con clara diferencia de enfoque:
Empresa en Funcionamiento


Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores** 26

Utilización del trabajo de otros

| | |
|--|---|
| NIA 600 NIA 610 NIA 620 | <ul style="list-style-type: none"> • Consideraciones Especiales – Auditoría de Estados Financieros de Grupos • Utilización del Trabajo de los Auditores Internos • Utilización del Trabajo de un Experto del Auditor |
|--|---|

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 Auditores 27

Utilización del trabajo de otros (II)


Plena Responsabilidad del Auditor

Cuentas anuales consolidadas

- La reforma de la Ley de Auditoría de Cuentas supuso la publicación de la NTA de Relación entre Auditores con la actual filosofía de las NIA, fuertemente influenciada por la ISA 600.
- El enfoque, **no debería ser novedoso**, al igual que las cuentas consolidadas han dejado de ser la prolongación de las cuentas de la sociedad dominante para pasar a ser las cuentas de una nueva Entidad llamada Grupo **el auditor principal** deja de ser el receptor de informes individuales que se agregan para **ser responsable de la auditoría** de las cuentas de la **nueva Entidad llamada Grupo**.

Cambio de enfoque relativamente reciente que todavía plantea problemas de aplicación práctica en el día a día

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 Auditores 28

Utilización del trabajo de otros (III)

Plena Responsabilidad del Auditor

Cuentas anuales consolidadas

- El auditor **principal adquiere la plena responsabilidad** lo que requiere:
 - el **conocimiento de los componentes** (significativos o no significativos)
 - la **determinación de la materialidad a nivel de componentes**
 - la **identificación de riesgos significativos** de los distintos componentes
 - la **determinación del tipo de trabajo** a realizar sobre la información financiera de los componentes en respuesta a los riesgos significativos identificados
 - la **supervisión y revisión** en su caso del trabajo realizado
 - la **evaluación de incorrecciones identificadas** durante la auditoría

Todo ello desde la perspectiva de las cuentas del GRUPO y con independencia de la participación de más de un auditor en el proceso

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

Audidores 29

Utilización del trabajo de otros (IV)

Plena Responsabilidad del Auditor

Uso del trabajo de expertos

- El auditor es el **único responsable de la opinión** de auditoría.
- El **uso del trabajo de un experto** en un campo de especialización es una vía **para obtener evidencia de auditoría o contrastar evaluaciones realizadas por la Entidad que no reduce la responsabilidad.**
- La normativa española recoge el uso del trabajo de un experto contratado por la sociedad pero el **enfoque ISA regula el uso del trabajo de un experto del auditor** (interno o externo).

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

Audidores 30

Conclusiones e Informe de Auditoría

| | |
|----------------|--|
| NIA 700 | <ul style="list-style-type: none"> • Formación de la Opinión y Emisión del Informe de Auditoría sobre los Estados Financieros |
| NIA 705 | <ul style="list-style-type: none"> • Opinión Modificada en el Informe Emitido por un Auditor Independiente |
| NIA 706 | <ul style="list-style-type: none"> • Párrafos de Énfasis y Párrafos sobre Otras Cuestiones en el informe Emitido por un Auditor Independiente |
| NIA 710 | <ul style="list-style-type: none"> • Información Comparativa – Cifras Correspondientes de Periodos Anteriores y Estados Financieros Comparativos |
| NIA 720 | <ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidad del Auditor con Respecto a Otra Información Incluida en los Documentos que contienen los Estados Financieros Auditados |

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

Audidores 31

Conclusiones e Informe de Auditoría (II)

- En las Conclusiones e Informe de Auditoría se encuentra el **enfoque conceptual** que **más** claramente se habría **anticipado** en nuestra normativa.
- La publicación a finales de 2010 de:
 - la nueva Normativa sobre Informes
 - la NTA sobre Información Comparativa



En este bloque la normativa española actual presenta principios de informe análogos si bien el formato y contenido del informe difiere


Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

Audidores 32

Conclusiones e Informe de Auditoría (III)

| | |
|---|---|
| <p><i>ISA 700: Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre EEFF</i></p> | <p><i>NTA sobre Informes</i></p> |
| <p><i>ISA 705: Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente</i></p> | |
| <p><i>ISA 706: Párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones en el informe emitido por un auditor independiente</i></p> | |
| <p><i>ISA 710: Información Comparativa: Cifras correspondientes de períodos anteriores y estados financieros comparativos</i></p> | <p><i>NTA sobre Información Comparativa: Información Comparativa y Cuentas Anuales Comparativas</i></p> |
| <p><i>ISA 720: Responsabilidad del auditor con respecto a otra información incluida en documentos que contiene los EEFF auditados</i></p> | <p><i>NTA sobre otra información incluida en documentos que acompañan a las cuentas anuales auditadas</i></p> |

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Auditores**

33


Áreas Especializadas

| | |
|----------------|---|
| NIA 800 | • Consideraciones Especiales – Auditorías de Estados Financieros Preparados de Conformidad con un Marco de Información con Fines Específicos |
| NIA 805 | • Consideraciones Especiales – Auditorías de un Sólo Estado Financiero o de un Elemento, Cuenta o Partida Específicos de un Estado Financiero |
| NIA 810 | • Encargos para Informar Sobre Estados Financieros Resumidos |

No está prevista su adopción en bloque sino únicamente la NIA 805, adecuada para trabajos a realizar por mandato de la normativa mercantil (auditorías de balance necesarias en operaciones societarias).

Ponente: D^a Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE


A modo de resumen y
conclusión

 **Audidores** 35

A modo de resumen y conclusión

- Se constituyó un **Grupo de trabajo** para la traducción de las Normas Internacionales de Auditoría al auspicio del ICAC cuando el enfoque europeo era la adopción en bloque a nivel comunitario. Este grupo siguió el enfoque de una traducción literal de la norma.
- Desde entonces hasta ahora se han ido intercalando procesos de adaptación normativa derivados del retrasos en la definición de una posición común europea.
- Los reguladores locales han continuado el proceso ante el aparente “parón” por lo que el ritmo de adopción en los diferentes países del entorno europeo es distinto.
- En España, a la luz de un nuevo enfoque de adopción local, se empezó a realizar una **revisión individualizada** de las NIAs con el fin de:
 - identificar requisitos adicionales para cumplir con la normativa en vigor;
 - eliminar opciones no permitidas por la normativa en vigor; e
 - introducir criterios interpretativos cuando por normativa exista alguna matización o problema interpretativo.

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

 **Audidores** 36

A modo de resumen y conclusión

- En el proceso de implantación nos enfrentaremos a:
 - Complejidad en la propia redacción de la norma al partir de una traducción literal que en su momento y cuando se hizo no se consideró la posibilidad de que se transformara en norma local
 - Contenido de la regulación mercantil no suficientemente desarrollado en cuanto a una clara definición de la responsabilidad de los órganos de gobierno de las entidades no cotizadas respecto a aspectos como el “control interno”
 - Falta de una clara delimitación de entre las responsabilidades de los órganos de gobierno y la dirección de las entidades
 - Normativa diseñada sobre todo para sociedades que presentan un grado de desarrollo interno en sus estructuras de gobierno corporativo (comités de auditoría) , existencia de modelos internos de gestión de riesgo, utilización de expertos internos o externos en la determinación de las estimaciones
 - La incorporación parcial de un cuerpo normativo mucho más amplio que permite al auditor diversas opciones de actuación, incluyendo la renuncia al encargo en determinados supuestos como problemas de integridad, fraude, limitaciones a la información impuestas, etc.

Ponente: Dª Silvia López Magallón Miembro del Grupo de trabajo de Normas Técnicas de Auditoría ICJCE

A modo de resumen y conclusión

- Las implicaciones inmediatas del proceso de implantación tanto para las entidades como para los auditores son
 - Necesidad de **desarrollo**, por parte de las sociedades, de **estructuras adecuadas** tanto de dirección como de gobierno corporativo o
 - Necesidad de **definición externa o interna de responsabilidades** en las estructuras de dirección o gobierno corporativo,
 - Nuevas **necesidades de formación** para los auditores, derivada de la utilización de un cuerpo de normas amplio con un **lenguaje no habitual** y una estructura distinta, y
 - Necesidad de desarrollo de **metodologías adaptadas** a los nuevos requerimientos incluidos en las normas.

Aunque se pueda considerar que estamos empezando a vislumbrar el final de una larga andadura, en realidad sólo estamos ante el inicio de un proceso de implantación normativo que no estará exento de dificultades.