

# NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 501

## EVIDENCIA DE AUDITORÍA – CONSIDERACIONES ESPECÍFICAS PARA DETERMINADAS ÁREAS

(NIA-ES 501 adaptada para su aplicación al Sector Público Español,  
NIA-ES-SP 1501, aprobada mediante Resolución de la Intervención General de la  
Administración del Estado, de 25 de octubre de 2019)

### CONTENIDO

|                                                            | Apartado |
|------------------------------------------------------------|----------|
| <b>Introducción</b>                                        |          |
| Alcance de esta NIA-ES-SP .....                            | 1        |
| Fecha de entrada en vigor .....                            | 2        |
| <b>Objetivo</b> .....                                      | 3        |
| <b>Definiciones</b> .....                                  | 4        |
| <b>Requerimientos</b>                                      |          |
| Existencias .....                                          | 5-9      |
| Litigios y reclamaciones .....                             | 10-13    |
| Información por segmentos .....                            | 14       |
| Área presupuestaria .....                                  | 15 – 23  |
| <b>Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas</b> |          |
| Existencias .....                                          | A1-A16   |
| Litigios y reclamaciones .....                             | A17-A25  |
| Información por segmentos .....                            | A26-A27  |
| Área presupuestaria .....                                  | A28-A34  |

La Norma Internacional de Auditoría adaptada para su aplicación al Sector Público Español NIA-ES-SP 1501, “Evidencia de auditoría - Consideraciones específicas para determinadas áreas”, 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](http://www.ifac.org) o escribiendo a [permissions@ifac.org](mailto: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 las consideraciones específicas que el auditor ha de tener en cuenta en relación con la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada, de conformidad con la NIA-ES-SP 1330<sup>1</sup>, la NIA-ES-SP 1500<sup>2</sup> y otras NIA-ES-SP aplicables, con respecto a determinados aspectos de las existencias, los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad, así como la información por segmentos en una auditoría de estados financieros.

Considerando que, como parte de la auditoría de cuentas en el Sector Público, determinadas entidades han de presentar estados presupuestarios y teniendo en cuenta la importancia que estos tienen en la gestión de los recursos públicos, se establece un área específica denominada “área presupuestaria”.

### Fecha de entrada en vigor

2. *Apartado suprimido.*

### Objetivo

3. El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre las siguientes cuestiones:
  - (a) la realidad y el estado de las existencias,
  - (b) la totalidad de los litigios y reclamaciones en los que interviene la entidad; y
  - (c) la presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

(d) que la presentación y revelación de la información presupuestaria se haya realizado de conformidad con el marco de información financiera que le es de aplicación, cumpliendo los principios presupuestarios.

### Definiciones

4. Conceptos presupuestarios. (Ref.: Apartados A28 a A34)

A efectos de esta NIA-ES-SP, y de acuerdo con la legislación vigente en materia presupuestaria, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

- (a) Presupuesto limitativo: implica el gasto máximo en que los distintos agentes pueden incurrir. Los ingresos son estimativos.

<sup>1</sup> NIA-ES-SP 1330, “Respuestas del auditor a los riesgos valorados”.

<sup>2</sup> NIA-ES-SP 1500, “Evidencia de auditoría.”

Dependiendo del sector al que pertenezcan y características de las entidades del Sector Público, estas pueden tener presupuesto limitativo o presupuesto estimativo.

- (b) Estado de liquidación del presupuesto: forma parte de las cuentas anuales de las entidades con presupuesto limitativo. Comprende, con la debida separación, la liquidación del presupuesto de gastos, la liquidación del presupuesto de ingresos, el resultado presupuestario y el resultado de operaciones comerciales (este último documento únicamente será exigible para aquellas entidades cuya normativa presupuestaria así lo determine). Refleja todas las operaciones realizadas durante el ejercicio por la entidad en ejecución de sus presupuestos de gastos e ingresos y, además, permite conocer la forma en que se ha ejecutado el presupuesto.
- (c) Liquidación del presupuesto de gastos: muestra la ejecución del presupuesto de gastos de la entidad en el ejercicio al que se refiera. Deberá presentarse, al menos, con el nivel de desagregación del presupuesto de gastos aprobado para la entidad y sus modificaciones. Presenta información financiera relativa a los créditos inicialmente aprobados, las modificaciones de crédito, los créditos definitivos, los gastos comprometidos durante el ejercicio, las obligaciones reconocidas netas, los pagos realizados durante el ejercicio de las obligaciones reconocidas en el mismo, las obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre, los remanentes de créditos (por diferencia entre créditos definitivos y obligaciones reconocidas netas).
- (d) Crédito presupuestario: son créditos presupuestarios cada una de las asignaciones individualizadas de gasto, que figuran en los presupuestos de los órganos y entidades con presupuesto limitativo, puestas a disposición de los centros gestores para la cobertura de las necesidades para las que hayan sido aprobados.
- (e) Obligaciones reconocidas netas: son las obligaciones reconocidas en el ejercicio menos las que se han anulado durante este; es decir, representan los créditos utilizados en el ejercicio.
- (f) Liquidación del presupuesto de ingresos: muestra la ejecución del presupuesto de ingresos de la entidad del ejercicio al que se refiera. Deberá presentarse, al menos, con el nivel de desagregación del presupuesto aprobado para la entidad y de sus modificaciones posteriores. Refleja los importes referentes a las previsiones iniciales de ingresos, las modificaciones de las previsiones iniciales, las previsiones definitivas, los derechos reconocidos durante el ejercicio, los derechos anulados durante el ejercicio, los derechos cancelados en el ejercicio, los derechos reconocidos netos, la recaudación neta, los derechos reconocidos en el ejercicio pendientes de cobro a 31 de diciembre, el exceso o defecto de previsión.
- (g) Resultado presupuestario: muestra en qué medida los recursos presupuestarios obtenidos han sido suficientes para financiar los gastos realizados. Consta de tres magnitudes:
  - El resultado presupuestario del ejercicio.
  - Los ajustes a dicho resultado.
  - El resultado presupuestario ajustado.

Se obtiene por diferencia entre los derechos reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas durante el ejercicio. Se calcula poniendo de manifiesto el resultado tanto a nivel de operaciones no financieras (corrientes, de capital y comerciales) como financieras (activos y pasivos financieros).

## Requerimientos

### Existencias

5. Si las existencias son materiales para los estados financieros, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a su realidad y a su estado mediante:
  - (a) su presencia en el recuento físico de las existencias, salvo que no sea factible, con el fin de: (Ref.: Apartados A1-A3)
    - (i) evaluar las instrucciones y los procedimientos de la dirección relativos al registro y control de los resultados del recuento físico de las existencias de la entidad; (Ref.: Apartado A4)
    - (ii) observar la aplicación de los procedimientos de recuento de la dirección; (Ref.: Apartado A5)
    - (iii) inspeccionar las existencias; y (Ref.: Apartado A6)
    - (iv) realizar pruebas de recuento; y (Ref.: Apartados A7-A8)
  - (b) Aplicar procedimientos de auditoría a los registros finales de existencias de la entidad con el fin de determinar si reflejan con exactitud los resultados reales del recuento de las existencias.
6. Si el recuento físico de las existencias se realiza en una fecha distinta de la de los estados financieros, adicionalmente a los procedimientos requeridos en el apartado 5, el auditor aplicará procedimientos de auditoría con el fin de obtener evidencia de auditoría sobre si se han registrado correctamente las variaciones de las existencias, producidas entre la fecha del recuento y la fecha de los estados financieros. (Ref.: Apartados A9-A11)
7. Si el auditor no puede presenciar el recuento físico de las existencias por circunstancias imprevistas realizará u observará recuentos físicos en una fecha alternativa y aplicará procedimientos de auditoría a las transacciones del periodo intermedio.
8. Si no es factible presenciar el recuento físico de existencias, el auditor aplicará procedimientos de auditoría alternativos con el fin de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a la realidad y al estado de las existencias. Si no es posible hacerlo, el auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA-ES-SP 1705 R<sup>3</sup>. (Ref.: Apartados A12-A14)
9. Si las existencias custodiadas y controladas por un tercero son materiales para los estados financieros, el auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre su realidad y estado mediante una o ambas de las siguientes actuaciones:
  - (a) Solicitud de confirmación al tercero respecto de las cantidades y el estado de las existencias que mantiene en nombre de la entidad. (Ref.: Apartado A15)
  - (b) Inspección o aplicación de otros procedimientos de auditoría adecuados, teniendo en cuenta las circunstancias. (Ref.: Apartado A16)

---

<sup>3</sup> NIA-ES-SP 1705 R, "Opinión modificada en el informe emitido por un auditor independiente".

**Litigios y reclamaciones**

10. El auditor diseñará y aplicará procedimientos de auditoría con el fin de identificar los litigios y las reclamaciones que afecten a la entidad y que puedan originar un riesgo de incorrección material, incluidos los siguientes: (Ref.: Apartados A17-A19)
- (a) indagaciones ante la dirección y, en su caso, ante otras personas de la entidad, incluidos los asesores jurídicos internos;
  - (b) revisión de las actas de reuniones de los responsables del gobierno de la entidad y de la correspondencia entre la entidad y sus asesores jurídicos externos; y
  - (c) revisión de las cuentas de gastos jurídicos. (Ref.: Apartado A20)

Cuando los asesores jurídicos de la Administración no cobran honorarios a la entidad del Sector Público por sus servicios, estas entidades pueden no tener en sus cuentas gastos jurídicos. Sin embargo, se puede disponer de otras fuentes de información tales como:

- Informes de los medios de comunicación, reacciones del público general y de las partes interesadas o afectadas.
- Otra información obtenida por órganos reguladores, funcionarios, el ministerio fiscal u otros organismos investigadores.
- Información procedente de receptores oficiales de denuncias e informantes internos.
- Resultados de auditorías operativas o de otro tipo.

11. Si el auditor valora que existe un riesgo de incorrección material con respecto a litigios o reclamaciones identificados, o en los casos en los que los procedimientos de auditoría aplicados indican que pueden existir otros litigios o reclamaciones materiales, además de aplicar los procedimientos requeridos por otras NIA-ES-SP, el auditor solicitará una comunicación directa con los asesores jurídicos externos de la entidad. El auditor llevará a cabo dicha actuación por medio de una carta de indagación preparada por la dirección y enviada por el auditor, en la que se solicite a los asesores jurídicos externos de la entidad que se comuniquen directamente con el auditor. Si las disposiciones legales o reglamentarias o la organización profesional de abogados correspondiente prohíben una comunicación directa de los asesores jurídicos externos de la entidad con el auditor, este aplicará procedimientos de auditoría alternativos. (Ref.: Apartados A21-A25)

Los auditores del Sector Público, con arreglo al ejercicio de sus competencias y con el alcance de su mandato, pueden tener derecho a comunicarse directamente con el asesor jurídico externo de la entidad sin permiso de la dirección y sopesarán la independencia y la objetividad de un asesor jurídico que puede pertenecer a la entidad o a otra organización pública. Cuando se cuestione la independencia o la objetividad de un asesor jurídico, los auditores del Sector Público pueden estudiar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico por otras fuentes.

12. El auditor expresará una opinión modificada en el informe de auditoría, de conformidad con la NIA-ES-SP 1705 R, si:
- (a) la dirección rehúsa dar permiso al auditor para comunicarse o reunirse con los asesores jurídicos externos de la entidad o si éstos rehúsan responder adecuadamente a la carta de indagación o se les prohíbe que lo hagan; y
  - (b) el auditor no puede obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada mediante la

aplicación de procedimientos de auditoría alternativos.

*Manifestaciones escritas*

13. El auditor solicitará a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad, que proporcionen manifestaciones escritas de que se han revelado al auditor y se han contabilizado y revelado de conformidad con el marco de información financiera aplicable todos los litigios y reclamaciones existentes o posibles conocidos cuyos efectos deben considerarse para la preparación de los estados financieros.

**Información por segmentos**

14. El auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la presentación y revelación de la información por segmentos de conformidad con el marco de información financiera aplicable mediante: (Ref.: Apartado A26)
  - (a) la obtención de conocimiento de los métodos utilizados por la dirección para la determinación de la información por segmentos; y (Ref.: Apartado A27)
    - (i) la evaluación de si dichos métodos pueden generar información acorde con lo requerido por el marco de información financiera aplicable; y
    - (ii) en su caso, la comprobación de la aplicación de dichos métodos; y
  - (b) la aplicación de procedimientos analíticos o de otros procedimientos de auditoría adecuados teniendo en cuenta las circunstancias.

**Área Presupuestaria (Ref.: Apartados A28 a A34)**

15. El auditor obtendrá evidencia de que la liquidación del presupuesto de gastos se ajusta a la estructura y desagregación del presupuesto inicialmente aprobado y sus posteriores modificaciones y contiene información suficiente para cada partida presupuestaria.
16. El auditor comprobará que las operaciones de reconocimiento de las obligaciones están correctamente imputadas al ejercicio.
17. El auditor obtendrá evidencia de que la liquidación del presupuesto de ingresos se ajusta a la estructura y desagregación del presupuesto inicialmente aprobado y sus posteriores modificaciones y contiene la información suficiente para cada aplicación presupuestaria.
18. El auditor comprobará que las operaciones de reconocimiento de los derechos están correctamente imputadas al ejercicio.
19. El auditor comprobará que el resultado presupuestario distingue entre operaciones financieras y no financieras.
20. El auditor comprobará la información presupuestaria que debe figurar en la memoria.
21. El auditor comprobará que la información presupuestaria en aquellas entidades que presentan presupuestos estimativos se adecúa a lo requerido en la legislación correspondiente.
22. El auditor comprobará el adecuado reflejo de los créditos gastados financiados con remanente de tesorería no afectado que figura en el resultado presupuestario.
23. El auditor obtendrá evidencia de la información sobre desviaciones de financiación del ejercicio que figura en el resultado presupuestario.

## Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

### Existencias

*Presencia en el recuento físico de existencias (Ref.: Apartado 5 (a))*

A1. La dirección habitualmente establece procedimientos de acuerdo con los cuales se realiza un recuento físico de existencias al menos una vez al año con el fin de que sirvan de base para la preparación de los estados financieros y, en su caso, para determinar la fiabilidad del sistema de inventario permanente de la entidad.

A2. La presencia en el recuento físico de existencias conlleva:

- la inspección de las existencias para determinar su realidad y evaluar su estado, así como la realización de pruebas de recuento;
- la observación del cumplimiento de las instrucciones de la dirección y la aplicación de procedimientos para el registro y control de los resultados del recuento físico de existencias; y
- la obtención de evidencia de auditoría con respecto a la fiabilidad de los procedimientos de recuento de la dirección.

Dichos procedimientos pueden servir como pruebas de controles o como procedimientos sustantivos, en función de la valoración del riesgo realizada por el auditor, del enfoque previsto y de los procedimientos específicos llevados a cabo.

A3. Entre las cuestiones relevantes para la planificación de la presencia en el recuento físico de existencias (o para el diseño y la aplicación de procedimientos de auditoría según lo establecido en los apartados 5-9 de esta NIA-ES-SP) se incluyen, por ejemplo:

- Los riesgos de incorrección material relacionados con las existencias.
- La naturaleza del control interno relacionado con las existencias.
- Si cabe prever que se establezcan procedimientos adecuados y que se emitan instrucciones apropiadas para el recuento físico de existencias.
- El momento de realización del recuento físico de las existencias.
- Si la entidad mantiene un sistema de inventario permanente.
- Las ubicaciones en que se almacenan las existencias, la importancia relativa de las existencias y los riesgos de incorrección material correspondientes a las distintas ubicaciones, a efectos de decidir en qué ubicaciones es adecuada la asistencia. La NIA-ES-SP 1600<sup>4</sup> trata de la participación de otros auditores y, por consiguiente, puede resultar relevante si dicha

---

<sup>4</sup> NIA-ES-SP 1600, “Consideraciones especiales – Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)”.



participación está relacionada con la presencia en un recuento físico de existencias en un lugar lejano.

- Si es necesaria la ayuda de un experto del auditor. La NIA-ES-SP 1620<sup>5</sup> trata de la utilización del trabajo de un experto del auditor para facilitar al auditor la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Evaluación de las instrucciones y los procedimientos de la dirección (Ref.: Apartado 5 (a) (i))

A4. A la hora de evaluar las instrucciones y los procedimientos de la dirección con respecto al registro y control del recuento físico de existencias se determinará, entre otras cosas, si tales instrucciones y procedimientos tratan, por ejemplo, de:

- La realización de actividades de control adecuadas, como, por ejemplo, recopilar las hojas de recuento físico de existencias utilizadas, dejar constancia de las hojas de recuento físico no utilizadas, y aplicar procedimientos de recuento y de repetición de éste.
- La identificación exacta de la fase en la que se encuentra el trabajo en curso, de las partidas de lenta rotación, obsoletas o dañadas, así como de existencias que son propiedad de un tercero; por ejemplo, existencias en consignación.
- En su caso, los procedimientos utilizados para estimar cantidades físicas, como los que pueden resultar necesarios para estimar la cantidad física de un montón de carbón.

El control del movimiento de las existencias entre las distintas áreas, así como del envío y recepción de existencias antes y después de la fecha de corte.

Observación de la aplicación de los procedimientos de recuento de la dirección (Ref.: Apartado 5 (a)(ii))

A5. La observación de la aplicación de los procedimientos de recuento de la dirección, por ejemplo, de los que están relacionados con el control de los movimientos de las existencias antes, durante y después del recuento, facilita al auditor la obtención de evidencia de auditoría sobre si las instrucciones y los procedimientos de recuento de la dirección se han diseñado e implementado adecuadamente. Adicionalmente, el auditor puede obtener copias de la información de corte, como detalles del movimiento de existencias, que le faciliten la aplicación de procedimientos de auditoría en una fecha posterior sobre la contabilización de dichos movimientos.

Inspección de las existencias (Ref.: Apartado 5 (a) (iii))

A6. La inspección de las existencias, al presenciar un recuento físico, facilita al auditor la determinación de su realidad (aunque no necesariamente de su propiedad) y la identificación, por ejemplo, de existencias obsoletas, dañadas o antiguas.

Realización de pruebas de recuento (Ref.: Apartado 5 (a) (iv))

A7. La realización de pruebas de recuento, por ejemplo, localizando en las existencias físicas elementos seleccionados en los registros de recuento de la dirección, y localizando en los registros de recuento de la dirección elementos seleccionados de las existencias físicas, proporciona evidencia de auditoría sobre la integridad y exactitud de dichos registros.

A8. Además de registrar las pruebas de recuento realizadas por el auditor, la obtención de una copia

---

<sup>5</sup> NIA-ES-SP 1620, "Utilización del trabajo de un experto del auditor".

de los registros de la dirección relativos a los recuentos físicos de existencias realizados facilita al auditor la aplicación de procedimientos de auditoría posteriores con el fin de determinar si los registros de existencias finales de la entidad reflejan con exactitud los resultados reales de los recuentos de existencias.

*Recuento físico de existencias realizado en una fecha distinta a la de los estados financieros*  
(Ref.: Apartado 6)

- A9. Por razones prácticas, el recuento físico de existencias se puede realizar en una fecha o fechas distintas a la de los estados financieros. Esto se puede realizar con independencia de que la dirección establezca las cantidades de existencias mediante un recuento físico anual o mediante un sistema de inventario permanente. En cualquiera de los dos casos, la eficacia del diseño, de la implementación y del mantenimiento de los controles sobre las variaciones de existencias, determina si es adecuada, a efectos de la auditoría, la realización del recuento físico de existencias en una fecha o fechas distintas a la de los estados financieros. La NIA-ES-SP 1330 establece requerimientos y proporciona orientaciones sobre los procedimientos sustantivos aplicados en una fecha intermedia<sup>6</sup>.
- A10. Cuando se utiliza un sistema de inventario permanente, la dirección puede realizar recuentos físicos u otras pruebas para determinar la fiabilidad de la información sobre cantidades de existencias incluida en los registros de inventario permanente de la entidad. En algunos casos, la dirección o el auditor pueden identificar diferencias entre los registros de inventario permanente y las cantidades de existencias físicas reales en ese momento; esto puede indicar que los controles sobre las variaciones de las existencias no están operando eficazmente.
- A11. Entre las cuestiones relevantes que pueden tenerse en cuenta en el diseño de procedimientos de auditoría para obtener evidencia de auditoría sobre si se han registrado correctamente las variaciones de las cantidades de existencias entre la fecha (o fechas) del recuento y los registros de existencias finales se incluyen:
- Si los registros de inventario permanente se han ajustado adecuadamente.
  - La fiabilidad de los registros de inventario permanente de la entidad.
  - Las razones de las diferencias significativas entre la información obtenida durante el recuento físico y los registros de inventario permanente.

*La presencia en el recuento físico de existencias no es factible* (Ref.: Apartado 8)

- A12. En algunos casos, puede no ser factible presenciar el recuento físico de existencias. Esto se puede deber a factores tales como la naturaleza y ubicación de las existencias. Por ejemplo, cuando las existencias se almacenan en un lugar que puede suponer una amenaza para la seguridad del auditor. Sin embargo, los inconvenientes de carácter general que ello cause al auditor no bastan para justificar la decisión del auditor de que su presencia no es factible. Tal y como se explica en la NIA-ES-SP 1200<sup>7</sup>, la dificultad, el tiempo o el coste que implique, en sí mismo, no es un fundamento válido para que el auditor omita un procedimiento de auditoría para el que no existan procedimientos alternativos, o para que se conforme con una evidencia de auditoría que no alcance el grado de convincente.
- A13. En algunos casos en los que no sea factible la asistencia, procedimientos de auditoría alternativos,

<sup>6</sup> NIA-ES-SP 1330, apartados 22-23.

<sup>7</sup> 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", apartado A48.

como la inspección de documentación de la venta posterior de determinadas partidas de inventario adquiridas o compradas antes del recuento físico de existencias, pueden proporcionar evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la realidad y el estado de las existencias.

- A14. En otros casos, sin embargo, puede no ser posible obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre la realidad y el estado de las existencias, mediante la aplicación de procedimientos alternativos de auditoría. En estos casos, la NIA-ES-SP 1705 R requiere que el auditor exprese en el informe de auditoría una opinión modificada como consecuencia de la limitación al alcance<sup>8</sup>.

#### *Existencias custodiadas y controladas por un tercero*

Confirmación (Ref.: Apartado 9 (a))

- A15. La NIA-ES-SP 1505<sup>9</sup> establece requerimientos y proporciona orientaciones para aplicar procedimientos de confirmación externa.

Otros procedimientos de auditoría (Ref.: Apartado 9 (b))

- A16. Dependiendo de las circunstancias; por ejemplo, cuando se obtenga información que origine dudas sobre la integridad y objetividad del tercero, el auditor puede considerar adecuado aplicar otros procedimientos de auditoría, en lugar de, o además de, confirmar con el tercero. Ejemplos de dichos procedimientos incluyen los siguientes:

- La asistencia, o la organización de la asistencia de otro auditor, al recuento físico de existencias realizado por el tercero, si es factible.
- La obtención de un informe de otro auditor, o de un informe del auditor de la entidad prestadora del servicio, sobre la adecuación del control interno del tercero, para asegurarse de que el recuento de las existencias se realiza correctamente y que las existencias se custodian de forma adecuada.
- La inspección de la documentación relativa a las existencias que obren en poder de terceros; por ejemplo, recibos de almacenes.
- La solicitud de confirmación de terceros, cuando las existencias se hayan pignorado.

#### **Litigios y reclamaciones**

*Integridad de los litigios y reclamaciones* (Ref.: Apartado 10)

- A17. Los litigios y reclamaciones que afectan a la entidad pueden tener un efecto material sobre los estados financieros y, por consiguiente, puede ser necesario revelarlos o contabilizarlos en los estados financieros.
- A18. Adicionalmente a los procedimientos identificados en el apartado 9, otros procedimientos aplicables incluyen, por ejemplo, la utilización de información obtenida a través de los procedimientos de valoración del riesgo realizados como parte de la obtención de conocimiento de la entidad y de su entorno con el fin de facilitar al auditor el conocimiento de los litigios y de las reclamaciones que afectan a la entidad.
- A19. La evidencia de auditoría obtenida a efectos de identificar litigios y reclamaciones que puedan dar lugar a un riesgo de incorrección material también puede proporcionar evidencia de auditoría con

<sup>8</sup> NIA-ES-SP 1705 R, apartado 13.

<sup>9</sup> NIA-ES-SP 1505, "Confirmaciones externas".

respecto a otras consideraciones relevantes, como la valoración o la medición relacionadas con litigios y reclamaciones. La NIA-ES-SP 1540<sup>10</sup> establece requerimientos y proporciona orientaciones para la consideración por el auditor de litigios y reclamaciones que requieran estimaciones contables o la correspondiente información a revelar en los estados financieros.

Revisión de las cuentas de gastos jurídicos (Ref.: Apartado 10 (c))

- A20. Dependiendo de las circunstancias, el auditor puede considerar adecuado examinar los documentos fuente correspondientes, tales como facturas de gastos jurídicos, como parte de su revisión de las cuentas de gastos jurídicos.

*Comunicación con los asesores jurídicos externos de la entidad* (Ref.: Apartados 11-12)

- A21. La comunicación directa con los asesores jurídicos externos de la entidad facilita al auditor la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a si se conocen los litigios y reclamaciones potencialmente materiales, así como sobre si las estimaciones de la dirección sobre las implicaciones financieras, incluidos los costes, son razonables.
- A22. En algunos casos, el auditor puede intentar ponerse en comunicación directa con los asesores jurídicos externos de la entidad mediante una carta de indagación general. A estos efectos, por medio de una carta de indagación general, se solicita a los asesores jurídicos externos de la entidad que informen al auditor acerca de cualquier litigio o reclamación de los que tengan conocimiento, junto con una valoración del resultado de los litigios y reclamaciones, así como una estimación de las implicaciones financieras, incluidos los costes.
- A23. Si se considera poco probable que los asesores jurídicos externos de la entidad respondan adecuadamente a una carta de indagación general, por ejemplo, si la organización profesional a la que pertenecen los asesores jurídicos externos prohíbe responder a dicha carta, el auditor puede intentar establecer una comunicación directa mediante una carta de indagación específica. A estos efectos, en una carta de indagación específica se incluyen:
- (a) Una lista de litigios y reclamaciones
  - (b) cuando esté disponible, la valoración realizada por la dirección del resultado de cada uno de los litigios y reclamaciones identificados, así como la estimación de las implicaciones financieras, incluidos los costes; y
  - (c) una solicitud a los asesores jurídicos externos de la entidad para que confirmen la razonabilidad de las valoraciones de la dirección y proporcionen al auditor información adicional en el caso de que los asesores jurídicos externos de la entidad consideren que la lista es incompleta o es incorrecta.
- A24. En determinadas circunstancias, el auditor puede también juzgar necesario reunirse con los asesores jurídicos externos de la entidad para discutir el resultado probable de los litigios o reclamaciones. Este puede ser el caso, por ejemplo, si:
- El auditor determina que la cuestión constituye un riesgo significativo.
  - La cuestión es compleja.
  - Existe desacuerdo entre la dirección y los asesores jurídicos externos de la entidad.

<sup>10</sup> NIA-ES-SP 1540, "Auditoría de estimaciones contables, incluidas las de valor razonable, y de la información relacionada a revelar".

- Por lo general, dichas reuniones requieren la autorización de la dirección y se celebran con la asistencia de un representante de ella.

A25. De conformidad con la NIA-ES-SP 1700 R<sup>11</sup>, se requiere que el auditor no feche el informe de auditoría en fecha anterior a aquella en la que haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión sobre los estados financieros. La evidencia de auditoría sobre el estado de los litigios y reclamaciones en la fecha del informe de auditoría puede obtenerse mediante indagaciones ante la dirección, incluidos los asesores jurídicos internos, que sea responsable de las cuestiones relevantes. En algunos casos puede ser necesario que el auditor obtenga información actualizada de los asesores jurídicos externos de la entidad.

#### **Información por segmentos (Ref.: Apartado 14)**

A26. Dependiendo del marco de información financiera aplicable, la entidad puede estar obligada o autorizada a revelar información por segmentos en los estados financieros. La responsabilidad del auditor con respecto a la presentación y revelación de información por segmentos se refiere a los estados financieros tomados en su conjunto. Por consiguiente, no se requiere al auditor que aplique los procedimientos de auditoría que serían necesarios para expresar una opinión sobre la información por segmentos presentada por separado.

En el caso del Sector Público para la determinación de la información por segmentos se tendrá en consideración lo dispuesto en la normativa que le sea de aplicación.

#### *Conocimiento de los métodos utilizados por la dirección (Ref.: Apartado 14 (a))*

A27. Dependiendo de las circunstancias, los siguientes son ejemplos de cuestiones que pueden ser relevantes para la obtención de conocimiento de los métodos utilizados por la dirección para determinar la información por segmentos y de si dichos métodos pueden generar información a revelar acorde con el marco de información financiera aplicable:

- Ventas, transferencias y cargos entre segmentos, así como la eliminación de cantidades entre segmentos.
- Comparaciones con presupuestos y otros resultados previstos: por ejemplo, el porcentaje de beneficios de la explotación con respecto a las ventas.
- La distribución de activos y costes entre segmentos.
- La congruencia con periodos anteriores y la adecuación de la información revelada con respecto a las incongruencias.

---

<sup>11</sup> NIA-ES-SP 1700 R, "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros," apartado 48.

**Área Presupuestaria.** (Ref.: Apartados 4 y 15 a 23)

A28. La información que contiene cada partida presupuestaria de gastos suele referirse a:

- Créditos presupuestarios, distinguiendo entre iniciales, modificaciones y definitivos.
- Gastos comprometidos.
- Obligaciones reconocidas netas.
- Pagos realizados de las obligaciones reconocidas en el ejercicio.
- Obligaciones pendientes de pago a 31 de diciembre.
- Remanentes de crédito.

A29. La correcta imputación de las obligaciones reconocidas conlleva cuadrar con la contabilidad patrimonial donde se recojan los pasivos y los activos afectados, así como los gastos incurridos y las notas de la memoria donde se expliquen.

A30. La información que contiene cada partida presupuestaria de ingresos suele referirse a:

- Previsiones presupuestarias, distinguiendo entre las iniciales, modificaciones y definitivas.
- Derechos reconocidos en el ejercicio.
- Derechos anulados en el ejercicio.
- Derechos cancelados en el ejercicio.
- Derechos reconocidos netos.
- Recaudación neta.
- Derechos pendientes de cobro a 31 de diciembre.
- Exceso / defecto de previsión.

A31. La correcta imputación de operaciones de reconocimiento de derechos conlleva cuadrar estas partidas con los activos y pasivos afectados, así como con los ingresos generados en la contabilidad patrimonial.

A32. La determinación del resultado presupuestario de las operaciones no financieras se ha obtenido por diferencia entre los derechos presupuestarios reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas con cargo a los capítulos 1 a 7 del presupuesto de ingresos y gastos, respectivamente.

A33. La determinación del resultado presupuestario de las operaciones financieras se ha obtenido por diferencia entre los derechos presupuestarios reconocidos netos y las obligaciones reconocidas netas con cargo a los capítulos 8 y 9 del presupuesto de ingresos y de gastos, respectivamente.

A34. Revisar que la información contable y presupuestaria, establecida para el cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen determinadas entidades como consecuencia de su pertenencia al Sector Público, concuerda con la contenida en las cuentas anuales.

# NOTA EXPLICATIVA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA ADAPTADA PARA SU APLICACIÓN AL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL 1501 (NE 1501)

**Advertencia Inicial:** La lectura de esta Nota Explicativa no ha de sustituir el análisis profundo ni el obligado conocimiento de la NIA-ES-SP 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.

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

## Consideraciones generales, objetivo, responsabilidades y requerimientos

En esta NIA-ES-SP se plantea la forma de obtener evidencia suficiente y adecuada en las siguientes áreas concretas:

- Existencias
- Contingencias
- Información por segmentos
- Presupuestaria

## ÁREA DE EXISTENCIAS

Es conveniente planificar la revisión del inventario teniendo en cuenta el control interno del área; por ejemplo, si se lleva o no inventario permanente, si hay o no instrucciones de inventario, cómo es la estructura de los almacenes o espacios que contengan esos activos y si están dispersos o si es necesaria la ayuda de un experto dada la naturaleza de las existencias. Pueden existir las siguientes situaciones que afectan al planteamiento de las pruebas:

- (a) Cuando es factible el inventario:
  - La asistencia del auditor al inventario físico en la fecha de cierre a efectos de evaluar las normas de inventario (la dirección de la entidad tiene que fijar unas normas de inventario precisas), observar su aplicación en la práctica (obtener copia de los controles), inspeccionar las existencias (presenciar el recuento físico como forma de ver la realidad de los activos y sus condiciones) y realizar pruebas de recuento.
  - Realización de recuentos físicos a una fecha distinta del cierre, si es factible, además habrá de comprobar movimientos entre la fecha de cierre y la de inventario.
- (b) Cuando no es factible el inventario por ubicación de las existencias, por seguridad del auditor, etc. No se consideran elementos de una no factibilidad el coste, el tiempo o la dificultad. Habrá que aplicar procedimientos alternativos, consistentes en revisar la documentación de compra o la revisión de ventas posteriores; en caso de no ser estos factibles se generará una limitación en el alcance y una opinión modificada.
- (c) Existencias custodiadas por terceros, se pueden confirmar con este tercero. Cuando se generen dudas sobre la integridad del tercero, se puede encargar a otro auditor o al auditor de la entidad prestadora del servicio o se puede realizar la inspección por el auditor de la documentación de esas existencias (ejemplo, recibos de almacenes).

Resulta evidente que el riesgo es diferente cuando se trata de inventarios de inmovilizados que de existencias, dado su diferente ciclo de rotación y utilización. En los inventarios de bienes de inmovilizado, de mayor frecuencia en algunas organizaciones del Sector Público, será más factible la realización en un momento distinto del cierre y siempre será menos complejo el control de variaciones e incluso, en función del riesgo se puede hacer una rotación de énfasis consistente en programar la realización del inventario en

varios periodos; sin embargo, será el auditor y su juicio profesional el que tome la decisión a tenor del riesgo del área y del control interno.

#### ÁREA DE CONTINGENCIAS

Se plantean pruebas:

- Indagaciones ante la dirección de la entidad, incluidos los asesores internos.
- Revisión de las reuniones de los órganos colegiados o decisorios de la entidad.
- Revisión de los gastos jurídicos.
- Manifestaciones escritas de la dirección sobre contingencias.
- Confirmación escrita mediante carta genérica o específica con los asesores jurídicos externos, realizada a través de la entidad auditada. La diferencia entre ambas cartas es que en la primera se solicita toda la información sin especificar más, mientras que en la carta específica se produce una descripción de riesgos y contingencias y la valoración de la entidad auditada, es decir se centra más la información sobre contingencias al asesor. La NIA-ES-SP parece propiciar inicialmente la carta genérica y ante la prohibición (por parte de la organización profesional o una norma) de contestar, el auditor se plantea la carta específica.
- Si el riesgo es elevado, reuniones directas con los asesores externos, previo permiso de la entidad auditada y con asistencia de un representante de ésta. Es especialmente recomendable cuando hay un riesgo significativo, se trata de una cuestión compleja, existe desacuerdo entre la dirección de la entidad auditada y los asesores externos, etc.
- Si la entidad auditada no da permiso para comunicarse con los asesores externos y no puede realizar otros procedimientos alternativos, el auditor se encuentra ante una limitación al alcance y una opinión modificada.

Sin perjuicio de lo indicado, y por lo que al Sector Público Estatal se refiere, los auditores de la IGAE tienen una serie de facultades para la solicitud de informes jurídicos en el ejercicio de sus funciones; son referencias regulatorias las siguientes:

- El apartado 4 del artículo 3. *Principios de ejercicio del control interno* del Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado (en idénticos términos se expresa el apartado 4 del artículo 3 del Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, respecto al control interno ejercicio en su ámbito por la Intervención General de la Seguridad Social), establece que:

Cuando la naturaleza del acto, documento o expediente lo requiera, la Intervención General de la Administración del Estado o sus Interventores Delegados, en el ejercicio de sus funciones de control interno, podrán recabar directamente de los distintos órganos de la Administración General e Institucional los asesoramientos jurídicos y los informes técnicos que consideren necesarios, así como los antecedentes y documentos precisos para el ejercicio de sus funciones de control interno, con independencia del medio que los soporte. Cuando los asesoramientos e informes hayan de recabarse de órganos cuya competencia se extiende a la totalidad de dicha Administración, se solicitarán, en todo caso, por la Intervención General de la Administración del Estado.

- El párrafo tercero del apartado 2 del artículo 21. *Órganos que pueden solicitar informe*, del Real Decreto 997/2003, de 25 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Servicio Jurídico del Estado, establece lo siguiente:

{...} En el ejercicio de sus funciones de control interno de la gestión económico-financiera del sector público estatal y cuando la naturaleza del acto, documento o expediente lo requiera, los Interventores Delegados de la Intervención General de la Administración del Estado podrán recabar directamente de las Abogacías del Estado en los ministerios el asesoramiento jurídico que se considere necesario. Si se estimara que este asesoramiento debiera recabarse de la Abogacía General del Estado-Dirección del Servicio Jurídico del Estado, el informe se solicitará, en todo caso, por la Intervención General.



Por otra parte, en la disposición general decimoséptima 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, se establece que:

Quando en el desarrollo de la auditoría el jefe de división o el interventor delegado, regional o territorial consideren necesaria la formulación de una consulta de carácter jurídico o contable se dirigirán a la Dirección de la Oficina Nacional de Auditoría, quien resolverá acerca de la elaboración del correspondiente informe o su traslado al órgano competente.

La Oficina Nacional de Auditoría asegurará la adecuada difusión a todos los órganos de control cuyas actuaciones pudiesen ser afectadas por los criterios establecidos en las respuestas o informes derivados de las consultas mencionadas en el párrafo anterior.

#### **ÁREA DE INFORMACIÓN POR SEGMENTOS**

Si bien en la NIA-ES-SP no se incluye, desde el punto de vista contable se suelen considerar dos tipos de segmentos: los de negocio o los geográficos.

Un segmento de negocio es un componente identificable de la empresa o entidad porque suministra un producto o servicio o conjunto de ellos diferenciados de otros de la empresa, por estar sometidos a condiciones o riesgos específicos (naturaleza del servicio, del proceso de producción, del método de distribución, del entorno regulatorio, etc.).

El segmento también puede ser geográfico, en la medida en que es un componente identificable en la empresa o entidad porque afecta a riesgos específicos, métodos de distribución o entornos regulatorios.

En esta área, el auditor ha de emplear procedimientos específicos para comprobar la corrección de la información financiera que se emite por segmentos:

- La perspectiva es la opinión sobre las cuentas anuales en su conjunto.
- Conocimiento de los métodos utilizados por la entidad para segmentar la información; por ejemplo, pruebas sobre asignación de ingresos y costes a un segmento y la eliminación de cantidades entre segmentos, comparación con presupuestos en los segmentos, distribución de activos entre segmentos, congruencia con periodos anteriores en la confección de la información segmentada. Puede emplear pruebas de revisión analítica u otras pruebas. A este respecto, el punto 25 de la memoria del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, de información segmentada, trata de la distribución del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a sus actividades ordinarias, por categorías de actividades, así como por mercados geográficos, si bien no hace alusión a la asignación de costes a un segmento.

#### **ÁREA PRESUPUESTARIA**

Se trata de un área añadida a la NIA-ES, que recoge los conceptos y los objetivos más relevantes del área presupuestaria, que aplica a aquellas entidades que han de presentar estados presupuestarios; asimismo, se plantean de forma global algunas pruebas de auditoría.

#### **Referencias al Sector Público en la NIA-ES-SP 1501**

Para facilitar el seguimiento de las especificidades aplicables al Sector Público, las referencias al mismo en esta NIA-ES-SP se producen en:

1.- El apartado 1, en relación con los estados presupuestarios que han de presentar determinadas entidades, el artículo 128 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, establece que:

1. Las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar los principios contables públicos comprenderán: el balance, la cuenta del resultado económico-patrimonial, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo, el estado de liquidación del presupuesto y la memoria. Estos documentos forman una unidad. {...} 6. El estado de liquidación

del presupuesto comprenderá, con la debida separación, la liquidación del Presupuesto de gastos y del Presupuesto de ingresos de la entidad, así como el resultado presupuestario.

2.- Referencia en el apartado 3 a la presentación y revelación de la información presupuestaria, de acuerdo con el marco de información financiera que sea de aplicación así como con los principios presupuestarios. A este respecto, el artículo 27 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, contiene los principios de gestión presupuestaria, el artículo 128 cita el contenido de las cuentas anuales de las entidades que deben aplicar los principios contables públicos, formando parte de éstas el estado de liquidación del presupuesto.

3.-Referencia en el apartado 4, donde se introducen definiciones de carácter presupuestario a tener en cuenta en la auditoría de cuentas del área presupuestaria, así como los apartados A28 a A34. Estas definiciones están contenidas en el Título II de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, así como en la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

4.-Referencia en el apartado 10 *litigios y reclamaciones*, en relación con la revisión de gastos jurídicos cuando estos no se producen por ser gratuito el servicio de asesoramiento público para la auditada. A este respecto, conviene tener en consideración los artículos 6 y 14 del Real Decreto 997/2003, de 25 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Servicio Jurídico del Estado.

El citado artículo 6.2 establece que:

Corresponderá a estas Abogacías del Estado el asesoramiento jurídico del respectivo ministerio y de los organismos autónomos adscritos a aquél, así como de los demás organismos y entidades públicos, sociedades mercantiles estatales y fundaciones con participación estatal dependientes o vinculadas al departamento, siempre que en estos tres últimos casos se den las circunstancias previstas en el artículo 14 de este reglamento y salvo los supuestos en que, conforme a éste, se solicite informe de la Abogacía General del Estado.

Por su parte, el artículo 14 dispone que:

1. De conformidad con lo dispuesto en la Ley de Asistencia Jurídica al Estado e Instituciones Públicas, los Abogados del Estado asumirán la asistencia jurídica de las entidades públicas empresariales regulados en la Ley de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, así como de aquellos otros organismos y entidades públicos que estén reguladas por su normativa específica, cuando las normas reguladoras del organismo o entidad públicos correspondiente así lo prevean y en la forma y con la organización que aquélla disponga.

2. Cuando la normativa aplicable a los organismos y entidades públicos a que se refiere el apartado anterior no prevea la asistencia jurídica contemplada en éste, los Abogados del Estado integrados en el Servicio Jurídico del Estado podrán asumirla mediante la formalización del oportuno convenio. En dicho convenio deberá preverse la contraprestación económica que habrá de satisfacer el ente público al Estado, que se ingresará en el Tesoro Público y podrá generar crédito en los servicios correspondientes de la Abogacía General del Estado Dirección del Servicio Jurídico del Estado, de conformidad con lo dispuesto en la legislación presupuestaria.

A tal efecto, y una vez acreditado el ingreso en el Tesoro Público del importe de la referida compensación económica, el Ministerio de Hacienda tramitará el oportuno expediente de modificación presupuestaria por tal concepto.

3. Según lo establecido en la disposición adicional quinta de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, podrá encomendarse a los Abogados del Estado integrados en el Servicio Jurídico del Estado la asistencia jurídica, consistente en el asesoramiento y la representación y defensa en juicio, de las sociedades mercantiles estatales y de las fundaciones cuya dotación hubiera sido aportada, en todo o en parte, por el Estado, sus organismos autónomos o los restantes organismos o entidades públicos, mediante la formalización del oportuno convenio.

Dicha asistencia jurídica se prestará en la forma prevista en la Ley 52/1997, de 27 de noviembre, de Asistencia Jurídica al Estado e Instituciones Públicas, en este reglamento y en el convenio de naturaleza jurídico-pública que se suscriba al efecto.

La asistencia jurídica a estas sociedades y fundaciones será efectiva tan pronto como suscriban con la Administración General del Estado los correspondientes convenios de colaboración. En tales convenios se determinará la compensación económica que la sociedad o fundación abonará como contraprestación por los servicios de asistencia jurídica {...}.

Asimismo, el Reglamento del Servicio Jurídico de la Administración de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto 947/2001, de 3 de agosto, señala en su artículo primero que:

1. La asistencia jurídica de la Administración de la Seguridad Social, en el ámbito de sus Entidades gestoras y Servicios comunes, consistente en el asesoramiento jurídico, así como en la representación y defensa en juicio de sus intereses, cualesquiera que sean el órgano y la jurisdicción ante los que se diriman, corresponderá a los miembros del Cuerpo Superior de Letrados de la Administración de la Seguridad Social integrados en el Servicio Jurídico de la Administración de la Seguridad Social. Asimismo, podrá corresponder a los miembros del citado Cuerpo la representación y defensa en juicio de las autoridades, funcionarios y empleados de las Entidades gestoras y Servicios comunes, cualquiera que sea su posición procesal, cuando los procedimientos se sigan por actos u omisiones relacionados con el ejercicio de su cargo y así se autorice expresamente por el Director del Servicio Jurídico.

5.-Referencia al apartado 11, dentro de *litigios y reclamaciones*, en relación con la posibilidad de que el auditor público puede dirigirse directamente, sin permiso de la entidad auditada, a los servicios jurídicos del Estado.

Con respecto al Sector Público Estatal, conviene considerar tanto el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, como el Real Decreto 997/2003, de 25 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Servicio Jurídico del Estado. En el ámbito de la Seguridad Social dichas referencias deben entenderse realizadas al Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social, y al Real Decreto 947/2001, de 3 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del Servicio Jurídico de la Administración de la Seguridad Social.

Además, 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, contiene en sus disposiciones duodécima, decimocuarta y decimoséptima una referencia a las consultas que han de ser realizadas en el curso de la auditoría. En cuestión de las facultades de obtención de información por parte de la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), así como de la asistencia por parte de los servicios jurídicos del Estado como consecuencia de actuaciones de control, conviene también considerar el artículo 145.3 y 4 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

6.-Referencia a los apartados 4 y 15 a 23 para recoger las características más relevantes del área presupuestaria y su desarrollo en los apartados A28 a A34. A este respecto, conviene tener en consideración, además del citado artículo 128 de la Ley 47/2003, de 26 de diciembre, General Presupuestaria, los artículos 3.1, 27, 121.2 y 122.3 de esta Ley, así como lo contenido en la Orden EHA/1037/2010, de 13 de abril, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública.

Asimismo, conviene considerar lo establecido en el artículo 167.2 de la Ley 47/2003, de 26 de diciembre, General Presupuestaria en el que se indica:

Las auditorías realizadas por la Intervención General de la Administración del Estado, de las cuentas anuales de las entidades del sector público estatal, sometidas al Plan General de Contabilidad de la empresa española y sus adaptaciones, comprenderán, además de la finalidad prevista en el apartado 1, la revisión de que la información contable incluida en el informe relativo al cumplimiento de las obligaciones de carácter económico-financiero que asumen dichas entidades como consecuencia de su pertenencia al sector público, prevista en el apartado 3 del artículo 129 de esta Ley, concuerda con la contenida en las cuentas anuales.

Y en relación con esto, la Orden EHA/614/2009, de 3 de marzo, por la que se regula el contenido del informe al que hace mención el artículo 129.3 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General

Presupuestaria, establece que contendrá, entre otras, información de carácter presupuestario, detallada en su artículo 3.

7.- Referencia al apartado A26, sobre información por segmentos, en relación con el punto 25 de la memoria del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad, de información segmentada, que trata de la distribución del importe neto de la cifra de negocios correspondiente a sus actividades ordinarias, por categorías de actividades, así como por mercados geográficos.

En su aplicación a las Entidades locales habrá que estar a lo previsto en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, también al Real Decreto 500/1990, de 20 de abril, por el que se desarrolla el capítulo primero del título sexto de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales, en materia de presupuestos, y en los modelos y los planes contables locales que sean de aplicación.