

## UD 2.

### La regulación de la auditoría en España

La existencia de regulación de auditoría se encuentra **en la reforma del Código de Comercio** de 1973, en el que se reconocía la **verificación, por experto titulado superior**, del balance y cuenta de resultados de sociedades en casos concretos.

Con el ingreso de España en la CEE en enero de 1986, se ha desarrollado un proceso reformista y de adaptación de nuestra legislación a la normativa europea derivada del Tratado de Roma, revisada posteriormente en el Tratado Maastrich. **El ajuste legislativo se realiza fundamental te sobre las directivas de la UE.**

Una vez efectuada esta profunda reforma, han ido surgiendo normas, leyes y decretos sobre contabilidad que configuran un cuerpo legal y doctrinal comparable al de países del entorno comunitario.

**La ley 119/1988 de Auditoría de Cuentas crea el ICAC** como organismo autónomo de carácter administrativo, dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda, para el ejercicio del control de la auditoría de cuentas en España.

Dependiendo del Instituto se creó el **Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC)**, donde se inscriben las personas (físicas y jurídicas) habilitadas legalmente para el ejercicio de la auditoría.

Las **competencias básicas del ICAC** son:

- Establecimiento de un Registro Oficial (ROAC).
- Determinación de normas para el examen de aptitud profesional.
- Homologación y publicación de Normas Técnicas de Auditoría (NTA).
- Control y disciplina de los auditores, a través de controles técnicos y el ejercicio de la potestad sancionadora.

### Obligación de auditar en espanya

Con carácter general, se puede decir que **se obliga a realizar auditoría a las sociedades mercantiles que superen unos límites** de **cifra de negocios**, de **capital** o de **balance** y de **número de empleados**, así como aquellas cuyos títulos **coticen en Bolsa**.

En nuestra legislación **se recoge esta obligación** en la LAC, en el Código de Comercio y en la LSA fundamentalmente, aunque también se puede establecer en normas reglamentarias que emiten determinados organismos de la Administración.

**La LAC obliga a someterse a auditoría** a las empresas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, en las que concurren algunas de las siguientes circunstancias:

- a) Que sus **títulos coticen en cualquiera de las Bolsas** Oficiales de Comercio.
- b) **Que emitan obligaciones** en oferta pública.
- c) Que de forma habitual **se dediquen a la intermediación financiera**, incluyendo aquellas sociedades que ejercen como comisionistas sin tomar posiciones, a los Agentes de Cambio y Bolsa (aunque actúen como personas individuales) y, en todo caso, a las empresas o entidades financieras que deban estar inscritas en los correspondientes Registros del Ministerio

de Economía y Hacienda y del Banco de España.

- d) Que tengan por objeto social cualquier actividad sujeta a la Ley 33/1984, de 2 de agosto, de **Ordenación del Seguro Privado**, dentro de los límites que reglamentariamente se establezcan.
- e) Que reciban **subvenciones o ayudas**, que realicen obras, prestaciones o servicios, o que suministren bienes al Estado y demás organismos públicos dentro de los límites que fije el Gobierno por Real Decreto.

El Texto Refundido de la **Ley de Sociedades Anónimas (TRLSA)** determina que las cuentas anuales y el informe de gestión deben ser revisados por auditores de cuentas. **Se exime** de esta obligación a las sociedades que puedan **presentar balance abreviado**.

Podrán presentar **balance abreviado** las sociedades en las que durante dos años consecutivos en la fecha del cierre del ejercicio concurran, al menos, dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los 2 373 997,81 euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios sea inferior a 4 747 995,62 euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a 50.

**El Código de Comercio** dispone que todo empresario vendrá obligado a someter a auditoría las cuentas anuales de su empresa, cuando así **lo acuerde el Juzgado** competente

**Según el Reglamento de Registro Mercantil (RRM)**, los socios de sociedades no obligadas a revisar las cuentas anuales y el informe de gestión podrán solicitar nombramiento de uno o varios auditores de cuentas al Registrador Mercantil del domicilio social, con cargo a la sociedad, **cuando lo solicite al menos el 5 % del capital social** y no hayan transcurrido tres meses desde la fecha de cierre del ejercicio que se va a auditar.

**La Ley del Mercado de Valores** obliga a la auditoría independiente a entidades emisoras en el Mercado de Valores y a aquellas cuyos valores estén admitidos en un mercado secundario organizado (Bolsa).

**Otros trabajos** de auditoría recogidos por la legislación

- **Revisiones de Balances:** por aumentos de capital con cargo a reservas, por reducciones de capital para compensación de pérdidas o por fusión o escisión de sociedad
- **Certificaciones e informes:** cuando se produzcan aumentos de capital por compensación de créditos, por exclusión del derecho de suscripción preferente o por emisión de obligaciones convertibles en acciones.
- **Valoraciones:** en las compensaciones derivadas de ejercer el derecho de separación en los casos que contempla la ley, en la transmisión de acciones o participaciones con restricciones estatutarias y por la liquidación del usufructo de acciones.

## Nombramiento del auditor

Según el TRLSA, los auditores podrán ser nombrados por Junta General, el Registro Mercantil o por nombramiento judicial.

## Las normas técnicas de auditoría

El auditor es un **profesional independiente** que ha de poseer una **formación cualificada** y una **conducta correcta** en el desarrollo de su trabajo. El **objetivo** de la auditoría es la emisión de **un informe** con responsabilidad frente a terceros y, por tanto, no puede hacer interpretaciones individualizadas; para que esto no ocurra, se establecen una serie de **normas y requisitos mínimos de actuación profesional**.

El ICAC, en la «[...] introducción a las normas técnicas de auditoría», las clasifica en:

- Normas generales.
- Normas sobre ejecución del trabajo.
- Normas sobre informes.

### Normas técnicas de carácter general

Estas normas, conocidas como normas personales, definidas por el ICAC, regulan las condiciones que debe reunir el auditor de cuentas y su cumplimiento en el desarrollo de su actividad.

#### 1. Formación y capacidad

Requisitos de inscripción en el ROAC

Ser mayor de edad.

Tener nacionalidad española o de alguno de los Estados miembros de la EU.

Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos.

Haber obtenido la correspondiente autorización del ICAC.

Condiciones para la autorización del ICAC

Haber obtenido una titulación universitaria (diplomatura o licenciatura).

Haber seguido cursos de enseñanza teórica.

Haber adquirido una formación práctica.

Haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado.

#### 2. Independencia.

Actitud mental que permite al auditor actuar con libertad respecto a su juicio profesional.

#### 3. Integridad.

Rectitud intachable en el ejercicio profesional, que le obliga a ser honesto y sincero en la realización de su trabajo y en la emisión del informe.

#### 4. Objetividad.

Actitud imparcial en todas las funciones de auditor.

#### 5. Secreto profesional

#### 6. Honorarios

#### 7. Publicidad

### **Normas técnicas sobre la ejecución del trabajo de auditoría**

1. Contrato
2. Planificación
3. Estudio y evaluación del control interno
4. Evidencia
5. Papeles de trabajo (PT)

### **Normas técnicas sobre los informes**

1. Los PCGA
2. Uniformidad
3. Imagen fiel
4. Opinión
5. Informe de gestión

La doctrina define tres normas técnicas para la preparación de informes y las NTA las concreta en las siguientes:

1. El auditor debe manifestar en el informe si **las cuentas anuales contienen la información necesaria y suficiente** para su interpretación y comprensión adecuada y han sido formuladas de conformidad con principios y normas contables generalmente aceptadas<sup>1</sup>.
2. El informe expresará si las normas y principios contables generalmente aceptados **guardan uniformidad con los aplicados** en el ejercicio anterior.
3. El auditor debe manifestar si las cuentas anuales expresan, en todos sus aspectos significativos, **la imagen fiel del patrimonio** y de la situación financiera de la entidad y de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados.
4. El auditor **expresará en el informe su opinión** en relación con las cuentas anuales tomadas en su conjunto, o una afirmación de que no se puede expresar una opinión, y en este caso, las causas que lo impidan. Cuando se exprese una **opinión con salvedades o desfavorable** sobre las cuentas anuales, se deberán exponer las razones que existan para ello.

El auditor indicará en su informe si la información contable que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales auditadas. El informe de gestión, aunque obligatorio, no es un documento contable.