



BOICAC Nº 101/2015 CONSULTA

Sobre el cumplimiento y acreditación del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

RESPUESTA

1.- En el escrito recibido se solicita aclaración sobre la aplicación del régimen transitorio del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de cuentas, conforme a lo establecido en el artículo 35 y disposición transitoria segunda del Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.

2.- El requisito de formación práctica exigido para autorizar el acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, previsto en el artículo 8.2.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, se encuentra desarrollado por lo dispuesto en el artículo 35 del Reglamento de desarrollo de dicho texto refundido (RAC). Este artículo incorpora algunos cambios en la forma de exigir el cumplimiento de tal requisito respecto de lo establecido en el anterior régimen, regulado en el artículo 25 del entonces vigente Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre. Dichos cambios se refieren básicamente, de un lado, a la forma de entender cumplido el requisito de formación práctica mediante la exigencia del desempeño efectivo de un número determinado de horas de formación práctica en la realización de trabajos en el ámbito de la actividad de auditoría de cuentas y en sus distintas fases o tareas y, de otro lado, a la necesidad de realizar en su mayoría dicha formación práctica con posterioridad al cumplimiento del requisito de formación teórica, aspectos que no se contemplaban en el régimen anterior.

Así, el artículo 35 del RAC, en sus apartados 1 y 2, establece lo siguiente:

“Artículo 35. Formación práctica.

1. De acuerdo con el artículo 8.2.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la formación práctica deberá extenderse por un período mínimo de tres años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, y se referirá especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos. Al menos, dos años de dicha formación práctica se deberán realizar con un auditor de



cuentas o una sociedad de auditoría, que estén autorizados para la auditoría de cuentas, en el ejercicio de esta actividad en cualquier Estado miembro de la Unión Europea y en relación a las tareas relativas a las distintas fases que componen dicha actividad.

A estos efectos, no se entenderá cumplido el citado requisito de formación práctica hasta haber acreditado la realización de trabajos efectivos en dicho ámbito durante, al menos, 5.100 horas, de las cuales 3.400 deben corresponder a tareas relativas a las distintas fases que componen la actividad de auditoría de cuentas. De este último número de horas, podrá justificarse hasta un máximo de un 20 por ciento por dedicación a otras tareas relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas.

La formación práctica a realizar con un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, y en relación a las tareas relativas a las distintas fases que componen dicha actividad, se realizará, con carácter general, con posterioridad a la realización del curso de enseñanza teórica regulado en el artículo anterior. A estos efectos, únicamente se computará con un máximo de 425 horas antes de la realización del citado curso y un máximo de 850 horas durante la realización del mismo la formación práctica correspondiente a la actividad de auditoría de cuentas y a la realización sustancial de todas las tareas relativas a la auditoría de cuentas.

Lo establecido en este apartado será sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria segunda de este Reglamento.

2. Para las personas que, reuniendo el resto de requisitos establecidos en el artículo 8.1 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, careciendo de titulación universitaria reúnan los requisitos de acceso a la universidad previstos en la normativa vigente, la formación práctica deberá extenderse por un período mínimo de ocho años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, especialmente referidos al control de cuentas anuales, cuentas consolidadas y estados financieros análogos, de los cuales al menos cinco años hayan sido realizados con persona autorizada para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas y en el ejercicio de esta actividad.

A estos efectos, no se entenderá cumplido el citado requisito de formación práctica hasta haber acreditado la realización de trabajos efectivos en auditoría de cuentas durante, al menos, 8.500 horas y haber realizado sustancialmente todas las tareas relativas a la auditoría de cuentas. De dicho número de horas, podrá justificarse hasta un máximo de un 20 por ciento por dedicación a otras tareas relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas. Asimismo, en este supuesto al menos el 50 por ciento del número de horas de



formación práctica deberá ser realizada con posterioridad a la realización en su totalidad de los cursos de enseñanza teórica regulados en el artículo anterior.

Lo establecido en este apartado será sin perjuicio de lo dispuesto en la disposición transitoria segunda de este Reglamento.”

3.- Resaltados en los apartados anteriores las diferencias entre los regímenes anterior y actual en cuanto al tiempo y ciclo de realización (se subrayan en el texto transcrito), la disposición transitoria segunda del citado Reglamento estableció el siguiente régimen transitorio de aplicación del nuevo régimen:

“Disposición transitoria segunda. Formación práctica.

Lo establecido en el artículo 35 de este Reglamento relativo al deber de adquirir formación práctica se exigirá a partir del 1 de enero de 2015.

La formación práctica adquirida hasta dicha fecha deberá acreditarse de acuerdo con la normativa vigente hasta la fecha de entrada en vigor de este Reglamento contenida en el artículo 25.3 del Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de cuentas.”

En dicha disposición se instituye como fecha de tránsito de un régimen a otro el 1 de enero de 2015, de modo que el nuevo régimen incorporado con el nuevo RAC no sería aplicable hasta el 1 de enero de 2015, previendo por tanto un período de adaptación al nuevo régimen de tres años, durante el cual resultaría de aplicación el régimen anterior, de modo que, una vez finalizado este período, la adquisición de la formación práctica se regiría ya por el nuevo régimen.

La trascrita disposición transitoria obedece a la necesidad de que, por una parte, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría pudiesen adaptar sus programas de formación práctica a lo establecido en el artículo 35 del nuevo RAC (en particular, el ciclo de formación establecido y el número de horas dedicadas a las concretas tareas), y por otra parte, a que las personas que tengan interés en presentarse a los exámenes de acceso al ROAC pudiesen planificar las actividades a realizar para el cumplimiento tanto del requisito de formación práctica como el de formación teórica, estableciendo un periodo que facilitara el tránsito para la completa implantación del sistema establecido en el citado artículo, transcurrido el



cual, sería plenamente exigible a la formación práctica que se adquiriera a partir del 1 de enero de 2015.

Con ello, las horas de formación práctica adquiridas con anterioridad a 1 de enero de 2015 servirían a los efectos de acreditar la formación práctica adquirida, según la literalidad de la disposición transitoria citada, hasta dicha fecha, con independencia del orden seguido en su adquisición. De esta forma, la formación práctica adquirida con anterioridad al 1 de enero de 2015 se admitiría en las futuras convocatorias de exámenes de acceso al ROAC, tanto en relación con las condiciones de su cumplimiento como de su acreditación, en los términos previstos en el artículo 25 del entonces Reglamento vigente, aprobado por el Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre.

Tal y como se prevé en dicha disposición transitoria, el nuevo régimen establecido en el artículo 35 sobre el cumplimiento del requisito de formación práctica sería aplicable respecto a la formación práctica que deba adquirirse y acreditarse a partir del 1 de enero de 2015, una vez superado ya el periodo de tránsito de 3 años establecido reglamentariamente.

4.- De acuerdo con lo anterior, en las convocatorias de exámenes de aptitud de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas que se realicen a partir del 1 de enero de 2015, el requisito de formación práctica deberá cumplirse y acreditarse de la siguiente forma:

- a) La formación práctica adquirida con anterioridad a dicha fecha, conforme a lo dispuesto en el artículo 25 del RAC aprobado por el Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre.
- b) La formación práctica adquirida con posterioridad a dicha fecha, de acuerdo con lo dispuesto en el nuevo régimen establecido en el artículo 35 del RAC vigente, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.
- c) En los supuestos de personas que habiendo seguido formación práctica con anterioridad a la fecha de 1 de enero de 2015, y no cumplieran la totalidad del periodo exigido con arreglo al antiguo artículo 25, deben realizar la restante exigida con posterioridad a dicha fecha de acuerdo con el vigente artículo 35, de la siguiente manera:
 - La formación práctica realizada con anterioridad a dicha fecha, se exigirá conforme al artículo 25 del RAC aprobado por el Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre.
 - La restante formación práctica adquirida con posterioridad al 1 de enero de 2015, se exigirá de acuerdo con lo dispuesto en el nuevo régimen establecido en el artículo 35 del RAC vigente. En este sentido se deberá respetar la proporcionalidad prevista en el



citado artículo en cuanto a las horas de formación práctica que deben llevarse a cabo antes, durante y después de la formación teórica.

6.- Conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Novena del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la presente contestación tiene carácter de información, no pudiéndose entablar recurso alguno contra la misma.