



BOICAC Nº 109/2017 CONSULTA 2

(publicada en la página web del ICAC con fecha 6 de marzo de 2017)

Sobre el alcance de las obligaciones de comunicación de los auditores de cuentas de entidades sujetas al régimen de supervisión de autoridades públicas de determinados hechos o circunstancias detectados en el transcurso de su trabajo de auditoría de cuentas a dichas autoridades supervisoras, de conformidad con lo exigido por el artículo 12.1 del Reglamento (UE) nº 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés, público y por el artículo 38 y la disposición adicional séptima de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

RESPUESTA

Situación planteada:

Las dudas planteadas se refieren a distintos aspectos de la obligación de comunicación por parte de los auditores de cuentas de entidades sujetas a supervisión de autoridades públicas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 del Reglamento (UE) nº 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, (RUE, en adelante) y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, (LAC, en adelante), concretamente a:

- (i) Entidades sujetas al artículo 12 del Reglamento UE 537/2014, es decir, si se aplica, a los emisores de valores negociados en mercados regulados y a la Comisión Nacional del Mercado de Valores como entidad supervisora e incluyendo a las entidades de crédito y a las entidades aseguradoras cotizadas.*
- (ii) Cuándo comienza esta obligación. En concreto, si se aplica por primera vez a los informes de auditoría relativos a las cuentas anuales de 2017 o también a los informes de auditoría relativos a las cuentas anuales de 2016.*



(iii) Momento en el que se efectúan las comunicaciones.

En relación con lo anterior, se solicita se confirme si las situaciones previstas en las letras a) y b) del artículo 12.1 del RUE deberían ponerse en conocimiento del supervisor de la EIP tan pronto como se detecten, y sin embargo, si la situación prevista en la letra c) del artículo 12.1 del citado Reglamento, debería ponerse en conocimiento del supervisor en el momento previo a la firma del informe de auditoría en el que resulte clara la denegación de la opinión o la emisión de una opinión desfavorable o con reservas.

Consideraciones:

1.- En primer lugar, hay que advertir que para resolver las dudas suscitadas en relación con la aplicación de determinadas disposiciones de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas ha de acudirse a los criterios de interpretación contenidos en el artículo 3 del Código Civil; es decir, según el sentido propio de sus palabras, el contexto y antecedentes históricos y legislativos, de modo que el resultado de la tarea interpretativa sea coherente y consistente con la finalidad y espíritu que persigue la norma.

2.- Las obligaciones de comunicación para los auditores de cuentas de entidades que están bajo el ámbito de supervisión de las autoridades supervisoras públicas, como la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), el Banco de España (BE) o la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones (DGS), o a los órganos autonómicos de supervisión a este respecto, se encuentran reguladas en el artículo 38 y disposición adicional séptima de la LLAC, diferenciándose como sigue:

De un lado, en el artículo 38 de la LAC para los auditores de cuentas de entidades consideradas de interés público, atendiendo a lo establecido sobre esta definición en el artículo 15 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 (RAC, en adelante).

“Artículo 38. Informe a las autoridades nacionales supervisoras de las entidades de interés público.



Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen la auditoría de las cuentas anuales o de otros estados financieros de las entidades de interés público sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, o a los órganos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, tendrán la obligación de comunicar rápidamente por escrito, a los citados órganos o instituciones públicas según proceda, toda información relativa a la entidad o institución auditada de la que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones en los supuestos contemplados en el artículo 12.1 del Reglamento (UE) n.º 537/2014, de 16 de abril.

A su vez, el artículo 12.1 del RUE, al que se refiere el artículo 38 de la LAC, establece:

“Artículo 12. Informe para los supervisores de las entidades de interés público.

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 55 de la Directiva 2004/39/CE, en el artículo 63 de la Directiva 2013/36/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, en el artículo 15, apartado 4, de la Directiva 2007/64/CE, en el artículo 106 de la Directiva 2009/65/CE, en el artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2009/110/CE y en el artículo 72 de la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, el auditor legal o la sociedad de auditoría que realice la auditoría de una entidad de interés público estará obligado a comunicar sin demora a las autoridades competentes encargadas de la supervisión de la entidad de interés público o, cuando así lo determine el Estado miembro de que se trate, a la autoridad competente encargada de la supervisión del auditor o sociedad de auditoría, toda información relativa a la entidad de interés público de la que haya tenido conocimiento durante la realización de la auditoría legal y que pueda dar lugar a cualquiera de las consecuencias siguientes:

- a) una infracción grave de las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas que establecen, en su caso, las condiciones de autorización, o que regulan de manera específica el ejercicio de las actividades de la entidad de interés público;*
- b) una amenaza o duda de importancia relativa en relación con la continuidad de las actividades de la entidad de interés público;*



c) la negativa a emitir un dictamen de auditoría sobre los estados financieros, o la emisión de un dictamen desfavorable o con reservas.

Los auditores legales o sociedades de auditoría tendrán también la obligación de comunicar toda información a que se refieren las letras a), b) o c) del párrafo primero, de la que hayan tenido conocimiento durante la realización de la auditoría legal de una empresa que tenga vínculos estrechos con la entidad de interés público cuya auditoría legal también estén realizando. A efectos del presente artículo, se entenderá por «vínculos estrechos» lo indicado en el artículo 4, apartado 1, punto 38, del Reglamento (UE) no 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.

Los Estados miembros podrán exigir que el auditor legal o sociedad de auditoría facilite más información, siempre que sea necesario para la supervisión eficaz de los mercados financieros, con arreglo a lo que disponga el Derecho nacional.

2 (...)”.

De otro lado, en la disposición adicional séptima de la LAC para los auditores de cuentas de entidades distintas a las consideradas de interés público y sujetas a supervisión, se establece lo siguiente:

“Disposición adicional séptima. Mecanismos de coordinación con órganos o instituciones públicas con competencias de control o inspección.

Adicionalmente a lo establecido en el artículo 38 de esta Ley, cuando por disposiciones con rango de ley se atribuyan a órganos o instituciones públicas competencias de control o inspección sobre entidades que se sometan a auditoría de cuentas, el Gobierno, mediante real decreto, establecerá los sistemas, normas y procedimientos que hagan posible su adecuada coordinación, a los efectos de recabar de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría cuanta información resulte necesaria para el ejercicio de las mencionadas competencias.

Los auditores de las cuentas anuales de las entidades distintas de las de interés público sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, así como a los órganos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, tendrán la obligación de comunicar rápidamente por escrito a los citados órganos o instituciones públicas competentes según proceda, cualquier hecho o decisión,



sobre la entidad o institución auditada del que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones, y que pueda:

a) Constituir una violación grave del contenido de las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas que establezcan las condiciones de su autorización o que regulen de manera específica el ejercicio de su actividad.

b) Perjudicar la continuidad de su explotación, o afectar gravemente a su estabilidad o solvencia.

c) Implicar una opinión con salvedades, desfavorable o denegada, o impedir la emisión del informe de auditoría.

Sin perjuicio de la obligación anterior, la entidad auditada tendrá la obligación de remitir copia del informe de auditoría de las cuentas anuales a las autoridades supervisoras competentes anteriormente citadas. Si en el plazo de una semana desde la fecha de entrega del informe, el auditor no tuviera constancia fehaciente de que se ha producido dicha remisión, deberá enviar directamente el informe a las citadas autoridades.

Adicionalmente, los auditores de cuentas de las entidades dominadas que estén sometidas al régimen de supervisión, además de informar a las autoridades supervisoras competentes, según se establece en el párrafo primero, también informarán a los auditores de cuentas de la entidad dominante.

La comunicación de buena fe de los hechos o decisiones mencionados a las autoridades supervisoras competentes no constituirá incumplimiento del deber de secreto establecido en el artículo 31 de esta Ley, o del que pueda ser exigible contractualmente a los auditores de cuentas, ni implicará para éstos ningún tipo de responsabilidad.”

3.- A este respecto, interesa señalar que ya existían previsiones similares sobre la obligación de comunicar por parte de los auditores de cuentas a las autoridades supervisoras, en las que figuran la CNMV, la DGS y el BE, en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas anterior a la LAC y a la cual ésta viene a sustituir, contenidas en el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (en adelante, TRLAC), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, y su Reglamento de desarrollo (RAC); concretamente, en la disposición final primera del TRLAC, que se da por reproducido, y en la disposición adicional octava del RAC, que hay que considerar vigente a este respecto al no resultar contrario a ninguna disposición prevista en la LAC, de conformidad con su disposición derogatoria



única, y tal como se manifestó por este Instituto en la consulta nº 1 publicada en el BOICAC 107, de septiembre de 2016. Se reproduce a continuación la citada disposición adicional octava del RAC:

“Disposición adicional octava. Mecanismos de coordinación con Órganos o Instituciones públicas con competencias de control o inspección.

1. (...).

2. *La obligación de los auditores de cuentas de entidades sometidas al régimen de supervisión de comunicar rápidamente por escrito al Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores y Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, así como a los órganos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, según proceda, cualquier hecho o decisión relevante sobre la entidad o institución auditada, a que se refiere el segundo párrafo de la disposición final primera del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, deberá cumplirse en un plazo máximo de diez días desde el momento en que se tenga conocimiento efectivo de que tales hechos o decisiones se han producido.*

3. *Asimismo, la obligación de los auditores de cuentas, a que se refiere el párrafo tercero de la disposición final primera del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, de enviar copia del informe de auditoría de las cuentas anuales a las autoridades supervisoras mencionadas en el apartado anterior, en el caso de haber transcurrido el plazo de una semana desde la fecha de entrega de dicho informe de auditoría a la entidad auditada por parte del auditor, sin que ésta haya hecho la correspondiente remisión a las citadas autoridades, deberá cumplirse en los diez días siguientes a la finalización de la mencionada semana.*

4. *Los datos, informes, antecedentes y demás información obtenida por los Órganos e Instituciones Públicas en virtud de lo dispuesto en esta disposición adicional, sólo podrán utilizarse para los fines de control y supervisión encomendados a dichas Instituciones. Las informaciones que los Órganos e Instituciones Públicas, para el cumplimiento de sus funciones, tengan que facilitar a los auditores de cuentas de las empresas y entidades sujetas a su supervisión y control, quedarán exceptuadas del deber de secreto al que, en su caso, dichos Órganos e*



Instituciones se encuentren sujetos, conforme a su respectiva normativa legal.”

4.- De la comparación entre lo regulado sobre esta materia en la LAC (artículo 38 y disposición adicional séptima) y en el TRLAC (disposición final primera) y RAC (disposición adicional octava) no se deducen diferencias significativas entre ambas normativas en relación con las cuestiones básicas planteadas en la consulta, referentes a las obligaciones de comunicación por parte de los auditores de las cuentas anuales de entidades sujetas a supervisión de órganos o instituciones públicas con competencias de control y supervisión (como la CNMV, BE o DGS) sobre los hechos o circunstancias detectados en la realización de su trabajo de auditoría de cuentas de las distintas entidades a comunicar a las citadas instituciones supervisoras públicas.

Las únicas diferencias a este respecto entre ambas normativas vendrían motivadas por el distinto tratamiento dado a las obligaciones de comunicación relativas a las entidades vinculadas con la entidad de interés público o entidad supervisada, que, en un caso, el RUE, se refiere a las entidades vinculadas a la entidad de interés público auditada mediante un vínculo estrecho, en los términos que se refiere el artículo 4, apartado 1, punto 38 del Reglamento (UE) 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, y siempre que también fuesen auditadas por el mismo auditor; mientras que, en el otro caso, según el TRLAC, dicha obligación se extiende a los auditores de cuentas de las entidades vinculadas con la entidad auditada que pertenecieran al grupo, en el sentido determinado por el artículo 42 del Código de Comercio.

El artículo 4.1, punto 38, del citado Reglamento (UE) 575/2013, define “vínculos estrechos”, a efectos de entender una entidad vinculada a la entidad de interés público, en los siguientes términos:

“«Vínculos estrechos»: todo conjunto de dos o más personas físicas o jurídicas unidas de alguna de las siguientes formas:

- a) una participación en forma de propiedad directa o mediante vínculo de control, en el 20 % o más de los derechos de voto o del capital de una empresa;*
- b) una relación de control;*



c) un vínculo permanente entre ambas o todas ellas y una misma tercera persona por medio de una relación de control.”

A este respecto, debe advertirse que lo dispuesto en el RUE sobre esta materia es aplicable únicamente a los auditores de entidades de interés público, mientras que a los auditores de las entidades sujetas a supervisión de autoridades públicas pero que no tienen la consideración de interés público será de aplicación lo establecido a este respecto en la disposición adicional séptima de la LAC, en cuya redacción no se incluye una obligación de esta naturaleza (en el RUE aplicable a entidades relacionadas con vínculos estrechos con la entidad auditada que estén auditadas por el mismo auditor), sino sólo a las entidades dominadas y que estén sujetas a supervisión.

Por otra parte, hay que resaltar el caso particular relativo a entidades de interés público que no se encuentren sujetas a supervisión y control por ningún órgano o institución pública, como pueden ser, en su caso, las entidades referidas en el artículo 15.1.e) del RAC (por razón de tamaño), respecto de las cuales el auditor no tendría la obligación de comunicación establecida en el artículo 38 de la LAC, al no existir una entidad pública competente encargada de la supervisión de dicha entidad.

Asimismo, conviene advertir de los supuestos en los que una misma entidad de interés público puede estar sujeta a supervisión por más de una autoridad supervisora pública, en diferentes aspectos y según su normativa de aplicación, en los cuales el auditor de dicha entidad tendría la obligación de efectuar la obligación de comunicación a que se refiere el artículo 12 del RUE a las diferentes autoridades que tuvieran competencias supervisoras sobre ésta, como podría ser el caso de una entidad de crédito que a su vez emitiese valores a cotización en un mercado secundario de valores, lo que supondría que dicha entidad estaría sujeta a supervisión por diferentes aspectos al BE y a la CNMV, en cuyo caso el auditor de esta entidad tendría la obligación de efectuar la comunicación a que se refiere el artículo 12 del RUE a ambas autoridades supervisoras. Debe tenerse en cuenta a estos efectos que la finalidad que persigue la norma con estas comunicaciones por parte del auditor es la coadyuvar al mejor cumplimiento de las funciones de supervisión atribuidas a todas las



autoridades públicas respecto de las entidades de interés público auditadas.

En consecuencia, atendiendo a la finalidad y contexto de las normas afectadas y a la regulación anterior sobre esta misma materia, como así se pone de manifiesto en el considerando 15 del RUE (*“Los auditores legales o las sociedades de auditoría proporcionan ya actualmente a las autoridades competentes que supervisan a las entidades de interés público información sobre hechos o decisiones que puedan constituir una infracción de las disposiciones que regulan las actividades de la entidad auditada, o resultar perjudiciales para la continuidad de dichas actividades”*), puede decirse que, en relación con las cuestiones planteadas objeto del escrito remitido, no se advierten diferencias apreciables a este respecto entre la nueva regulación contenida en la LAC y en el RUE, y la normativa anterior, contenida en el TRLAC y el RAC, más allá de la indicada en el párrafo segundo de este mismo apartado, sobre el diferente tratamiento de la extensión de la obligación de comunicación del auditor a las entidades vinculadas estrechamente con la entidad de interés público auditadas también por este auditor, y de la nueva delimitación dada a la definición de entidad de interés público.

Conclusiones:

6.- En relación con las cuestiones concretas planteadas, este Instituto, atendiendo a la regulación de esta materia anteriormente transcrita y a las consideraciones antes expuestas, en la que no se aprecian diferencias resaltables que afecten a la obligación de los auditores de cuentas de entidades sujetas a supervisión de órganos o instituciones públicas salvo la indicada en el apartado anterior, considera lo siguiente:

- a) En relación con la duda sobre *“Entidades sujetas al artículo 12 del Reglamento UE 537/2014, es decir, si se aplica, a los emisores de valores negociados en mercados regulados y a la CNMV como entidad supervisora e incluyendo a las entidades de crédito y a las entidades aseguradoras con valores admitidos a cotización.”*, debe indicarse que los auditores de cuentas de entidades sujetas a supervisión de la CNMV tienen la obligación de realizar la comunicación establecida tanto en el artículo 38 de la LAC (cuando



dichas entidades sean de interés público, de conformidad con la regulación de dicho concepto en el artículo 15 del RAC) como en la disposición adicional séptima de la LAC (cuando no sean de interés público), **y siempre que estén sujetas a supervisión y control de la CNMV**, y esto último de conformidad con lo establecido a este respecto en la normativa reguladora del mercado de valores (artículo 233 del texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, aprobado por el real decreto legislativo 4/2015, de 23 de octubre), y con independencia de que, tal y como se ha señalado en el punto 5 anterior, deban, atendiendo a la naturaleza de la actividad desarrollada por la entidad auditada, efectuar tal comunicación también y en su caso, al BE o a la DGS.

Asimismo, los auditores de cuentas de entidades sujetas a supervisión y control de otras Instituciones públicas de supervisión y control, como el BE o la DGS, **tendrán idéntica obligación de comunicación referida a dichas autoridades supervisoras**, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 del RUE y en el artículo 38 y disposición adicional séptima de la LAC y con la normativa sectorial específica de supervisión de las citadas autoridades.

A este respecto debe señalarse que la supervisión del cumplimiento de lo establecido en la disposición adicional tercera de la LAC, respecto a la composición y funciones de las Comisiones de Auditoría, atribuida por dicha disposición a la CNMV, **no determina que los auditores de todas las entidades que deban disponer de Comisión de Auditoría tengan que remitir, en su caso, la información a que se refiere el artículo 12 del RUE a la CNMV**. Hay que entender que dicha obligación y competencia viene delimitada por la atribución legal conferida (esto es, la supervisión de la composición y funciones de las Comisiones de Auditoría), y sin que esta atribución implique que los auditores de las cuentas anuales de cualquier entidad de interés público deban remitir la comunicación prevista en el artículo 38 de la LAC a la CNMV. La citada comunicación deberá dirigirse a la respectiva autoridad supervisora de cada entidad, por lo que la CNMV únicamente recibirá las comunicaciones que, en su caso, a estos efectos realicen los auditores de entidades auditadas que estén sometidas al régimen de supervisión de dicha Comisión, y sean o



no de interés público de conformidad con lo establecido en el artículo 38 y disposición adicional séptima de la LAC.

- b) En cuanto a la duda planteada sobre “*Cuándo comienza esta obligación. En concreto, si se aplica por primera vez a los informes de auditoría relativos a las cuentas anuales de 2017 o también a los informes de auditoría relativos a las cuentas anuales de 2016*”, debe indicarse que dado que tal obligación ya existía conforme a la normativa anterior a la LAC, **dicha obligación no se ve alterada por la entrada en vigor de la nueva ley, persistiendo por tanto en los mismos términos**. Lo anteriormente señalado lo es con la **única excepción referida al ámbito o alcance de la obligación de comunicación en el caso de entidades de interés público, que se extiende también a las entidades con “vínculos estrechos” con dicha entidad y auditadas por el mismo auditor**, por cuanto que su aplicación en estos términos será exigible de conformidad con lo dispuesto en la disposición final decimocuarta de entrada en vigor de la LAC (de acuerdo con el apartado 1 de dicha disposición final será aplicable a los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales de ejercicios económicos que se inicien con posterioridad al 17 de junio de 2016).
- c) Por lo que se refiere a la cuestión planteada sobre “*Momento en el que se efectúan las comunicaciones...*”, debe señalarse que el artículo 12 del RUE se refiere a la obligación que tiene el auditor de comunicar “...sin demora ... toda información relativa a la entidad de interés público de la que haya tenido conocimiento durante la realización de la auditoría legal y que pueda dar lugar a cualquiera de las circunstancias...”.

Por su parte, en la disposición adicional 7ª de la LAC, sobre la obligación de los auditores de comunicar, viene referida a “...rápidamente por escrito..., cualquier hecho o decisión, sobre la entidad o institución auditada del que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones, y que pueda...”

A este respecto, debe tenerse en cuenta que la obligación de comunicación a las autoridades supervisoras por parte de los auditores establecidas en las citadas normas (que no es nueva en la normativa nacional como se ha apuntado anteriormente y como



se señala en el considerando 15 del RUE) tiene por objeto colaborar o contribuir al mejor cumplimiento de las funciones de supervisión atribuidas a las autoridades públicas respecto de las entidades auditadas. Con este fin se establece la obligación de comunicar por parte del auditor la información que pueda dar lugar a situaciones o circunstancias relevantes para la estructura y funcionamiento básico de la entidad supervisada, por cuanto dicha información puede afectar a las condiciones de funcionamiento de la entidad y que la autoridad supervisora debe conocer con la mayor prontitud a fin de ejercer de forma adecuada su función supervisora. Hay que tener en consideración que las funciones de supervisión de las autoridades supervisoras van encaminadas a velar por la transparencia de la información en los mercados, a su correcto funcionamiento y a la protección de los inversores, por lo que resulta de vital importancia que la información sobre hechos o circunstancias que puedan afectar a la situación o funcionamiento de las entidades que intervienen en dichos mercados (las entidades supervisadas) llegue a su conocimiento con la mayor prontitud posible.

Por otra parte, atendiendo a la literalidad de dichas disposiciones, en principio y con carácter general, se deduce que la comunicación debe realizarse “sin demora” (“rápidamente por escrito”) desde el momento en que el auditor haya tenido conocimiento de la información que “pueda dar lugar” a que se produzca cualquiera de las circunstancias previstas en las citadas disposiciones. Es decir, la obligación de comunicar por parte del auditor se origina en el momento de conocer la existencia de hechos o condiciones que puedan originar cualquiera de las circunstancias referidas en las disposiciones citadas, y sin necesidad de esperar a emitir el correspondiente informe de auditoría. Esto es, el auditor debe realizar la comunicación en cuanto tenga conocimiento de las circunstancias que pueden dar lugar a las situaciones previstas en la normativa citada (art 12 del RUE y DA 7ª de la LAC), y sin perjuicio de que posteriormente se produzcan o no efectivamente las situaciones que llevarán a reflejar o no en el informe de auditoría las citadas circunstancias.

A dicha conclusión se llega si se tiene en cuenta no sólo la literalidad de la norma, sino también la finalidad que se persigue con estas comunicaciones, cual es la de coadyuvar al



cumplimiento de las funciones de supervisión atribuidas a las autoridades públicas respecto a las entidades auditadas.

A este respecto, y en relación con lo establecido en el artículo 12.1.b) del RUE, sobre la información a comunicar a la autoridad supervisora que pueda dar lugar a “una amenaza o duda de importancia relativa en relación con la continuidad de las actividades de la entidad de interés público”, que en el caso de la disposición adicional séptima, letra b), de la LAC sobre dicha información se refiere a *“Perjudicar la continuidad de su explotación...”*, para dar cumplimiento a dicha obligación deberá seguirse lo previsto la NIA-ES 570 (revisada) “Empresa en funcionamiento”, a efectos de considerar si existen o no hechos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, y que en caso afirmativo debe entenderse que resulte necesaria la comunicación a la autoridad supervisora.

- d) Además de lo anterior, sobre el momento de comunicación por el auditor, procede recordar lo establecido en la disposición adicional octava del RAC (transcrita en el apartado 4 anterior), que en su apartado 2 regula ya un plazo máximo a este respecto de 10 días, y que, en tanto no haya un nuevo desarrollo reglamentario, debe entenderse en vigor mientras no contradiga lo dispuesto en la norma legal (véase a este respecto en la página web de este Instituto la consulta nº 1 publicada en el BOICAC 107, de septiembre de 2016), si bien dicha disposición octava únicamente resultará aplicable a las entidades referidas en esta disposición. A estos efectos, debe indicarse que el plazo máximo de 10 días para efectuar tal comunicación no quiere decir que el auditor deba agotar necesariamente tal plazo, sino que a este respecto debe estarse al principio general de que dicha información debe comunicarse tan pronto sea conocida por el auditor, a fin de contribuir de manera adecuada y operativa a la labor de supervisión de la autoridad pública y por ende a la transparencia y correcto funcionamiento de los mercados.

Lo hasta aquí señalado lo será sin perjuicio de que en futuro desarrollo reglamentario de la LAC se puedan establecer los procedimientos y plazos que se consideren oportunos para el adecuado cumplimiento de las obligaciones de comunicación por



los auditores de cuentas previstas en la disposición adicional séptima de la LAC.

- e) Y todo ello, sin olvidar que, independientemente de las obligaciones de comunicación por los auditores de entidades sujetas a autoridades supervisoras públicas anteriormente mencionadas y las que se puedan instrumentar como mecanismos de coordinación entre auditores y autoridades supervisoras de conformidad con lo previsto legalmente, las propias normas técnicas de auditoría prevén también la comunicación por los auditores de cuentas de determinados hechos o circunstancias a las autoridades públicas supervisoras de las entidades que auditan, como por ejemplo: la NIA-ES 240 “Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude” (apartado 43), en relación con los fraudes detectados, o la NIA-ES 250 “Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros” (apartado 28), respecto a los incumplimientos de la normativa aplicable a la entidad auditada.

7.- Conforme a lo establecido en la disposición adicional novena del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, la presente contestación tiene carácter de información, no pudiéndose entablar recurso alguno contra la misma.

Madrid, 6 de marzo de 2017