

## **Consulta 4 (BOICAC 113/ MARZO 2018)**

Sobre el momento efectivo en que deben producirse las comunicaciones por parte de los auditores de cuentas a las autoridades públicas supervisoras de las entidades auditadas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 del 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 la disposición adicional séptima de la ley 22/2015, de 20 de julio de Auditoría de Cuentas, en particular en relación con las circunstancias que puedan dar lugar a una amenaza o duda de importancia relativa en relación con la continuidad.

### **Situación planteada**

La consulta planteada viene referida al momento a partir del cual, en el transcurso de la realización de la auditoría de las cuentas anuales de entidades sujetas a autoridades públicas de supervisión, el auditor de cuentas debe efectuar las comunicaciones exigidas por el artículo 12 del Reglamento (UE) nº 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 (RUE), sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, y el artículo 38 y la disposición adicional séptima de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC); y en particular en los casos en que el auditor haya tenido conocimiento de circunstancias que puedan dar lugar a una amenaza o duda de importancia relativa en relación con la continuidad de las actividades de la entidad auditada.

### **Consideraciones generales**

En relación con la cuestión planteada cabe señalar lo siguiente:

1.- El artículo 38 de la LAC establece la obligación de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría que realicen la auditoría de una entidad de interés público, sometida al régimen de supervisión y control del Banco de España, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores y de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, de comunicar sin demora y por escrito a dichos supervisores, según proceda, toda la información relativa a la entidad auditada de la que haya tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones y que pueda dar lugar a cualquiera de las consecuencias señaladas en el artículo 12.1 del RUE:



- 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.

La disposición adicional séptima establece una obligación de comunicación en términos similares a lo indicado anteriormente para los auditores de las cuentas anuales de entidades distintas a las de interés público que estén sometidas al régimen de supervisión y control atribuido a las autoridades públicas supervisoras citadas en el párrafo anterior.

2.-Sobre el tratamiento de la cuestión planteada debe traerse a colación la Consulta numero 2 publicada en el BOICAC número 109/2017, y en la página web del ICAC con fecha 6 de marzo de 2017, que viene a resolver, entre otras cuestiones, dudas planteadas en relación con el momento en que debe realizarse la comunicación por el auditor y las circunstancias que la motivan y deben ser objeto de la misma.

Al objeto de interpretar el concreto alcance a otorgar tanto al momento de la comunicación como a las concretas circunstancias que serían susceptibles de comunicarse, este Instituto –como así publicó en la citada consulta- entiende que debe atenderse a la finalidad y bien jurídico que pretende satisfacerse con el deber de comunicación que se exige, el cual es el de colaborar o contribuir al mejor cumplimiento de las funciones de supervisión atribuidas a las autoridades públicas respecto de las entidades auditadas. Así, señalaba la consulta lo siguiente:

*“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 tal razón, y tal como se decía en la consulta, “*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.”*

De acuerdo con ello y a cómo están redactadas los términos de la normativa citada en relación con la comunicación a realizar, que será “sin demora” la consulta citada indica que dicha obligación surge *“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 el artículo 12. 1 del RUE. *“Es decir, la obligación de comunicar por parte del auditor se origina en el momento de conocer la existencia de los hechos o condiciones que pueda originar cualquiera de las circunstancias referidas en las disposiciones citadas, y sin necesidad de esperar a emitir del correspondiente informe de auditoría. Esto es, el auditor deber realizar la comunicación en cuanto tenga conocimientos de las circunstancias que puedan dar lugar a las situaciones previstas en la normativa citada, 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”*.

3.-En particular, y en relación con el supuesto de la letra b) del artículo 12.1 del RUE, al que se refiere la cuestión ahora planteada, la citada consulta hace referencia a la norma técnica de auditoría NIA-ES 570 (revisada) “Empresa en funcionamiento” publicada mediante Resolución de 23 de diciembre de 2016 del ICAC por la que se publica la modificación de determinadas Normas técnicas de Auditoría y el Glosario de términos. Así, la referida consulta señala que *“para dar cumplimiento a dicha obligación deberá seguirse lo previsto en la NIA-ES 570 (revisada) «Empresa en funcionamiento», a efectos de considerar si existe 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”*.

De acuerdo con dicha norma, la consulta publicada aclara que, en el supuesto contemplado en la letra b) del artículo 12.1 del RUE, el momento y contenido de la comunicación a la autoridad supervisora no viene determinada por la conclusión del auditor sobre la existencia de una incertidumbre material, sino por los hechos o condiciones que identifica y considera el auditor que pueden generar dudas significativas, de acuerdo con su juicio profesional, en relación con la continuidad de la entidad con independencia de que, como resultado de la evaluación posterior, el auditor concluyera que no existe una incertidumbre material. Todo lo anteriormente señalado lo será o sin perjuicio de las comunicaciones que el auditor deba efectuar en el transcurso de la auditoría a los responsables del gobierno de la entidad auditada o a la Comisión de Auditoría, de conformidad con lo establecido en la NIA-ES 260 (revisada) “Comunicación con los responsables de gobierno de la entidad”.



Para la determinación de dicho momento ha de estarse a las circunstancias concretas de cada auditoría y entidad, puesto que dichos hechos pueden identificarse en la revisión de la valoración de dicha capacidad realizada por la dirección, o, en su defecto, en la discusión con la dirección sobre el fundamento de la utilización de la hipótesis de empresa en funcionamiento, en los procedimientos de indagación u otros sobre hechos o condiciones que, individual o conjuntamente, pueden generar dudas significativas sobre dicha capacidad (esto es, en la realización de procedimientos de auditoría para la identificación y valoración de riesgos, o como resultado de procedimientos de auditoría desarrollados en respuesta a otros riesgos identificados).

## **Conclusiones**

4.- En conclusión, de acuerdo con lo señalado en la consulta arriba citada, en el supuesto del artículo 12.1.b) del RUE, el momento a partir del que nace la obligación de comunicar, es aquel en el que, de acuerdo con lo establecido por la NIA-ES 570 (revisada), el auditor identifica la existencia de hechos que, a la luz de las circunstancias concretas concurrentes, considera susceptibles de generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, sin necesidad de esperar a determinar si existe una incertidumbre material sobre dicha capacidad y, por lo tanto, sin esperar a la emisión del informe de auditoría.

5.- 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.

Madrid, 21 de marzo de 2018  
EI PRESIDENTE,

Fdo.: Enrique Rubio Herrera