



NOTA INFORMATIVA

La ley 19/1988 de auditoría de Cuentas dispone la creación de un Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOICAC) en el cual se hagan públicas las disposiciones del mencionado Organismo que en materia de normas técnicas de auditoría, inscripciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) y sanciones disciplinarias, afecten al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, así como las normas de obligado cumplimiento que se desarrollen en materia de contabilidad en virtud de las competencias que tiene atribuidas.

Este Boletín, desde marzo de 1990, mediante su publicación en papel ha sido un instrumento de información periódica para los profesionales tanto de la contabilidad como de la auditoría de cuentas quienes, con el elevado número de suscripciones mantenido a lo largo de estos años, añaden valor a su contenido y al trabajo realizado por este organismo.

En virtud de los cambios operados en el campo de las tecnologías de la información y las comunicaciones electrónicas, el BOICAC, en cuanto publicación que permita divulgar la actividad del ICAC, así como el Anuario ROAC, deben aprovechar las ventajas y posibilidades que los medios electrónicos en la producción editorial ofrecen, poniendo a disposición de los ciudadanos en las mejores condiciones el acceso a su contenido, contribuyendo a la sostenibilidad y protección del medio ambiente, de conformidad a lo que se establece en el punto séptimo del Plan de Contratación Pública Ecológica de la Administración General del Estado, sus organismos autónomos y las entidades gestoras de la Seguridad Social (2018-2025), aprobado por Acuerdo del Consejo de Ministros de 7 de diciembre de 2018, Orden PCI/86/2019 de 31 de enero (BOE 4 de febrero de 2019).

En nuestro deseo de que las nuevas tecnologías permitan acercar y facilitar el acceso a su contenido agilizando la información, este Organismo ha considerado que, a partir del próximo año, el BOICAC se publique en soporte electrónico exclusivamente poniéndose a disposición de los ciudadanos **con acceso** gratuito en la web del ICAC desde el número correspondiente a marzo 2020, dejando de editarse el BOICAC y el Anuario ROAC, en soporte papel.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas agradece a académicos, profesionales y estudiosos de la contabilidad y la auditoría de cuentas, el interés y seguimiento mantenido a este Boletín durante los 30 años de su publicación impresa y desea que la nueva presentación en línea del BOICAC, siga siendo para ellos un referente de conocimiento e información.

Madrid, junio 2019

SUMARIO

II. Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas ACR Audimur S.L.P.	5
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas ACR Auditors Group S.L.P.	5
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Altair Consultores de Negocio, S.L.P.	6
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Análisis y Auditoría de Cuentas S.L.	7
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Audiex S.L.	7
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Brainstorming Audit S.L.P.	8
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Deloitte S.L. y al auditor de cuentas D. Manuel Arranz Alonso	9
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Ernesto Brase Arnau	10

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Escobosa y Asociados Auditores Consultores S.L.	10
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Eurolicit S.L.	11
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco Javier Pérez Ferrán	11
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gabinete de Auditoría y Control S.L.P.	12
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gabinete de Economistas Auditores S.L. y al auditor de cuentas D. Leonardo Enrique Lorenzo Sánchez	13
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Homasu y Asociados, Auditores S.L.P.	13
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jorge Piella Bové	14
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Manuel Penedo González	15
Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Pedro Fernández Velasco Manfredi	15
Anuncio por el que se hace pública la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría	16

Anuncio por el que se hace pública la baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría	16
Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría	17

III. Comunicaciones y consultas

Situación de la auditoría en España 2017-2018. Resumen ejecutivo	19
Plan de control de la actividad de auditoría de cuentas para 2019	40
Disposiciones publicadas en el BOE relacionadas con materia de contabilidad y auditoría de cuentas	49

Consultas

Auditoría

Consulta 1

(Publicada en la página web del ICAC el 4 de junio de 2019)

Sobre las condiciones establecidas por diversas entidades en procesos de licitación para la contratación de auditores de cuentas, con el objeto de realizar la auditoría de las cuentas anuales de dichas entidades, que pudieran ser contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas	50
--	----

Consulta 2

(Publicada en la página web del ICAC el 4 de junio de 2019)

Sobre la actuación del auditor de cuentas y la emisión de su informe de auditoría en relación con el informe de gestión en los supuestos en que éste no es obligatorio para la entidad en la formulación de sus cuentas anuales, al presentarse el balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, pero que acompaña a éstas de forma voluntaria	57
--	----

Consulta 3

Criterios de interpretación en la aplicación de lo establecido en el artículo 5, apartados 1, 4 y 5, 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, en relación con el ámbito territorial al que se extienden las circunstancias previstas en cada apartado. (Esta consulta debe leerse conjuntamente con la consulta 1 publicada en el BOICAC nº 109 de marzo de 2017)	60
---	----

Contabilidad*Consulta 1*

Sobre la presentación de cuentas anuales abreviadas por las filiales de un grupo cuya matriz no ha depositado las cuentas anuales consolidadas en el Registro Mercantil 66

Consulta 2

Sobre el tratamiento contable de la venta de unas parcelas 67

Consulta 3

Sobre el tratamiento contable de las comisiones abonadas a los agentes de la propiedad inmobiliaria a través de los cuales una compañía arrienda locales, en régimen de arrendamiento operativo, por un período de 10 años 69

II. REGISTRO OFICIAL DE AUDITORES DE CUENTAS

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas ACR Audimur S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas ACR Audimur S.L.P., mediante Resolución de 21 de marzo de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar a la sociedad de auditoría de cuentas ACR AUDIMUR, S.L.P., con nº de ROAC S0265, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en adelante LAC), por «la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta», cometida por la omisión de información sustancial relativa a la red a la que pertenece la sociedad de auditoría en la información periódica (modelo 03) remitida al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, correspondiente al periodo comprendido entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017.

Segundo. Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas ACR AUDIMUR, S.L.P., una sanción de multa por importe del 0,3% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas, sin que pueda ser inferior a 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC, por lo que la multa asciende a 12.000 euros, a la que se aplica el descuento del 40% al haber reconocido la responsabilidad y haberse procedido al pago voluntario de la multa antes de la emisión de la presente Resolución de conformidad con lo establecido en el artículo 85 LPACAP. Por lo que el importe la multa queda reducido a 7.200 euros.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas ACR Auditors Group S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas ACR Auditors Group S.L.P., mediante Resolución de 21 de marzo de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar a la sociedad de auditoría de cuentas ACR AUDITORS GROUP, S.L.P., con nº de ROAC S1280, responsable de la comisión de una infracción grave, tipificada en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio,

de Auditoría de Cuentas (en adelante LAC), por «la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta», cometida por la omisión de información sustancial relativa a la red a la que pertenece la sociedad de auditoría en la información periódica (modelo 03) remitida al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, correspondiente al periodo comprendido entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017.

Segundo. Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas ACR AUDITORS GROUP, S.L.P., una sanción de multa por importe del 0,3% de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas, sin que pueda ser inferior a 12.000 euros, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC, por lo que la multa asciende a 12.000 euros, a la que se aplica el descuento del 40% al haber reconocido la responsabilidad y haberse procedido al pago voluntario de la multa antes de la emisión de la presente Resolución de conformidad con lo establecido en el artículo 85 LPACAP. Por lo que el importe la multa queda reducido a 7.200 euros.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Altair Consultores de Negocio, S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Altair Consultores de Negocio S.L.P., mediante Resolución de 16 de enero de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar a la sociedad de auditoría Altair Consultores de Negocio, S.L.P., con nº de ROAC S1109, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. Imponer a la sociedad de auditoría Altair Consultores de Negocio, S.L.P., con nº de ROAC S1109, dos sanciones de multa por importe de 12.000 euros, cada una de ellas, 24.000 euros en total, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Análisis y Auditoría de Cuentas S.L.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Análisis y Auditoría de Cuentas S.L., mediante Resolución de 10 de enero de 2019, donde se resolvía:

«Primero. Declarar a la sociedad Análisis y Auditoría de Cuentas S.L., con nº de ROAC S1571, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. Imponer a la sociedad Análisis y Auditoría de Cuentas, S.L., con nº de ROAC S1571, dos sanciones de multa por importe de 9.600 euros, cada una de ellas, 19.200 euros en total, de conformidad con las reducciones aplicables y con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Audiex S.L.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Audiex S.L., mediante Resolución de 1 de marzo de 2018, donde se resolvía:

«Primero. Declarar a la sociedad de auditoría AUDIEX S.L., con nº de ROAC S0565, responsable de la comisión de dos infracciones graves, una de ellas tipificada en la letra d) del artículo 34 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio (en adelante, TRLAC), y la otra, tipificada en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en adelante, LAC), («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de octubre de 2015 y noviembre de 2016, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2014 y 30 de septiembre de 2015 y entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016, respectivamente.

Segundo. Imponer a la sociedad de auditoría AUDIEX S.L., dos sanciones de multa por importe del 0,3% de los honorarios facturados por la sociedad por actividad de auditoría de cuentas, multa que no puede ser inferior a 12.000 euros.

Al resultar la sanción de multa inferior a 12.000 euros debe imponerse una sanción de multa por importe de 12.000 euros cada una. Una de ellas conforme a lo establecido en el artículo 36.6 del TRLAC y la otra de conformidad con lo establecido en el artículo 75.3 de la LAC, vigentes en el momento de producirse los respectivos hechos.»

La resolución que impone las sanciones indicadas únicamente son firmes en vía administrativa, sin perjuicio de las potestades de revisión jurisdiccional que corresponden a la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, competente para conocer de los recursos que puedan interponerse.

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Brainstorming Audit S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Brainstorming Audit S.L.P., mediante Resolución de 28 de febrero de 2019, donde se resolvía:

*«**Primero.** Declarar a la sociedad de auditoría de cuentas Brainstorming Audit S.L.P., responsable de la comisión de dos infracciones graves tipificadas en el artículo 73.d) de la Ley 22/2015, de 20 de julio (LAC) por «la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta», cometidas por la omisión de información sustancialmente incorrecta o incompleta relativa a la red en los modelos 03 presentados, correspondientes a los periodos respectivos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017 y a la omisión de determinados informes de auditoría realizados en el primer periodo.*

***Segundo.** Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas Brainstorming Audit S.L.P., dos sanciones de multas por importes del 0,6 por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, por la omisión de información en el periodo comprendido entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y del 0,4 por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de las sanciones, por la omisión de información en el periodo comprendido entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017. Las sanciones resultantes no pueden ser inferiores a 12.000 euros cada una, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC, con un descuento del 40% al haber reconocido la responsabilidad y haberse procedido al pago voluntario de las multas antes de la emisión de la presente resolución. Las multas ascienden a la cantidad de SIETE MIL DOSCIENTOS EUROS (7.200 €) cada una.»*

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Deloitte S.L. y al auditor de cuentas D. Manuel Arranz Alonso.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de las sanciones impuestas a la sociedad de auditoría de cuentas Deloitte S.L. y al auditor de cuentas D. Manuel Arranz Alonso, mediante Resolución de 20 de febrero de 2018, donde se resolvía:

«Primero. Declarar a la sociedad de auditoría de cuentas DELOITTE, S.L. y al auditor de cuentas firmante en nombre de la sociedad D. Manuel Arranz Alonso, corresponsables de la comisión de dos infracciones graves tipificadas en el artículo 34.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio (en adelante, TRLAC), al haber incurrido en un «incumplimiento de las normas de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado de su trabajo y, por consiguiente, en su informe», en relación con los trabajos de auditoría de las cuentas anuales consolidadas de «Abengoa, S.A. y sociedades dependientes» y de las cuentas anuales individuales de «Abengoa, S.A.», correspondientes, ambas, al ejercicio 2014.

Segundo. Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas DELOITTE, S.L. por la infracción grave cometida en relación con el trabajo de auditoría realizado sobre las cuentas anuales consolidadas de «Abengoa, S.A. y sociedades dependientes», correspondientes al ejercicio 2014, una sanción de multa por importe del 1% por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior a 12.000 euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 36.6 del TRLAC. Al ser la cantidad resultante superior a esta cantidad, debe imponerse una multa por importe de 1.229.861,36 euros.

Imponer al auditor de cuentas corresponsable D. Manuel Arranz Alonso, por la infracción graves cometidas en relación con el trabajo de auditoría realizado sobre las cuentas anuales consolidadas de «Abengoa, S.A. y sociedades dependientes», correspondientes al ejercicio 2014, una sanción de multa por importe de 5.250 euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 36.7 del TRLAC.

Tercero. Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas DELOITTE, S.L. por las infracción grave cometida en relación con el trabajo de auditoría realizado sobre las cuentas anuales individuales de la Sociedad «Abengoa S.A.», correspondientes al ejercicio 2014, una sanción de multa por importe del 0,2% por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior a 12.000 euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 36.6 del TRLAC, al ser la cantidad resultante superior a esta cantidad, debe imponerse una multa por importe de 245.972,27 euros.

Imponer al auditor de cuentas corresponsable D. Manuel Arranz Alonso, por las infracción grave cometida en relación con el trabajo de auditoría realizado sobre las cuentas anuales individuales de la Sociedad «Abengoa, S.A.», correspondientes al ejercicio 2014, una sanción de multa por importe de 3.450 euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 36.7. del TRLAC.

Cuarto. A tenor de lo establecido en el artículo 37.3 del TRLAC, dichas sanciones llevan aparejadas, tanto para la sociedad de auditoría como para el socio auditor firmante del informe, la prohibición, de realizar la auditoría de cuentas de las mencionadas entidades correspondientes a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.»

La resolución que impone las sanciones indicadas únicamente son firmes en vía administrativa, sin perjuicio de las potestades de revisión jurisdiccional que corresponden a la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, competente para conocer de los recursos que puedan interponerse.

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Ernesto Brase Arnau.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Ernesto Brase Arnau, mediante Resolución de 10 de enero de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar al auditor de cuentas D. Ernesto Brase Arnau, con nº de ROAC 21482, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. Imponer al auditor de cuentas D. Ernesto Brase Arnau, con nº de ROAC 21482, dos sanciones de multa por importe de 6.001 euros, cada una de ellas, 12.002 euros en total, de conformidad con lo establecido en el artículo 75.2 de la Ley de Auditoría de Cuentas.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Escobosa y Asociados Auditores Consultores S.L.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Escobosa y Asociados Auditores Consultores S.L., mediante Resolución de 10 de enero de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar a la sociedad Escobosa y Asociados Auditores Consultores S.L., con nº de ROAC S1085, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la LAC («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. Imponer a la sociedad Escobosa y Asociados Auditores Consultores S.L., con nº de ROAC S1085, dos sanciones de multa por importe de 7.200 euros, cada una de ellas, 14.400 euros en total, de conformidad con las reducciones aplicables y con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Eurolicit S.L.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Eurolicit S.L., mediante Resolución de 10 de enero de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar a la sociedad de auditoría Eurolicit S.L., con nº de ROAC S1523, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. Imponer a la sociedad de auditoría Eurolicit S.L., con nº de ROAC S1523, dos sanciones de multa por importe de 12.000 euros, cada una de ellas, 24.000 euros en total, de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco Javier Pérez Ferrán.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Francisco Javier Pérez Ferrán, mediante Resolución de 10 de enero de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar al auditor D. Francisco Javier Pérez Ferrán, con nº de ROAC 16290, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la LAC («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello,

o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. *Imponer al auditor de cuentas D. Francisco Javier Pérez Ferrán, con nº de ROAC 16290, dos sanciones de multa por importe de 3.600,60 euros, cada una de ellas, 7.201,20 euros en total, de conformidad con las reducciones aplicables y con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC.»*

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gabinete de Auditoría y Control S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gabinete de Auditoría y Control S.L.P., mediante Resolución de 16 de abril de 2018, donde se resolvía:

«Primero. *Declarar la sociedad de auditoría de cuentas, GABINETE DE AUDITORIA Y CONTROL, S.L.P. con nº de ROAC S0770, responsable de la comisión de dos infracciones graves, una de ellas de las tipificadas en la letra d) del artículo 34 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, (en adelante, TRLAC) y, la otra de las tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en adelante, LAC), («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de octubre de 2015 y noviembre de 2016, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2014 y 30 de septiembre de 2015 y entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016, respectivamente.*

Segundo. *Imponer a la sociedad de auditoría de cuentas GABINETE DE AUDITORIA Y CONTROL, S.L.P. dos sanciones de multa por importe del 0,3% de los honorarios facturados por la sociedad por actividad de auditoría de cuentas, multas que no pueden ser inferior a 12.000 euros, cada una. Al resultar la sanción de multa inferior a 12.000 euros debe imponerse una sanción de multa por importe de 12.000 euros cada una. Una de ellas conforme a lo establecido en el artículo 36.6 del TRLAC y la otra de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC, vigentes en el momento de producirse los respectivos hechos.»*

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gabinete de Economistas Auditores S.L. y al auditor de cuentas D. Leonardo Enrique Lorenzo Sánchez.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Gabinete de Economistas Auditores S.L. y al auditor de cuentas D. Leonardo Enrique Lorenzo Sánchez, mediante Resolución de 12 de septiembre de 2017 modificada por Resolución del Ministerio de Economía y Empresa de 8 de abril de 2019, donde se resolvía:

«Primero. Declarar a la sociedad de auditoría GABINETE DE ECONOMISTAS AUDITORES, S.L. y al auditor de cuentas D. LEONARDO ENRIQUE LORENZO SÁNCHEZ responsables de la comisión de dos infracciones graves, en relación con las auditorías de las cuentas anuales consolidadas de «GESTIÓN INMOBILIARIA GIMÉNEZ GANGA, S.L.», correspondientes a los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 2013 y el 31 de diciembre de 2014, de las tipificadas en el artículo 34.h) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, que establece que tendrá esa consideración:

«La realización de trabajos de auditoría de cuentas sin estar inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas o sin tener prestada fianza suficiente.»

Segundo. *Imponer a la sociedad de auditoría dos sanciones de multa, de acuerdo con lo previsto en el artículo 36.6 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, por importe equivalente al dos por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, debiendo ser su importe efectivo de 12.000 euros, cada una, por aplicación del límite mínimo establecido por la norma sancionadora.*

Tercero. *Imponer al auditor de cuentas, firmante de los informes de auditoría en relación con los que se imponen las sanciones, de acuerdo con lo previsto en el artículo 36.7.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, dos sanciones de multa por importe de 4.500 euros, cada una.*

Cuarto. *A tenor de lo establecido en el artículo 37.3 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, dichas sanciones deberían llevar además aparejada la prohibición de realizar la auditoría de las cuentas anuales de la entidad auditada correspondientes a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que aquéllas adquieran firmeza en vía administrativa.»*

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Homasu y Asociados, Auditores S.L.P.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta a la sociedad de auditoría de cuentas Homasu y Asociados, Auditores S.L.P., mediante Resolución de 15 de noviembre de 2017, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar a la sociedad de auditoría HOMASU Y ASOCIADOS, AUDITORES, S.L.P., con nº de ROAC S2278, responsable de la comisión de dos infracciones graves, una de ellas de las tipificadas en la letra d) del artículo 34 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, (en adelante, TRLAC) y la otra, de las tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, (en adelante, LAC), («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 03) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de octubre de 2015 y noviembre de 2016, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2014 y 30 de septiembre de 2015 y entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016, respectivamente.

Segundo. Imponer a la sociedad de auditoría HOMASU Y ASOCIADOS AUDITORES, S.L.P., con nº de ROAC S2278, dos sanciones de multa por importe del 0,5% de los honorarios facturados por la sociedad por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, multa que no puede ser inferior a 12.000 euros. Al resultar la sanción de multa inferior a 12.000 euros debe imponerse una sanción de multa por 12.000 euros cada una, una de ellas de conformidad con lo establecido en el artículo 36.2 del TRLAC y la otra de conformidad con lo establecido en el artículo 76.3 de la LAC, vigentes en el momento de producirse los respectivos hechos.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jorge Piella Bové.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. Jorge Piella Bové, mediante Resolución de 10 de enero de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar al auditor D. Jorge Piella Bové, con nº de ROAC 04780, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la LAC («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. Imponer al auditor D. Jorge Piella Bové, con nº de ROAC 04780, dos sanciones de multa por importe de 3.600,60 euros, cada una de ellas, 7.201,20 euros en total, de conformidad con las reducciones aplicables y con lo establecido en el artículo 75.2 de la LAC.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Manuel Penedo González.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Manuel Penedo González, mediante Resolución de 8 de abril de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar al auditor D. José Manuel Penedo González responsable de la comisión de una infracción grave tipificada en el artículo 34.b) del TRLAC, por «incumplimiento de las normas de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado de su trabajo y, por consiguiente, en su informe», en relación con los trabajos de auditoría de las cuentas individuales de «MERCAGALICIA, S.A», correspondientes al ejercicio 2015.

Segundo. - Imponer al auditor D. José Manuel Penedo González por la infracción grave cometida, una sanción de multa por importe de 3,5 veces el importe de los honorarios facturados por el informe de auditoría de cuentas en que se ha cometido la infracción (4.000 euros), sin que la sanción resultante pueda ser superior a 12.000 euros, de acuerdo con lo establecido en el artículo 36.2 del TRLAC. Al ser la cantidad resultante superior a esta cantidad (13.500 euros), debe imponerse una multa de DOCE MIL euros (12.000 euros).

Tercero. A tenor de lo establecido en el artículo 37.3 del TRLAC, dicha sanción lleva aparejada la prohibición al auditor de cuentas de realizar la auditoría de cuentas de la mencionada entidad correspondiente a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Resolución de 24 de junio de 2019, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Pedro Fernández Velasco Manfredi.

En cumplimiento del artículo 82 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se acuerda la publicación e inscripción en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, respectivamente, de la sanción impuesta al auditor de cuentas D. José Pedro Fernández Velasco Manfredi, mediante Resolución de 10 de enero de 2019, donde se resolvía:

«**Primero.** Declarar al auditor de cuentas D. José Pedro Fernández Velasco Manfredi, con nº de ROAC 14913, responsable de la comisión de dos infracciones graves, tipificadas en la letra d) del artículo 73 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas («la falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta»), cometidas por el incumplimiento de la obligación de remitir al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la información periódica (modelo 02) relativa a la actividad de auditoría de cuentas en los meses de noviembre de 2016 y noviembre de 2017, correspondiente a los periodos comprendidos entre 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016 y entre 1 de octubre de 2016 y 30 de septiembre de 2017, respectivamente.

Segundo. Imponer al auditor de cuentas D. José Pedro Fernández Velasco Manfredi, con nº de ROAC 14913, dos sanciones de multa por importe de 3.600,60 euros, cada una de ellas, 7.201,20 euros en total, de conformidad con las reducciones aplicables y con lo establecido en el artículo 75.2 de la Ley de Auditoría de Cuentas.»

Madrid, 24 de junio de 2019

EL PRESIDENTE,
Enrique Rubio Herrera

Anuncio por el que se hace pública la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.

Entre el 1 de abril y el 30 de junio de 2019 se ha procedido a la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II, respectivamente, con el número definitivo de inscripción que se les ha otorgado.

ANEXO I

Relación de personas físicas inscritas en el
Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	AUDITOR
24062	ALOMAR OLSON, PEDRO NICOLÁS
24060	APARICIO OJEA, RAQUEL
24059	BASCUÑANA SEVA, JAIME
24058	CASTRO TEBAR, ANTONIO
24064	FERNÁNDEZ SCHOLL, PATRICIA
24061	GONZÁLEZ MOLINO, MARÍA ISABEL
24066	MIGUEL ARNÁIZ, MARÍA
24065	MUÑOZ LOPEZ, JOSE ANTONIO
24063	PRIETO BUSTOS, MARIA DEL CARMEN

ANEXO II

Relación de sociedades de auditoría
inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	RAZON SOCIAL
S2503	ARCA AUDITORES, S.L.
S2502	BKM PALMER XXI, S.L.
S2504	BNFIX MEDITERRÁNEO AUDITORES, S.A.P.
S2501	OJEDA ECONOMISTES, S.L.P.

Anuncio por el que se hace pública la baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de determinadas personas físicas y sociedades de auditoría.

Entre el 1 de abril y el 30 de junio de 2019 se ha procedido a dar de baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas a las personas físicas y sociedades que se relacionan en los Anexos I y II.

ANEXO I

Relación de personas físicas que han causado baja
en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	AUDITOR
02529	CUARTERO GARCÍA, ADOLFO JOSÉ
10797	JURADO SALAZAR, ANTONIO
03744	LABORY GONZÁLEZ, CELIA
10875	LLARIO CUQUERELLA, JOSÉ
10877	LLINARES GONZÁLEZ, VALERIANO FRANCISCO
08558	ROLDUA COSTA, ENRIC
08737	SÁNCHEZ CID GARCÍA TENORIO, MARINO ANDRÉS

ANEXO II

Relación de sociedades de auditoría que han causado baja
en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas

Nº ROAC	RAZON SOCIAL
S1168	ACCOUNTIA AUDITORES, S.L.
S2199	EUDITACYL, S.L.
S2015	GESTIÓN AUDITORA RICARDO RODRÍGUEZ, S.L.P.
S2257	REDAUDIT, S.L.P.
S1031	TAES-AUDITORÍA Y CONSULTING, S.L.

Anuncio por el que se hace público el cambio de denominación de sociedades de auditoría.

En el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, y previa notificación cursada al efecto por las sociedades interesadas, se ha procedido a efectuar los cambios de denominación de las mismas en los términos que a continuación se expresan.

ANEXO

Cambio de denominación de sociedades de auditoría

Nº ROAC	Nombre sociedad anterior	Nombre sociedad actual
S0200	AUDALIA AUDITORES, S.L.	AUDALIA NEXIA AUDITORES, S.L.
S0442	FEDATA AUDITORES, S.L.P.	GROSCLAUDE & PARTNERS, S.L.P.
S1882	SERANTES AUDITORES, S.L.	OCEANUM AUDITORES DE GALICIA S.L.P.

III. COMUNICACIONES Y CONSULTAS

Situación de la Auditoría en España 2017-2018. Resumen ejecutivo

El sector muestra dinamismo.

Del informe sobre la situación de la auditoría en España referido al período comprendido entre el 1 de octubre de 2017 y el 30 de septiembre de 2018, se pueden extraer las siguientes conclusiones:

En términos globales para el sector de la auditoría, el periodo a que se refiere la información ha sido positivo, acelerándose el crecimiento del sector de la auditoría que se venía experimentando durante los últimos ejercicios en términos de facturación. De esta forma, el volumen total de honorarios del sector de la auditoría se ha situado en los 692,3 millones de euros, lo que supone un crecimiento del 4,3% con respecto al periodo precedente (de 1 de octubre de 2016 a 30 de septiembre de 2017), en el que se facturaron 663,4 millones de euros.

El **crecimiento de facturación** mencionado se distribuye de manera desigual entre sociedades de auditoría y auditores individuales. El crecimiento de la facturación sigue totalmente concentrado en las sociedades de auditoría, quienes han incrementado su facturación un 4,6%, y facturan un 96% del total (663,3 millones de euros). Este comportamiento contrasta con el de los auditores individuales, cuya facturación permaneció prácticamente sin cambios con respecto al periodo anterior, alcanzando una facturación de 28,9 millones, frente a los 28,8 millones de euros del periodo anterior.



El número de personas físicas **inscritas** en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas ascendía a 31 de marzo de 2019 a 21.335 personas, lo cual supone un incremento del 1,6% con respecto al periodo anterior. Del total de personas inscritas, 3.997 figuran como ejercientes en sus distintas modalidades, cifra ligeramente inferior a las 4.106 personas inscritas como ejercientes en 2018. En lo que respecta a las sociedades de auditoría inscritas, en la citada fecha constaban inscritas 1.405 sociedades, frente a las 1.394 registradas un año antes. Esto supone que el número de sociedades de auditoría inscritas se mantuvo prácticamente constante, aumentando sólo un 0,8%. En éste ejercicio, del total de auditores individuales en situación de ejercer la actividad, 931 **facturaron trabajos de auditoría**, mientras que en el caso de sociedades, fueron 1.207 sociedades las que facturaron trabajos. Por otra parte, el número de **profesionales a disposición de los auditores** experimentó un ligero incremento, pasando de 16.093 personas en el ejercicio anterior, a 17.184 personas, lo que supone un incremento del 6,8%.

Como en periodos anteriores, la estructura del sector en términos de **concentración** permanece prácticamente invariable. Se constata la tradicional concentración de la facturación en los auditores de mayores tamaños, tanto en los auditores individuales como en las sociedades de auditoría. Por una parte, en lo que respecta a los auditores individuales, el conjunto de auditores que facturan más de 30.000€ suponen el 13,3% del total de auditores individuales, a pesar de lo cual su facturación supuso aproximadamente el 74,6% (casi 21,5 millones de euros, del total facturado por auditores individuales, 28,9 millones de euros). Por otra parte, en el grupo de las sociedades de auditoría, las 8 sociedades de auditoría con facturación total superior a los 8 millones de euros, que suponen sólo el 0,6% del total de sociedades de auditoría, facturaron sin embargo más del 69% del total (458,6 millones de los 663,4 millones totales facturados por sociedades de auditoría).

Situación de la Auditoría en España – 2018

La vigente regulación de la Auditoría de Cuentas en España se encuentra principalmente en la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas (LAC), y en el Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (RAC) aprobado mediante Real Decreto 1517/2011. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas aprobó, mediante Resolución de su Presidencia, de 29 de junio de 2012, los modelos de información a remitir por los auditores y sociedades de auditoría para dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 79 del citado RAC.

Los datos cumplimentados y remitidos a este Instituto de acuerdo a esos modelos, y que están referidos al período comprendido entre el 1 de octubre de 2017 y el 30 de septiembre de 2018 han sido la base sobre la que se ha elaborado la presente información sobre la auditoría en España. No obstante, en aquellos casos en los que se dispone de información más actualizada, se ha recogido con referencia a fecha 31 de marzo de 2019. Con carácter general se incluye información comparativa correspondiente a los dos ejercicios inmediatos anteriores al objeto de permitir mejor el seguimiento de la evolución experimentada.

Así, bajo el epígrafe de auditores inscritos en el ROAC figura la información, a fecha 31 de marzo de 2019 relativa a dos secciones de que consta este registro, una referida a personas físicas y otra a sociedades. Dentro de la sección de personas físicas se muestra la adscripción de los auditores a cada una de las situaciones establecidas en el artículo 30 del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas. Como novedad respecto a ejercicios anteriores, se incluye información de acuerdo con el artículo 20 de la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres.

En este epígrafe se incluye asimismo información referente a la adscripción, tanto de personas físicas como de sociedades, a las Corporaciones de Derecho Público representativas de los auditores previstas en la Disposición Transitoria cuarta del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas: actualmente Consejo General de Economistas de España-Registro de Economistas Auditores (CGEE-REA) e Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). En aquellos casos en los que un auditor o sociedad de auditoría perteneciera a más de una Corporación, sólo se ha considerado aquélla por la que se hubiera optado en primer lugar de acuerdo con lo establecido en la Disposición Adicional segunda del Reglamento anteriormente mencionado. También se precisa el número de personas que, además de ejercer individualmente, son socios de una sociedad de auditoría.

El tercer apartado de este epígrafe recoge su distribución por provincias, en función de la comunicación de oficinas abiertas realizada por las sociedades y auditores individuales.

En el epígrafe II se incluyen las personas físicas y sociedades que han figurado como ejercientes a título individual o inscritas, respectivamente, durante el período comprendido entre el 1 de octubre de 2017 y el 30 de septiembre de 2018. La adscripción de los auditores y sociedades a sus Corporaciones representativas se ha realizado teniendo en cuenta su pertenencia a fecha 31 de marzo de 2019.

El epígrafe III, referente a los profesionales a cargo de auditores, incluye a todas las personas físicas inscritas en el ROAC que han prestado servicios por cuenta ajena, así como las personas que, sin estar inscritas en el ROAC, han realizado esta actividad por cuenta de sociedades o de auditores individuales. En este apartado se incluye tanto el número como la media de personas a cargo de los mismos y unos cuadros que clasifican a los auditores individuales y sociedades en función del número de personas empleadas.

El epígrafe IV recoge separadamente los datos de la facturación de 2018 para auditores individuales y sociedades, así como su evolución en los tres últimos ejercicios. En cada apartado a su vez se hace referencia al número de auditores y sociedades que facturaron, y la distribución para auditores ejercientes y sociedades por intervalos de facturación y según la Corporación a la que pertenecen a fecha 31 de marzo de 2019.

El epígrafe V recoge los trabajos de auditoría realizados en el último ejercicio, clasificados según el tipo de entidad de entre los especificados en el artículo 15 del Reglamento del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y según la cifra de negocios de la entidad auditada. Asimismo, en este epígrafe se ha añadido un mayor detalle en el desglose del tipo de trabajos de auditoría realizados según el tipo de entidad auditada, una clasificación del número de informes emitidos a entidades grandes, pequeñas y medianas, teniendo en cuenta la definición de entidades pequeñas y medianas, dada por los apartados 9 y 10, respectivamente, de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, así como el carácter de voluntaria u obligatoria de la auditoría declarada por los auditores y sociedades, conforme a los parámetros establecidos en el artículo 263, apartados 2 y 3, del texto refundido de la Ley de sociedades de capital (RD legislativo 1/2010, de 2 de julio).

En el epígrafe VI se incluye información sobre el número de entidades de interés público, según datos contrastados con los órganos supervisores (Comisión Nacional del Mercado de Valores, Banco de España, y Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones).

Por último, y como novedad respecto al ejercicio anterior, se incluye un resumen del documento elaborado por la Universidad de Zaragoza, fruto del convenio suscrito entre el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), que analiza los efectos de la rotación tras la entrada en vigor del Reglamento (UE) N° 537/2014 del Parlamento Europeo y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas en las entidades de interés público en España.

Madrid, 28 de junio de 2019.

SITUACION DE LA AUDITORIA EN ESPAÑA - 2018

I. AUDITORES INSCRITOS EN EL R.O.A.C. (Datos a fecha 31 de marzo de 2019)

		%	Hombres	Mujeres
1. Personas físicas				
- Ejercientes	3.997	19	3.223	774
- A título individual	2.227		1.847	380
- Socios de sociedades de auditoría	2.541	(1)	2.072	469
- Designados para firmar informes en sociedades de auditoría	324	(2)	247	77
- No ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena	987	5	500	487
- No ejercientes	16.351	76	12.147	4.204
	21.335	100		
Adscripción a Corporaciones	12.297	58		
- CGEE-REA	6.204			
- Ejercientes	1.990			
- No ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena	191			
- No ejercientes	4.023	29		
- ICJCE	6.093			
- Ejercientes	1.620			
- No ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena	449			
- No ejercientes	4.024	29		
2. Sociedades				
- Total sociedades	1.405	100		
- CGEE-REA	795	57		
- ICJCE	592	42		
- No adscritas	18	1		
3. Auditores de Cuentas, Sociedades y demás Entidades de Auditoría de Terceros Países				
- Total sociedades	1	(3) 100		

(1) 987 auditores son a la vez socios y auditores por cuenta propia.

(2) 69 auditores son a la vez designados y auditores por cuenta propia, y 65 son socios de otras sociedades.

(3) A tenor de lo dispuesto en los artículos 10.3 y 11.5 de la ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, la inscripción en la sección de auditores de cuentas, sociedades y demás entidades de auditoría terceros países en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas no faculta para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas en relación con las entidades domiciliadas en España.

Evolución auditores y sociedades inscritas en el ROAC últimos tres años

1. Personas físicas	2019	2018	2017
- Ejercientes	3.997	4.016	4.102
- A título individual	2.227	2.253	2.308
- Socios de sociedades de auditoría	2.541	2.547	2.579
- Designados para firmar informes en sociedades de auditoría	324	323	309
- No ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena	987	955	1.063
- No ejercientes	16.351	16.026	15.835
	21.335	20.997	21.000
Adscripción a Corporaciones	12.297	12.127	12.161
- CGEE-REA.....	6.204	6.175	6.193
- Ejercientes	1.990	2.025	2.072
- No ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena.....	191	185	200
- No ejercientes.....	4.023	3.965	3.921
- ICJCE.....	6.093	5.952	5.958
- Ejercientes	1.620	1.658	1.655
- No ejercientes que prestan servicios por cuenta ajena.....	449	393	509
- No ejercientes.....	4.024	3.891	3.794
2. Sociedades			
- Total sociedades.....	1.405	1.394	1.384
- CGEE-REA.....	795	798	789
- ICJCE.....	592	581	579
- No adscritas	18	15	16

Los datos de la columna «2019» están referidos a fecha 31 de marzo de 2019

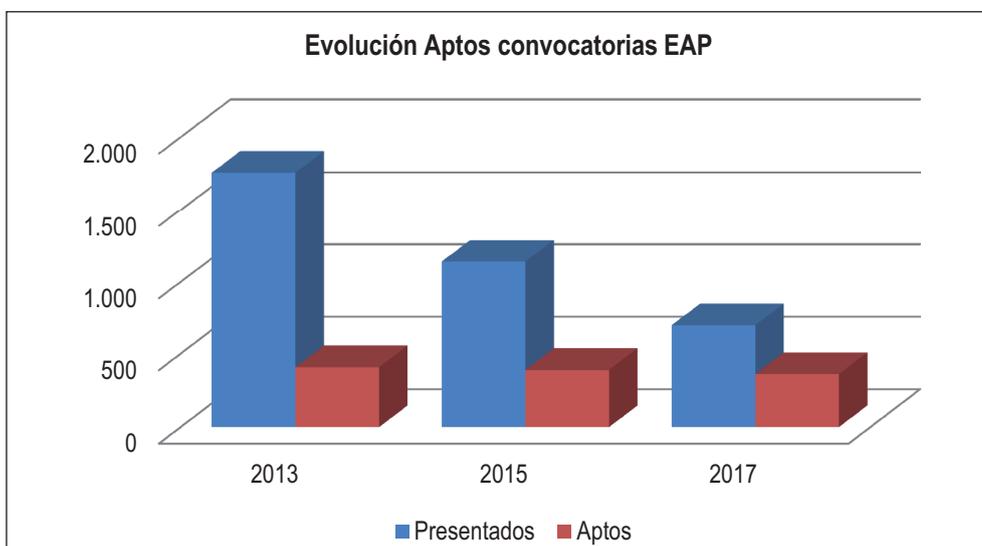
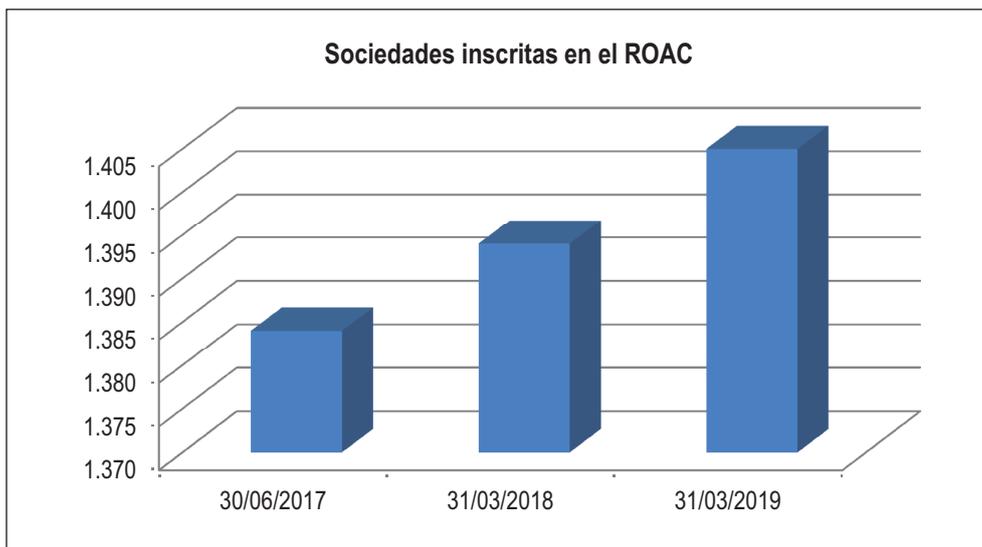
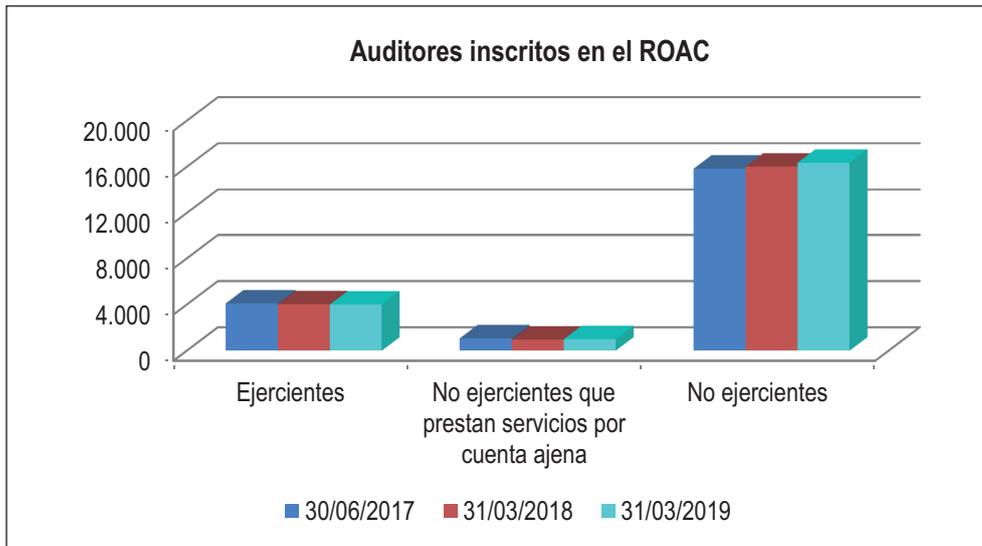
Los datos de la columna «2018» están referidos a fecha 31 de marzo de 2018

Los datos de la columna «2017» están referidos a fecha 30 de junio de 2017

Convocatorias de examen de aptitud profesional: aspirantes que tuvieron la calificación de aptos

Año convocatoria	Nº personas presentadas	Número de aptos	% aptos	Distribución por género de aptos	
				Hombres	Mujeres
2017	702	361	51	216	145
2015	1.141	390	34	216	174
2013	1.758	408	23	236	172

Con carácter general, los auditores se inscriben durante el año siguiente a la publicación de la convocatoria de examen.



Distribución geográfica de auditores ejercientes y sociedades de auditoría					
	Individuales	Sociedades		Individuales	Sociedades
A CORUÑA	169	180	LA RIOJA	62	82
ÁLAVA	84	76	LAS PALMAS	93	112
ALBACETE	58	76	LEON	66	82
ALICANTE	153	181	LLEIDA	72	78
ALMERÍA	88	86	LUGO	72	65
ASTURIAS	132	127	MADRID	585	545
ÁVILA	31	49	MALAGA	246	177
BADAJOS	84	71	MELILLA	21	16
BARCELONA	328	381	MURCIA	162	142
BURGOS	69	68	NAVARRA	123	100
CÁCERES	50	69	OURENSE	55	67
CÁDIZ	122	93	PALENCIA	44	66
CANTABRIA	83	94	PONTEVEDRA	128	127
CASTELLÓN	93	92	SALAMANCA	70	74
CEUTA	21	23	SANTA CRUZ DE TFE.	143	121
CIUDAD REAL	69	73	SEGOVIA	42	58
CÓRDOBA	123	101	SEVILLA	234	191
CUENCA	39	54	SORIA	33	56
GIRONA	71	89	TARRAGONA	88	96
GRANADA	125	117	TERUEL	34	56
GUADALAJARA	40	73	TOLEDO	74	71
GUIPÚZCOA	89	93	VALENCIA	239	206
HUELVA	60	78	VALLADOLID	87	96
HUESCA	48	44	VIZCAYA	151	138
ILLES BALEARS	148	167	ZAMORA	40	48
JAÉN	88	75	ZARAGOZA	107	144
Total				5.536	5.644

Se incluyen todas las oficinas declaradas por los auditores y sociedades de auditoría, que pueden tener oficinas en más de una provincia.

II. EJERCICIO DE LA AUDITORIA DURANTE EL AÑO 2018

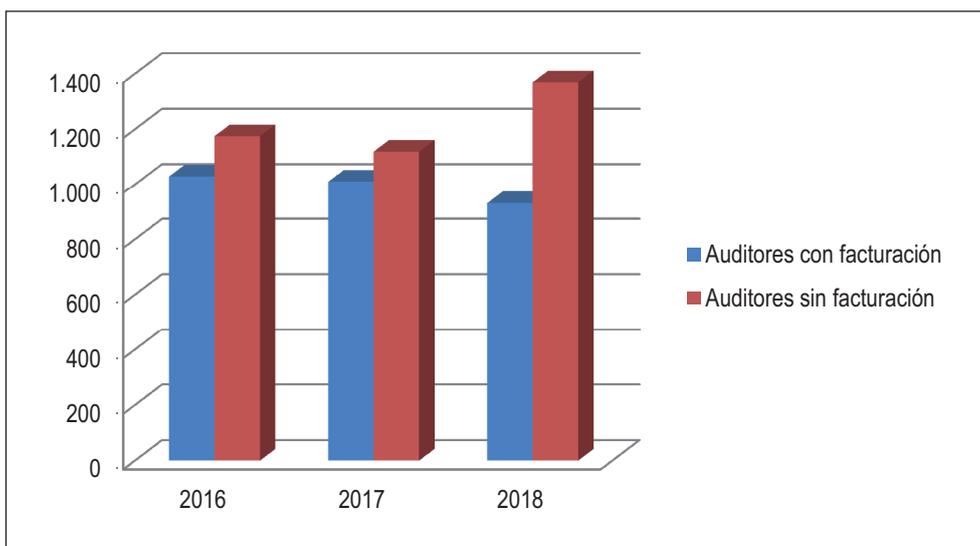
1. Auditores que han podido ejercer s/forma social en el año 2018		%
- Sociedades	1.403	38
- Con facturación.....	1.207	
- Sin facturación	196	
- Personas físicas	2.300	62
- Con facturación	931	
- Sin facturación	1.369	
	3.703	100
2. Adscripción a Corporaciones ⁽¹⁾		
- CGEE-REA.....	2.088	56
- Con facturación.....	1.249	
- Sin facturación	839	
- ICJCE	1.463	39
- Con facturación	841	
- Sin facturación	622	

(1) Se ha tenido en cuenta la Corporación a la que el auditor o sociedad pertenece el 31 de marzo de 2019.

3. Comparativa de la facturación con ejercicios anteriores

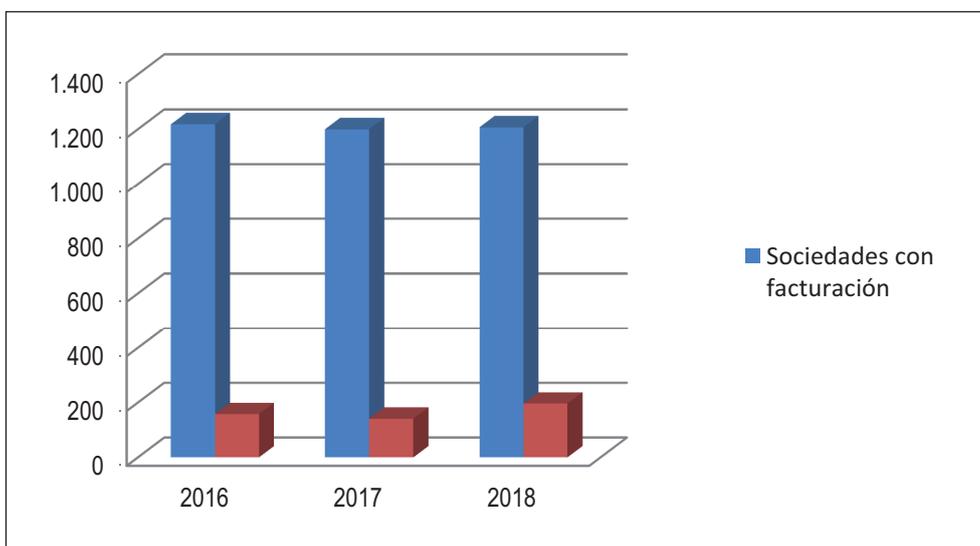
Audidores

Año	Audidores con facturación	Audidores sin facturación
2016	1.029	1.175
2017	1.010	1.119
2018	931	1.369



Sociedades

Año	Sociedades con facturación	Sociedades sin facturación
2016	1.218	158
2017	1.200	141
2018	1.207	196



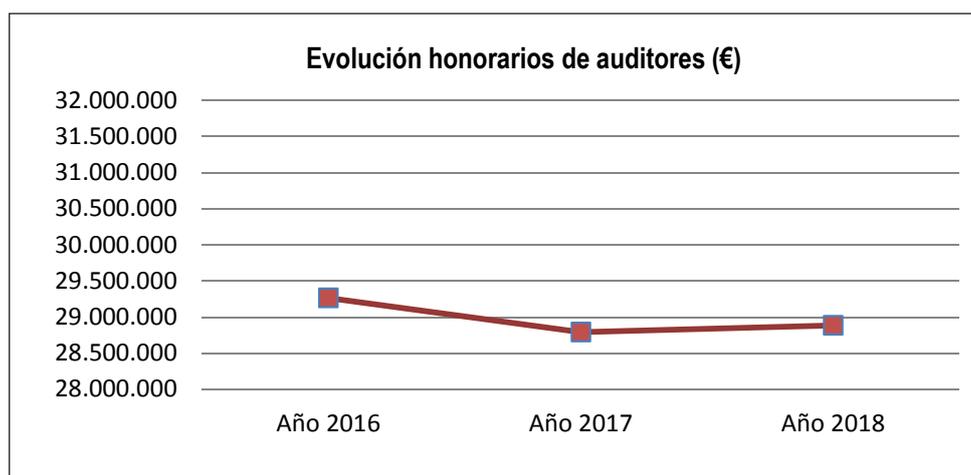
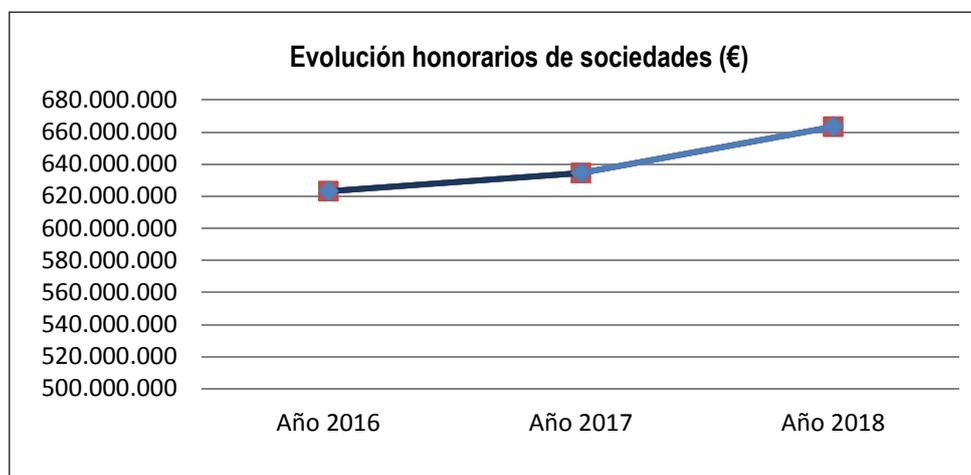
III. PROFESIONALES A CARGO DE AUDITORES

- Auditores que han prestado servicios por cuenta ajena		5.566	
- Personas no inscritas en el R.O.A.C.		11.618	
Total		17.184	
1. A cargo de auditores por cuenta propia			
- Número de auditores con personal.....		829	
- Personas contratadas		1.766	
- Media de personal.....		2	
Por intervalos:			
	Personal	Nº Auditores	Nº Personas contratadas
0		1.471	0
1		381	381
2		225	450
3 a 5		185	667
6 a 10		36	246
Más de 10		2	22
Total		2.300	1.766
2. A cargo de sociedades			
- Número de sociedades con personal		1.164	
- Personas contratadas		15.418	
- Media de personal		13	
Por intervalos:			
	Personal	Nº Sociedades	Nº Personas contratadas
0		239	0
1-2		273	425
3-5		425	1.669
6-10		306	2.268
11-20		109	1.488
21-50		38	1.074
51-100		4	304
Más de 100		9	8.190
Total		1.403	15.418

Datos referidos al total de auditores que han podido ejercer según forma social (epígrafe II.1)

IV. FACTURACIÓN

1. Facturación total								
	2018	%	V.18-17 %	2017	%	V.17-16 %	2016	%
- Sociedades (euros)	663.366.940	96	5	634.480.445	96	2	623.195.659	96
- Individuales (euros)	28.883.677	4	0	28.791.862	4	-2	29.265.433	4
TOTAL	692.250.617	100	4	663.272.307	100	2	652.461.092	100



2. Facturación de auditores ejercientes a título individual							
2.1. Auditores que facturaron en 2018							% (1)
- Número						931	40
- Volumen de facturación (euros)						28.883.677	
- Facturación media (euros)						31.024	
2.2. Distribución de la facturación de auditores en 2018							
a) Por intervalos:							
Intervalo	Número	%	%A (2)	Facturación (3)	%	%A	
Más de 100.000 €	47	2,0	2,0	7.644.769	26,5	26,5	
Entre 30.000 y 100.000 €	261	11,4	13,3	13.899.061	48,1	74,6	
Entre 12.0000 y 30.000 €	262	11,4	24,8	5.098.988	17,7	92,3	
Entre 6.000 y 12.000 €	177	7,7	32,5	1.535.760	5,3	97,6	
Entre 3.000 y 6.000 €	138	6,0	38,5	602.371	2,0	99,6	
Menos de 3.000 €.....	46	2,0	40,5	102.729	0,4	100	
SUBTOTAL.....	931			28.883.677			
Sin facturación	1.369	59,5	100	0	0	100	
Total	2.300	100		28.883.677	100		
b) Por Corporaciones:							
Corporación (4)	Número	%		Facturación	%		
CGEE-REA	563	60,5		16.803.066	58,2		
ICJCE	339	36,4		11.268.452	39,0		
No adscritos	29	3,1		812.159	2,8		
Total	931	100		28.883.677	100		

(1) Sobre el total de auditores ejercientes por cuenta propia durante el año 2018 (2.300)

(2) Porcentaje acumulado.

(3) En euros.

(4) Se ha tenido en cuenta la Corporación a la que el auditor pertenece el 31 de marzo de 2019.

3. Facturación de sociedades						
3.1. Sociedades que facturaron en 2018						% (1)
- Número					1.207	86
- Volumen de facturación (euros)					663.366.940	
- Facturación media (euros)					549.600	
3.2. Distribución de la facturación de sociedades en 2018						
a) Por intervalos:						
Intervalo	Número	%	%A (2)	Facturación (3)	%	%A
A partir de 40.000.000 €.....	4	0,3	0,3	413.187.377	62,3	62,3
Entre 8.000.000 y 40.000.000 €	4	0,3	0,6	45.419.330	6,8	69,1
Entre 2.000.000 y 8.000.000 €	5	0,3	0,9	13.898.553	2,1	71,2
Entre 1.200.000 y 2.000.000 €	12	0,8	1,7	17.120.942	2,6	73,8
Entre 600.000 y 1.200.000 €	42	3,0	4,7	34.255.839	5,2	79,0
Entre 400.000 y 600.000 €	48	3,4	8,1	23.436.395	3,5	82,5
Entre 300.000 y 400.000 €	65	4,6	12,7	22.450.219	3,4	85,9
Entre 180.000 y 300.000 €	155	10,9	23,6	35.377.821	5,3	91,2
Entre 120.000 y 180.000 €	158	11,1	34,7	23.449.257	3,5	94,8
Entre 60.000 y 120.000 €	251	17,6	52,3	21.659.677	3,3	98,0
Menos de 60.000 €.....	463	32,5	84,8	13.111.529	2,0	100
SUBTOTAL	1.207			663.366.940		
Sin facturación	196	15,2	100	0	0	100
Total	1.403	100		663.366.940	100	
b) Por Corporaciones:						
Corporación (4)	Número	%		Facturación	%	
CGEE-REA	686	56,8		98.098.554	14,8	
ICJCE	502	41,6		583.517.705	84,9	
No adscritas	19	1,6		1.750.881	0,3	
Total	1.207	100		663.366.940	100	

(1) Sobre el total de sociedades inscritas durante el año 2018 (1.403).

(2) Porcentaje acumulado.

(3) En euros.

(4) Se ha tenido en cuenta la Corporación a la que la sociedad pertenece el 31 de marzo de 2019.

V. TRABAJOS E INFORMES EMITIDOS DECLARADOS

1. Por tipo de entidad auditada		
Tipo de entidad	Número	%
- Banca	127	0
- Caja de ahorro	4	0
- Cooperativa de crédito	82	0
- Crédito oficial	2	0
- Entidad aseguradora	370	1
- Entidad de pago	42	0
- Entidad de dinero electrónico	6	0
- Fundación bancaria	18	0
- Empresa de servicios de inversión	211	0
- Instituciones de inversión colectiva	4.621	8
- Sociedad gestora de instituciones de inversión colectiva	152	0
- Fondo de pensiones	1.327	2
- Sociedad gestora de fondos de pensiones	37	0
- Otras entidades no incluidas en los apartados anteriores	54.429	89
	61.428	100
2. Por cifra de negocios de la entidad auditada		
Cifra de negocios	Número	%
- Menos de 3 millones de euros	16.608	27
- Entre 3 y 6 millones de euros	6.057	10
- Entre 6 y 12 millones de euros	10.766	18
- Entre 12 y 30 millones de euros	10.206	17
- A partir de 30 millones de euros	10.439	17
- Sin notificar	7.352	12
	61.428	100
3. Por tamaño de la entidad auditada (según definición arts. 3.9 y 3.10 LAC)		
Tamaño	Número	%
- Informes emitidos a entidades grandes	7.353	12
- Informes emitidos a entidades medianas	19.049	31
- Informes emitidos a entidades pequeñas	35.026	57
	61.428	100
4. Por tipo de trabajo		
Tipo de trabajo	Número	%
- Auditoría de cuentas anuales individual (obligatoria)	39.784	65
- Auditoría de cuentas anuales individual (voluntaria)	16.651	27
- Auditoría de cuentas anuales consolidado (obligatoria)	3.527	6
- Auditoría de cuentas anuales consolidado (voluntaria)	508	1
- Auditoría de otros estados financieros o documentos contables individual (obligatoria)	512	1
- Auditoría de otros estados financieros o documentos contables individual (voluntaria)	416	1
- Auditoría de otros estados financieros o documentos contables consolidado (obligatoria) ..	20	0
- Auditoría de otros estados financieros o documentos contables consolidado (voluntaria)	10	0
	61.428	100

VI. ENTIDADES DE INTERÉS PÚBLICO

1. Entidades de interés público		
Tipo	Número	%
- Entidades de crédito	115	8
- Entidades aseguradoras	211	15
- Entidades emisoras de valores en mercados secundarios oficiales	⁽¹⁾ 451	32
- Entidades emisoras de valores en el mercado alternativo bursátil	40	3
- Fundaciones bancarias, entidades de pago y entidades de dinero electrónico	60	4
- Empresas serv. inversión, instituciones inv. colectiva y sociedades gestoras	327	23
- Fondos de pensiones y sociedades gestoras que los administran	186	13
- Otras entidades no incluidas en los apartados anteriores por su importancia pública significativa (art. 15.1.e RAC)	⁽²⁾ 22	2
	1.412	100
Audidores	Número	
- Personas físicas	4	
- Sociedades de auditoría	58	
	62	

(1) Esta cifra incluye 296 Fondos de Titulización; No se incluyen 24 entidades de crédito emisoras de valores.

(2) No se incluyen en esta cifra 7 entidades emisoras de valores.

VII. CONCLUSIONES DEL ESTUDIO «LOS EFECTOS DE LA ROTACIÓN TRAS LA ENTRADA EN VIGOR DEL REGLAMENTO EUROPEO Y LA LEY DE AUDITORÍA DE CUENTAS»

Fruto del convenio suscrito entre el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), la cátedra de auditoría de la Universidad de Zaragoza ha elaborado un documento que analiza los efectos de la rotación tras la entrada en vigor del Reglamento (UE) N° 537/2014 del Parlamento Europeo y la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas en las entidades de interés público (EIPs) en España. Este documento de julio de 2018 ha sido dirigido por Vicente Condor López y realizado por José Ángel Ansón Lapeña y Alicia Costa Toda.

En el presente epígrafe se recoge un resumen de los principales aspectos destacados en el citado documento.

INTRODUCCIÓN

En el año 2016 se produjeron relevantes modificaciones en el marco jurídico que regula la rotación de los auditores de entidades de interés público, tanto a nivel nacional como a nivel europeo. Por una parte, en 2016 entró en vigor la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, que, junto con su reglamento de desarrollo, delimitan el concepto de entidad de interés público en sus artículos 3.5 y 15 respectivamente. Por otra parte, en 2016 también entró en vigor el Reglamento (UE) N° 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 que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión, en cuyos artículos 17 y 41 se regulan los aspectos específicos del régimen de rotación de los auditores de entidades de interés público, como son el régimen general de rotación y el régimen transitorio.

Antigüedad Contrato	Fecha cambio auditor*
1994 o anterior	17/6/2020
Entre 1995 y 2003	17/6/2023
Entre 2004 y 2007	17/6/2016
De 2008 en adelante	10 años

TABLA 1. Rotación obligatoria. Disposición Transitoria Reglamento UE 537/2014

**Afectará al ejercicio que se inicie con posterioridad a 17 de junio de 2020, 2023 y 2017, respectivamente (ICAC, 2017c).*

El objetivo de ese documento es mostrar los efectos de la entrada en vigor de la nueva regulación sobre rotación de auditores de entidades de interés público en el mercado de la auditoría en España. En julio de 2018, las entidades que tenían la consideración de Entidad de Interés Público eran las siguientes:

GRUPO	EIP		INCN*	
1. Mercado Continuo	148	9,6%	322.457.909.276	51,4%
2. Entidades de Crédito	139	9,0%	83.713.635.902	13,3%
3. Aseguradoras	258	16,7%	87.759.500.944	14,0%
4. MAB	37	2,4%	465.760.076	0,1%
5. Fundaciones Bancarias (**)	52	3,4%	2.170.267.925	0,3%
6. Fondos Inversión	348	22,6%	1.127.313.689	0,2%
7. Fondos de Pensiones	186	12,1%	870.558.245	0,1%
8. Otras (EIP por tamaño)	20	1,3%	121.150.635.575	19,3%
9. Fondos Titulización de Activos	353	22,9%	7.842.839.524	1,2%
TOTAL	1.541	100%	627.558.421.156	100%

TABLA 2. Clasificación Entidades de Interés Público(*) *Importe neto de la cifra de negocios*(**) *Incluye también entidades de pago y entidades de dinero electrónico*

Para analizar los efectos de la entrada en vigor de la nueva regulación sobre rotación de auditores de entidades de interés público, se ha partido de la situación existente en 2016, previa a la reforma, y se ha comparado con la situación de 2018. Se han analizado los cambios producidos entre ambas fechas, identificando si se han efectuado las rotaciones voluntariamente, u obligatoriamente por la aplicación de la nueva regulación. Adicionalmente, para evaluar los efectos de la rotación desde 2016 hasta el primer semestre de 2018, el análisis se ha centrado en determinados tipologías de entidades de interés público que suponen el 22,3% del conjunto de entidades, pero el 84,1% del volumen de negocio del total de entidades de interés público. Ello es relevante teniendo en cuenta que el año 2017 es el primero en el que obligatoriamente deben cambiar de auditor aquellas entidades contempladas en la disposición transitoria del Reglamento (UE), con una antigüedad del auditor superior a 10 años, pero inferior a 14. Las tipologías de entidades de interés público en las que se basa el estudio son las siguientes: entidades que cotizan en el mercado continuo (incluyendo a las entidades del Ibex 35), entidades que cotizan en el mercado alternativo bursátil (MAB), entidades de crédito y entidades de interés público por razón de tamaño.

A continuación se resumen las principales conclusiones del documento:

SITUACIÓN GENERAL DE LA AUDITORÍA DE EIPs

En el año 2016, la **situación general** de la auditoría para el conjunto de entidades de interés público mostraba que, en términos de importe neto de la cifra de negocios (en adelante, volumen o cifra de negocio) de las entidades auditadas, existía una elevada concentración del mercado por la cual, las cuatro grandes sociedades de auditoría (Deloitte, E&Y, PWC y KPMG), auditaban sociedades que aglutinaban el 97,6% del total de la cifra de negocios de todas las EIPs⁽¹⁾. Estas sociedades suponían el 81,5% del total de EIPs. Distintas de estas sociedades, sólo destacaba Mazars, que auditaba un 2% de la facturación total de las EIPs, mientras que el resto de auditoras, 77 sociedades, auditaban

⁽¹⁾ A efectos meramente expositivos se agrupan las sociedades en función de su facturación por servicios de auditoría y atendiendo a los parámetros fijados exclusivamente para el importe neto de la cifra de negocios contenido en el artículo 3 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

sociedades cuya suma de importe de cifra de negocios suponía el 0,4% del total de la cifra de negocios de todas las entidades de interés público.

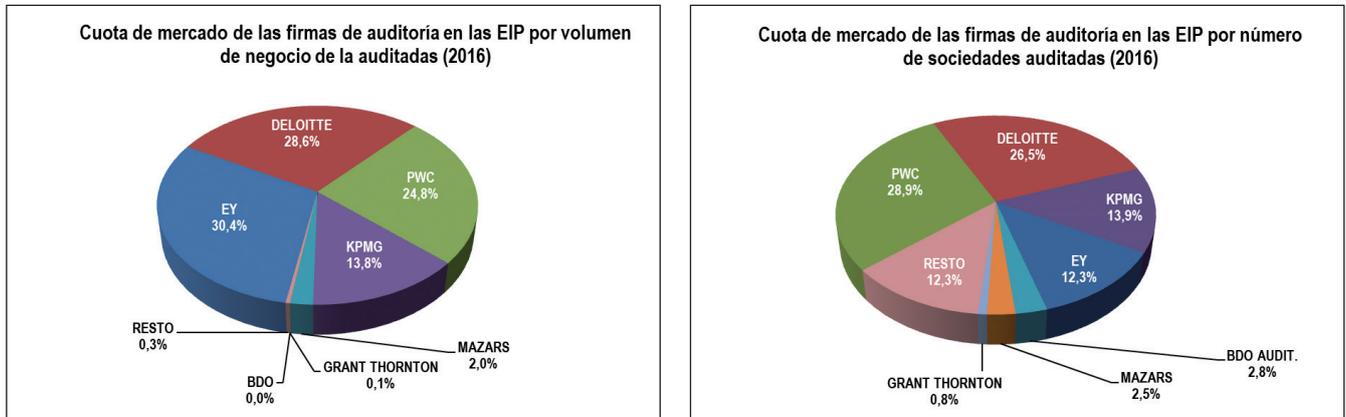


GRÁFICO 1. Cuota de mercado de las firmas de auditoría dentro del conjunto de entidades de interés público (EIPs) por volumen de negocio y por número de sociedades auditadas (2016).

- Si se analizan los cambios en la cuota de mercado segmentando según la **tipología de entidades de interés público**, se comprueba que en el **mercado continuo** la cuota de mercado de las cuatro grandes sociedades de auditoría ha ascendido en junio del ejercicio 2018 hasta el 99,8 % del volumen de negocio auditado, manteniéndose sin cambios con respecto al ejercicio 2016.

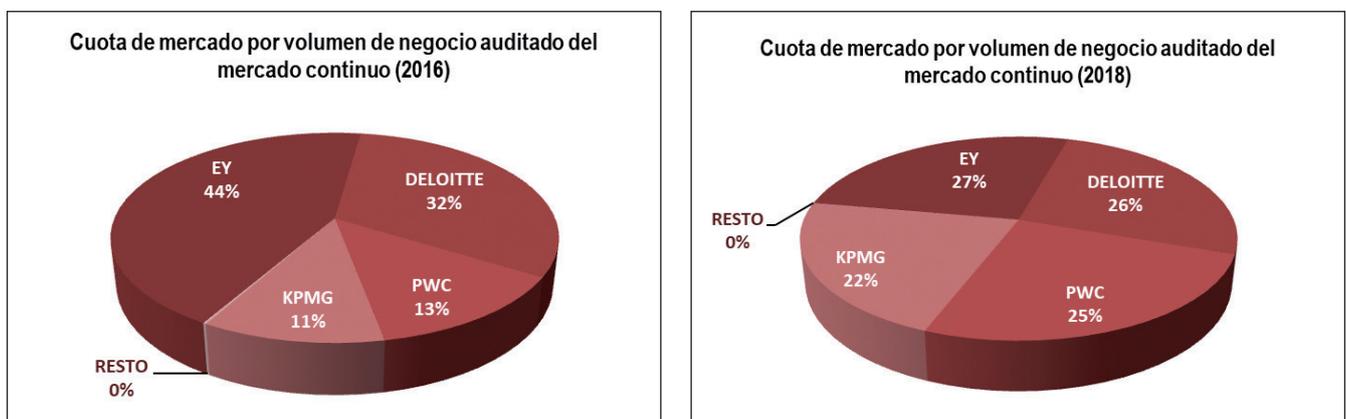


GRÁFICO 2. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs del mercado continuo por volumen de negocio auditado (2016-2018)

En términos de número de sociedades, las cuatro grandes sociedades de auditoría redujeron ligeramente su cuota en 2018 hasta el 85,8% de las entidades, frente al 87,2% que auditaban en el ejercicio 2016. Esto supone que la cuota de mercado de las principales auditoras, en el ámbito de las entidades que cotizan en el mercado continuo, está 2,2 puntos porcentuales por encima de la media del conjunto de EIP en términos de volumen de negocios. La cuota de mercado de las principales auditoras en términos de número de sociedades es 4,5 puntos porcentuales superior en el mercado continuo que en el conjunto de entidades de interés público. En el Ibex 35, la cuota de las cuatro principales firmas de auditoría es del 100%.

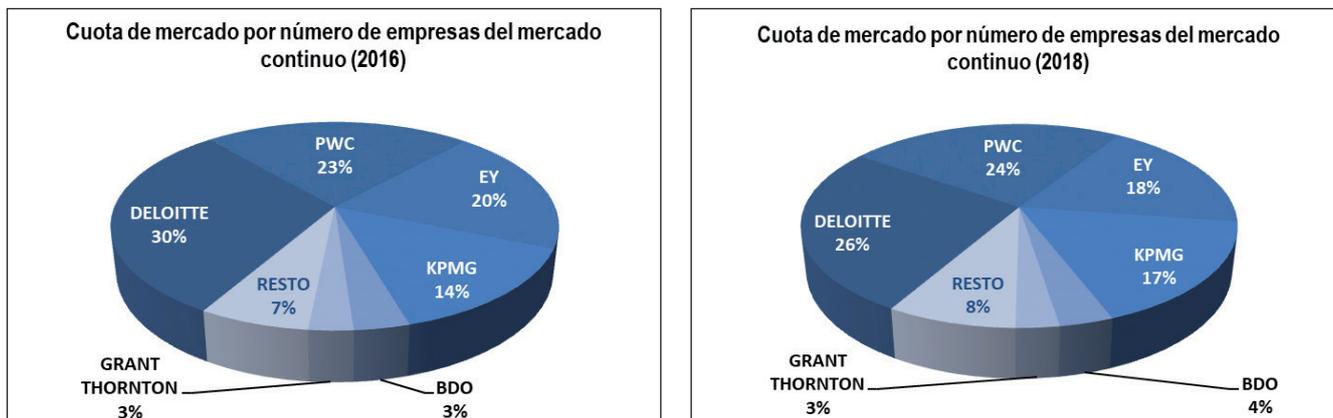


GRÁFICO 3. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs del mercado continuo por número de sociedades auditadas (2016-2018)

Del resto de sociedades de auditoría distintas a las cuatro grandes (las medianas y pequeñas), en 2018 sólo 11 auditoras realizaron trabajos para sociedades del mercado continuo, lo que supone un ligero ascenso frente a las 9 auditoras que trabajaron con sociedades del mercado continuo en 2016. El número de trabajos de auditoría llevados a cabo por estas auditoras medianas y pequeñas con sociedades del mercado continuo aumenta consecuentemente, pasando de 16 auditorías realizadas en 2016 a 21 auditorías en 2018.

- En el **Mercado Alternativo Bursátil (MAB)**, se ha producido un aumento muy significativo de la cuota de mercado de las cuatro principales sociedades de auditoría, pasando de auditar, en términos de volumen de negocio, del 39,1% en 2016, al 53,4% en 2018.

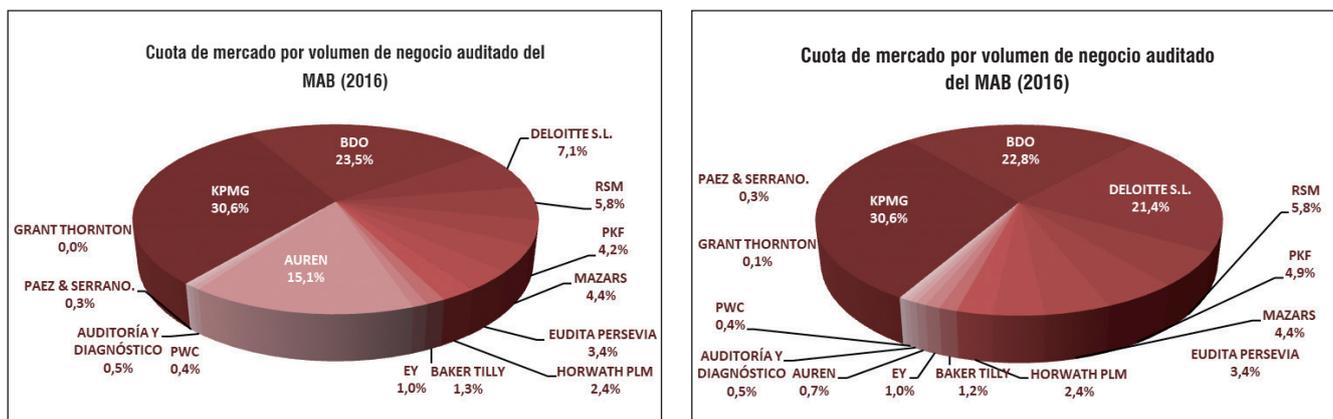


GRÁFICO 4. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs del MAB por volumen de negocio auditado (2016-2018)

En términos del número de sociedades auditadas por las mayores auditoras el incremento ha sido mucho menor, pasando de auditar el 29,7% de las sociedades en 2016 (11 sociedades) a auditar el 32,4% de las sociedades del MAB en 2018 (12 sociedades). Participan en las auditorías en el MAB otras 11 sociedades de auditoría pequeñas y medianas que auditaron 25 entidades en 2018 (24 sociedades en 2016) con un volumen de negocio acumulado auditado equivalente al 46,6% del total del MAB (60,9% en 2016).

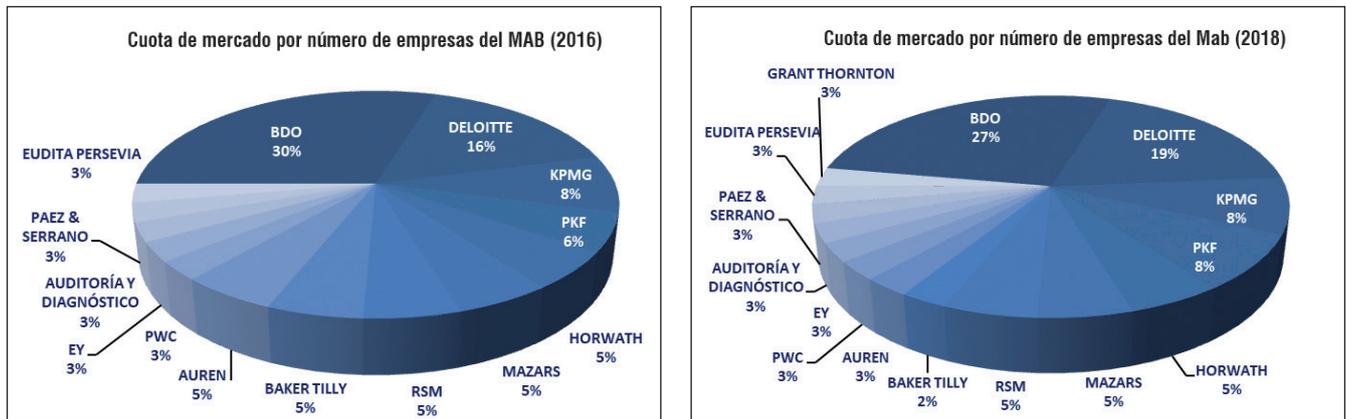


GRÁFICO 5. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs del MAB por número de sociedades auditadas (2016-2018).

- En el mercado de **entidades de crédito** las cuatro grandes sociedades de auditoría auditaron en junio de 2018, en términos de volumen de negocio auditado, un 99,5% del total, porcentaje que se mantiene desde 2016.

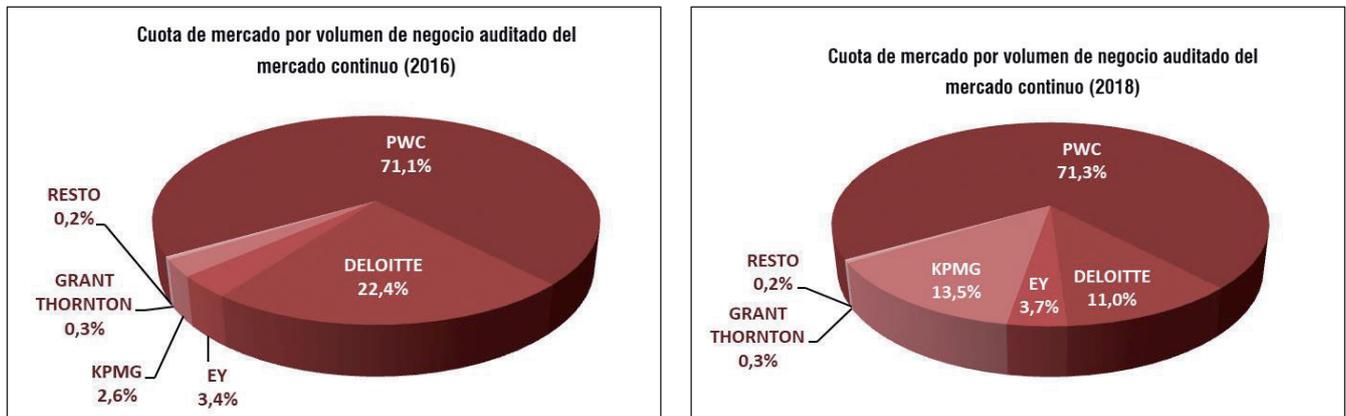


GRÁFICO 6. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs entidades de crédito por volumen de negocio auditado (2016-2018).

En términos del número de entidades auditadas, la cuota de las cuatro principales auditoras fue en 2018 de un 79,9% (79,1% en 2016). En el segmento de las entidades de crédito solamente intervienen 7 auditoras distintas a las cuatro mayores, auditando el 0,5% del total de la cifra de negocios del conjunto de las entidades de crédito, porcentaje que se mantiene sin cambios entre 2016 y 2018.

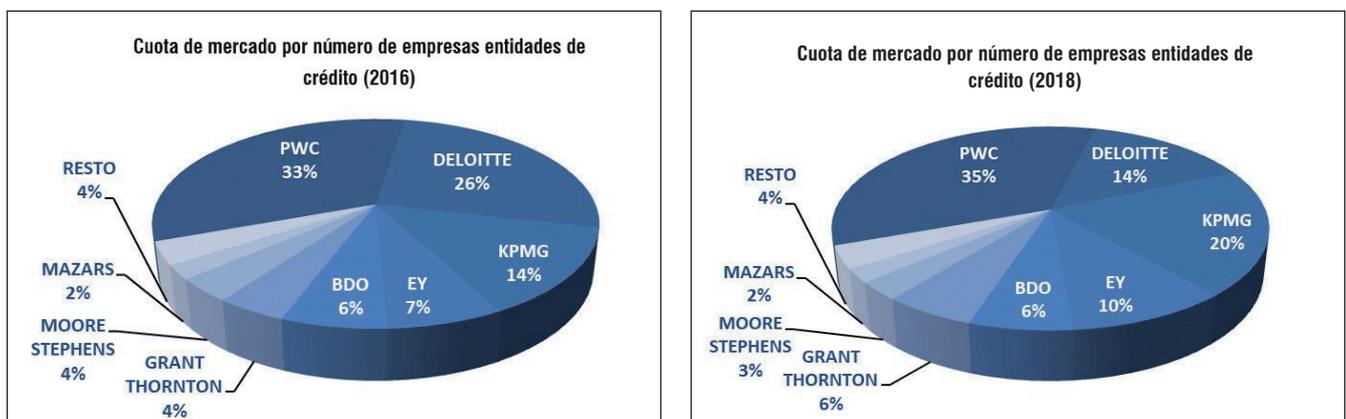


GRÁFICO 7. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs entidades de crédito por número de sociedades auditadas (2016-2018).

- En el caso de las **EIP por tamaño**, las cuatro grandes sociedades de auditoría sumaban en junio de 2018 el 86,8% de la cifra de negocios de este segmento, lo cual supone un leve descenso frente al 89,6% que auditaban en 2016.

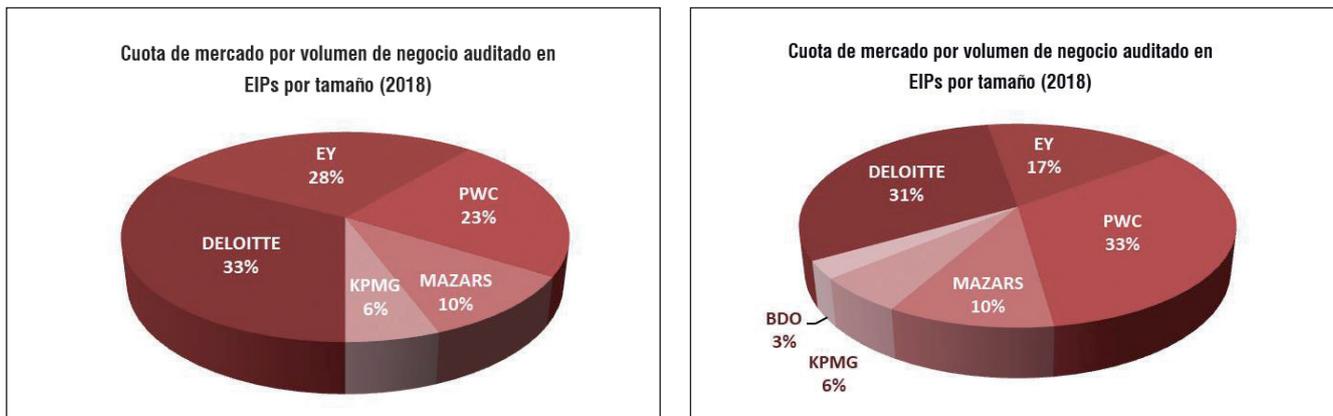


GRÁFICO 8. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs por su tamaño por volumen de negocio auditado (2016-2018).

En lo que respecta a la cuota por número de sociedades auditadas, estas cuatro auditoras aglutinaban en 2018 el 85% del número de EIPs por tamaño (18 empresas, de un total de 20), lo que supone un ligero descenso frente al 90% del total de sociedades que auditaban en 2016 (19 empresas). La participación de auditoras medianas y pequeñas en este segmento es prácticamente testimonial, ya que en 2018 solamente trabajaban 2 auditoras distintas a las 4 grandes (frente a 1 sola auditora mediana/pequeña en 2016).

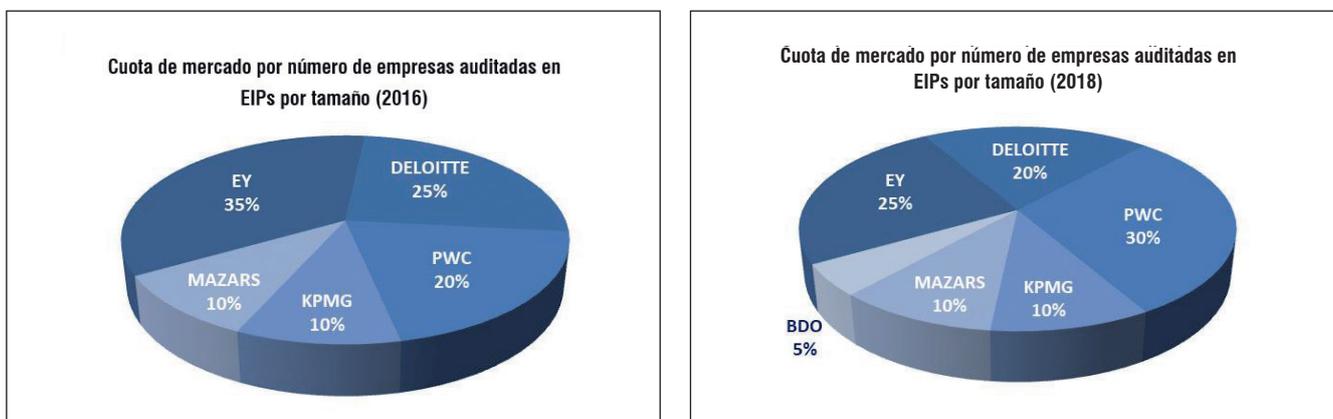


GRÁFICO 9. Cuota de mercado de las firmas de auditoría en EIPs por tamaño por número de sociedades auditadas (2016-2018).

- En el caso de las entidades aseguradoras, en 2016 las cuatro grandes sociedades de auditoría auditaban a 139 entidades, es decir, casi un 54%.

ROTACIONES PRODUCIDAS Y PREVISTAS

En relación con el **conjunto total de EIPs**, de acuerdo con la antigüedad de los contratos y las fechas de cambio obligatorio impuestos por la nueva normativa, de la situación existente en el ejercicio 2016 se deducían las siguientes posibles rotaciones o cambio de auditor:

Antigüedad Contrato	Empresas	%	Fecha cambio auditor
1994 o anterior	80	5,2%	17/06/2020
Entre 1995 y 2003	214	13,9%	17/06/2023
Entre 2004 y 2007	269	17,5%	17/06/2016
De 2008 en adelante	978	63,5%	10 años
TOTAL	1.541	100%	

TABLA: Rotaciones previstas según antigüedad del contrato.

Según la información disponible, en 2016 todavía permanecían 563 EIPs (de un total de 1.541, esto es, un 36,5% de las EIPs), cuyo auditor estaba dentro del ámbito de aplicación del régimen transitorio del Reglamento UE, es decir con 10 o más años de antigüedad. Sin embargo, 450 entidades, un 29,2%, cambiaron su auditor de forma voluntaria entre 2014 y 2016, antes de que fuera obligatorio.

En 2017, 269 EIP debían cambiar de auditor, 80 deberían hacerlo en 2020 y 214 en 2023. Esto implica que 978 EIP, un 63,5% del total, estaban dentro del plazo normal del máximo de 10 años, es decir se trataba de contratos procedentes del año 2008 o posteriores.

- En lo que respecta a las entidades del **mercado continuo**, hasta junio de 2018, casi el 50% de las entidades, ha cambiado su auditor desde 2014. Un 40% de estos cambios tenían carácter voluntario y solo el 10% restante pueden considerarse obligatorios. Por otra parte, 36 sociedades (un 24,3% del total de empresas que cotizan en el mercado continuo) permanecen con contratos superiores a los 10 años.
- Dentro del **Ibex 35**, los cambios voluntarios en los ejercicios 2014 a 2016 han sido 7. Si se incluyen los cambios voluntarios producidos en 2017, la cifra llega a 15. La nueva normativa ha provocado además 6 rotaciones obligatorias lo que supone en conjunto que un 60% de las compañías del Ibex 35 (21 entidades) han cambiado de auditor.

A la fecha a la que se refiere el estudio, 3 sociedades tendrían que rotar en el ejercicio que se inicie con posterioridad a 17 de junio de 2020, y 2 sociedades en el ejercicio que se inicie con posterioridad a 17 de junio de 2023.

En las renovaciones producidas durante 2017, se han producido dos designaciones para realizar dos auditorías conjuntas.

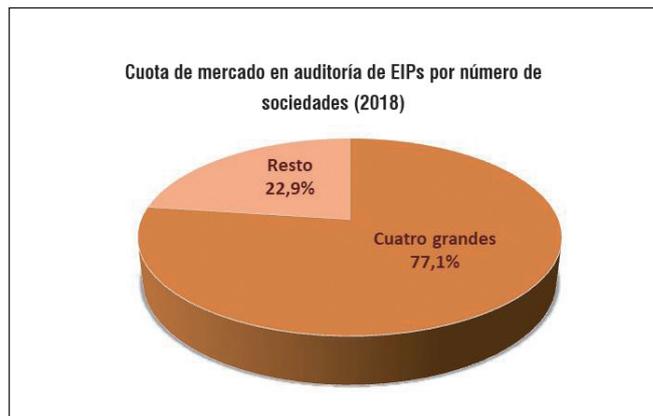
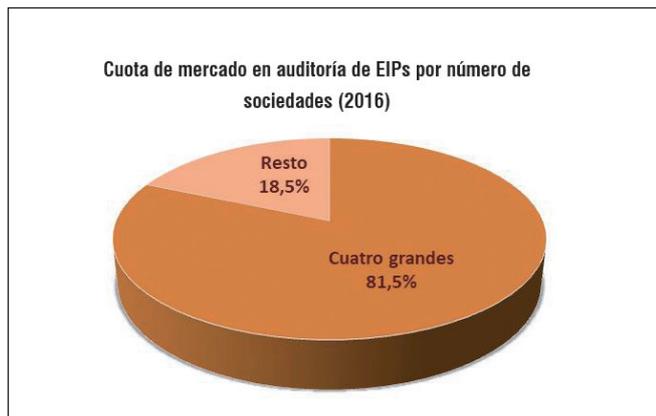
- El caso del **MAB**, entre 2014 y 2018 más de la mitad de las entidades de este grupo han cambiado de auditor de forma voluntaria. La rotación voluntaria es mayor que en el resto de sectores analizados.
- Dentro de las **entidades de crédito**, los contratos «antiguos» son en 2018 un 34,5%, porcentaje superior al de las entidades del mercado continuo. Entre 2014 y 2017 se produjeron 39 cambios voluntarios, un 28%.

A la fecha a la que se refiere el estudio, 41 sociedades tendrían que rotar en los ejercicios que se inicien con posterioridad a 17 de junio de 2020, o a 17 de junio de 2023.

- En el caso de las EIP por tamaño, los cambios de naturaleza voluntaria han sido menores, y solo han cambiado de auditor voluntariamente 3 entidades entre 2014 y 2018 y en cuanto a la antigüedad de los contratos, 8, un 40%, tienen en la actualidad una antigüedad de más de 10 años. De estos datos puede inferirse que a menor exposición al escrutinio del mercado de capitales, menor es la predisposición de las empresas al cambio de auditores.

A la fecha a la que se refiere el estudio, 8 sociedades tendrían que rotar en los ejercicios que se inicie con posterioridad a 17 de junio de 2020, o a 17 de junio de 2023.

- Ocho sociedades de auditoría han captado 396 contratos de los 450 cambios producidos en el período, el 88%. Los otros 54 contratos, se reparten entre 38 sociedades que asumen entre 1 y 3 contratos. La cuota de mercado en auditoría de EIPs de las cuatro grandes firmas de auditoría, en términos de número de sociedades, ha pasado del 81,5% en 2016 al 77,1% en 2018.



Si se considera la cuota de mercado en términos de cifra de negocios acumulado auditado, las cuatro grandes firmas de auditoría han captado el 99,3% de los nuevos contratos.

PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA DE CUENTAS PARA 2019

RESUMEN EJECUTIVO

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Organismo Autónomo de carácter administrativo adscrito al Ministerio de Economía y Empresa, es la autoridad responsable, entre otras, de la supervisión pública de la actividad de auditoría de cuentas. En el ejercicio de dicha responsabilidad, y de acuerdo con la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, como ha venido sucediendo en años anteriores, ha publicado en su web (www.icac.meh.es) las actividades de control que ha planificado realizar en 2019 en cualquiera de las modalidades reguladas: investigaciones e inspecciones.

- Las investigaciones tienen por objeto determinados trabajos de auditoría de cuentas o aspectos concretos de la actividad de auditoría de cuentas, con la finalidad de determinar hechos o circunstancias que constituyan indicios de incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Las investigaciones se realizan de oficio y se inician cuando, una vez analizada información obtenida de diversas fuentes, se concluye que existen posibles indicios de una posible infracción no prescrita.

Las investigaciones estimadas, 189, se centrarán, principalmente, por un parte, en la comprobación del cumplimiento de la obligación de formación de los auditores de cuentas en situación de ejercientes, y, en la comprobación de la calidad de las auditorías en casos de existencia de indicadores de riesgos de insuficiencia o inadecuación de medios para su realización, ambas actuaciones con la asistencia de las corporaciones representativas de auditores de cuentas, así como, por otra parte, en el análisis de denuncias y, en su caso, en las correspondientes comprobaciones y examen de posibles indicios de infracción, según la experiencia de ejercicios anteriores.

- Por su parte, las inspecciones son actuaciones periódicas de revisión de los sistemas de control de calidad interno de los auditores, al objeto de evaluar su eficacia, mediante la verificación de las políticas y los procedimientos diseñados e implementados y la revisión de su aplicación en determinados trabajos de auditoría, seleccionados con criterios de riesgo, con la finalidad principal de formular requerimientos de mejora para así afianzar la calidad de las auditorías.

De acuerdo con los recursos disponibles, se estima finalizar la realización de 2 inspecciones en 2019. Las inspecciones se centrarán en una sociedad de auditoría de mayor dimensión y otra sociedad de auditoría de una dimensión mediana, que auditan ambas entidades calificadas de interés público, dada la mayor relevancia e impacto económico que tienen las auditorías de dichas entidades.

Asimismo, se prevé comenzar la realización de dos inspecciones de 2 sociedades de auditoría, una de mayor dimensión y otra de dimensión mediana, y, en la medida en que así lo permita la disponibilidad de recursos adicionales, comenzar otras actuaciones de control.

La actuación del ICAC debe ir encaminada a abordar las siguientes líneas estratégicas definidas en un enfoque temporal a largo plazo, definidas a partir de las competencias atribuidas a este Instituto por la normativa vigente y de la finalidad con que ésta se aprobó de recuperar la confianza en la información económica financiera, afianzando la calidad de las auditorías.

I. INTRODUCCIÓN

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), Organismo Autónomo de carácter administrativo adscrito al Ministerio de Economía, Industria y Competitividad, es la autoridad responsable, entre otras funciones, de la supervisión pública de la actividad de auditoría de cuentas.

El control de la actividad de auditoría de cuentas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 52 de la Ley de Auditoría de Cuentas aprobada por la Ley 22/2015, de 20 de julio (LAC), consiste en la realización de inspecciones e investigaciones, realizadas de oficio por el ICAC, de acuerdo con los recursos disponibles.

Este plan de actuación en relación con las inspecciones e investigaciones a realizar por el ICAC, se emite en cumplimiento de lo previsto en el artículo 61 de la LAC sobre transparencia y publicidad.

Como en años anteriores, el Plan no recoge toda la actividad prevista del ICAC, pues no se incluyen gran parte de las tareas que realiza en relación con los aspectos incluidos referidos a la función supervisora de auditoría, tales como los relacionados con el acceso al ejercicio de la actividad, el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, la adopción de normas de auditoría, las actuaciones de índole sancionadora, la resolución de consultas, y el seguimiento o evolución del mercado de auditoría.

Como novedad en este ejercicio, este plan se enmarca en el contexto de las líneas estratégicas de actuación del ICAC recogidas en este documento, si bien su consecución para tal fin depende de los recursos disponibles durante cada ejercicio.

II. OBJETO Y MARCO REGULATORIO DEL CONTROL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORIA DE CUENTAS

El artículo 46 de la LAC atribuye al ICAC, entre otras, la responsabilidad del sistema de investigaciones e inspecciones, reguladas en los artículos 53 y 54 de la LAC, así como en el artículo 26 del Reglamento (UE) nº 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público. Adicionalmente, y en cuanto no se oponen a dichas disposiciones, ha de tenerse en los artículos 61 a 77 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 (RAC)

Por otra parte, los artículos 46.1 y 55.2 de la LAC y el artículo 74 del RAC sujetan el sistema de inspecciones e investigaciones al requisito de independencia.

Las investigaciones tienen por objeto determinados trabajos de auditoría de cuentas (encargos de auditoría) o aspectos concretos de la actividad de auditoría de cuentas, con la finalidad de determinar hechos o circunstancias que constituyan indicios de incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Las investigaciones se realizan de oficio y se inician cuando, una vez analizada información obtenida de diversas fuentes, se concluye que existen posibles indicios de una posible infracción no prescrita.

Por su parte, las inspecciones son actuaciones periódicas de revisión de los auditores, con la finalidad de evaluar la eficacia de su sistema de control de calidad interno, mediante la verificación de las políticas y los procedimientos de control de calidad (revisión políticas y procedimientos de firma) y la revisión de determinados archivos correspondientes a encargos de auditoría (revisión de procedimientos aplicados en los encargos de auditoría), seleccionados con criterios de riesgo, a efectos de evaluar el cumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Las inspecciones deben realizarse con la periodicidad mínima exigida en la normativa citada, con el detalle que seguidamente se expondrá.

Adicionalmente, las inspecciones que se realicen respecto a los auditores y sociedades de auditoría que realizan auditorías de entidades de interés público, deberán cubrir los aspectos que como mínimo contempla el artículo 26.6 del Reglamento (UE) 537/2014 citado.

A estos efectos, en las inspecciones se verifica el cumplimiento por los auditores de lo dispuesto en la Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, cuyo objetivo es que las sociedades de auditoría establezcan y mantengan un sistema de control de calidad que les proporcione una seguridad razonable de que, por una parte, las sociedades y su personal cumplen las normas y los requerimientos normativos aplicables; y por otra parte, los informes emitidos por la sociedad de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados a las circunstancias, de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Como resultado de estas actuaciones, y de conformidad con lo previsto en el artículo 76 del RAC, en los informes de inspección, entre otros aspectos, se detallan las deficiencias detectadas respecto de las cuales, la Presidencia del ICAC realiza, en su caso, requerimientos de mejora, dándose un plazo de implementación de las mejoras que sean necesarias a efectos de que, a partir de ese plazo máximo de implementación, dichas deficiencias no vuelvan a repetirse.

Sin perjuicio de la finalidad eminentemente de mejora de la calidad de la realización de los trabajos de auditoría de cuentas de conformidad con lo dispuesto en los artículos 54.5, y 71 a 74 de la LAC, y de acuerdo con lo establecido en el artículo 90 del RAC, si en las inspecciones se obtienen indicios de infracción, resulta de aplicación el régimen disciplinario contenido en la LAC.

Adicionalmente, debe significarse que, con arreglo al citado artículo 54.5, el informe en el que figuren las principales conclusiones con los requerimientos formulados será objeto de publicidad con el alcance que en dicho precepto se exige.

III. LINEAS ESTRATEGICAS DE ACTUACIÓN

Como novedad de este ejercicio, se ha optado por referir el plan de actuación a las líneas estratégicas de actuación del ICAC definidas a partir de las competencias atribuidas a este Instituto por la normativa vigente.

Debe tenerse presente que tanto la LAC como la normativa europea se aprueban con la finalidad de recuperar la confianza en la información económica financiera, a partir de la mejora de la calidad de las auditorías. A tal efecto, se enuncian como objetivos, entre otros, los de incrementar la confianza y mejora la transparencia en el papel del auditor, de reforzar la independencia de los auditores, y de abrir y dinamizar el mercado de auditoría. Merece especial atención el principio de responsabilidad proactiva que se impone a los auditores al exigirles contar organización interna sólida y eficaz, con el fin de garantizar el cumplimiento de sus obligaciones legales. En particular, esta organización debe contar con unas políticas y procedimientos orientados a prevenir y responder ante cualquier amenaza a la independencia, y a garantizar la calidad, integridad y carácter riguroso de la auditoría.

La actuación del ICAC debe ir encaminada a abordar las siguientes líneas estratégicas definidas en un enfoque temporal a largo plazo, cuya determinación vendrá condicionada por la disponibilidad de los recursos suficientes y necesarios, con el fin último de proteger el interés público atribuido y representado por los usuarios de la información económica-financiera, incluidos inversores:

- 1.^a Atención prioritaria a la mejora de la calidad mediante una supervisión de carácter preventiva y regular:** de modo que sea oportuna en tiempo y recurrente de todos los auditores de entidades de interés público (en adelante, EIP), y progresiva y periódica del resto de auditores, con el objetivo último de mejorar en conjunto la calidad de las auditorías en España, a partir de realizar las inspecciones con la periodicidad establecida por la normativa y de acortar el ciclo de las inspecciones de auditoría de mayor tamaño.

- 2.^a **Promoción de la confianza y transparencia en quienes realizan las auditorías y refuerzo del valor de la auditoría:** de modo que se pueda entender mejor el compromiso y la función que desempeñan los auditores (en especial, de quienes auditan EIP) al mismo tiempo que facilite y fundamente mejor la toma de decisiones por parte de los usuarios, favoreciendo un mejor funcionamiento de los mercados.
- 3.^a **Promoción de la competitividad en el mercado de auditoría:** de tal forma que permita mejorar las metodologías del conjunto de los auditores, reducir la brecha entre auditores y facilitar eliminar las barreras de crecimiento a los auditores de menor tamaño.

La consecución de estas líneas estratégicas permitiría cumplir con el interés público encomendado, reforzando la confianza interna e internacional que pudiera tenerse sobre la fiabilidad y la calidad de las auditorías y de la información económica financiera auditada en España, lo que, en definitiva, afecta a la imagen y solvencia del funcionamiento de su economía.

En este sentido, el plan de actuaciones para este ejercicio se configura teniendo presente el enfoque temporal de dichas líneas estratégicas, así como la disponibilidad de recursos.

IV. ÁMBITO Y ALCANCE

Auditores y entidades auditadas

El número de auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) – 2018, publicado en la página web del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, asciende a 3.632, con el siguiente detalle:

CONCEPTO	NÚMERO
Auditores de cuentas ejercientes a título individual	2.227
Sociedades de auditoría de cuentas	1.405
TOTAL	3.632

De acuerdo con las declaraciones correspondientes al período de 01/10/2017 al 30/09/2018, presentadas por los auditores, el número de auditores que declaran facturación por trabajos de auditoría de cuentas y el número de horas presentan el siguiente detalle:

CONCEPTO	Auditores de cuentas ejercientes a título individual	Sociedades de auditoría	Total
Nº auditores que declaran facturación por trabajos de auditoría de cuentas	936	1.212	2.148

Según la última información declarada por los auditores y la proporcionada por el Banco de España, Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones y Comisión Nacional del Mercado de Valores, las entidades de interés público son las siguientes:

Entidades de interés público		
<i>Tipo</i>	<i>Número</i>	<i>%</i>
- Entidades de crédito	123	9
- Entidades aseguradoras	224	15
- Entidades emisoras de valores en mercados secundarios oficiales	456	31
- Entidades emisoras de valores en el mercado alternativo bursátil	41	3
- Fundaciones bancarias, entidades de pago y entidades de dinero electrónico	57	4
- Empresas serv. inversión, instituciones inv. colectiva y sociedades gestoras	307	21
- Fondos de pensiones y sociedades gestoras que los administran	186	13
- Otras entidades no incluidas en los apartados anteriores por su importancia pública significativa (art. 15.1.e RAC)	58	4
	1.452	100
<i>Auditores</i>	<i>Número</i>	
- Personas físicas	2	
- Sociedades de auditoría	62	
	64	

Regulación del plan anual de control de la actividad de auditoría de cuentas

El artículo 64 del RAC, desarrolla los criterios para la elaboración anual de un plan de control de la actividad de auditoría de cuentas, de acuerdo con los medios técnicos y humanos disponibles, y en función de los siguientes criterios:

- Resultados u otra información que resulte de las actuaciones de las inspecciones.
- Datos objetivos que resulten de la información suministrada al ICAC por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.
- Datos obtenidos a través de denuncias o de cualquier otro tipo de información que pueda conocer el Instituto, incluidas las procedentes de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas y de otros organismos o instituciones públicas.

En relación con el apartado a) (*Resultados u otra información que resulte de las actuaciones de las inspecciones*), hay que tener en cuenta los objetivos y el proceso de ejecución de las inspecciones. En este sentido, todos los auditores, sobre la base de un análisis de riesgos, deben ser sometidos a inspecciones: en el caso de los auditores de entidades consideradas, a efectos de lo dispuesto en el artículo 3.5 de la LAC y del artículo 15 del RAC, como entidades de interés público (EIP), al menos cada tres años si dichas EIP son distintas de las entidades medianas o pequeñas definidas en el artículo 2.17 y 2.18 de la Directiva 2006/13/CE así como, al menos, cada seis años en el caso de auditores de medianas o pequeñas entidades que tengan la consideración de EIP y de auditores que realicen auditoría de cuentas requeridas por el Derecho de la Unión Europea distintas de las correspondientes a EIP (medianas y grandes empresas que no tengan la consideración de EIP). Por lo tanto, sobre la base de un análisis de riesgos y la normativa citada, la periodicidad de las inspecciones ha de ser la siguiente:

TIPO DE ENTIDAD	DIMENSIÓN DE LA ENTIDAD ⁽¹⁾		PERIODICIDAD
EIP	Grandes empresas	Activos > 20.000.000€ INCEN > 40.000.000€ Empleados > 250	Al menos cada 3 años
	Empresas medianas	Activos ≤ 20.000.000€ INCEN ≤ 40.000.000€ Empleados ≤ 250	Al menos cada 6 años
	Empresas pequeñas	Activos ≤ 4.000.000€ INCEN ≤ 8.000.000€ Empleados ≤ 50	
No EIP	Grandes empresas	Activos > 20.000.000€ INCEN > 40.000.000€ Empleados > 250	Al menos cada 6 años
	Empresas medianas	Activos ≤ 20.000.000€ INCEN ≤ 40.000.000€ Empleados ≤ 250	
	Empresas pequeñas (auditoría obligatoria)	2.850.000€ < Activo ≤ 4.000.000€ 5.700.000€ < INCEN ≤ 8.000.000€ Empleados ≤ 50	Sin periodicidad mínima
	Empresas pequeñas (auditoría voluntaria)	Activos ≤ 2.850.000€ INCEN ≤ 5.700.000€ Empleados ≤ 50	Sin periodicidad mínima

Teniendo en cuenta los citados requerimientos y las declaraciones correspondientes al período de 01/10/2017 al 30/09/2018, contrastadas con la información proporcionada por el Banco de España, la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones y la Comisión Nacional del Mercado de Valores, habría que realizar 14 inspecciones anuales de auditores de EIP.

Por lo que se refiere al apartado b) (Datos objetivos que resulten de la información suministrada al ICAC por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría) en el plan se considera la información remitida por los auditores, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79 del RAC y en la Resolución de 29 de junio de 2012 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas modificada por la Resolución de 29 de septiembre de 2017 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se modifican los modelos 02 y 03, de información a remitir por los auditores de cuentas ejercientes y sociedades de auditoría, que desarrollan la información periódica requerida, analizándose, en la práctica, determinados indicadores de posibles inconsistencias que pudieran representar un riesgo de posibles deficiencias.

En el tratamiento de la información obtenida de acuerdo con el apartado c) (Datos obtenidos a través de denuncias o de cualquier otro tipo de información) se tiene en consideración lo indicado en el artículo 78 del RAC, en relación con la denuncia pública.

(1) De acuerdo con lo dispuesto en el art. 3, apartados 9 y 10 de la LAC, por tener la consideración de entidades pequeñas o medianas ha de cumplirse, al menos, dos de estos requisitos durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos.

V. PREVISIONES DEL PLAN DE CONTROL PARA EL EJERCICIO 2019

A) Planteamiento

1. Investigaciones

Se plantea un plan de actuación de investigaciones, a tenor de lo establecido en el RAC y teniendo en cuenta, por una parte, el número medio de denuncias recibidas en los últimos años y, por otra parte, los recursos disponibles por el ICAC, principalmente basado en informaciones provenientes de terceros y en peticiones razonadas de otros órganos de la Administración Pública o supervisores de entidades, así como actuaciones derivadas de factores de riesgo resultantes del análisis de la información disponible, incluidas la que pudiera obtenerse de las inspecciones realizadas.

El alcance de las investigaciones será el de trabajos concretos de auditoría de cuentas, partes o aspectos concretos en relación con dichos trabajos, así como aspectos concretos de la actividad de auditoría a informar al ICAC.

2. Inspecciones

La evaluación de los sistemas de control de calidad interno de los auditores debe incluir la evaluación de las políticas y los procedimientos de control de calidad interno de los auditores y la revisión de trabajos de auditoría de cuentas concretos o a partes de estos, con la periodicidad mencionada en el apartado III de este informe.

Por su parte, el artículo 26 del Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril de 2014, requiere, como mínimo:

- a) La evaluación del diseño del sistema de control de calidad interno del auditor legal o sociedad de auditoría;
- b) La verificación adecuada de la conformidad de los procedimientos y revisión de los archivos de auditoría de las EIP, a fin de comprobar la eficacia del sistema de control de calidad interno, para lo que la selección de los citados archivos de auditoría ha de realizarse sobre la base de un análisis del riesgo de que no se realice adecuadamente una auditoría;
- c) La evaluación del contenido del último informe anual de transparencia publicado por los auditores.

Para ello, el citado Reglamento requiere que en las inspecciones se revisen las siguientes políticas y procedimientos de control de calidad interno de los auditores:

- a) El cumplimiento de las normas de auditoría y de control de calidad aplicables, de los requisitos éticos y de independencia.
- b) La cantidad y calidad de los recursos utilizados, así como el cumplimiento de los requisitos de formación continuada.
- c) El cumplimiento de los requisitos del artículo 4 de dicho Reglamento relativos a los honorarios de auditoría.

La necesidad de incrementar las inspecciones, por lo que se refiere al número de auditores objeto de actuación y al alcance de las inspecciones, incluido el número de los trabajos, se considera un factor clave en la mejora en su conjunto de los sistemas de control de calidad interno de los auditores y la protección del interés público. Sin embargo, tal y como está previsto en el artículo 64.1 del RAC, la planificación de estas actuaciones depende de los medios humanos y técnicos que se asignen al ICAC, para poder cumplir las responsabilidades, a este respecto, asignadas por la normativa.

Tal como señala el preámbulo de la LAC, la especial prevalencia e interés que requieren los trabajos de auditoría de las entidades de interés público –por su mayor relevancia e impacto económico y financiero–, justifica una mayor especialización, atención y dedicación por parte del supervisor, y requiere de este la adecuada ordenación y utilización eficiente y eficaz de los medios disponibles para su adecuado cumplimiento. Por ello, se considera una prioridad

destinar la principal parte de los recursos disponibles por la Subdirección General de Control Técnico a la realización de inspecciones de auditores que auditan EIP, debido a su mayor relevancia económica transcendencia para el interés público y, en particular, para una mejor protección de los usuarios e inversores y, por consiguiente, para el correcto funcionamiento de los mercados.

Por todo lo anterior, no está previsto, en principio, que el ICAC pueda para 2019 acordar con las Corporaciones representativas de auditores la realización de inspecciones de alcance amplio de auditores que auditan entidades distintas de las EIP, al no disponer de recursos suficientes que permitan asumir su dirección y supervisión de forma adecuada tal como exige la normativa aplicable, y sin perjuicio de las actuaciones de menor alcance que, en su caso, se pudieran realizar en relación con los citados auditores, si lo permitiera el grado de ejecución del plan y hubiera recursos disponibles.

B) Estimación de las actuaciones que habrán de ser realizadas en el ejercicio 2019

Investigaciones e inspecciones a realizar directamente por el ICAC

Considerando tanto inspecciones como investigaciones, como los recursos disponibles, en principio, el número de actuaciones de control de la actividad que se estima realizar tendría el siguiente detalle:

Tipo de actuación	Número de actuaciones
Inspecciones directas	2
Investigaciones directas	60
Investigaciones indirectas	129
TOTAL	191

Las 2 actuaciones de inspección se corresponden, principalmente, con la estimación de la finalización en 2019 de una inspección de una sociedad de auditoría de gran dimensión y una inspección de una sociedad de auditoría mediana.

Asimismo, se prevé el comienzo en 2019 de otras 2 inspecciones correspondientes, también a una sociedad de auditoría de gran dimensión y otra a una sociedad de auditoría mediana, en cuanto que ambas auditan EIP.

Adicionalmente, en la medida en la que se dispongan de recursos adicionales a los previstos, podría iniciarse en 2019 la inspección de otra sociedad de auditoría mediana que audita EIP.

Las investigaciones se estima que se centrarán, principalmente, por una parte, en el análisis de denuncias y, por otra parte, en el caso de que, como resultado de dicho análisis, se concluyera sobre la existencia de posibles indicios de infracción, en la realización de la correspondiente investigación estimándose (según la experiencia de ejercicios anteriores), aproximadamente 60 actuaciones de análisis de denuncias o investigaciones derivadas de denuncias.

Adicionalmente, se prevé la finalización de la supervisión de las actuaciones derivadas de los acuerdos formalizados en 2018 con las Corporaciones representativas de auditores de cuentas para la asistencia en la comprobación, principalmente, del cumplimiento de la obligación de formación continuada y de la calidad de las auditorías realizadas en los casos en los que se ha detectado riesgo o indicios de insuficiente o inadecuada dedicación de medios y tiempo proporcionales a la complejidad y naturaleza de la entidad auditada, o se hubieran detectado reducciones significativas de honorarios sin estar justificados en cambios en las circunstancias.

Por otra parte, y como en ejercicios anteriores, es objetivo del ICAC en sus actuaciones de control prestar en 2019 la máxima dedicación posible a la coordinación con las autoridades supervisoras de la UE (a través, fundamentalmente

del Subgrupo de Inspecciones de la Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditoría (COESA) y de los colegios de autoridades competentes creados para determinadas sociedades de auditoría, así como con el Foro Internacional de Regulados Independientes-IFIAR, en la medida en que viene a generar un efecto positivo en el fortalecimiento de la supervisión de la auditoría y, por tanto, de la auditoría en España y consiguientemente de la información económica financiera auditada.

A este respecto, en el seno de COESA se ha desarrollado una base de datos con las deficiencias detectadas por los supervisores europeos en las inspecciones de las seis mayores redes de sociedades europeas de auditoría, con el objetivo de mantener un diálogo con los representantes europeos de dichas redes para identificar las causas de dichas deficiencias e impulsar la mejora de sus sistemas de control interno y, por tanto, la calidad de los trabajos de auditoría de cuentas. Asimismo, el ICAC participa en los Colegios de Auditores Competentes creados para las cuatro mayores redes europeas de sociedades de auditoría.

Se considera muy relevante la participación e involucración activa en estos foros o Colegios de Autoridades Competentes, como medida para coadyuvar, por una parte, a la consistencia en las inspecciones del ICAC con respecto las de los supervisores internacionales, en particular, con las de los miembros de COESA, y, por otra parte, a la mejora de la calidad de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, en particular, a través de los citados Colegios en los que se exponen a los responsables de las redes europeas de las denominadas cuatro grandes sociedades de auditoría las principales deficiencias detectadas en las inspecciones y se adoptan por dichas redes iniciativas para la mejora de la calidad de las auditorías realizadas por las sociedades de auditoría miembro de dichas redes.

VI. MEDIOS Y RECURSOS TÉCNICOS EMPLEADOS

A) Personal del ICAC

La plantilla asignada a la Subdirección General de Control Técnico, unidad responsable de la ejecución de la actividad de control de la auditoría de cuentas, durante 2019 se prevé que sea 18 empleados públicos, en términos de horas efectivas (2 empleados públicos más que en 2018), que es, prácticamente, la misma que la que existía con anterioridad a la aprobación de la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modificó la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, para la transposición, a nuestro derecho, de la Directiva 43/2006/CE, y superior en dos empleados públicos a la de 2018.

La Memoria del análisis de impacto normativo que acompañó al proyecto de Ley 22/2015, estimó la necesidad de dotar al ICAC de recursos humanos y materiales suficientes, adicionales a los actuales, a efectos de dar adecuado cumplimiento a las obligaciones de supervisión ya dispuestas en la citada Ley 12/2010, así como a las obligaciones adicionales de supervisión requeridas por la LAC (Ley 22/2015) y el Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión. En este sentido, se manifestaron los vocales del Comité de Auditoría de Cuentas del ICAC en su reunión de 11 de abril de 2019 en la sesión en que se sometió a su consideración el presente Plan (al igual que sucedió con motivo de los planes correspondientes a ejercicios anteriores)

El cumplimiento de las responsabilidades atribuidas por la LAC al ICAC respecto a las inspecciones de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, dependerá de la dotación de los medios necesarios para una adecuada identificación de riesgos de auditores y riesgos de encargos de auditoría, así como de la posibilidad de contratación por el ICAC de inspectores o expertos.

B) Personal externo al ICAC

Durante 2019 se prevé continuar con la prestación al ICAC de asistencia de expertos en distintas especialidades, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55 de la LAC y el artículo 26 del RUE.

DISPOSICIONES PUBLICADAS EN EL B.O.E RELACIONADAS CON MATERIA DE CONTABILIDAD

- Resolución de 22 de mayo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se aprueba el nuevo modelo para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales consolidadas de los sujetos obligados a su publicación (BOE 24-5-19).
- Resolución de 22 de mayo de 2019, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, por la que se modifican los Anexos I, II y III de la Orden JUS/319/2018, de 21 de marzo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación (BOE 24-5-19).

CONSULTAS

Auditoría:

Consulta 1

(Publicada en la página web del ICAC el 4 de junio de 2019)

Sobre las condiciones establecidas por diversas entidades en procesos de licitación para la contratación de auditores de cuentas, con el objeto de realizar la auditoría de las cuentas anuales de dichas entidades, que pudieran ser contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Respuesta

Situación planteada:

En diversos procesos de licitación abiertos por distintas entidades, tanto privadas como del sector público, relativos a la contratación de auditores de cuentas para realizar la auditoría de las cuentas anuales de dichas entidades, se vienen exigiendo determinadas condiciones, entre las que se encuentran las siguientes:

- La acreditación de un importe mínimo de facturación por servicios de auditoría o una determinada dimensión o un número mínimo de años de ejercicio práctico.
- La pertenencia a una determinada Corporación representativa de auditores de cuentas.
- La prestación de forma conjunta con la auditoría de las cuentas anuales de otros servicios de diversa índole, desde los relacionados con la elaboración de estados o documentos contables a consultas o asesoramientos en esta materia. La licitación se hace de forma conjunta por un importe único que engloba todos los servicios.

Las dudas planteadas se refieren a si la exigencia de tales condiciones en los procesos de licitación citados es conforme con lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Consideraciones generales:

1.- En primer lugar, al tratarse de diversas entidades, entre las que se encuentran algunas integrantes del sector público, resulta conveniente clarificar el ámbito de la normativa en que debe enmarcarse el trabajo de auditoría de las cuentas anuales de una determinada entidad, en función de su naturaleza pública o privada y, por consiguiente, el régimen jurídico al que se encuentra sujeto dicho trabajo lo que permite diferenciar entre lo que podría denominarse «auditoría mercantil» y «auditoría pública».

A este respecto, es necesario resaltar la diferencia de los distintos ámbitos normativos en los que se desarrollan, por una parte, la actividad de auditoría de cuentas denominada «auditoría mercantil», que se encuentra regulada por la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en adelante, LAC), su normativa de desarrollo, entre las que se encuentran las normas técnicas de auditoría publicadas a tal efecto por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Esta auditoría mercantil se refiere esencialmente a las cuentas anuales que formulan empresas y entidades que operan en el tráfico mercantil, con el objeto de dotar de mayor transparencia a la información económico-contable de las empresas, como elemento consustancial a un sistema de economía de mercado.

Por otra parte, la auditoría de cuentas del Sector Público, «auditoría pública», dirigida al ámbito de entidades pertenecientes al sector público (estatal, autonómico o local), se encuentra regulada en sus respectivas normas de control financiero correspondientes (Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en el ámbito estatal, y las correspondientes normativas en el ámbito autonómico y local), rigiéndose, por tanto, cada Administración por una normativa específica diferente, teniendo un alcance distinto que la auditoría mercantil, pudiendo adoptar distintas mo-

dalidades (tales como control financiero, de legalidad, cumplimiento de objetivos, etc), realizándose dicha auditoría pública mediante los procedimientos de revisión contenidos en las normas de auditoría e instrucciones que dicten los correspondientes órganos de control de las respectivas administraciones competentes.

A este respecto, desde el ámbito de aplicación de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas interesa reseñar lo dispuesto en el artículo 1.4 de la LAC que establece:

«4. Lo dispuesto en esta Ley no resulta aplicable a las auditorías de cuentas que se realicen por los órganos del sector público estatal, autonómico o local en el ejercicio de sus competencias, que se regirán por su legislación específica de conformidad con lo dispuesto en la disposición adicional segunda.»

Y en la citada disposición adicional segunda de esta ley se establece lo siguiente:

«Disposición adicional segunda. Auditoría en entidades del sector público.

1. Esta Ley no será de aplicación a las actividades de revisión y verificación de cuentas anuales, estados financieros u otros documentos contables, ni a la emisión de los correspondientes informes, que se realicen por órganos de control de las Administraciones Públicas en el ejercicio de sus competencias, que continuarán rigiéndose por su legislación específica.

2. Los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales u otros estados financieros o documentos contables de entidades que forman parte del sector público estatal, autonómico o local y se encuentran atribuidos legalmente a los órganos públicos de control de la gestión económico financiera del sector público en el ejercicio de sus competencias, se rigen por sus normas específicas, no resultando de aplicación a dichos trabajos lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Los trabajos de colaboración que pudieran realizar los auditores de cuentas o las sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores, en virtud de contratos celebrados por los órganos públicos de control a que se refiere el apartado 1, y en ejecución de la planificación anual de auditorías de dichos órganos, se regirán por su legislación específica, no resultando de aplicación lo establecido en esta Ley.

Los informes a que se refiere este apartado, que pudieran emitir auditores de cuentas o sociedades de auditoría sobre entidades públicas, no podrán identificarse como de auditoría de cuentas, ni su redacción o presentación podrán generar confusión respecto a su naturaleza como trabajo de auditoría de cuentas.

3. No obstante el apartado anterior, en los casos en que en los contratos celebrados entre los órganos públicos de control y los auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas se incluya, junto a colaboración en la realización de la auditoría pública, la emisión de un informe de auditoría de cuentas de los previstos en el artículo 1 de esta Ley, destinado a atender determinadas exigencias previstas en normas sectoriales o por otras razones de índole mercantil o financiero, tales como la concurrencia a licitaciones internacionales o para obtener recursos en mercados financieros, el informe de auditoría se someterá a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Se exceptúan de lo dispuesto en este apartado los informes relativos a cuentas o estados que se formulen con arreglo a la normativa contable del sector público o que los trabajos de auditoría se realicen con arreglo a las normas de auditoría aplicables del sector público.

4. Los trabajos de auditoría de cuentas realizados por un auditor de cuentas o sociedad de auditoría, inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, sobre las cuentas anuales o estados financieros u otros documentos contables de entidades integrantes del sector público estatal, autonómico o local que, conforme a su normativa de aplicación, se encuentran obligados legalmente a someter sus cuentas anuales a la auditoría de cuentas prevista en el artículo 1 de esta Ley, están sujetos a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, siempre y cuando dichas cuentas o estados no se formulen con arreglo a la normativa contable del sector público o los trabajos de auditoría no se realicen con arreglo a las normas de auditoría aplicables del sector público. En particular, están sujetos a la citada normativa reguladora de la actividad de auditoría los

trabajos de auditoría realizados por un auditor de cuentas o sociedad de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas sobre las cuentas anuales de las sociedades mercantiles pertenecientes al mencionado sector público sujetas a la obligación de someter sus cuentas anuales a auditoría conforme a la normativa mercantil.

5. En los supuestos de cuentas anuales u otros estados financieros consolidados en los que la sociedad dominante sea una entidad pública empresarial u otra entidad de derecho público y las sociedades dominadas pudieran ser sociedades mercantiles, cuando la auditoría de dichas cuentas anuales se realice por los órganos públicos de control de la gestión económico-financiera del sector público, en la realización de dicha función no será de aplicación lo dispuesto en el artículo 7 de esta Ley, rigiéndose por la normativa específica del sector público.»

En la citada normativa se definen con claridad los distintos ámbitos de aplicación de la LAC y de las normas de control financiero del Sector Público en cuanto al régimen aplicable a la auditoría de las cuentas anuales de las distintas entidades pertenecientes al sector público (estatal, autonómico o local).

Asimismo, interesa resaltar lo dispuesto en el apartado 2 de la disposición adicional trascrita, referente a que los trabajos de colaboración que pudieran realizar los auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, en virtud de contratos celebrados por los órganos públicos de control y en ejecución de la planificación anual de auditorías de dichos órganos, se regirán por su legislación específica, no resultando de aplicación lo establecido en la LAC.

Por el contrario y de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 de esta disposición adicional segunda de la LAC, indica las entidades del sector público estatal, autonómico o local que deben de estar sujetas a la obligación de auditar sus cuentas anuales conforme a la LAC-, debiendo considerarse así mismo aplicable, lo dispuesto en la normativa sobre la contratación pública correspondiente a su ámbito respectivo.

En consecuencia, en los procesos de licitación para la realización de la auditoría de las cuentas anuales de una entidad, habrá de determinarse el marco normativo al que se encuentra sujeta la realización de dicho trabajo, si el de la «auditoría mercantil» (LAC y su normativa de desarrollo) o el de la «auditoría pública» (normativa del sector público correspondiente), puesto que dicha circunstancia delimitará las normas a las que debe atenerse tanto el proceso de licitación como el posterior desarrollo del trabajo de auditoría.

Este Instituto únicamente tiene entre sus competencias la supervisión y control de la actividad de cuentas en el ámbito regulado por la LAC («auditoría mercantil»), por lo que es únicamente en este ámbito en el que cabe pronunciarse sobre la cuestión planteada, tal y como se hace a continuación.

2.- En el ámbito de la «auditoría mercantil», en relación con los procesos de licitación para la contratación de la auditoría de las cuentas anuales de una entidad, sea privada o pública, que se encuentre sujeta a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas (LAC y su normativa de desarrollo), deben tenerse en cuenta diferentes aspectos regulados en dicha normativa de auditoría, relativos a las condiciones de nombramiento, contratación y honorarios de los auditores de cuentas que pueden afectar a cualquier proceso de contratación o licitación de auditores de cuentas por una entidad, e independientemente de lo que pudiera disponer la normativa específica a la que dicha entidad estuviese sujeta que tendrá que tenerse también presente, como se puso de manifiesto en la consulta publicada por este Instituto en su Boletín Oficial sobre condiciones establecidas por terceros en relación con el nombramiento y actuación de auditores de cuentas (Consulta nº 3, BOICAC Nº 110/2017) . Así:

a.- Los requisitos y condiciones que cualquier persona física o jurídica debe reunir para poder ejercer la actividad de auditoría de cuentas en España, las cuales deben estar inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente de este Instituto. De tal forma que sólo las personas físicas o sociedades de auditoría inscritas (las primeras en situación de ejercientes) en el citado Registro y que hayan prestado la garantía financiera correspondiente para responder de los daños y perjuicios que pudieran causar en el ejercicio de sus funciones de auditoría, están autorizadas para ejercer esta actividad en España.

En este sentido debe indicarse que la adscripción a alguna de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas no es un requisito exigido de forma obligatoria para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, siendo esta circunstancia voluntaria. De hecho en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas figuran auditores de cuentas y sociedades de auditoría no pertenecientes a ninguna de las Corporaciones existentes y que ejercen efectivamente la actividad de auditoría de cuentas.

Por tanto, todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que reúnan los requisitos y condiciones indicados anteriormente que figuran inscritos (en situación de ejercientes en el caso de personas físicas) en el citado Registro están habilitados para realizar cualquier trabajo de auditoría de cuentas. Si bien, a este respecto deberán tenerse en cuenta los requisitos sobre estructura y dimensión que pudieran exigirse reglamentariamente para auditorías de entidades de interés público, en desarrollo de lo dispuesto en el artículo 45 de la LAC, y que podrían justificar en un proceso de contratación de auditor la exigencia de algunas condiciones referentes a dichos requisitos que resultasen proporcionados y adecuados a las características y complejidad del concreto trabajo de auditoría a realizar. El citado artículo 45 de la LAC establece:

«Artículo 45. Estructura organizativa.

Reglamentariamente se podrán determinar los requisitos relacionados con la estructura organizativa y la dimensión que deben cumplir los auditores de cuentas o las sociedades de auditoría que realizan las auditorías de las entidades de interés público. Entre dichos requisitos se incluirán los referidos al número de auditores de cuentas, al número de empleados, a la existencia de recursos técnicos y especializados en el tratamiento y análisis de cuestiones complejas y a la calidad contrastada de los sistemas de control internos. En todo caso, los requisitos serán proporcionados y se modularán atendiendo a la complejidad de las labores de auditoría y a la magnitud de la entidad auditada.»

b.- La actividad de auditoría de cuentas debe realizarse necesariamente por un auditor de cuentas o sociedad de auditoría con sujeción a los requisitos y formalidades establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Dicha normativa está integrada por la LAC, su Reglamento de desarrollo, las normas de auditoría, de ética y de independencia y de control de calidad interno (artículo 2 de la LAC).

b.1) Las normas de ética y el régimen de independencia, regulados en la LAC (sección 2ª del capítulo III y sección 3ª del capítulo IV, en el Título I) y a los que se encuentran sujetos los auditores de cuentas en el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, deben respetarse en todo caso a fin de preservar la independencia del auditor en todo momento respecto de la entidad auditada, y éstas pueden afectar al proceso de nombramiento y contratación del auditor de cuentas. Entre dichas reglas deben destacarse:

- La prohibición de prestar determinados servicios distintos a los de auditoría que, en todo caso, producen una situación de incompatibilidad o que supongan una amenaza a la independencia del auditor que no pueda eliminarse o reducirse a un nivel aceptablemente bajo que comprometa la necesaria independencia del auditor.
- La obligación de abstenerse de realizar la auditoría de una entidad cuando concurren las circunstancias de «concentración de honorarios» por la prestación de servicios de auditoría y distintos de auditoría a una misma entidad previstas en los artículos 25 y 41 de la LAC. Adicionalmente, en el caso de auditores de entidades de interés público, el artículo 4.2 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 (en adelante, RUE) establece unos límites que no pueden excederse en relación con la proporción entre los honorarios percibidos por los servicios de auditoría y distintos a éstos en una misma entidad.
- Las limitaciones temporales de contratación derivadas de lo dispuesto en los artículos 22, 40 y 78 de la LAC, referentes, respectivamente, a periodos de contratación, obligaciones de rotación y sanción adicional de prohibición de realizar la auditoría de las cuentas de una entidad en los tres ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que una sanción adquiera firmeza en vía administrativa. Así, el artículo 22 de la LAC, sobre el régimen de contratación, regula los periodos máximos y mínimos de contratación inicial, la posibilidad de prórroga, la no rescisión del contrato durante el período inicial contratado salvo que medie

justa causa, o la posibilidad de revocación en determinadas circunstancias cuando concurra justa causa. Asimismo, el artículo 40 de la LAC regula estas mismas cuestiones en relación con las entidades de interés público, con las particularidades específicas aplicables en el nombramiento y contratación del auditor de cuentas en este tipo de entidades, al amparo de lo dispuesto en los artículos 16 y 17 del RUE.

b.2) En el apartado 4 de este artículo 22 se establece que: «Serán nulos de pleno derecho los acuerdos o cláusulas contractuales o estatutarias que pudieran restringir o limitar la selección, el nombramiento y la contratación por parte de los órganos competentes de la entidad de cualquier auditor de cuentas o sociedad de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas», de forma similar a lo dispuesto a este respecto en el artículo 16.6 del RUE. En este mismo sentido, se regula esta cuestión en el artículo 264.4 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC), que establece: «Cualquier cláusula contractual que limite el nombramiento de determinadas categorías o listas de auditores legales o sociedades de auditoría, será nula de pleno derecho.»

b.3) El artículo 24 de la LAC, sobre «Honorarios y transparencia en la remuneración de los auditores de cuentas», establece lo siguiente:

«1. Los honorarios correspondientes a los servicios de auditoría se fijarán, en todo caso, antes de que comience el desempeño de sus funciones y para todo el periodo en que deban desempeñarlas. Los citados honorarios no podrán estar influidos o determinados por la prestación de servicios adicionales a la entidad auditada. No podrán tener carácter contingente ni basarse en ningún tipo de condición distinta a cambios en las circunstancias que sirvieron de base para la fijación de los honorarios. Por el ejercicio de dicha función, ni los auditores de cuentas ni las sociedades de auditoría podrán percibir otra remuneración o ventaja.»

A estos efectos, se entenderán por honorarios contingentes en un encargo de auditoría aquellos en los que la remuneración se calcula con arreglo a una fórmula preestablecida en función de los resultados de una transacción o del propio trabajo de auditoría. No se considerarán contingentes los honorarios establecidos por resolución judicial o por las autoridades correspondientes.»

b.4) En el artículo 29.1 de la LAC se establece, como requisito *sine qua non* para aceptar y realizar un trabajo de auditoría de cuentas, la obligación de los auditores principales responsables de dedicar «el tiempo suficiente al trabajo de auditoría asignado» y de disponer «de los recursos suficientes, así como del personal con la competencia y capacidad necesarias para desempeñar sus funciones adecuadamente».

A este respecto, no debe olvidarse lo dispuesto en las normas relativas al control de calidad que los auditores deben seguir, la NIA-ES 220 «Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros», publicada por Resolución de este Instituto de 15 de octubre de 2013, y la propia Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, publicada por Resolución de este Instituto de 26 de octubre de 2011, en las que se establecen criterios de actuación relativos, entre otros, a la aceptación y continuidad de los encargos de auditoría y a la asignación de los recursos humanos suficientes y necesarios para realizar los encargos de auditoría de conformidad con lo exigido por la normativa reguladora de esta actividad, en línea con lo exigido por los artículos 28 y 29 de la LAC.

3.- Pues bien, atendiendo, exclusivamente, a los aspectos de la normativa de auditoría de cuentas citados en los apartados anteriores, en relación con las condiciones de licitación planteadas objeto de esta consulta, en el ámbito de la «auditoría mercantil» y, en consecuencia, sin perjuicio de lo que disponga la normativa de contratación específica a que esté sujeta cada entidad (como sucede por ejemplo con las entidades pertenecientes al sector público a que se refiere el apartado 4 de la disposición adicional segunda de la LAC), procede señalar lo siguiente:

a.- En cuanto a las condiciones de licitación referidas a la acreditación de una determinada cuantía de facturación, dimensión o número de años de ejercicio efectivo, debe señalarse que en la normativa citada no se establecen restricciones, limitaciones o clasificaciones de ningún tipo de auditores o sociedades de auditoría a efectos de poder realizar trabajos de auditoría de cuentas de las diferentes entidades a auditar, más allá de las limitaciones impuestas en el transcrito artículo 22.4 de la LAC o de forma similar, lo dispuesto en el artículo 264.4 del TRLSC.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que lo dispuesto en el artículo 22.4 de la LAC antes citado tiene su precedente en la normativa comunitaria de la que trae causa, contenida en la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y

del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, así como 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. Ambos textos contienen, en los artículos 37 de Directiva y 16.6 del Reglamento, una previsión idéntica.

En este sentido, en el considerando 19 del Reglamento se justifica dicha previsión en los siguientes términos:

«El derecho que asiste a la junta general de accionistas o miembros de la entidad auditada para designar al auditor legal o sociedad de auditoría no tendría ningún valor si la entidad auditada suscribiese un contrato con terceros que contuviera cláusulas restrictivas de este derecho de elección. Por consiguiente, cualquier cláusula de un contrato pactada entre la entidad auditada y un tercero que determinen la designación de un determinado auditor legal o sociedad de auditoría o que restrinjan las opciones disponibles deben considerarse nulas de pleno derecho.»

Adicionalmente, en el preámbulo de la LAC, al enumerar los objetivos que persigue, contempla el relacionado con la estructura del mercado y las dificultades de expansión de los auditores de menor tamaño, señalando lo que sigue:

«En tercer lugar, dados los problemas detectados en relación con la estructura del mercado y las dificultades de expansión, se arbitran determinadas medidas que permiten dinamizar y abrir el mercado de auditoría, incorporando el denominado «pasaporte europeo» para así contribuir a la integración del mercado de la auditoría, si bien con las medidas compensatorias que puede tomar el Estado miembro de acogida dónde se pretenda ejercer la actividad, y declarando la nulidad de las cláusulas contractuales que limitan o restringen la facultad de elegir auditor.»

Por tanto, con carácter general en los procesos de contratación o licitación de auditores de cuentas no deben establecerse condiciones que limiten o restrinjan la selección, nombramiento y contratación de cualquier auditor de cuentas, puesto que serían contrarias a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

No obstante, a este respecto deben tenerse en cuenta los requisitos que pudieran exigirse cuando estas circunstancias estuvieran relacionadas con la especialidad, sector y dimensión de la entidad a auditar y, consiguientemente, con la especialización, complejidad y adecuación de los recursos y sistemas a emplear en las labores de auditoría a realizar, y en particular los que pudieran exigirse reglamentariamente en desarrollo de lo dispuesto en el artículo 45 de la LAC para el caso de entidades de interés público.

b.- Por lo que se refiere a la licitación de forma conjunta de la auditoría de las cuentas anuales y otros servicios distintos, estableciendo un importe único de honorarios que englobe todos los servicios, debe indicarse, de acuerdo con lo establecido en la normativa de auditoría de cuentas antes citada, lo siguiente:

i) En la contratación y prestación de servicios distintos de auditoría por los propios auditores de cuentas de la entidad deberá tenerse en cuenta, entre otras restricciones, lo establecido en el régimen de independencia al que se encuentran sujetos los auditores (según el cual, la prestación de determinados servicios se encuentran prohibidos o generan incompatibilidad en el auditor), así como las prohibiciones por «concentración de honorarios» o por exceder los límites de «proporcionalidad» entre unos honorarios y otros en las entidades de interés público o las limitaciones temporales de contratación. En las consultas recibidas se pone de manifiesto que se incluyen en los procesos de licitación la prestación de servicios relacionados con la contabilidad o la elaboración o llevanza de registros contables, o con cualquiera de los estados que integran las cuentas anuales o de sus borradores, declarados expresamente incompatibles por la LAC y su normativa de desarrollo, al resultar contrarios al régimen de independencia al que se encuentran sujetos los auditores de cuentas.

ii) Los honorarios relativos a cada trabajo de auditoría de cuentas deben fijarse antes de que el auditor dé comienzo al desempeño de sus funciones, debiendo figurar en el contrato de auditoría, el cual debe formalizarse por escrito. La fijación de los citados honorarios no podrá estar afectada ni influida por la prestación de otros servicios adicionales a los de auditoría, ni tampoco los honorarios fijados pueden tener carácter contingente, ni por la realización de tales trabajos de auditoría pueden percibirse ventajas o remuneraciones adicionales, todo ello de conformidad con

lo establecido en el artículo 24.1 de la LAC. En este sentido, no puede entenderse conforme a dicha normativa que se fije un importe único de honorarios para un conjunto de servicios de auditoría y distintos de auditoría, sin que se diferencien los correspondientes a aquellos.

iii) No existen en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas tarifas orientativas de honorarios de auditoría, ni para los trabajos de auditoría en general, ni de la cuantía por hora empleada, ni el número de horas a emplear, ni tampoco por categorías. No obstante, al objeto de asegurar la calidad del trabajo de auditoría cuentas de modo que sea aceptada con plena confianza, los honorarios relativos a cada trabajo deberían estimarse atendiendo, principalmente, al esfuerzo de auditoría necesario para su realización de conformidad con lo exigido en la normativa reguladora de esta actividad y en función de las circunstancias concurrentes, lo cual requeriría estimar el tiempo, los medios, recursos y personas necesarios a emplear.

Conclusiones:

4.- Por todo lo anterior, desde el ámbito de sus competencias de supervisión de la actividad de auditoría de cuentas en España y de acuerdo, exclusivamente, con la normativa de auditoría de cuentas aplicable antes citada, respecto a la «auditoría mercantil», en relación con las consultas planteadas, debe informarse lo siguiente:

a.- En cuanto a las condiciones de licitación referidas a la acreditación de una determinada cuantía de facturación, dimensión o número de años de ejercicio efectivo, así como de la pertenencia a una concreta Corporación representativa de los auditores de cuentas, debe señalarse que, con carácter general, el establecimiento de condiciones que limiten o restrinjan la selección, nombramiento y contratación de cualquier auditor de cuentas deben considerarse contrarias a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. No obstante, este tipo de restricciones no deberían confundirse con las condiciones establecidas en un proceso de selección que pudieran venir motivadas por la complejidad y dimensión de la entidad a auditar, o por la actividad o sector al que ésta pertenece, ya que dichas circunstancias podrían justificar el establecimiento de condiciones, adecuadas y proporcionadas a las particulares características de la entidad en cuestión, respecto a la especialización y adecuación de los recursos y sistemas a emplear en la auditoría, para garantizar su calidad y el cumplimiento de la finalidad que se le atribuye.

b.- Por lo que se refiere a la cuestión planteada sobre la licitación de forma conjunta de la auditoría de las cuentas anuales y otros servicios distintos, estableciendo un importe único de honorarios que englobe todos los servicios, debe indicarse lo siguiente:

i.- Los servicios distintos a los de auditoría licitados en ningún caso deberían suponer una vulneración del régimen de independencia establecido en la LAC, por lo que no podrán tener por objeto la prestación de un servicio prohibido o incompatible de conformidad con dicho régimen de independencia, ni suponer una amenaza que no pudiera reducirse o eliminarse mediante la aplicación de las salvaguardas necesarias de forma que no se vea comprometida la independencia del auditor.

ii.- Los honorarios correspondientes a la auditoría de las cuentas anuales de una entidad no pueden estar condicionados o influidos por la prestación de otros servicios adicionales a dicha entidad, ni pueden tener carácter contingente.

iii.- Debe existir una separación entre los honorarios correspondientes a los trabajos de auditoría de cuentas (sujetos a un régimen legal establecido) y los de otros servicios distintos a los de auditoría (no sujetos a dicho régimen), no pudiendo figurar ambos por un importe global, sin especificar al menos los honorarios de auditoría individualizados.

c.- Y lo indicado en las letras anteriores lo es sin perjuicio de lo que disponga a este respecto la normativa sobre la contratación del sector público a la que la entidad en cuestión esté sujeta y a cuyo cumplimiento resulta obligada.

En el caso de que la licitación se realice en el ámbito del sector público, deberá respetarse lo establecido en la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.

5.- 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.

Consulta 2

(Publicada en la página web del ICAC el 4 de junio de 2019)

Sobre la actuación del auditor de cuentas y la emisión de su informe de auditoría en relación con el informe de gestión en los supuestos en que éste no es obligatorio para la entidad en la formulación de sus cuentas anuales, al presentarse el balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados, pero que acompaña a éstas de forma voluntaria.

Situación planteada:

Se ha recibido consulta referente a la actuación a seguir por el auditor de cuentas en la auditoría de las cuentas anuales de una entidad (sociedad de capital en este caso) y en la emisión del informe de auditoría correspondiente, en el supuesto de que la entidad, sin tener la obligación de elaborar el informe de gestión, al cumplir los requisitos previstos en el artículo 262.3 del texto refundido de la ley de sociedades de capital (TRLSC), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, -formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados-, sin embargo elabora y presenta dicho informe de gestión acompañando a las cuentas anuales de forma voluntaria.

Las dudas se refieren a si en estos supuestos, a tenor de lo establecido en la Norma Técnica de Auditoría (NIA-ES 720-revisada) «Responsabilidades del auditor con respecto a otra información», podría entenderse excluido el informe de gestión de la revisión por el auditor al considerarse información no exigida legal o reglamentariamente, o, por el contrario, el auditor debe revisar dicho informe de gestión con el alcance dispuesto en el artículo 5.1.f) de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC, en adelante), de igual forma que si la entidad tuviese obligación legal de elaborar y presentar el informe de gestión.

La misma duda se plantea en relación con las entidades que no sean sociedades de capital.

Consideraciones generales:

1.- En primer lugar, desde el ámbito de la normativa reguladora de las sociedades mercantiles (TRLSC), en relación con la obligación de elaborar, presentar, verificar y depositar en el Registro Mercantil el informe de gestión por parte de las sociedades mercantiles, debe tenerse en cuenta lo establecido a este respecto en los artículos 253, 262, 263, 268 y 279 del citado TRLSC, que a continuación de forma resumida se reseñan:

«Artículo 253. Formulación.

1. Los administradores de la sociedad están obligados a formular, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las cuentas anuales, el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados.

2. Las cuentas anuales y el informe de gestión, incluido cuando proceda, el estado de información no financiera, deberán ser firmados por todos los administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.

Artículo 262. Contenido del informe de gestión.

3. Las sociedades que formulen balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados no estarán obligadas a elaborar el informe de gestión. En ese caso, si la sociedad hubiera adquirido acciones propias o de su sociedad dominante, deberá incluir en la memoria, como mínimo, las menciones exigidas por la letra d) del artículo 148.

Artículo 263. Auditor de cuentas.

1. Las cuentas anuales y, en su caso, el informe de gestión deberán ser revisados por auditor de cuentas.

Artículo 268. Objeto de la auditoría.

El auditor de cuentas comprobará si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad, así como, en su caso, la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales del ejercicio.

Artículo 279. Depósito de las cuentas.

1. Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas anuales, los administradores de la sociedad presentarán, para su depósito en el Registro Mercantil del domicilio social, certificación de los acuerdos de la junta de socios de aprobación de dichas cuentas, debidamente firmadas, y de aplicación del resultado, así como, en su caso, de las cuentas consolidadas, a la que se adjuntará un ejemplar de cada una de ellas. Los administradores presentarán también el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y el informe del auditor, cuando la sociedad esté obligada a auditoría por una disposición legal o esta se hubiera acordado a petición de la minoría o de forma voluntaria y se hubiese inscrito el nombramiento de auditor en el Registro Mercantil.

2. Si alguno o varios de los documentos que integran las cuentas anuales se hubieran formulado en forma abreviada, se hará constar así en la certificación, con expresión de la causa.»

De la redacción de dichos artículos puede deducirse que las sociedades están obligadas a formular el informe de gestión, salvo en los casos previstos en el artículo 262.3 del TRLSC, en los que no existirá tal obligación. Asimismo, de acuerdo con lo establecido en los artículos 263 y 268 del TRLSC, el auditor debe verificar las cuentas anuales y, «en su caso», el informe de gestión. Sin embargo, la expresión «en su caso» puede referirse tanto a «cuando exista obligación legal» como a «cuando acompañe a las cuentas anuales», por lo que la duda a este respecto no se aclara desde la normativa de sociedades de capital.

2.- Desde la normativa de auditoría de cuentas, la LAC, en sus artículos 4.1, modalidades de auditoría de cuentas, y 5.1.f), sobre el contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas anuales, establece:

«4.1.- La auditoría de las cuentas anuales, que consistirá en verificar dichas cuentas a efectos de dictaminar si expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.

Asimismo, **comprenderá la verificación del informe de gestión que, en su caso, acompañe a las cuentas anuales, a fin de dictaminar sobre su concordancia con dichas cuentas anuales y si su contenido es conforme con lo establecido en la normativa de aplicación.**»

«5.1.f) Una opinión sobre la concordancia o no del informe de gestión con las cuentas correspondientes al mismo ejercicio, **en el caso de que el citado informe de gestión acompañe a las cuentas anuales.** Asimismo, se incluirá una opinión sobre si el contenido y presentación de dicho informe de gestión es conforme con lo requerido por la normativa que resulte de aplicación, y se indicarán, en su caso, las incorrecciones materiales que se hubiesen detectado a este respecto.»

De la redacción de dichos artículos, conforme a su literal, se deduce que cuando el informe de gestión **acompañe** (ya sea por obligación legal o de forma voluntaria, la ley no distingue) a las cuentas anuales debe procederse a la verificación y opinión prevista en los citados artículos.

En este mismo sentido, con mayor claridad aún, el 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 su artículo 4.2 establece lo siguiente:

«Artículo 4. Definición de auditoría de cuentas anuales.

1. (...)

2. Adicionalmente, cuando la entidad auditada viniera obligada a emitir el informe de gestión, o lo hubiera emitido voluntariamente, los auditores de cuentas verificarán la concordancia de los datos contenidos en el mismo con los de las cuentas anuales examinadas.»

El literal de este artículo del RAC no ofrece dudas al respecto, textualmente establece que el informe de gestión debe verificarse en todo caso, siempre y cuando acompañe a las cuentas anuales e independientemente de si éste se ha emitido por obligación legal o de forma voluntaria. Debe tenerse en cuenta que este artículo del RAC desarrolla lo dispuesto en el artículo 3.1.d) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, que tiene una redacción similar, respecto de la verificación del informe de gestión por el auditor, a la de los artículos 4.1 y 5.1.f) de la LAC antes reseñados, por lo que no parecen existir dudas respecto de su vigencia, al no contradecir ni estar derogado por la LAC.

3.- Por su parte, la nota aclaratoria de la Norma Técnica de Auditoría NIA-ES 720 revisada, cuyo contenido parece suscitar las dudas que se plantean, en su primer párrafo delimita el ámbito de aplicación de dicha norma, de la siguiente forma:

«En relación con el alcance y aplicación de esta Norma en España debe tenerse en cuenta que afecta únicamente a «otra información» que se presenta acompañando a las cuentas anuales objeto de auditoría, siempre que dicha información consista en estados o documentos que sean requeridos por una disposición legal o reglamentaria. En particular, y sin perjuicio de lo que requieran disposiciones específicas que sean aplicables, será de aplicación al informe de gestión que acompañe a las cuentas anuales auditadas en sociedades de capital, de acuerdo con el artículo 268 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.»

La duda planteada se refiere a que si el informe de gestión se considera como «otra información» no exigida legal o reglamentariamente, al no venir requerido por la normativa de sociedades mercantiles, podría entenderse que quedaría fuera del ámbito de aplicación de lo dispuesto en esta Norma Técnica de Auditoría, y por tanto no exigirse su verificación por el auditor de cuentas.

A este respecto, debe tenerse en cuenta, por una parte, el principio de jerarquía normativa, según el cual lo previsto en la LAC y RAC, indicado en el apartado 2 anterior, no puede contradecirse por una norma técnica de auditoría, norma de rango inferior. Y por otra parte, la propia literalidad del párrafo de la Norma Técnica de Auditoría en cuestión que, al referirse al informe de gestión, establece un tratamiento particular para este, en el sentido de: En particular, y sin perjuicio de lo que requieran disposiciones específicas que sean aplicables, será de aplicación al informe de gestión que acompañe a las cuentas anuales auditadas en sociedades de capital, de acuerdo con el artículo 268 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital». Es decir, cuando el informe de gestión acompañe a las cuentas anuales (independientemente de si es por obligación legal o voluntariamente, no se distingue tampoco en esta norma), estará dentro del ámbito de aplicación de esta Norma Técnica, con las particularidades que luego se indican en la citada Norma sobre dicho informe. Por tanto, al informe de gestión no le afecta lo señalado en la norma sobre que su aplicación estará condicionada a que la «otra información» sea exigida por una norma legal o reglamentaria, entre otros motivos porque la verificación -y con el alcance que se determina- del informe de gestión por el auditor de cuentas (que se sustancia en la aplicación de la Norma Técnica de Auditoría) viene requerida legal y reglamentariamente por la LAC y RAC.

4.- Y lo anteriormente señalado para sociedades de capital, resulta aplicable de la misma forma en la auditoría de las cuentas anuales de entidades con naturaleza jurídica diferente a éstas, puesto que la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas aplicable en todo caso no distingue a este respecto: siempre que las cuentas anuales vayan acompañadas del informe de gestión (sea por obligación legal o voluntariamente) el auditor de cuentas deberá realizar las actuaciones exigidas en el artículo 5.1.f) de la LAC.

Conclusión

5.- En relación con la cuestión planteada y atendiendo a las consideraciones antes señaladas, este Instituto entiende que, cuando las cuentas anuales vayan acompañadas del informe de gestión, e independientemente de que éste se haya presentado por obligación legal o de forma voluntaria, el auditor de dichas cuentas en todo caso deberá verificar el informe de gestión y emitir la opinión correspondiente de acuerdo con lo exigido por los artículos 4.1 y 5.1.f) de la LAC, a cuyo fin deberá aplicar la Norma Técnica de Auditoría (NIA-ES 720 revisada) «Responsabilidades del auditor con respecto a otra información».

6.- 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.

Consulta 3

Criterios de interpretación en la aplicación de lo establecido en el artículo 5, apartados 1, 4 y 5, 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, en relación con el ámbito territorial al que se extienden las circunstancias previstas en cada apartado.

(Esta consulta debe leerse conjuntamente con la consulta 1 publicada en el BOICAC nº 109 de marzo de 2017)

Respuesta

Situación planteada

En el mes de marzo de 2017 este Instituto publicó una consulta en su página web y en su Boletín Oficial nº 109/2017 (consulta nº 1), sobre las actuaciones del auditor en relación con la Comisión de Auditoría de entidades de interés público en supuestos en los que resulta de aplicación el artículo 5, apartados 4 y 5, del citado del Reglamento (UE) nº 537/2014 (en adelante, RUE).

En la contestación a dicha consulta se tratan algunos aspectos referentes al ámbito territorial en la aplicación de algunos apartados de dicho artículo que requieren ser precisados y aclarados.

Consideraciones:

1.- El artículo 5, apartados 1, 4 y 5, del RUE establece, en relación con la prohibición de prestar servicios ajenos a la auditoría, lo siguiente:

«1. Ni el auditor legal o sociedad de auditoría que realice la auditoría legal de una entidad de interés público, ni los miembros de la red de la que forme parte el auditor legal o sociedad de auditoría, podrán prestar dentro de la Unión, directa o indirectamente, a la entidad auditada, a su empresa matriz o a las empresas que controle, los servicios prohibidos ajenos a la auditoría durante:

(..)

4. Los auditores legales o sociedades de auditoría que realicen la auditoría legal de entidades de interés público y, en caso de que el auditor legal o sociedad de auditoría pertenezca a una red, todo miembro de dicha red, podrán prestar a la entidad auditada, a su empresa matriz o a las empresas que controle servicios ajenos a la auditoría que no sean los servicios prohibidos contemplados en los apartados 1 y 2, sujetos a autorización por parte del comité de auditoría, tras haber evaluado adecuadamente las amenazas a la independencia y las medidas de salvaguardia aplicadas con arreglo al artículo 22 ter de la Directiva 2006/43/CE. (..)

5. Cuando un miembro de la red a la que pertenece el auditor legal o la sociedad de auditoría responsable de la auditoría de una entidad de interés público preste cualquiera de los servicios ajenos a la auditoría a que se refieren los apartados 1 y 2 del presente artículo a una empresa constituida en un tercer país y controlada por la entidad de interés público, el auditor legal o sociedad de auditoría en cuestión deberá evaluar si su independencia se ve comprometida por la prestación de tales servicios por un miembro de la red.

En caso de que su independencia se vea afectada, el auditor legal o la sociedad de auditoría aplicará medidas de salvaguardia, cuando sean aplicables, destinadas a mitigar las amenazas derivadas de la indicada prestación de servicios en el tercer país. El auditor legal o la sociedad de auditoría únicamente podrá seguir realizando la auditoría legal de la entidad de interés público si justifica, de conformidad con el artículo 6 del presente Reglamento y el artículo 22 ter de la Directiva 2006/43/CE, que dicha prestación de servicios no afectará a su criterio profesional ni al informe de auditoría.

A efectos del presente apartado:

a) la participación en la toma de decisiones de la entidad auditada y la prestación de los servicios mencionados en el apartado 1, párrafo segundo, letras b), c) y e), se considerará que afecta a su independencia en todos los casos de un modo que no puede mitigarse mediante ninguna medida de salvaguardia;

b) la prestación de los servicios a que se refiere el apartado 1, párrafo segundo, a excepción de los contemplados en las letras b), c) y e) del mismo, se considerará que afecta a su independencia y requieren por tanto la adopción de medidas de salvaguardia que mitiguen las correspondientes amenazas.»

Por otra parte, debe tenerse presente lo dispuesto en el artículo 15 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en adelante, LAC) y en los artículos concordantes 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 (en adelante, RAC), referentes a las actuaciones y procedimientos que los auditores de cuentas deben efectuar en cualquier trabajo de auditoría de cuentas con el fin de detectar e identificar cualquier amenaza a su independencia, con el fin de evaluarlas y aplicar las medidas de salvaguardas necesarias para que su independencia no se vea comprometida.

2.- De lo dispuesto en el citado artículo 5 del RUE se desprende lo siguiente:

a.- La prohibición de prestar los servicios incluidos en el artículo 5.1 del RUE alcanza al auditor de cuentas o sociedad de auditoría y a quienes pertenezcan a su red, en relación con la entidad auditada, su empresa matriz o las entidades controladas por la entidad auditada, constituidas todas ellas dentro de la Unión Europea (UE, en adelante) (Artículo 5.1).

Este supuesto no presenta dudas respecto al ámbito territorial al que alcanza su aplicación, que viene referido a servicios prestados por el auditor o miembros de su red a la entidad auditada, su matriz o sus controladas dentro de la UE.

b.- De acuerdo con lo establecido en el artículo 5.4, los servicios no prohibidos por el artículo 5.1 del RUE, podrán prestarse por el auditor de cuentas o sociedad de auditoría y por quienes pertenezcan a su red a la entidad auditada, su empresa matriz o las entidades controladas por la entidad auditada, si bien sujetos a la necesaria autorización de la Comisión de Auditoría de la entidad de interés público en cuestión.

A este respecto, el artículo 5.4 del RUE no establece si estos servicios se prestan dentro o fuera de la Unión Europea, como en cambio sí se precisa en el artículo 5.1 del RUE. Por tanto, surge la duda de si la autorización requerida por parte de la Comisión de Auditoría de la entidad auditada para la prestación de estos servicios alcanza sólo las entidades dentro de la UE o en cambio se extiende a cualquier entidad sin limitación territorial.

Asimismo, surge la duda de si los servicios a que se refiere el artículo 5.4 del RUE se limitan a servicios distintos de los incluidos en la relación del artículo 5.1, o también incluyen dichos servicios cuando se presten a entidades constituidas fuera de la UE. Hay que tener en cuenta que el artículo 5.4 hace referencia a «...los servicios ajenos a los de auditoría que no sean servicios prohibidos de los contemplados en los apartados 1 y 2...», y los servicios prohibidos en el artículo 5.1 son únicamente los servicios prestados dentro de la UE, mientras que los servicios prestados fuera

de la UE no estarían prohibidos, de manera que podría interpretarse que entrarían en el alcance del artículo 5.4. De acuerdo con esta interpretación podría llegar a entenderse que la prestación de los servicios del artículo 5.1 del RUE a entidades constituidas fuera de la UE no estaría prohibida pero su contratación requeriría autorización de la Comisión de Auditoría de la entidad auditada, conforme a lo exigido en el artículo 5.4. No obstante, esta interpretación podría no ser coherente con lo establecido en el apartado 5.5, dado que en éste ya se regula de forma específica, como más adelante se expondrá, la prestación de servicios del artículo 5.1 a entidades de terceros países (aunque en tal caso, por miembros de la red del auditor), por lo que podría entenderse que esta materia ya se encuentra regulada expresamente en la propia norma.

En la respuesta a la consulta publicada por este Instituto antes citada, en relación con este apartado (la consulta venía referida a si se requería autorización de la Comisión de Auditoría de la entidad auditada para la prestación de servicios distintos a los del 5.1 a la matriz de la entidad auditada que estaba domiciliada en la UE pero fuera de España) se señalaba que dado que el artículo 5.4 no establecía ámbito territorial a este respecto, la prestación de tal servicio a la matriz de la entidad auditada requeriría autorización de la Comisión de Auditoría de la entidad, independientemente de si el servicio se prestase o no en España, sin tratarse ni resolverse la duda ahora planteada.

c) En el artículo 5.5 se regula la actuación del auditor de las cuentas de una entidad de interés público en el supuesto de que un miembro de su red preste servicios de los relacionados en el artículo 5.1 a entidades constituidas en un tercer país y controladas por la entidad de interés público auditada. En este supuesto, el auditor deberá evaluar su independencia, de forma que sólo podrá continuar con la auditoría de dicha entidad si justifica, de conformidad con el artículo 6 del RUE y 22 ter de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, que la prestación de estos servicios no afectará a su criterio profesional ni al informe de auditoría; es decir, a su independencia. A este respecto, se establece en el propio artículo 5.5 que la prestación de algunos de los servicios del artículo 5.1 debe considerarse que afectan en todo caso a su independencia, sin que en estos casos la amenaza pueda mitigarse de ningún modo.

A este respecto no se plantea ninguna duda en relación con el ámbito territorial de aplicación, ya que viene determinado de forma precisa en el propio artículo 5.5, al referirse a servicios prestados a entidades controladas por la entidad auditada constituidas en terceros países.

No obstante, surgen dudas en relación con los siguientes aspectos:

- i) Por una parte, si la regulación de la prestación de dichos servicios (servicios del artículo 5.1) establecida en este artículo resultaría o no aplicable a la entidad matriz, dado que en el literal de este artículo 5.5 no se cita. Es decir, si a la prestación de servicios a la entidad matriz domiciliada en un tercer país por parte de un miembro de la red del auditor le resulta aplicable lo dispuesto en este artículo.
- ii) Por otra parte, si a la prestación de estos servicios (servicios de artículo 5.1) a las entidades controladas por la entidad auditada o a la matriz de la entidad auditada, establecidas en un tercer país, ()por parte del propio auditor de cuentas le sería aplicable lo dispuesto en este artículo, que tampoco se cita en el literal del apartado 5.5.
- iii) Y finalmente, se plantea una duda relativa a un supuesto no contemplado en el artículo 5 del RUE, referente a los casos de prestación de servicios distintos a los del 5.1 por parte del auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada o por algún miembro de su red a la entidad matriz o a alguna de las controladas por la entidad auditada, constituidas en terceros países, en el sentido de cuál sería la actuación a seguir por el auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada en estos casos.

3.- En relación con las dudas citadas en el apartado anterior, debe tenerse en cuenta que en el considerando 8 del RUE, ya existe un pronunciamiento sobre el ámbito territorial al que se extienden las prohibiciones establecidas en su artículo 5, limitando territorialmente la prohibición de prestar determinados servicios ajenos a la auditoría dentro de la Unión Europea, en los siguientes términos:

«(8) La prestación a las entidades auditadas de determinados servicios distintos de la auditoría legal (servicios ajenos a la auditoría) por parte de los auditores legales, sociedades de auditoría o miembros de su red puede comprometer la independencia de estos. En consecuencia, procede prohibir en toda la Unión la prestación de determinados servicios ajenos a la auditoría, como servicios específicos relacionados con la fiscalidad, la consultoría y el asesoramiento, a la entidad auditada, a su empresa matriz y a las empresas que controle. Los servicios que implican alguna participación en la gestión o en el proceso decisorio de la entidad auditada pueden incluir la gestión del capital circulante, el suministro de información financiera, la optimización de procesos empresariales, la gestión de tesorería, la fijación de precios de transferencia, la creación de eficiencia en la cadena de suministro y otros similares. Los servicios vinculados a la financiación, la estructura de capital y la asignación, así como a la estrategia de inversión de la entidad auditada, deben estar prohibidos, con excepción de la prestación de servicios como los servicios de diligencia debida, la emisión de cartas de conformidad en relación con folletos emitidos por la entidad auditada y otros servicios de verificación.»

Por tanto, de acuerdo con el citado considerando del RUE puede entenderse que, como principio general a considerar, las obligaciones (tales como prohibiciones o autorizaciones) establecidas para los auditores de cuentas en dicho artículo 5 del RUE **no pueden tener carácter extraterritorial, es decir, no pueden imponerse obligaciones o prohibiciones que afecten a entidades y auditores domiciliados fuera de la UE**, sino que éstas deben circunscribirse al ámbito territorial de la UE.

Sin embargo, conviene advertir que lo exigido en el artículo 5.5, que se refiere a la prestación de servicios a entidades de terceros países, fuera por tanto de la UE, y por miembros de la red del auditor ubicados también en esos terceros países, no implica propiamente prohibiciones u obligaciones para estos auditores o entidades (que no podrían imponerse al estar fuera del ámbito territorial de aplicación del RUE), sino que se consideran amenazas a la independencia del auditor de la entidad de interés público, domiciliada en el ámbito de la UE, que controla a las entidades (domiciliadas fuera de dicho ámbito) a las que se han prestado esos servicios por parte de un miembro de su red, imponiéndose únicamente al auditor de la entidad de interés público radicada en la UE una serie de actuaciones para solventar esta amenaza. Eso sí, dicha amenaza debe evaluarse convenientemente por el auditor de la entidad de interés público y, en algunos supuestos, considera ex lege, que afecta a su independencia en todo caso, por lo que no podrá seguir con la auditoría de dicha entidad.

4.- Atendiendo a dicho criterio interpretativo, en relación con las dudas surgidas sobre la aplicación de lo establecido en los apartados 1, 4 y 5 del artículo 5 del RUE, cabe señalar lo siguiente:

a) La autorización de la Comisión de Auditoría de la entidad de interés público a que se refiere el artículo 5.4, será necesaria en los supuestos de prestación de *servicios no prohibidos por el artículo 5.1 del RUE* por parte del auditor de cuentas o sociedad de auditoría o quienes pertenezcan a su red a la entidad auditada, su empresa matriz o sus entidades controladas, cuando estos servicios se presten dentro de la UE, puesto que quedaría fuera del ámbito territorial del RUE el establecimiento de obligaciones (autorizaciones requeridas en este caso) que afecten a entidades y auditores fuera de la UE.

En este sentido, debe advertirse que la duda planteada en la consulta publicada por este Instituto (la consulta nº 1 del Boletín Oficial nº 109/2017), en relación con el supuesto planteado sobre este apartado, referido a si se requería autorización de la Comisión de Auditoría de la entidad auditada para la prestación de servicios distintos a los del 5.1 a la matriz de la entidad auditada que estaba domiciliada en la UE pero fuera de España, y en la que se señalaba que dado que el artículo 5.4 no establecía ámbito territorial a este respecto, debe resolverse, de acuerdo a al criterio indicado, en el sentido de ser necesaria la autorización en cualquier caso e independientemente de que el servicio se prestase o no en España, pero siempre que fuese dentro del ámbito territorial de la UE.

b) La actuación del auditor de las cuentas de una entidad de interés público regulada en el artículo 5.5, en el supuesto de que quien pertenezca a su red preste servicios de los relacionados en el artículo 5.1 a entidades constituidas en un tercer país y controladas por la entidad de interés público auditada, no plantea dudas en relación con el ámbito territorial de aplicación, ya que viene determinado de forma precisa al referirse a servicios prestados a entidades controladas por la entidad auditada constituidas en terceros países.

No obstante, en relación con este artículo se han suscitado dudas sobre diversas circunstancias, tal y como se mencionaba en el apartado 2 anterior, respecto a las cuales, debe tenerse en cuenta asimismo los artículos 6 del RUE, 22 ter de la Directiva y 529 quaterdecies del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobada por Real Decreto Legislativo de 1/2010 de 1 de julio, en los que se regulan las actuaciones y comunicaciones que el auditor de cuentas de una entidad de interés público debe tener con la Comisión de Auditoría de dicha entidad, incluyéndose entre ellas las de examinar con dicha Comisión cualquier circunstancia que pueda suponer una amenaza a la independencia del auditor, y sin que en este sentido se haya establecido ninguna restricción o limitación en relación con el ámbito territorial en el que surge la amenaza. De esta forma, la prestación de servicios por el auditor de cuentas de una entidad o por miembros de su red a la entidad auditada, a su entidad matriz o a las entidades controladas puede suponer en cualquier caso una amenaza a la independencia del auditor, independientemente del ámbito territorial en el que dicho servicio se preste, y como tales amenazas siempre han de ser evaluadas convenientemente por el auditor de cuentas y comunicadas y examinadas con la Comisión de Auditoría correspondiente, de acuerdo con la normativa reguladora establecida a tal efecto y contenida en el artículo 15 de la Ley de Auditoría de Cuentas y los artículos concordantes 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 (RAC). En particular, merece recordar que en el caso de servicios prestados a una entidad controlada a la entidad auditada, la importancia de la amenaza podría resultar afectada por el carácter significativo, medido en términos de importancia relativa, de las relaciones de control, que concurra en dicha entidad.

Ahora bien, la prestación de dichos servicios en unos casos estará prohibida (artículo 5.1 del RUE), en otros se requerirá autorización de tal Comisión (5.4 RUE), y en otros implicará una evaluación de amenazas y el establecimiento de las salvaguardas apropiadas (artículo 5.5 y el resto de servicios no contemplados en el RUE).

En consecuencia, atendiendo a lo señalado en los párrafos anteriores, en relación con las dudas surgidas del artículo 5.5 del RUE antes citadas, se considera lo siguiente:

i.- En relación con la primera duda planteada acerca de *si el tratamiento previsto en el artículo 5.5 para las entidades controladas de la entidad auditada sería aplicable también a los servicios prestados a la matriz de dicha entidad*, debe entenderse que si el propio artículo no ha incluido de forma expresa este supuesto; no cabe extender tal tratamiento a esta entidad matriz. En estos casos, el auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada deberá examinar las amenazas por la prestación de servicios a la entidad matriz ubicada en un tercer país como cualquier otra amenaza a su independencia, de conformidad con el régimen vigente de amenazas y salvaguardas regulado en la LAC y en el RAC, pero sin que le resulten de aplicación automática las causas de abstención por la prestación de determinados servicios que se contemplan en dicho artículo 5.5.

ii.- En cuanto a la segunda duda planteada referente a *si la prestación de los servicios del artículo 5.1 en un tercer país (a las entidades controladas por la entidad de interés público auditada) por parte del propio auditor de cuentas le sería aplicable lo dispuesto en este artículo para un miembro de su red*, dado que a aquel no se le cita expresamente en el apartado 5.5, parece razonable entender que si la prestación de un servicio por parte quien forma parte de la red del auditor origina una amenaza para el auditor de la entidad de interés público, con un tratamiento específico en dicho artículo, carecería de sentido que si este mismo servicio se prestase por el propio auditor, no tuviese como mínimo el mismo efecto y tratamiento. De lo contrario, podría producirse la situación carente de toda lógica y razón de que la prestación de un servicio por un miembro de la red del auditor a una entidad de un tercer país controlada por la entidad auditada implicaría la renuncia a continuar con el trabajo de auditoría (al consistir, por ejemplo, en la realización de servicios de contabilidad), mientras que la prestación de ese mismo servicio por el propio auditor no supondría tal obligación de renuncia.

iii.- Por último, respecto a la tercera duda planteada referente a la actuación a seguir en los casos no previstos expresamente en el artículo 5 del RUE, de *prestación de servicios distintos a los del artículo 5.1 por parte del auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada o por algún miembro de su red a la entidad matriz o a alguna de las controladas por aquella entidad de interés público auditada constituidas en terceros países*, debe señalarse que en di-

chos supuestos resultará aplicable el sistema de análisis y evaluación de amenazas a la independencia del auditor y de establecimiento de salvaguardas apropiadas con el mismo tratamiento a seguir que para cualquier otro tipo de amenaza, de conformidad con el régimen vigente de amenazas y salvaguardas regulado en la LAC y en el RAC, debiendo ser comunicadas asimismo dichas amenazas a la Comisión de Auditoría de la entidad para su correspondiente examen.

Conclusiones

5.- Atendiendo a las consideraciones anteriores, este Instituto, desde el ámbito de sus competencias de supervisión de la actividad de auditoría de cuentas en España, en relación con las dudas planteadas sobre lo establecido en el artículo 5, apartados 1, 4 y 5, del RUE, concluye lo siguiente:

a.- *La prohibición de prestar los servicios incluidos en el artículo 5.1 del RUE* alcanza al auditor de cuentas o sociedad de auditoría y a los miembros de su red cuando se presten servicios a la entidad auditada, su empresa matriz y a sus entidades controladas dentro de la Unión Europea.

b.- En los supuestos de *prestación de los servicios no prohibidos* por el artículo 5.1 del RUE por parte del auditor de cuentas o sociedad de auditoría o los miembros de su red a la entidad auditada, su empresa matriz o sus entidades controladas, será necesaria la *autorización de la Comisión de Auditoría* de la entidad de interés público auditada, a que se refiere el artículo 5.4 del RUE, cuando estos servicios se presten dentro de la UE.

c.- La actuación del auditor de las cuentas de una entidad de interés público regulada en el artículo 5.5 del RUE será exigible en el supuesto de que quien pertenezca a su red preste *servicios prohibidos* en el artículo 5.1 a entidades constituidas en un tercer país y que estén controladas por la entidad de interés público auditada.

d.- Dicha actuación será al menos e igualmente aplicable en el supuesto de que sea el propio auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada quien efectúe la prestación de los *servicios prohibidos* del artículo 5.1 a una entidad constituida en un tercer país y controlada por la entidad auditada.

Sin embargo, dicha actuación no será aplicable en los mismos términos cuando estos servicios se presten a la matriz de la entidad auditada constituida en un tercer país, sino que el auditor en este caso deberá examinar y evaluar la prestación de tales servicios como cualquier otra amenaza a su independencia, debiendo dichos servicios ser comunicados asimismo a la Comisión de Auditoría de la entidad para su correspondiente examen.

e.- Por último, en los supuestos no previstos expresamente en el artículo 5 del RUE, de prestación de *servicios distintos de los prohibidos* a los del artículo 5.1 por parte del auditor de cuentas de la entidad de interés público auditada o por algún miembro de su red a la entidad matriz o a alguna de sus controladas constituidas en terceros países, resultará aplicable el régimen de análisis y evaluación de amenazas a la independencia del auditor y, en su caso, de establecimiento de salvaguardas apropiadas con el mismo tratamiento a seguir que para cualquier otro tipo de amenaza, debiendo ser comunicada la prestación de dichos servicios asimismo a la Comisión de Auditoría de la entidad para su correspondiente examen.

6.- La consulta publicada por este Instituto en su página web y en su Boletín Oficial nº 109/2017, sobre las actuaciones del auditor en relación con la Comisión de Auditoría de entidades de interés público en supuestos en los que resulta de aplicación el artículo 5, apartados 4 y 5, del citado del Reglamento (UE) nº 537/2014, debe ser leída e interpretada a la luz de los criterios expresados en esta consulta. En particular, hay que advertir que el cuadro incluido al final del apartado 2 de dicha consulta, en el que se recoge la actuación del auditor en función del servicio prestado, no debe ser tenido en cuenta, debiendo tenerse por tanto superado.

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.

Contabilidad

Consulta 1

Sobre la presentación de cuentas anuales abreviadas por las filiales de un grupo cuya matriz no ha depositado las cuentas anuales consolidadas en el Registro Mercantil.

Respuesta:

La presente consulta se refiere a un grupo de empresas según la norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 13^a. *Empresas del grupo, multigrupo y asociadas*, contenida en la Tercera Parte del Plan General de Contabilidad (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, que no está obligado a consolidar al no superar los límites establecidos.

Sin embargo, el grupo ha formulado las cuentas anuales consolidadas voluntariamente y las ha sometido a auditoría, también voluntariamente. Ni las cuentas anuales consolidadas ni el informe de auditoría se han depositado en el Registro Mercantil. Tampoco el nombramiento del auditor fue inscrito en el Registro Mercantil.

Según el consultante, todas las filiales del grupo, de acuerdo con los límites establecidos de forma individual, pueden presentar cuentas anuales abreviadas, y todas las entidades del grupo están domiciliadas en España.

Se consulta si las filiales del grupo pueden presentar cuentas anuales abreviadas, teniendo en cuenta que la matriz del grupo no ha depositado en el Registro Mercantil las cuentas anuales consolidadas sometidas a auditoría, por ser voluntaria su formulación y auditoría. Si fuera indispensable el depósito en el Registro Mercantil para poder presentar las cuentas anuales abreviadas, el consultante entiende que deberían presentarse las cuentas anuales en modelos normales.

En la norma de elaboración de las cuentas anuales (NECA) 4^a. *Cuentas anuales abreviadas* del PGC se establece que, si la empresa formase parte de un grupo de empresas en los términos descritos en la NECA 13^a. *Empresas del grupo, multigrupo y asociadas*, para la cuantificación de los importes previstos en la NECA 4^a se tendrá en cuenta la suma del activo, del importe neto de la cifra de negocios y del número medio de trabajadores de las entidades que conformen el grupo, teniendo en cuenta las eliminaciones e incorporaciones reguladas en las normas de consolidación aprobadas en desarrollo de los principios contenidos en el Código de Comercio. Y se concluye señalando que esta regla no será de aplicación cuando la información financiera de la empresa se integre en las cuentas anuales consolidadas de la sociedad dominante.

Es decir, en ausencia de cuentas anuales consolidadas, para la cuantificación de los importes de las cifras contables se tomarán en cuenta las magnitudes del grupo en su conjunto, lo cual implica que se aumentan las exigencias de información para determinadas empresas debido a que no se suministra información consolidada. Si existen cuentas anuales consolidadas, esta regla no se aplica, es decir, se relajan las exigencias de información en consideración a que se suministra información consolidada.

En el caso consultado, se han formulado cuentas anuales consolidadas de manera voluntaria, lo cual, en principio, podría llevar a considerar la posible aplicación de la excepción a la norma aludida. Sin embargo, la falta de publicidad de las citadas cuentas mediante su depósito en el Registro Mercantil impide la aplicación de la dispensa, porque en tal caso no se cumple con el presupuesto de hecho sobre el que se ha estipulado la excepción, esto es, que la información financiera del grupo, como entidad que informa, está a disposición de terceros en las cuentas consolidadas, habilitándose en tal caso la posibilidad de que esa información se presente en las cuentas individuales en modelos abreviados por las empresas que lo integran.

En definitiva y como conclusión, no tendría sentido aplicar la excepción regulada en la NECA 4^a si las cuentas consolidadas no se han depositado en el Registro Mercantil, pues la mayor información que aportan las cuentas consolidadas no se hace efectiva por el defecto de su depósito, mayor información que es el requisito que la propia NECA 4^a considera como condición para aplicar la excepción.

A mayor abundamiento, cabe citar la consulta 1 del BOICAC N° 103/2015 *sobre el supuesto de que una entidad formule y publique cuentas anuales consolidadas de forma voluntaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 42.6 del Código de Comercio sobre presentación de las cuentas de los grupos de sociedades, y su consideración como auditoría obligatoria a efectos de lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas*. En dicha consulta se recoge la opinión de este Instituto sobre el requisito de publicación exigido en el artículo 42.6 del Código de Comercio de acuerdo con el criterio manifestado por la Abogacía del Estado de la Subsecretaría del Ministerio de Economía y Empresa, de fecha 12 de mayo de 2015. Si bien en dicha consulta se da respuesta a aspectos no recogidos en la presente, los efectos mencionados pueden ser aplicados de forma analógica.

Consulta 2

Sobre el tratamiento contable de la venta de unas parcelas.

Respuesta:

La entidad consultante forma parte de un grupo que se dedica al sector turístico y su actividad consiste en construir y adquirir inmuebles para su arrendamiento a otras empresas del Grupo.

La sociedad es propietaria del edificio que constituyen las oficinas y sede social del Grupo y que arrienda a otras sociedades del mismo Grupo. La sociedad adquirió cinco parcelas urbanas colindantes en un polígono industrial de reciente desarrollo.

El destino del terreno adquirido era la construcción de la nueva sede social corporativa del Grupo, recuperando la inversión a través del arrendamiento a distintas sociedades del Grupo como venía haciendo hasta la fecha. A tales efectos la sociedad encargó la redacción de un proyecto básico de construcción de un edificio de oficinas, solicitó presupuestos de ejecución de dicho proyecto básico y tramitó y obtuvo la correspondiente licencia municipal de obras en relación a tres de las cinco parcelas adquiridas, quedando el resto como reserva de suelo para futuras ampliaciones de las oficinas. La consultante señala que el inicio de la construcción de las oficinas se ha demorado durante cerca de cuatro años, debido a diferentes modificaciones del proyecto.

No obstante, antes de iniciarse las obras de construcción, la sociedad ha recibido una oferta de compra que doblaba el precio de adquisición y ha vendido los solares. El año anterior a la venta la sociedad había obtenido la renovación de la licencia de obra.

La consulta versa sobre si, en aplicación del Plan General de Contabilidad, aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, y su normativa de desarrollo, la transacción de venta de dichos solares se debe tratar como un ingreso ordinario dentro del importe neto de la cifra de negocios o como un beneficio por enajenación de inmovilizado.

Por otro lado, se plantea si la respuesta sería diferente para los dos solares contiguos y adquiridos y enajenados conjuntamente que no se incluían en el proyecto para la construcción del edificio de la sede corporativa del Grupo, a la espera de definir su destino dentro de la actividad ordinaria de la sociedad.

Las inversiones inmobiliarias se definen en la quinta parte del PGC, Subgrupo 22. Inversiones inmobiliarias, como:

«Activos no corrientes que sean inmuebles y que se posean para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:

- Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o*
- Su venta en el curso ordinario de las operaciones.»*

A los efectos del tratamiento contable, la norma de registro y valoración 4ª *Inversiones inmobiliarias*, estipula que los criterios contenidos en las normas de registro y valoración 2ª y 3ª, relativas al inmovilizado material, también se aplicarán a las inversiones inmobiliarias.

Sobre esta materia, en desarrollo del PGC se ha publicado la Resolución de 1 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro y valoración del inmovilizado material y de las inversiones inmobiliarias cuya norma quinta se dedica a las Inversiones Inmobiliarias.

En el apartado 1 *Definición* de esta norma quinta se expresa lo siguiente:

«1. Son inversiones inmobiliarias las definidas en el Plan General de Contabilidad como activos no corrientes que sean inmuebles y que se posean para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:

a) Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios distintos del alquiler, o bien para fines administrativos; o

b) Su venta en el curso ordinario de las operaciones de la empresa.

2. Los terrenos y edificios cuyos usos futuros no estén determinados en el momento de su incorporación al patrimonio de la empresa se calificarán como inversión inmobiliaria. Asimismo, los inmuebles que estén en proceso de construcción o mejora para su uso futuro como inversiones inmobiliarias, se calificarán como tales.

3. En aquellos casos en los que un inmueble se destine tanto para la generación de plusvalías o rentas como para la producción o suministro de bienes o servicios, incluyendo su utilización para fines administrativos, resultarán de aplicación de forma separada los criterios establecidos en las normas primera a cuarta inclusive de esta Resolución y en la norma quinta siempre que los distintos componentes puedan ser vendidos de forma independiente. En caso contrario, el inmueble solo podrá calificarse como inversión inmobiliaria cuando se utilice una porción insignificante del mismo para la producción o suministro de bienes o servicios o para fines administrativos.

4. La prestación de servicios complementarios a los ocupantes de un inmueble no impedirá su tratamiento como inversión inmobiliaria en la medida en que dichos servicios puedan ser calificados como poco significativos en relación al contrato global.»

Por su parte, en el apartado 3 *Cambio de destino* de la citada norma quinta se indica que:

«3.2 Reclasificación de inversiones inmobiliarias a existencias.

La reclasificación tendrá lugar cuando la empresa inicie una obra encaminada a producir una transformación sustancial del inmueble con la intención de venderlo. Si se decide enajenar o disponer por otra vía del inmueble, sin llevar a cabo una obra sustancial con carácter previo, el inmueble se seguirá considerando una inversión inmobiliaria. Asimismo, si la entidad inicia una obra sobre una inversión inmobiliaria que no tiene por objeto el cambio de la utilidad o función desempeñada por el activo, no procederá su reclasificación durante la nueva etapa de desarrollo».

En conclusión, si las parcelas no se poseen para su venta en el curso ordinario de las actividades de la empresa, la enajenación de las fincas destinadas a su arrendamiento no debe producir un cambio de destino manteniéndose el activo como inversión inmobiliaria y, por tanto, el resultado de la operación no debería recogerse como Importe de la cifra de negocios en la cuenta de pérdidas y ganancias. La misma solución cabría otorgar a las dos fincas colindantes adquiridas y enajenadas conjuntamente que no se incluían en el proyecto para la construcción del edificio de la sede corporativa del Grupo.

A mayor abundamiento se informa que acerca de qué debe entenderse por «poseer un inmueble para su venta en el curso ordinario de las actividades de la empresa», en la consulta 1 publicada en el BOICAC nº 96, de diciembre de 2013, se incluye la siguiente explicación:

«Adicionalmente, en desarrollo de esta definición puede concluirse que si el modelo de negocio de la empresa consiste en la tenencia de inmuebles con el objetivo de obtener ganancias en el largo plazo, a la espera de que se produzca una variación en su valor razonable que le permita obtener una adecuada rentabilidad, dichos inmuebles se calificarán como inversiones inmobiliarias porque en estos casos será difícil identificar un ciclo normal de explotación. Esta conclusión no varía si el inmueble está en proceso de construcción o mejora.

Por el contrario, si los inmuebles se adquieren con el propósito de venderlos en el curso ordinario de las actividades del negocio o bien se encuentran en proceso de construcción o desarrollo con vistas a dicha venta, por ejemplo, propiedades adquiridas exclusivamente para su enajenación en el corto plazo o para concluir su desarrollo inmobiliario y proceder a su venta, estos activos se calificarán como existencias.»

Consulta 3

Sobre el tratamiento contable de las comisiones abonadas a los agentes de la propiedad inmobiliaria a través de los cuales una compañía arrienda locales, en régimen de arrendamiento operativo, por un período de 10 años.

Respuesta:

La compañía arrendataria de los locales realiza mejoras o construye instalaciones en el activo arrendado. El consultante pregunta sobre el tratamiento contable de estas actuaciones y acerca de si se puede activar como mayor valor de las instalaciones las comisiones abonadas a los agentes inmobiliarios, que según manifiesta la empresa sólo se pagan si el local finalmente es arrendado.

La norma de registro y valoración (NRV) 3ª. *Normas particulares sobre inmovilizado material*, contenida en la segunda parte del Plan General Contable (PGC), aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, establece en el apartado h) lo siguiente:

«En los acuerdos que, de conformidad con la norma relativa a arrendamientos y otras operaciones de naturaleza similar, deban calificarse como arrendamientos operativos, las inversiones realizadas por el arrendatario que no sean separables del activo arrendado o cedido en uso, se contabilizarán como inmovilizados materiales cuando cumplan la definición de activo. La amortización de estas inversiones se realizará en función de su vida útil que será la duración del contrato de arrendamiento o cesión -incluido el periodo de renovación cuando existan evidencias que soporten que la misma se va a producir-, cuando está sea inferior a la vida económica del activo.»

Por otra parte, dicha norma de valoración 3ª en el apartado b) establece:

«b) Construcciones. Su precio de adquisición o coste de producción estará formado, además de por todas aquellas instalaciones y elementos que tengan carácter de permanencia, por las tasas inherentes a la construcción y los honorarios facultativos de proyecto y dirección de obra. Deberá valorarse por separado el valor del terreno y el de los edificios y otras construcciones.»

Sobre la base de la normativa anterior, la sociedad registrará los gastos incurridos por las obras de adaptación de los locales de negocio como un inmovilizado material. Adicionalmente, las comisiones sobre las que versa la consulta también se contabilizarán como mayor valor del inmovilizado, en la medida que se puedan identificar como costes incrementales directamente atribuibles a la adquisición de los derechos de uso que determinan la calificación de las posteriores inversiones como un activo.



MINISTERIO
DE ECONOMÍA
Y EMPRESA

icac Instituto de Contabilidad y
Auditoría de Cuentas

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), en su función de promoción de las actividades de investigación, estudio, difusión y publicación de las materias contables y de auditoría, ha puesto en marcha la **edición** de las **Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la UE (Texto consolidado)**, presentado en carpeta con hojas intercambiables.

Este formato permite mantener actualizada dicha normativa mediante la publicación íntegra de cada norma que sea modificada y en el momento que se publique en el Diario Oficial de la U.E. (DOUE).

El Precio de adquisición de esta publicación es de 91€ (con IVA), dicho precio es la suscripción año 2019: incluye dos carpetas conteniendo todas las normas publicadas hasta diciembre de 2018, así como el envío de las actualizaciones que se publiquen en 2019.

En caso de estar interesado en adquirir esta publicación, deberá remitirnos el impreso que aparece en la siguiente página indicando los datos del suscriptor. dicho envío podrá realizarlo por alguno de los siguientes medios: Correo electrónico: publicaciones@icac.mineco.es; Fax: 91 389 56 92, o por correo ordinario.



Título: Normas Internacionales de Información Financiera. Adoptadas por la U.E. (texto consolidado)

Presentación: Dos carpetas con hojas intercambiables y separadores para una rápida localización. Formato: 27 x 32 x 5

Autor: Institucional

Suscripción año 2019: comprende las dos carpetas y las actualizaciones que se puedan producir en este año

Título: Plan General de Contabilidad

Autores: Institucional

ISBN: 978-84-89006-99-7

Nº de págs.: 545

Año: 2017

p.v.p.: 17 € (IVA incluido)

Texto refundido con las modificaciones introducidas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, en vigor para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2010, y con las modificaciones introducidas por el Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, en vigor para los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2016





Título: NORMATIVA SOBRE AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA (3ª Edición)

Contenido: Esta nueva edición, tiene como objetivo compilar la normativa, las consultas y la jurisprudencia en vigor en materia de auditoría de cuentas, acompañado todo ello de un índice de voces que permita un mejor manejo de la compilación.

Autor: Institucional

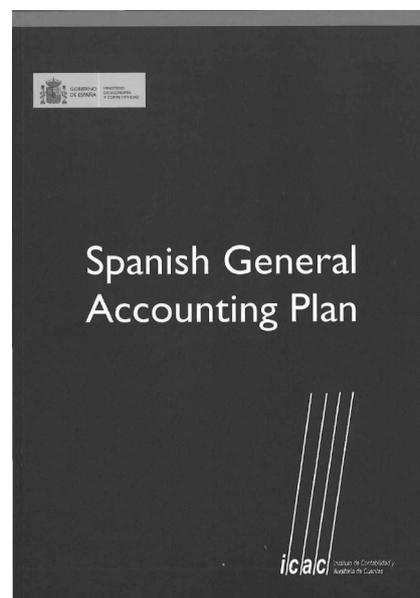
I.S.B.N.: 978-84-89006-98-0

Nº de páginas: 1998

p.v.p.: 65,00€ (IVA incluido) libro con U.S.B.

60,00€ (IVA incluido) libro sin U.S.B

Año: 2013



Título: SPANISH GENERAL ACCOUNTING PLAN

Contenido: Plan General de Contabilidad año 2007 en lengua inglesa

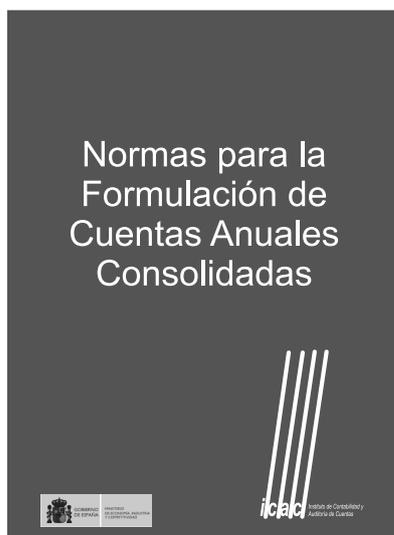
Autor: Institucional

I.S.B.N.: 978-84-89006-97-3

Nº de páginas: 504

p.v.p.: 18 € (IVA incluido)

Año: 2012

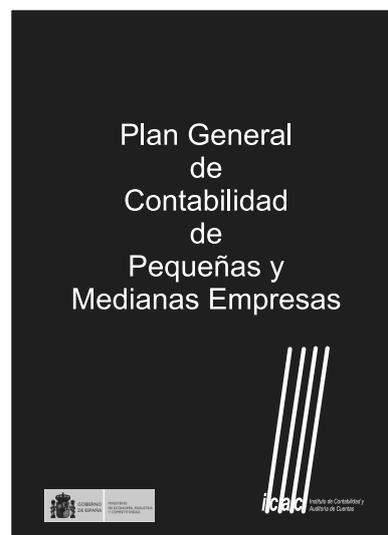


Título: Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas

Autores: Institucional

P.V.P.: 22 € (IVA incluido)

Año: 2011



Título: Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas

Autores: Institucional

P.V.P.: 13 € (IVA incluido)

Año: 2008

OTROS TÍTULOS PUBLICADOS

En la página WEB del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (www.icac.meh.es), puede acceder, mediante el servicio de [Consultar Catálogo](#) (paso 1), a la **información de todos los títulos publicados** hasta la fecha por este Organismo con detalle de los sumarios de sus contenidos.

Asimismo, podrá descargarse en formato PDF (paso 2) y sin coste, el contenido de los Boletines del ICAC que estén agotados en papel, así como los libros publicados en formato online exclusivamente, todo ello según se indica a continuación.

Los índices por materias y cronológico, recopilatorio de todos los sumarios de BOICAC publicados desde el número 1, están disponibles en la página web en la sección Consultas.

Paso (1)

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Normativa Contable

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ejerce, en relación con la actividad de Normalización Contable, las siguientes competencias:

- Realizar los trabajos necesarios referidos a la elaboración y propuesta del Plan General de Contabilidad adaptado al Derecho comunitario derivado; Directivas contables y Reglamentos de la Comisión Europea por los que se adoptan las normas internacionales de contabilidad.
- Adaptación del Plan General de Contabilidad a los distintos sectores de la actividad económica.
- Análisis y propuesta de la normativa en la que se establezcan principios contables, así como el impulso y desarrollo de la aplicación de éstos y la propuesta de resolución a las consultas que se efectúen sobre normalización contable.

- Coordinación y cooperación internacional con otras Instituciones emisoras de pronunciamientos contables.
- Informes sobre las disposiciones que de alguna forma afecten al desarrollo de la contabilidad de la Empresa o al contenido y estructura de las cuentas anuales y, en general, todos los trabajos dirigidos a la actualización y perfeccionamiento de la normalización contable.

Servicios

- Modelos 02 y 03 Ejercicio 2018. (Plazo: del 1 al 31 de Octubre 2018)
- Examen ROAC 2017 - (Convocatoria finalizada)
- Tasas gestionadas por el ICAC
- Auditoría de Cuentas
- Contabilidad
- Programas de enseñanza teórica para la inscripción en el ROAC
- Formación continuada de auditores
- Catálogo de publicaciones
- Denuncia Pública

Novedades

- Procedimientos electrónicos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
- Nota Informativa sobre consultas al registro oficial de auditores de cuentas.
- Plan de control de la actividad de Auditoría de Cuentas para 2018
- Memoria Anual de Actividades 2017
- Modificación de los importes de las tasas gestionadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Corrección de errores en la Consulta 3 de Auditoría, publicada en el BOICAC nº 113.
- Situación de la Auditoría en España 2017
- Informe sobre el cuestionario de 2017 de COESA, relativo a investigaciones y sanciones
- El Foro Internacional de Supervisores de Auditoría independientes (IFIAR) trató el tema de los nuevos agentes disruptivos y el futuro de la auditoría, en la Reunión Plenaria Anual celebrada en Canadá del 17 al 19 de abril de 2018.

Paso (2)

Consultar Catálogo

Catálogo actualizado a 29/10/2018

Criterios de búsqueda:

Tipo: BOLETIN

Título:

Autor/es:

Índice: Tipo búsqueda índice: Por palabras

Materias: ADMINISTRACIÓN LOCAL, ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, ARRENDAMIENTOS, AUDITORÍA

Buscar

Nº 001 BOLETIN DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS

Año de edición 1990
ISSN 1130-388-3
Materias AUDITORÍA, CONTABILIDAD
Soporte Papel
Páginas 68
Agotado
Disponible en : Edición electrónica, Gratuita

Nº 002 BOLETIN DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS

Año de edición 1990
ISSN 1130-388-3
Materias AUDITORÍA, CONTABILIDAD
Soporte Papel
Páginas 64
Agotado
Disponible en : Edición electrónica, Gratuita

Nº 003 BOLETIN DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS

Año de edición 1990
ISSN 1130-388-3
Materias AUDITORÍA, CONTABILIDAD
Soporte Papel
Páginas 75

LA PÁGINA DEL I.C.A.C EN INTERNET WWW.ICAC.MEH.ES

The screenshot shows the website of the Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC). The header includes the logo of the Spanish Government and the Ministry of Economy and Enterprise, along with the ICAC logo. The main navigation menu on the left lists various services and publications. The main content area features a section on 'Normativa Contable' (Accounting Regulations) with a sub-section on 'Normativa Contable' (Accounting Regulations) and a list of 'Servicios' (Services) and 'Novedades' (News). The 'Servicios' section includes items such as 'Modelos 02 y 03 Ejercicio 2018', 'Examen ROAC 2017 - (Nuevo contenido 18.04.18)', 'Tasas gestionadas por el ICAC', 'Auditoría de Cuentas', 'Contabilidad', 'Programas de enseñanza teórica para la inscripción en el ROAC', 'Formación continuada de auditores', 'Catálogo de publicaciones', and 'Denuncia Pública'. The 'Novedades' section includes items such as 'Trámite de audiencia. Proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.', 'Trámite de audiencia. Proyecto de Real Decreto por el que se modifica el Plan General de Contabilidad y otras Disposiciones Complementarias.', 'Trámite de audiencia. Proyecto de Resolución del ICAC sobre reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios', 'Convocatoria de candidaturas para formar parte del futuro Laboratorio Europeo sobre Información Corporativa (European Corporate Reporting Lab Steering Group)', 'Consulta Auditoría: Sobre la aplicación del régimen transitorio establecido en el artículo 41 del Reglamento (UE) 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público', 'Sobre la aplicación del régimen transitorio establecido en el artículo 41 del Reglamento (UE) 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, 16-abril-2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público', 'Plan de control de la actividad de Auditoría de Cuentas para 2018', 'Memoria Anual de Actividades 2017', and 'Modificación de los importes de las tasas gestionadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.'

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas comunica que en su página web puede obtener Información actualizada sobre

- Normativa de auditoría y contabilidad
- Auditores y Sociedades de Auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC)
- Cursos homologados y convocatorias de acceso al R.O.A.C.
- Títulos publicados por el ICAC.
- Sumario, indicando lo publicado, de todos y cada uno de los Boletines editados por el Instituto.
- **Consultas de contabilidad y auditoría.** Tendrá acceso a todas las consultas de contabilidad y auditoría con sus respuestas que, por su interés, han sido publicadas por este Organismo en sus Boletines.

SERVICIO DE BIBLIOTECA Y DOCUMENTACION

<http://www.icac.meh.es>

Teléfs: 91.389.56.35 y 91.389.58.13

e-mail: biblioteca@icac.mineco.es



El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, dispone de una biblioteca con los siguientes fondos bibliográficos:

LIBROS: Libros de auditoría., contabilidad, derecho, economía y gestión de empresa en diferentes idiomas.

OBRAS ACTUALIZABLES: Obras de temas contable, derecho administrativo y mercantil, en papel y cd-rom en idioma español.

REVISTAS: Revistas tanto nacionales como extranjeras, en español, francés, inglés y portugués, de temas de auditoría, contabilidad, derecho y economía.

El uso de la biblioteca es gratuito, en horario de 9,30 a 14 horas de lunes a viernes, y, dada la importancia de los fondos de que disponemos, éstos pueden ser esenciales para la realización de trabajos académicos, profesionales y de investigación.



GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE ECONOMÍA
Y EMPRESA

I.S.S.N.: 1130-388-3



P.V.P.: 15,03 euros
(IVA incluido)