Continuando con la serie **RE–APRENDIENDO la Ley de Auditoría,** en esta segunda publicación tratamos sobre la auditoría obligatoria, aspectos a considerar en las auditorías del sector público y la auditoría de cuentas consolidadas.

Contenido	Artículos de la Ley que se tratan en este número
1. Auditoría obligatoria	Disposición adicional 1ª
2. Auditoría en entidades del sector público	Disposición adicional 2ª
3. Auditoría de cuentas consolidadas	7.1 y 7.9

1. Auditoría obligatoria

Las circunstancias que obligan a una entidad, sea de la naturaleza jurídica que sea, a someterse a auditoría de cuentas, se encuentran enumeradas en la Disposición adicional primera de la Ley de Auditoría precisando, en la propia disposición, que esta obligación se establece sin perjuicio de lo que establezcan otras disposiciones.

En relación a otras disposiciones distintas a la Ley de Auditoría, que obliguen a auditoría, sin ánimo de ser exhaustivos, se enumeran en el cuadro siguiente algunas legislaciones específicas en las que se establece la obligación de auditoría:

Obligación de auditoría establecida por disposiciones distintas a la Ley de auditoría

Tipo de entidad	Legislación Estatal	Legislación Catalana
Asociaciones declaradas de utilidad pública	Real Decreto 1740/2003, de 19 de diciembre, sobre procedimientos relativos a asociaciones de utilidad pública.	Ley 4/2008, de 24 de abril, del libro tercero del Código civil de Cataluña, relativo a las personas jurídicas.
Fundaciones	Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones.	
Cooperativas	Ley 27/1999, de 16 de julio, de Cooperativas.	Con sección de crédito: Ley 6/1998, de 13 de mayo, de regulación del funcionamiento de las secciones de crédito de las cooperativas. De segundo grado: LEY 18/2002, de 5 de julio, de cooperativas.
Sociedades anónimas deportivas	Real Decreto 1251/1999, de 16 de julio, sobre sociedades anónimas deportivas.	
Empresas en concurso de acreedores	Subsiste la obligación legal de formular y someter a auditoría las cuentas anuales Ley 22/2003, de julio, Concursal (art. 46).	

Dentro ya del ámbito de la Ley de Auditoría, se precisan las siguientes circunstancias que obligan a la auditoría de cuentas:

a) Que emitan valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores o sistemas multilaterales de negociación.

b) Que emitan obligaciones en oferta pública.

c) Que se dediquen de forma habitual a la intermediación financiera, y, en todo caso,
   - las entidades de crédito,
   - las empresas de servicios de inversión,
   - las sociedades rectoras de los mercados secundarios oficiales,
   - las entidades rectoras de los sistemas multilaterales de negociación,
   - la Sociedad de Sistemas,
   - las entidades de contrapartida central, la Sociedad de Bolsas,
   - las sociedades gestoras de los fondos de garantía de inversiones, y
   - las demás entidades financieras, incluidas las instituciones de inversión colectiva, fondos de titulización y sus gestoras, inscritas en los correspondientes Registros del Banco de España y de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

d) Que tengan por objeto social cualquier actividad sujeta al Texto Refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre 8actualmente (actualmente Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia delas entidades aseguradoras y reaseguradoras) dentro de los límites que reglamentariamente se establezcan, así como los fondos de pensiones y sus entidades gestoras.

e) Que reciban subvenciones, ayudas o realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás organismos públicos dentro de los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por real decreto.

f) Las demás entidades que superen los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por real decreto. Dichos límites se referirán, al menos, a la cifra de negocios, al importe total del activo según balance y al número anual medio de empleados, y se aplicarán, todos o cada uno de ellos, según lo permita la respectiva naturaleza jurídica de cada sociedad o entidad.

Subvenciones, ayudas o realización de obras, prestaciones, servicios o suministro de bienes al Estado y demás organismos públicos

En el caso de dichas entidades, supuesto e) anterior, los límites se establecen en las disposiciones adicionales segunda y tercera del RLAC, según el siguiente detalle:

Concepto	Límite	Cuentas anuales a auditar
Haber recibido subvenciones o ayudas, entendiendo por estas las consideradas como tales en el artículo 2 de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones con cargo a los presupuestos de las Administraciones Públicas o a fondos de la Unión Europea.	Importe total acumulado superior a 600.000 euros.	Las correspondientes - al ejercicio social en que se reciban las subvenciones o ayudas - a los ejercicios en que se realicen las operaciones o ejecuten las inversiones correspondientes a las citadas subvenciones o ayudas.
Haber celebrado con el Sector Público, durante un ejercicio económico, los contratos contemplados en el artículo 2 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público (actualmente. Real Decreto Legislativo 3/2011, de 14 de noviembre por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos del Sector Público)	Importe total acumulado superior a 600.000 euros, y éste represente más del 50 % del importe neto de su cifra anual de negocios.	Las correspondientes - al ejercicio social en el que se ha celebrado el contrato - al ejercicio siguiente.

- Las subvenciones o ayudas se consideran recibidas en el momento en que deban ser registradas en los libros de contabilidad de la empresa o entidad.
- En cuanto a los contratos se considerarán realizadas las actuaciones, en el momento en que deba ser registrado el derecho de cobro correspondiente en los libros de contabilidad de la entidad.

En ambos casos el registro se efectúa de acuerdo con lo dispuesto a este respecto en el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.

Límites fijados reglamentariamente

El artículo 49 de la Ley 14/2013, de 27 de septiembre, de apoyo a los emprendedores y su internacionalización, modifico los artículos 257.1 y 263 del TRLSC, quedando establecida la excepción de someter a auditoría por límites, supuesto f) anterior, como sigue:

Sociedades de capital – artículo 263 del TRLSC

Se exceptúa de esta obligación a las sociedades de capital que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

Total de las partidas del activo	2.850 miles €
Importe neto de la cifra anual de negocios	5.700 miles €
Número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio	50

Resto de entidades - disposición adicional primera del RLAC

Para el resto de entidades, sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones legales, los límites a los que se remite en estos supuestos, para estar exento de revisar las cuentas, son los establecidos en el artículo 257 del TRLSC que regulan la presentación del balance abreviado, según el siguiente detalle:

Total de las partidas del activo	4.000 miles €
Importe neto de la cifra anual de negocios	8.000 miles €
Número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio	50

Ver en este sentido consulta nº. 1 de auditoría del BOICAC 96

En ambos casos:

- Las sociedades pierden esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias.
- En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades quedan exceptuadas de la obligación de auditarse si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias.

2. Auditoría en entidades del sector público

Lo dispuesto en la Ley de Auditoría 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 rigen por su legislación específica. Por tanto, estos trabajos se rigen por sus normas específicas, no resultándoles de aplicación lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

En caso de que los auditores inscritos en el ROAC, en virtud de contratos de colaboración con los órganos públicos de control, realicen trabajos de colaboración, se regirán por su normativa específica y los informes que pudieran emitir “no podrán identificarse como de auditoría de cuentas, ni su redacción o presentación podrá generar confusión respecto a su naturaleza como trabajo de auditoría de cuentas”.

Excepciones en las que la actuación sí está sujeta a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas

1. Aquellos casos en que en los contratos celebrados entre los órganos públicos de control y los auditores de cuentas inscritos en el ROAC, junto con la colaboración, se incluya la emisión de un informe de auditoría de cuentas de los previstos en el artículo 1 de la Ley de Auditoría, 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.

   Se exceptúan de lo detallado en el párrafo anterior, 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.

2 Los trabajos de auditoría 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 la Ley de Auditoría, 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 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.

3. Auditoría de cuentas consolidadas

La Ley de auditoría es de aplicación a la auditoría de cuentas anuales consolidadas, o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, con la única excepción de las auditorías que se realizan por los órganos públicos de control de la gestión económico-financiera del sector público sobre los 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, que se rigen por la normativa específica del sector público.

Aunque no sea objeto de esta publicación destacamos, que la obligación de formular cuentas anuales consolidadas así como las exenciones están reguladas en los artículos 42 y 43 del Código de Comercio. Por otra parte, la consulta nº. 1 de auditoría del BOICAC 103 establece que en el caso de que una entidad formule y publique cuentas anuales consolidadas de forma voluntaria resulta aplicable el artículo 42.4 del Código de Comercio, debiendo considerarse la auditoría de cuentas como auditoría obligatoria, a los efectos de lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Para dudas y aclaraciones contactar con el departamento técnico del CCJCC