

RE-APRENT LA LLEI D'AUDITORIA

Tal com ja vam explicar en la publicació núm. 5, la Llei d'auditoria regula el requisit d'independència sobre la base d'un principi general, un sistema d'amenaçes i salvaguardes –articles 14 i 15– i un règim d'incompatibilitats per situacions personals i serveis prestats.

En la publicació núm. 5 es va explicar el principi general i el sistema d'amenaçes i salvaguardes, aspectes que són comuns en les auditories de les entitats d'interès públic (EIP) i les no EIP.

Aquest **RE-APRENT**, continuant amb la separació d'aquells aspectes més rellevants la regulació dels quals difereix segons es tracti d'auditories d'EIP de les que no ho són, tracta del **règim d'incompatibilitats de les entitats que no són EIP**.

| Contingut | Articles de la Llei d'auditoria |
|---|---------------------------------|
| 1. Definicions | 3 |
| 2. Causes d'incompatibilitat | 16 |
| 3. Quines entitats s'han de considerar a l'analitzar les causes d'incompatibilitat? | 17 |
| 4. A qui afecten les incompatibilitats? | 16.1, 18 a 20 |
| 5. Quin període de vigència s'ha de considerar? | 21 |
| 6. Prohibicions posteriors a la finalització del treball d'auditoria | 23 |
| 7. Honoraris i transparència en la remuneració | 24 |
| 8. Causes d'abstenció per honoraris percebuts | 25 |

1. Definicions

Es reproduïxen a continuació una sèrie de definicions incloses en l'article 3 de la Llei d'auditoria imprescindibles per entendre la normativa relativa a les incompatibilitats:

Auditor de comptes: persona física autoritzada per realitzar auditories de comptes per l'ICAC, de conformitat amb el que estableix l'article 8.1 de la Llei d'auditoria, o per les autoritats competents d'un Estat membre de la Unió Europea o d'un tercer país.¹

Societat d'auditoria: persona jurídica, independentment de la forma societària mercantil adoptada, autoritzada per realitzar auditories de comptes per l'ICAC, de conformitat amb el que disposa l'article 8.1 la Llei d'auditoria, o per les autoritats competents d'un Estat membre de la Unió Europea o d'un tercer país.¹

Auditor principal responsable:

- Auditor de comptes que signi l'informe d'auditoria de comptes a títol individual o en nom d'una societat d'auditoria.
- En el cas de societats d'auditoria, l'auditor o auditors de comptes designats si s'escau per la societat d'auditoria com a responsables principals de fer el treball d'auditoria de comptes en nom de la societat esmentada.
- En el cas d'auditoria de comptes consolidats o d'altres estats financers o documents consolidats, l'auditor o auditors de comptes designats si s'escau com a auditor o auditors principals responsables de fer l'auditoria en les entitats que siguin significatives en el conjunt consolidable.

Equip de l'encàrrec: personal de l'auditor de comptes o de la societat d'auditoria que participen en la realització d'un treball d'auditoria de comptes concret, inclosos els qui, essent socis o no, siguin empleats o qualsevol persona els serveis de la qual estiguin a disposició o sota el control de l'auditor de comptes o la societat d'auditoria.

¹ Requisits establerts en publicació núm. 3

Segueix-nos a:



Familiars de l'auditor principal responsable:

- Els cònjuges dels auditors o les persones amb qui mantinguin anàlogues relacions d'afectivitat.
- Aquells amb els quals l'auditor tingui vincles de consanguinitat en primer grau directe o en segon grau colateral.
- Els cònjuges d'aquells amb els quals tinguin els vincles de consanguinitat esmentats.

Familiars amb vincles estrets de la persona afectada per la causa d'incompatibilitat:

- Els cònjuges o els qui mantinguin anàloga relació d'afectivitat.
- Els qui tinguin vincles de consanguinitat en primer grau descendent.
- Els qui, amb independència del grau, tinguin vincles de consanguinitat i visquin a la seva llar durant un període mínim d'un any.

Xarxa: l'estructura a la qual pertany un auditor o una societat d'auditoria que tingui per objecte la cooperació, i que tingui clarament per objectiu compartir beneficis o costos, o que comparteix propietat, control o gestió comuns, polítiques i procediments de control de qualitat comuns, una estratègia empresarial comuna, l'ús d'un nom comercial comú, o una part significativa dels seus recursos professionals.

En tot cas, s'entén que formen part d'una mateixa xarxa les entitats vinculades a l'auditor de comptes o societat d'auditoria en els termes a que es refereix l'apartat següent.

Entitats vinculades a l'entitat auditada: les entitats que estiguin vinculades directament o indirectament mitjançant l'existència:

- D'una relació de control en els termes a què es refereix l'apartat següent.
- D'una mateixa unitat de decisió en estar controlades l'entitat auditada i les altres entitats per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques que actuïn conjuntament o estiguin sota direcció única per acords o clàusules estatutàries.
- D'influència significativa, en els termes previstos en l'article 47 del Codi de comerç.

Entitats amb relació de control amb l'entitat auditada; les entitats vinculades directament o indirectament a l'entitat auditada mitjançant l'existència d'una relació de control de les que preveu l'article 42 del Codi de comerç.

2. Causes d'incompatibilitat

L'auditor de comptes o societat d'auditoria no gaudeix de suficient independència en l'exercici de les seves funcions respecte d'una entitat a més dels supòsits d'incompatibilitat previstos en altres lleis, en les següents circumstàncies:

a. Derivades de situacions personals

- 1** - Tenir la condició de membre de l'òrgan d'administració de l'entitat auditada.
 - Tenir la condició de directiu o d'apoderat que tingui atorgat a favor seu un poder general de l'entitat auditada.
 - Exercir llocs de treball en l'entitat auditada.
 - Ser responsable de l'àrea economicofinancera o exercir funcions de supervisió o control intern en l'entitat auditada, siguin quin sigui el vincle que tingui amb la dita entitat.

- 2** Tenir interès significatiu directe en l'entitat auditada derivat d'un contracte o de la propietat d'un bé o de la titularitat d'un dret.

En tot cas, s'entén que existeix aquest interès en el supòsit de tenir instruments financers de l'entitat auditada o d'una entitat vinculada a aquesta quan, en aquest últim cas, siguin significatius per a qualsevol de les parts.

A efecte del disposat en aquest número, s'exceptuen els interessos que es tinguin de manera indirecta a través d'institucions d'inversió col·lectiva diversificada.

- 3** Dur a terme qualsevol tipus d'operació relacionada amb instruments financers emesos, garantits o protegits de qualsevol altra manera per l'entitat auditada.

Als efectes del que disposa aquest número, s'exceptuen els instruments financers que es tinguin de manera indirecta a través d'institucions d'inversió col·lectiva diversificada.

4 Sol·licitar o acceptar obsequis o favors de l'entitat auditada, llevat que el seu valor sigui insignificant o intrascendent.

b. Derivades de serveis prestats

1 Serveis de comptabilitat o preparació dels registres comptables o els estats financers.

2 Serveis de valoració, llevat que es compleixin els següents requisits:

- Que no tinguin un efecte directe o tinguin un efecte de poca importància relativa, per separat o de manera agregada, en els estats financers auditats;
- Que l'estimació de l'efecte en els estats financers auditats estigui documentada de manera exhaustiva en els papers de treball corresponents al treball d'auditoria.

3 Serveis d'auditoria interna a l'entitat auditada, llevat que l'òrgan de gestió de l'entitat auditada sigui responsable:

- del sistema global de control intern,
- de la determinació de l'abast, risc i freqüència dels procediments d'auditoria interna,
- de la consideració i execució dels resultats i recomanacions proporcionades per l'auditoria interna.

4 La prestació de serveis d'advocacia simultàniament per a l'entitat auditada, llevat que:

- aquest serveis els prestin persones jurídiques diferents i amb consells d'administració diferents, i
- sense que es puguin referir a la resolució de litigis sobre qüestions que puguin tenir una incidència significativa, mesurada en termes d'importància relativa, en els estats financers corresponents al període o exercici auditat.

5 Serveis de disseny i posada en pràctica de procediments de control intern o de gestió de riscos relacionats amb l'elaboració o control de la informació financera, o del disseny o aplicació dels sistemes informàtics de la informació financera, utilitzats per generar les dades integrants dels estats financers de l'entitat auditada, llevat que aquesta assumeixi la responsabilitat del sistema global de control intern o el servei es presti seguint les especificacions establertes per l'entitat esmentada, la qual també ha d'assumir la responsabilitat del disseny, execució, avaluació i funcionament del sistema.

3. Quines entitats s'han de considerar a l'analitzar les causes d'incompatibilitat?

L'entitat auditada.



Circumstàncies derivades de situacions personals: Es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions quan les circumstàncies personals descrites en l'apartat anterior concorrin en les entitats vinculades amb l'entitat auditada.

Circumstàncies derivades de prestació de serveis: Es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions quan els serveis es prestin a altres entitats amb les quals l'entitat auditada tingui una relació de control.

4. A qui afecten les incompatibilitats?

Als auditors de comptes o societats d'auditoria i als auditors principals responsables del treball d'auditoria.

Les següents extensions:



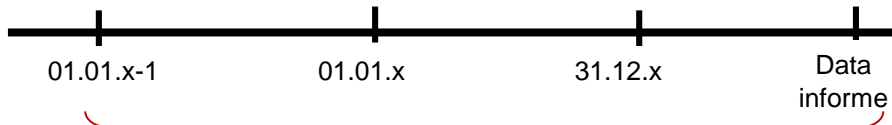
- ❖ Als familiars de l'auditor o auditors principals responsables.
- ❖ A les persones o entitats relacionades directament amb l'auditor de comptes o societat d'auditoria.²
- ❖ A altres persones o entitats pertanyents a la xarxa de l'auditor o a la societat d'auditoria.

² La Llei d'auditoria inclou en la categoria de persones o entitats relacionades directament amb l'auditor de comptes o societat d'auditoria a:

- Les persones, diferents dels auditors principals responsables, siguin auditors o no i formin part o no de l'organització de l'auditor o societat d'auditoria, que participin o tinguin capacitat per influir en el resultat final de l'auditoria de comptes, o responsabilitat de supervisió o gestió en la realització del treball d'auditoria i puguin influir directament en la seva valoració i resultat final.
- Les persones, diferents de les esmentades en la lletra anterior, que formin part de l'equip de l'encàrrec, ja siguin treballadors, ja prestin serveis a disposició de l'auditor de comptes o la societat d'auditoria.
- Els socis de la societat d'auditoria, així com els auditors de comptes o societats d'auditoria amb els que tinguessin qualsevol vinculació directa o indirecta, que no estiguin inclosos en les lletres anteriors. A efecte de considerar l'existència de vinculació directa o indirecta amb els auditors de comptes o societats d'auditoria s'aplicarà l'establert en relació amb les entitats vinculades a l'entitat auditada (veure definició en punt 1), així com l'existència de socis comuns.
- Les persones, diferents de les esmentades en les lletres anteriors, que siguin treballadors o els serveis dels quals estiguin a disposició o sota control de l'auditor de comptes o la societat d'auditoria i que intervinguin directament en les activitats d'auditoria.

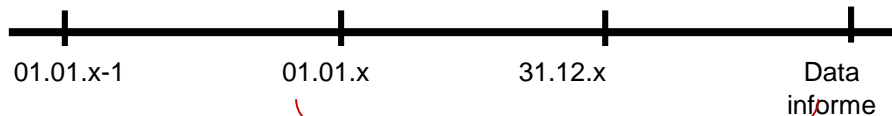
No s'inclouen en aquesta publicació les diferents particularitats establertes en els articles 17 a 20 de la Llei d'auditoria sobre com considerar les circumstàncies d'incompatibilitat en les diferents extensions. En l'**annex I de la Circular G06/2015 de l'ICJCE** sobre *La independència del auditor en la nueva Ley de Auditoría de Cuentas* es resumeix esquemàticament.

5. Quin període de vigència s'ha de considerar?



Circumstàncies derivades de situacions personals: S'entén que existeixen incompatibilitats derivades de situacions personals quan aquestes es produeixen en el període comprés des de l'inici del primer any anterior a l'exercici al qual corresponguin els comptes anuals, els estats financers o altres documents comptables auditats, fins a la data en què l'auditor de comptes o societat d'auditoria finalitzi el treball d'auditoria.

La disposició transitòria segona de la Llei d'auditoria estableix que les situacions d'incompatibilitat derivades de circumstàncies personals, que modifiquen el règim anterior a l'entrada en vigor de la Llei, no determinaran la manca d'independència dels auditors de comptes i societats d'auditoria quan s'haguessin originat i conclòs amb anterioritat a l'1 de gener de 2016.



Circumstàncies derivades de prestació de serveis: S'entén que existeixen incompatibilitats derivades de prestació de serveis quan aquests es prestin des de l'inici de l'exercici al qual corresponguin els comptes anuals, els estats financers o altres documents comptables auditats, fins a la data en què l'auditor de comptes o societat d'auditoria finalitzi el treball d'auditoria.

El període de còmput és d'aplicació tant en els supòsits de les extensions subjectives a entitats vinculades o amb una relació de control amb l'entitat auditada, explicada en l'apartat 3, com a la resta d'extensions explicades en l'apartat 4 considerant les particularitats que per a aquestes es contempen en els articles 17 a 20.

Sense perjudici de l'anterior cal considerar els aspectes següents:

Possessió d'instruments financers que es produeix de forma sobtevinguda

En el supòsit que la possessió d'instruments financers a la qual es refereix **el punt 2 de l'apartat 2a. anterior** es produeixi de forma sobtevinguda amb posterioritat a l'acceptació de l'encàrrec, l'auditor de comptes haurà de procedir a liquidar, desfer o eliminar aquest interès financer en el termini d'un mes des que va tenir coneixement d'aquesta circumstància.

Si aquest no es pot resoldre en el termini indicat anteriorment per circumstàncies no imputables a l'auditor, aquest es podrà ampliar, si bé l'interès ha d'estar resolt, en tot cas, abans de l'emissió de l'informe d'auditoria.

De no procedir en aquest sentit s'hauran d'abstenir de realitzar el treball d'auditoria i efectuar les comunicacions previstes en l'article 5.2.


Entitat auditada que adquireix, es fusiona o és adquirida per una altra entitat un cop acceptat l'encàrrec

Quan, un cop acceptat un encàrrec, l'entitat auditada sigui adquirida, es fusioni o adquireixi una altra entitat, l'auditor de comptes ha d'identificar i avaluar els interessos, relacions o situacions amb l'entitat, a fi de determinar si la seva independència es pot veure compromesa. En el termini més breu possible i, en tot cas, abans de tres mesos, l'auditor ha d'adoptar les mesures necessàries per eliminar les relacions o interessos que poguessin comprometre la seva independència o per reduir les amenaces a un nivell acceptablement baix perquè no hi resulti compromesa.

6. Prohibicions posterior a la finalització del treball d'auditoria

a. Quines prohibicions posteriors s'han de considerar?

Supòsits de prohibició contemplats en altres lleis.

-  – Formar part dels òrgans d'administració o de direcció.
- Ocupar lloc de treball.
- Tenir interès financer directe o indirecte en aquestes entitats si, en qualsevol dels casos, és significatiu per a qualsevol de les parts.

De l'entitat auditada o de les entitats amb les quals aquesta tingui una relació de control.

b. A qui apliquen aquestes prohibicions?

- ❖ Als auditors principals responsables del treball d'auditoria i a les societats d'auditoria.
- ❖ Als auditors, socis o no, diferents als auditors principals responsables del treball d'auditoria, de la societat d'auditoria que tinguin responsabilitat de supervisió o gestió en la realització del treball d'auditoria i puguin influir directament en la seva valoració i resultat final.
- ❖ Als qui formin part de l'equip de l'encàrrec del treball d'auditoria quan tinguin la condició d'auditors de comptes, únicament en relació amb l'entitat auditada.
- ❖ Als socis de la societat d'auditoria i als auditors designats per realitzar auditories en nom d'aquesta que no hagin intervingut o tingut capacitat d'influir en el treball d'auditoria, llevat que deixin de tenir qualsevol vinculació o interès amb la societat d'auditoria abans d'entrar a formar part dels òrgans esmentats, d'ocupar un lloc de treball a l'entitat auditada o abans de tenir interès financer i sempre que l'objectivitat no es pugui veure compromesa per l'existència de possibles influències recíproques entre els socis esmentats i l'auditor signant o la societat d'auditoria.

c. Durant quant de temps?

Durant l'any següent a la finalització del treball d'auditoria de comptes corresponent.

d. En quins supòsits no són aplicables les prohibicions posteriors?

Quan l'interès financer derivi de causes sobrevingudes no imputables a l'auditor de comptes, o s'adquireixi en condicions normals de mercat per l'auditor de comptes, o pel soci de la societat d'auditoria o auditor designat per realitzar auditories en nom d'aquesta, sempre que, en aquestes situacions, hagi deixat de tenir qualsevol vinculació o tipus d'interès en la societat d'auditoria.

e. Quines conseqüències té incomplir la prohibició?

L'incompliment de la prohibició comporta la incompatibilitat dels auditors de comptes i les societats d'auditoria per a la realització dels treballs d'auditoria de l'entitat auditada o de les societats que formen part del grup en els termes de l'article 42 de Codi de comerç, a partir del moment en què s'incompleixi aquesta prohibició i en els dos anys següents.

7. Honoraris i transparència en la remuneració

Els honoraris corresponents als serveis d'auditoria es fixaran, en tot cas, abans que comenci l'exercici de les seves funcions i per a tot el període en què hagin d'exercir-les.

Els honoraris:

- ❖ No podran estar influïts o determinats per la prestació de serveis addicionals a l'entitat auditada.
- ❖ No podran tenir caràcter contingent ni basar-se en cap tipus de condició diferent a canvis en les circumstàncies que van servir de base per a la fixació dels honoraris.
- ❖ Per l'exercici d'aquesta funció, ni els auditors de comptes ni les societats d'auditoria podran percebre cap altra remuneració a avantatge.

S'entenen per honoraris contingents en un encàrrec d'auditoria aquells en els quals la remuneració es calcula d'acord amb una fórmula preestablerta en funció dels resultats d'una transacció o del propi treball d'auditoria.

No es consideren contingents els honoraris establerts per resolució judicial o per les autoritats corresponents.

Els auditors de comptes i societats d'auditoria han de comunicar a l'ICAC anualment:

- Les hores i honoraris facturats a cada entitat auditada, distingint les que corresponen a serveis d'auditoria de comptes i altres serveis.
- Qualsevol altra informació que precisi l'ICAC per a l'exercici de les seves funcions.

8. Causes d'abstenció per honoraris percebuts

L'auditor de comptes o societat d'auditoria s'abstindrà de realitzar l'auditoria de comptes corresponent a l'exercici següent quan:

- ❖ Els honoraris meritats derivats de la prestació de serveis d'auditoria i diferents del d'auditoria a l'entitat auditada per part de l'auditor de comptes o societat d'auditoria, en els tres últims exercicis consecutius, representen més del 30 per cent del total dels seus ingressos.
- ❖ Els honoraris meritats derivats de la prestació de serveis d'auditoria i diferents del d'auditoria en els tres últims exercicis consecutius a l'entitat auditada i a les seves entitats vinculades, per part de l'auditor de comptes o de la societat d'auditoria i dels qui formen part de la xarxa, representen més del 30 per cent del total dels seus ingressos anuals.

Està pendent de determinar reglamentàriament:

- Els criteris a tenir en compte per al cas d'auditors de comptes o societats d'auditoria que iniciïn la seva activitat, així com d'auditors de comptes i societats d'auditoria petites.
- Els ingressos totals a computar a efectes del compliment d'aquest límit.

Per a dubtes i aclariments contactar amb el departament tècnic del **CCJCC**