

La Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas, tal como hemos venido explicando en ediciones anteriores a esta publicación, somete las auditorías de las EIP (Entidades de Interés Público) a determinados aspectos particulares establecidos, tanto en la propia Ley como en el Reglamento (UE) n.º 537/2014, de 16 de abril sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público.

Con el fin de facilitar la lectura de esta serie se ha optado por reproducir la totalidad de la normativa aplicable, en vez de remitir a publicaciones anteriores, para aquellos aspectos regulatorios comunes a las auditorías de entidades EIP y a las que no lo son. En este sentido, en este número, que **trata sobre el informe de auditoría de cuentas anuales de entidades EIP**, haremos referencia tanto al contenido del artículo 5 de la Ley de Auditoría, cuyos apartados 2 a 6 son generales junto con los artículos del Reglamento (UE) n.º 537/2014, que contemplan las especificidades en relación al contenido del informe para las EIP.

Adicionalmente se incluyen los aspectos relacionados con otras obligaciones de información específicos de estas entidades, según el contenido que se detalla en el cuadro siguiente.

## Contenido

	Artículos	
	Ley de Auditoría	Reglamento (UE) n.º 537/2014
1 ¿Cuándo deben aplicarse los requisitos del informe establecidos en la Ley de Auditoría?	D.F. 14ª	44
2 ¿Qué aspectos deben considerarse al emitir y publicar el informe?	5.2 a 5.6	10
3 ¿En qué supuestos puede producirse la falta de emisión del informe o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría?	5.2	-
4 ¿Cuál es el contenido del informe de auditoría de una EIP?	5.1	10
5 ¿Qué otros informes deben emitirse en las auditorías de EIP?	36 a 38 DA 7ª	11 a 13

Para el desarrollo de los aspectos relacionados con el informe de auditoría es necesario considerar adicionalmente *la Resolución del ICAC de 23 de diciembre de 2016 por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y del Glosario de Términos*, que ha servido para incorporar los nuevos requerimientos exigidos por la Ley de Auditoría y por el Reglamento (UE) n.º 537/2014 y trasladar a las NIA-ES las NIA revisadas por parte del IAASB. Resultado de esta Resolución:

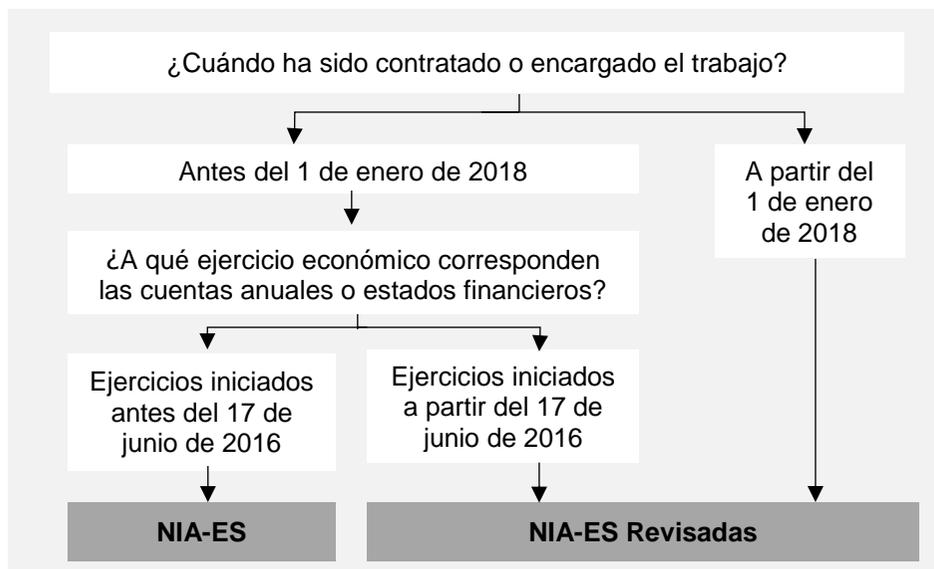
- se modifica en el glosario de términos la nota aclaratoria de la definición de responsables del gobierno de la entidad,
- se modifican las NIA-ES 260, 510, 570, 700, 705, 706, 720 y 805, identificando las nuevas normas con la nomenclatura NIA-ES revisada, y
- se incorpora una nueva NIA-ES, la 701 *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

Segueix-nos a:



## 1. ¿A partir de qué fecha deben aplicarse los requisitos del informe establecidos en la Ley de Auditoría?

La fecha de aplicación de los requisitos del informe de auditoría se rige según el siguiente esquema:



Si bien el artículo 44 del Reglamento (UE) n.º 537/2014 establece que este es aplicable a partir del 17 de junio del 2016, la Disposición final decimocuarta de la Ley de Auditoría (ver Re-Aprendiendo la Ley de Auditoría núm. 1) establece la aplicación de los artículos que se tratan en esta publicación para las auditorías de los estados financieros de los ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016.

Por otra parte, el artículo segundo de la Resolución del ICAC de 23 de diciembre de 2016 establece que, en todo caso, la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría serán de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas contratados o encargados a partir del 1 de enero de 2018, independientemente de los ejercicios económicos a los que se refieran los estados financieros objeto del trabajo.

En relación a la fecha de entrada en vigor de la Ley de Auditoría:

- **BOICAC 108 consulta núm. 1 de auditoría**
- **Re-aprendiendo nº 9**

## 2. ¿Qué aspectos deben considerarse al emitir y publicar el informe?

El informe de auditoría es un documento mercantil que:

- Debe redactarse en lenguaje claro y sin ambigüedades.
- Es emitido bajo la responsabilidad de quien o quienes lo hayan realizado, y debe estar firmado por éstos.
- Debe ser emitido de forma que pueda cumplir con la finalidad para la que fue contratado.
- Debe ir acompañado de la totalidad de documentos que componen las cuentas anuales o estados financieros objeto de auditoría y, en su caso, del informe de gestión. La publicación de los documentos anteriores, junto con el informe de auditoría, se rige por lo dispuesto en el marco de información financiera que resulte aplicable.
- En ningún caso puede ser publicado parcialmente o en extracto, ni de forma separada a las cuentas anuales o estados financieros auditados.
- Cuando es público puede hacerse mención a su existencia, debiendo entonces hacerse referencia al tipo de opinión emitida.
- En ningún caso puede utilizarse el nombre de ningún órgano o institución pública con competencias de inspección o control de modo que pueda indicar o sugerir que dicha autoridad lo respalda o aprueba.
- No puede contener referencias cruzadas al informe adicional para la Comisión de Auditoría salvo indicación de la coherencia entre ambos informes (ver punto 11.1 del apartado 4 y apartado 5 siguientes).

### 3. ¿En qué supuestos puede producirse la falta de emisión del informe o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría?

Sólo por la existencia de justa causa.

En todo caso se considera que existe justa causa en aquellos supuestos en los que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- Existencia de amenazas que comprometan la independencia u objetividad del auditor de cuentas de acuerdo con lo dispuesto en la Ley de Auditoría.
- Imposibilidad absoluta de realizar el trabajo encomendado por circunstancias no imputables al auditor de cuentas.

#### ¿Qué debe entenderse por imposibilidad absoluta?

El apartado b) del artículo 7.2<sup>1</sup> del actual RLAC considera que existe imposibilidad absoluta de realizar el trabajo:

- Cuando la entidad no haga entrega al auditor de cuentas de las cuentas anuales formuladas, objeto de examen, previo requerimiento escrito efectuado a tal efecto. En todo caso, se entiende que no se ha producido tal entrega cuando haya transcurrido más de un año desde la fecha de referencia de las citadas cuentas anuales.
- Cuando, excepcionalmente, otras circunstancias no imputables al auditor de cuentas y distintas de las de carácter técnico, impidan la realización del trabajo de auditoría en sus aspectos sustanciales.

En particular, y a estos efectos, no se considera que existe imposibilidad absoluta en la realización del trabajo de auditoría cuando el auditor de cuentas no pueda aplicar aquellos procedimientos de auditoría que resulten necesarios para obtener evidencia de auditoría en relación con la información de las cuentas anuales, en cuyo caso el informe de auditoría se emite conforme a lo dispuesto en las normas de auditoría.

<sup>1</sup> En ausencia del desarrollo reglamentario específico de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, se considerará el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, [...] en todo lo que no contradiga a la Ley.

En relación a este tema ver:

[BOICAC 95 consulta núm. 1 de auditoría](#)

Actuación que deben seguir los auditores ante supuestos en los que la normativa les faculta para no emitir el informe de auditoría y/o renunciar al contrato de auditoría

#### ¿Qué actuaciones debe llevar a cabo el auditor en caso de que, por justa causa, no se emita el informe o se renuncie a continuar con el contrato de auditoría?

El artículo 7.3 del actual RLAC señala que en estos casos el auditor de cuentas detalle en un escrito todas las circunstancias determinantes de la no emisión del informe o la renuncia al contrato, remitiendo este escrito a la entidad auditada, en un plazo no superior a quince días hábiles desde la fecha en que el auditor tenga constancia de la circunstancia referida, y siempre con anterioridad a la fecha en la que el informe de auditoría debiera emitirse para cumplir con la finalidad para la que fue contratado, sin perjuicio de la posibilidad de renunciar a la continuidad del contrato de auditoría.

Adicionalmente, cuando la auditoría es obligatoria, dicha comunicación debe ser remitida, en el plazo indicado en el párrafo anterior, al ICAC y al Registro Mercantil del domicilio social correspondiente a la entidad auditada.

Por otra parte, el artículo 7.4 del actual RLAC, en línea con lo indicado en el artículo 5 de la Ley de Auditoría, señala que, una vez realizadas las actuaciones anteriores, pueden entenderse finalizadas las obligaciones del auditor en cuanto al trabajo de auditoría a realizar sobre las cuentas anuales del ejercicio respecto al cual han concurrido las circunstancias que han provocado la falta de emisión del informe o renuncia al contrato de auditoría.

## 4. ¿Cuál es el contenido del informe de auditoría de una EIP?

En los apartados 1 a 12 siguientes se detalla el contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas anuales exigido por la Ley de Auditoría y el Reglamento (UE) n.º 537/2014, siguiendo el orden señalado por la serie 700 de las NIA-ES revisadas. La referencia a cuentas anuales que se realizan en estos apartados es aplicable también a los trabajos de informe de auditoría de otros estados financieros o documentos contables con la correspondiente adaptación.

### 1 Identificación de:

- entidad auditada,
- cuentas anuales objeto de auditoría,
- personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo y, en su caso,
- personas a quienes vaya destinado el informe de auditoría.

### 2 Opinión técnica

En la opinión se manifiesta, de forma clara y precisa, si las cuentas anuales ofrecen 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 y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

Existen cuatro modalidades de opinión: favorable (no modificada) –cuando no existan salvedades– o, en caso contrario (modificada), con salvedades, desfavorable o denegada.

### 3 Fundamento de la opinión:

- 3.1 Reflejo en el informe de todas las salvedades, en el caso de que existan.
- 3.2 Referencia a las normas de auditoría conforme a las cuales se ha llevado a cabo la auditoría y, en su caso, de los procedimientos previstos en ellas que no haya sido posible aplicar como consecuencia de cualquier limitación puesta de manifiesto en el desarrollo de la auditoría.
- 3.3 Una declaración de que no se han prestado servicios distintos a los de la auditoría de las cuentas anuales o concurrido en situaciones o circunstancias que hayan afectado a la necesaria independencia del auditor o sociedad de auditoría, de acuerdo con el régimen regulado en la propia Ley de Auditoría.

### 4 Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento

Indicación, en su caso, de las posibles incertidumbres significativas o materiales relacionadas con hechos o condiciones que puedan suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad auditada para continuar como empresa en funcionamiento.

A diferencia de la NIA-ES 570, con la NIA-ES 570 Revisada la incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento ya no se incluye como un párrafo de énfasis si no que se trata como un párrafo específico que se sitúa entre el de fundamento de la opinión y el de las cuestiones clave de la auditoría (apartados 3 y 6) siempre que sea adecuada la utilización del principio de empresa en funcionamiento, pese a la existencia de dicha incertidumbre material y esta se revele adecuadamente en las cuentas anuales. En caso contrario la explicación queda incluida en el párrafo de fundamento de la opinión con la descripción de la salvedad correspondiente.

### 5 Párrafos de énfasis

Referencia a las cuestiones que, no constituyendo una salvedad ni un aspecto relevante, el auditor de cuentas deba o considere necesario destacar.

El apartado A16 de la NIA-ES 706 Revisada señala que la ubicación de un párrafo de énfasis o de un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría depende de la naturaleza de la información que se va a comunicar y del juicio del auditor sobre la significatividad relativa de dicha información para los usuarios a quienes se destina, en comparación con otros elementos sobre los que se debe informar de conformidad con la NIA-ES 700 Revisada.

### 6 Cuestiones clave de la auditoría

Descripción de los riesgos considerados más significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude, un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y, en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.

Cuando sea pertinente para esa información, en relación con cada riesgo evaluado de incorrección material, se incluirá una referencia clara a las informaciones importantes recogidas en los estados financieros.

## 7 Párrafos de otras cuestiones

Referencia a las cuestiones que, a juicio del auditor, son relevantes para que los usuarios comprendan la auditoría, las responsabilidades del auditor o el informe de auditoría. En relación a la ubicación del párrafo, ver apartado 5 anterior.

## 8 Otra información: Informe de gestión

En caso de que el informe de gestión acompañe las cuentas anuales; incluirá una opinión sobre:

- la concordancia o no de este con las cuentas correspondientes al mismo ejercicio, y
- si el contenido y presentación de dicho informe de gestión es conforme con lo requerido por la normativa que resulte de aplicación y se indica, en su caso, las incorrecciones materiales que se hubiesen detectado a este respecto.

## 9 Responsabilidad de los administradores en relación con las cuentas anuales

Referencia a que las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad auditada e identificación del marco normativo de información financiera que se aplicó en su elaboración.

## 10 Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales

- 10.1 Información sobre la responsabilidad del auditor de cuentas de expresar una opinión sobre las cuentas anuales en su conjunto.
- 10.2 Descripción general del alcance de la auditoría realizada con explicación de que esta se ha planificado y ejecutado con el fin de obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales están libres de incorrecciones materiales, incluidas las derivadas del fraude.

## 11 Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios

- 11.1 Informe adicional para la Comisión de Auditoría: Confirmar que el informe de auditoría es coherente con el informe adicional para la Comisión de Auditoría.
- 11.2 Periodo de contratación: Indicación de la fecha de la designación y el periodo total de contratación ininterrumpida, incluyendo las renovaciones y nuevas designaciones de auditores legales o de sociedades de auditoría realizadas con anterioridad.
- 11.3 Servicios prestados: Indicar todos los servicios, además de la auditoría legal, que el auditor legal o la sociedad de auditoría, haya prestado a la entidad auditada, y a las empresas controladas por esta, de los que no se haya informado en el informe de gestión o en los estados financieros.

## 12 Fecha y firma de quien o quienes hubieran realizado el informe

La fecha del informe es aquella en que se han completado los procedimientos de auditoría necesarios para formarse una opinión sobre las cuentas anuales.

**Nota aclaratoria:** En este apartado únicamente se resume el artículo 5 de la Ley de Auditoría y el 10 del Reglamento (UE) n° 537/2014. Para una correcta aplicación de este artículo es imprescindible conocer en detalle las NIA-ES y, en concreto, la **Serie 700 de las NIA-ES revisadas**.

## 5. ¿Qué otros informes deben emitirse en las auditorías de EIP?

Adicionalmente al informe de auditoría de cuentas anuales, la Ley de Auditoría y el Reglamento (UE) n.º 537/2014 contemplan la emisión de los siguientes informes:

- 1.1 Informe adicional para la Comisión de Auditoría para EIP
- 1.2 Informe anual de transparencia
- 1.3 Informe a las autoridades nacionales supervisoras de determinadas EIP

### **Aspectos generales a considerar en la emisión del Informe adicional para la Comisión de Auditoría**

- La responsabilidad de realizar este informe es de los auditores legales o sociedades de auditoría que hayan realizado la auditoría de la EIP. En el caso de auditoría de cuentas anuales consolidadas, la responsabilidad recae sobre el auditor del grupo.
- Debe presentarse por escrito.
- Debe firmarse y fecharse.  
Cuando sea una sociedad de auditoría la que realiza la auditoría legal, estará firmado por los auditores legales que la hayan realizado en nombre de la sociedad de auditoría.
- La fecha límite para su presentación es la fecha en que se presente el informe de auditoría.
- El informe debe presentarse:
  1. A la Comisión de Auditoría.
    - Si la entidad auditada no dispone de una Comisión de Auditoría, al órgano que desempeñe funciones equivalentes dentro de la entidad auditada.
    - En el caso de cuentas anuales consolidadas, a la Comisión de Auditoría o equivalente del grupo.
  2. A las autoridades nacionales supervisoras de la EIP, en caso de que lo soliciten.
- Cuando lo solicite un auditor legal, una sociedad de auditoría o la Comisión de Auditoría, los auditores comentarán las cuestiones clave derivadas de la auditoría legal que se mencionen en el informe adicional para la Comisión de Auditoría, en particular las contempladas en el punto 10 del contenido del informe adicional que se detalla a continuación, con:
  - La Comisión de Auditoría;
  - El Órgano de Administración; o, en su caso,
  - El Órgano de Supervisión de la entidad auditada.

### **EIP que no dispone de una Comisión de Auditoría**

La Disposición adicional tercera de la Ley de Auditoría establece que:

- 1 Las EIP, cuya normativa no les exija tener una Comisión de Auditoría, deberán tenerla con la composición y funciones contempladas en el artículo 529 quaterdecies del TRLSC. En caso de que dichas entidades dispongan de un órgano con funciones equivalentes a las de la Comisión de Auditoría, que se haya establecido y opere conforme a su normativa aplicable, las funciones de esta serán asumidas por el citado órgano, debiendo dichas entidades hacer público en su página web el órgano encargado de esas funciones y su composición.
- 2 En el caso de las Cajas de Ahorros las funciones de la Comisión de Auditoría podrán ser asumidas por la Comisión de Control.
- 3 No obstante lo dispuesto en el párrafo 1 anterior, no están obligadas a tener una Comisión de Auditoría:
  - Las EIP cuya única actividad consista en actuar como emisor de valores garantizados por activos, según se definen dichos valores en el artículo 2.5 del Reglamento (CE) n.º 809/2004 de la Comisión.
  - Las EIP previstas en el artículo 3.5 b) de la Ley de Auditoría (ver publicación núm. 6) que sean pequeñas y medianas, siempre que sus funciones sean asumidas por el órgano de administración. Cuando el órgano de administración ejerza las funciones de la Comisión de Auditoría y su Presidente tenga atribuidas funciones ejecutivas, este no podrá ejercer las funciones que legal o estatutariamente le correspondan en su condición de tal.
  - Las EIP previstas en el artículo 3.5 b) a las que la normativa comunitaria permita exonerar de este requisito y así se determine reglamentariamente.
  - Las EIP que sean dependientes, de acuerdo con lo previsto en el artículo 42 del Código de Comercio, de otras EIP, siempre que concurren los siguientes requisitos:
    - 1.º Que las entidades dependientes estén íntegramente participadas por la entidad dominante;
    - 2.º Que la administración de las entidades dependientes no se atribuya a un consejo de administración;
    - 3.º Que la Comisión de Auditoría de la entidad dominante asuma también, en el ámbito de las dependientes a que se refiere este apartado, las funciones propias de tal Comisión y cualesquiera otras que pudiesen atribuírsele.

Las EIP descritas en el punto tres anterior harán públicos en su página web los motivos por los que consideran que no es adecuado disponer de una Comisión de Auditoría o de un órgano de administración o supervisión encargado de realizar las funciones de esta.

Adicionalmente, la Disposición adicional tercera de la Ley de Auditoría establece que quedan exentas del cumplimiento del requisito de independencia exigido a la Comisión de Auditoría por los apartados 1 y 2 del artículo 529 quaterdecies del TRLSC, las EIP que reúnan los siguientes requisitos:

- a. Que se trate de EIP de las previstas en el artículo 3.5.b) y tengan obligación de tener Comisión de Auditoría.
- b. Que los miembros de la Comisión de Auditoría lo sean, a su vez, de su órgano de administración.
- c. Que su normativa específica no exija la presencia de consejeros independientes en el órgano de administración.

Dicha Disposición obliga a las EIP que se han indicado en los puntos anteriores a comunicar, en el plazo de un mes a contar desde que se adoptó el acuerdo societario correspondiente, las circunstancias en ellos recogidas a las autoridades supervisoras nacionales de dichas entidades.

Adicionalmente, en dicha Disposición se regulan determinados aspectos relacionados con las funciones establecidas en el artículo 529.4 del TRLSC a la Comisión de Auditoría y las competencias atribuidas al ICAC en relación con la observancia del deber de independencia y aspectos relacionados con la supervisión del cumplimiento de lo establecido en esta disposición adicional, que de conformidad con lo dispuesto en el título VIII de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, corresponde a la CNMV, aunque esta debe entenderse sin perjuicio de la que ostenta el ICAC en materia de supervisión de la actividad de auditoría de cuentas.

### **Contenido del informe adicional para la Comisión de Auditoría**

El informe explicará los resultados de la auditoría y como mínimo detallará los siguientes aspectos:

**1** Declaración de independencia a que se refiere el artículo 6.2.a) del Reglamento (UE) n.º 537/2014.

**2** Si la auditoría legal ha sido realizada por una sociedad de auditoría, identificación de cada uno de los principales socios auditores que han intervenido en la auditoría.

**3** Si el auditor legal o la sociedad de auditoría ha tomado disposiciones para que cualquiera de sus actividades sea realizada por otro auditor legal o sociedad de auditoría que no forme parte de la misma red, o ha utilizado el trabajo realizado por expertos externos, indicación y confirmación de que ha recibido una confirmación de independencia del otro auditor legal o sociedad de auditoría y/o del experto externo.

**4** Descripción de la naturaleza, frecuencia y alcance de la comunicación con:

- La Comisión de Auditoría u órgano que desempeñe funciones equivalentes dentro de la entidad auditada,
- el órgano de dirección, y
- el órgano de administración o de supervisión de la entidad auditada.

Incluyendo indicación de las fechas de las reuniones con dichos órganos.

**5** Descripción del ámbito y del calendario de la auditoría.

**6** Descripción de la distribución de tareas entre los auditores legales y/o las sociedades de auditoría en caso de que se haya nombrado a más de un auditor legal o sociedad de auditoría.

**7** Descripción de la metodología utilizada indicando, entre otras cosas:

- las categorías del balance que han sido verificadas directamente y las que se han verificado a través de pruebas de los sistemas y pruebas de cumplimiento,
- explicación de toda variación en la ponderación de las pruebas de los sistemas y las pruebas de cumplimiento con respecto al ejercicio anterior, incluso si la auditoría legal del ejercicio anterior ha sido realizada por otros auditores legales o sociedades de auditoría.

**8** Indicación del nivel cuantitativo de importancia relativa aplicado:

- al efectuar la auditoría legal para los estados financieros en su conjunto y,
- en su caso, para categorías concretas de operaciones, saldos de cuentas o informaciones.

Indicación de los factores cualitativos que se han tenido en cuenta al fijar dichos parámetros.

**9** Consignación y argumentación de los juicios relativos a:

- los hechos o condiciones detectados durante la auditoría que puedan suscitar dudas significativas acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento,
- si constituyen una incertidumbre material.

Incluyendo presentación de una síntesis de todas las garantías, cartas de conformidad, compromisos de intervención pública y otras medidas de apoyo que se hayan tenido en cuenta a la hora de determinar la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

**10** Consignación de toda deficiencia significativa del sistema de control interno de la entidad auditada y del sistema contable de la entidad auditada; y para cada una de esas deficiencias significativas, indicación de si esta ha sido resuelta o no por la dirección.

En el caso de los estados financieros consolidados dicha información se requiere en relación al sistema de control interno de la empresa matriz.

**11** Consignación de toda cuestión significativa relacionada con el incumplimiento o presunto incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias o cláusulas estatutarias que se haya detectado durante la auditoría, en la medida en que se considere que es importante para que la Comisión de Auditoría pueda cumplir sus funciones.

**12** Consignación y evaluación de los métodos de valoración aplicados a las distintas partidas de los estados financieros anuales o consolidados, incluyendo los posibles efectos de modificaciones de dichos métodos.

**13** Para las auditorías legales de estados financieros consolidados, explicación del alcance de la consolidación y, en su caso, los criterios de exclusión aplicados por la entidad auditada a las entidades no consolidadas, indicando si los criterios aplicados están en consonancia con el marco de presentación de la información financiera.

**14** En los casos de las auditorías legales de los estados financieros consolidados que no hayan sido realizadas por miembros de la misma red a la que pertenezca el auditor de los estados consolidados, identificación de las partes del trabajo de auditoría que hayan sido realizadas por auditores, auditores legales, entidades de auditoría o sociedades de auditoría de terceros países.

**15** Indicación de si todas las explicaciones y documentos solicitados han sido facilitados por la entidad auditada.

## 16 Consignación de:

- todas las dificultades significativas que se hayan encontrado durante la auditoría legal,
- todas las cuestiones significativas que se deriven de la auditoría legal y que hayan sido comentadas con la dirección o hayan sido objeto de correspondencia con esta, y
- las demás cuestiones que se deriven de la auditoría legal que, según el juicio profesional del auditor, resulten significativas para la supervisión del proceso de información financiera.

**17** En caso de que se haya contratado simultáneamente a varios auditores legales o sociedades de auditoría y exista un desacuerdo entre ellos acerca de los procedimientos de auditoría, las normas contables o cualquier otro asunto relacionado con la realización de la auditoría legal, en el informe se explicarán las razones de dicho desacuerdo.

## 5.2 Informe anual de transparencia

### *Aspectos generales a considerar en la emisión del informe de transparencia*

- La responsabilidad de realizar este informe es de los auditores legales o sociedades de auditoría que realicen auditorías legales de EIP. Si el auditor legal es un empleado de una sociedad de auditoría, las obligaciones recaen en la sociedad de auditoría.
- Debe estar firmado por el auditor legal o la sociedad de auditoría.
- Debe publicarse en el sitio internet del auditor legal o sociedades de auditoría.
- El plazo máximo de publicación es de cuatro meses después del cierre del ejercicio.
- Debe estar disponible durante un plazo mínimo de cinco años a partir de la fecha de su publicación.
- Puede actualizarse después de publicado. En este caso se indicará que se trata de una versión actualizada y la versión original deberá seguir estando disponible.
- La publicación del informe o de su actualización, cuando proceda, deberá notificarse al ICAC en la forma y plazo que reglamentariamente se determine.
- En el supuesto de que por circunstancias excepcionales se omita la lista de las EIP para las cuales el auditor haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente (ver punto 6 del informe en el apartado siguiente), deberá comunicarse al ICAC las razones que justifican la existencia de la amenaza en el plazo y forma que reglamentariamente se determine.
- El contenido del informe podrá desarrollarse mediante resolución del ICAC, debiendo la resolución ajustarse al procedimiento de elaboración regulado en el artículo 24.1 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

## Contenido del informe anual de transparencia

El informe contendrá, como mínimo, lo siguiente:

**1** Descripción de la estructura jurídica y de propiedad de la sociedad de auditoría.

**2** Si el auditor es miembro de una red:

- Descripción de la red y de los acuerdos jurídicos y estructurales de esta.
- Nombre de cada uno de los auditores legales que ejercen a título individual y cada una de las sociedades de auditoría que forman parte de la red.
- Países en los que cada uno de los que forman parte de la red están autorizados como auditores legales o tienen su domicilio social, administración central o establecimiento principal.
- Volumen total de negocios de los auditores legales que forman parte de la red como resultado de las auditorías legales de estados financieros anuales y consolidados. Este importe comprenderá el correspondiente a los servicios de auditoría de estados financieros anuales y consolidados, así como a los servicios distintos de auditoría que hubiesen prestado a las EIP y a las entidades vinculadas a que se refiere el artículo 17 de la Ley de Auditoría.

**3** Descripción de la estructura de gobierno de la sociedad de auditoría.

**4** Descripción del sistema de control de calidad interno del auditor legal o de la sociedad de auditoría y una declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento.

**5** Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad.

**6** Lista de las EIP para las cuales el auditor legal o la sociedad de auditoría haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente.

En circunstancias excepcionales, puede decidirse no publicar la información del punto 6 anterior, en la medida en que sea necesario con objeto de prevenir una amenaza significativa y grave para la seguridad personal de cualquier particular. En este caso el auditor deberá ser capaz de demostrar al ICAC la existencia de dicha amenaza, además de cumplir los requerimientos de comunicación de dicha amenaza que se ha indicado en el apartado de aspectos generales.

**7** Declaración sobre las prácticas en materia de independencia, confirmando asimismo que se ha realizado una revisión interna del cumplimiento de las normas relativas a la independencia.

**8** Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua.

**9** Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría.

**10** Descripción de las políticas de rotación del personal y los principales socios auditores.

**11** Cuando no se divulgue en sus estados financieros anuales en el sentido del artículo 4.2, de la Directiva 2013/34/UE, información sobre el volumen total de negocios, desglosada en las siguientes categorías:

- Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de EIP y de entidades pertenecientes a un grupo de empresas cuya empresa matriz sea una EIP.
- Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de entidades de otro tipo.
- Ingresos derivados de la prestación, a entidades auditadas por el auditor legal o sociedad de auditoría, de servicios ajenos a la auditoría que estén autorizados.

Dicha información se desglosará de forma separada por cada una de las EIP.

### 5.3 Informe a las autoridades nacionales supervisoras de determinadas EIP

Sin perjuicio de las obligaciones de información impuestas en otras Directivas, los auditores que realicen la auditoría de las cuentas anuales o de otros estados financieros de las EIP sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, o a los órganos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, tendrán la obligación de comunicar rápidamente por escrito, a los citados órganos o instituciones públicas según proceda, toda información relativa a la entidad o institución auditada de la que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones y que pueda dar lugar a cualquiera de las consecuencias siguientes:

- una infracción grave de las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas que establecen, en su caso, las condiciones de autorización, o que regulan de manera específica el ejercicio de las actividades de la entidad de interés público;
- una amenaza o duda de importancia relativa en relación con la continuidad de las actividades de la entidad de interés público;
- la negativa a emitir un dictamen de auditoría sobre los estados financieros, o la emisión de un dictamen desfavorable o con reservas.

También tendrán la obligación de comunicar dicha información de la que hayan tenido conocimiento durante la realización de la auditoría legal de una empresa que tenga vínculos estrechos<sup>2</sup> con la EIP cuya auditoría legal también estén realizando.

<sup>2</sup> A estos efectos debe entenderse por «vínculos estrechos» lo indicado en el artículo 4.1, punto 38, del Reglamento (UE) no 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de junio de 2013, sobre los requisitos prudenciales de las entidades de crédito y las empresas de inversión, y por el que se modifica el Reglamento (UE) no 648/2012.

En relación al alcance de dichas obligaciones de comunicación ver consulta publicada por el ICAC en el apartado de novedades de fecha 6 de marzo de 2017

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

Adicionalmente, los auditores de cuentas de las entidades dominadas que estén sometidas al régimen de supervisión, también informarán a los auditores de cuentas de la entidad dominante.

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

Para dudas y aclaraciones contactar con el departamento técnico del **CCJCC**