

Asunto: Entrada en vigor de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas

Distribución: a todos los miembros del Instituto

Estimado/a compañero/a,

Una de las características de la reciente Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (en adelante, LAC) es su vigencia progresiva. Su extensa disposición final decimocuarta, dedicada a la entrada en vigor de esta norma, contiene múltiples precisiones, hasta el punto de que la regla general de partida (vigencia a partir del 17 de junio de 2016, fecha coincidente con la aplicabilidad 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) se convierte, en realidad, en una regla residual que rige en defecto de previsión específica.

Con el objetivo de proporcionar a los miembros del ICJCE una visión global de los tiempos de entrada en vigor de cada una de las previsiones de la nueva legislación, se realiza a continuación la exégesis de la citada disposición final (en conexión con la disposición transitoria segunda). A este fin, conviene distinguir los siguientes momentos:

➤ Previsiones que entraron en vigor el 22 de julio de 2015.

De acuerdo con el apartado 2 de la disposición final decimocuarta, entraron en vigor el día siguiente de la publicación de la LAC en el BOE (que tuvo lugar el 21 de julio de 2015) varias previsiones:

- El artículo 11, en relación con los requisitos exigidos a las sociedades de auditoría.
- El artículo 69.5, en lo referente a la posible tramitación abreviada del procedimiento sancionador. Este precepto permite que se acuerde la tramitación abreviada del procedimiento sancionador cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encuentren en poder del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) todos los elementos que permitan formular la propuesta de resolución. En tal caso, la propuesta se incorporará al acuerdo de iniciación, que se notificará al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de quince días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.
- La disposición adicional cuarta, en relación con la colaboración de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia en la ejecución de competencias en relación con el mercado de auditoría de cuentas. Dicha colaboración está orientada a facilitar al ICAC el ejercicio de su función de vigilancia regular de la evolución del mercado de servicios de auditoría de cuentas en el caso de entidades de interés público (EIP).

➤ Previsiones que entrarán en vigor el 1 de enero de 2016.

De acuerdo con el apartado 3 de la disposición final decimocuarta, entrarán en vigor el 1 de enero de 2016 las siguientes previsiones:

- Los artículos 21.1, primer párrafo, en relación con el periodo de vigencia de las incompatibilidades derivadas de la prestación de servicios distintos de auditoría, y 39.1, en relación al periodo de cómputo de incompatibilidades a que se refiere el artículo 5.1 del Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril. De acuerdo con ellos, el periodo de cómputo de las incompatibilidades por servicios comienza desde el inicio del ejercicio al que correspondan las cuentas anuales, excepto para el caso de las auditorías de EIP en que las incompatibilidades derivadas de las letras i) y f) del artículo 13 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, mantienen su periodo de cómputo desde el ejercicio anterior al auditado.

Hay que tener en cuenta que el periodo de cómputo de las incompatibilidades en el artículo 14 del mencionado texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas adelantaba dicho cómputo al inicio del primer año anterior al ejercicio al que correspondan las cuentas anuales en todos los casos, a diferencia de la LAC, donde solamente se retrotraen al ejercicio n-1 las causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales y para las EIP, también la relacionada con los servicios de concepción e implantación de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración y/o el control de la información financiera o el diseño o aplicación de los sistemas informáticos de información financiera.

Por consiguiente, el tránsito de un régimen a otro se sitúa el 1 de enero de 2016, lo que operará, en todo caso, para los ejercicios que se inicien a partir de esta fecha. Ahora bien, respecto del tratamiento de las nuevas incompatibilidades, resulta determinante la disposición transitoria segunda de la LAC, sobre la que se volverá.

- El artículo 58, relativo al Comité de Auditoría de Cuentas ICAC. Este precepto regula la composición y competencia de dicho órgano, al que no podrán pertenecer quienes en los tres años precedentes hayan realizado auditorías de cuentas, hayan sido titulares de derechos de voto en una sociedad de auditoría, hayan sido miembros del órgano de administración, dirección o supervisión de una sociedad de auditoría o hayan sido socio o mantenido una relación laboral o contractual de otro tipo con una sociedad de auditoría.
- Los artículos 87 y 88, en relación con las tasas del ICAC por el control y supervisión de la actividad de la auditoría de cuentas y por la expedición de certificados o documentos a instancia de parte y por las inscripciones y anotaciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (nueva).
- Los apartados uno a tres, siete a once y catorce a diecinueve de la disposición final cuarta, que modifica el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (TRLSC), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio. Se trata de las reformas del TRLSC destinadas: i) a modificar la atribución de determinadas actuaciones (normalmente sobre valoración de acciones o participaciones sociales en diferentes casos) a los auditores de cuentas, para encomendárselas a los expertos independientes; y ii) a incorporar modificaciones en relación con diversos aspectos del nombramiento de los auditores de cuentas, la aceptación del encargo y su revocación.
- La disposición final duodécima, referida al no incremento de gasto presupuestario a raíz de las medidas previstas en la LAC.

➤ Previsiones de aplicación a los estados financieros de los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2016.

De acuerdo con el apartado 4 de la disposición final decimocuarta, resultan aplicables a los estados financieros que se correspondan con los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2016:

- La disposición adicional décima, que, en transposición de la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas (conocida como Directiva contable), introduce la obligación a

las grandes empresas y las entidades de interés público activas en la industria extractiva o en la explotación maderera de bosques primarios para que publiquen los pagos de cuantía sustancial que realicen a las administraciones públicas de los países en los que operan en un informe anual específico, todo ello con la finalidad última de procurar una mayor transparencia en relación a sus actividades internacionales.

- Los apartados cuatro a seis, doce y trece de la disposición final cuarta, que contienen las modificaciones del TRLSC que tienen por finalidad la transposición de la Directiva contable.
- La disposición final primera, modificativa del Código de Comercio. Su objetivo es la adaptación de la legislación mercantil española a la Directiva contable en relación con el tratamiento del fondo de comercio y la simplificación de las obligaciones contables de las PYMES.
- La disposición final quinta. Tiene por objeto la modificación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, para armonizarlo con la reforma del Código de Comercio en relación con el tratamiento contable de los activos intangibles, que pasan a considerarse, en todo caso, como activos de vida útil definida. Esta reforma conlleva una amortización contable de estos activos, acomodándose el tratamiento fiscal al nuevo tratamiento contable.
- La disposición final decimotercera, sobre el régimen jurídico de la reserva por Fondo de Comercio. Según esta disposición, en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2016, la reserva por fondo de comercio se reclasificará a las reservas voluntarias de la sociedad y será disponible a partir de esa fecha en el importe que supere el fondo de comercio contabilizado en el activo del balance.

➤ Previsiones que entrarán en vigor el 17 de junio de 2016.

Como ha sido indicado, el apartado 1, párrafo primero, de la disposición final decimocuarta parte de la entrada en vigor de la LAC el 17 de junio de 2016, si bien esta afirmación se encuentra matizada por las distintas reglas especiales que contiene a continuación la misma disposición final. En cualquier caso, ésta será la fecha en la que se produzca formalmente la sucesión normativa, esto es, la derogación del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC), aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, y su sustitución por la LAC.

Entre las previsiones cuya vigencia tendrá lugar en la mencionada fecha, se incluyen:

- El título preliminar, que delimita el ámbito de aplicación de la LAC, enumera la normativa reguladora de la auditoría de cuentas y contiene varias definiciones a los efectos de esta ley. Interesa recalcar, sin embargo, que muchas de estas definiciones son relevantes a los efectos del régimen de independencia, cuya eficacia se pospone, como se verá.
- El capítulo II del título I, sobre los requisitos para el ejercicio de la auditoría de cuentas (con la excepción del artículo 11, vigente desde el 22 de julio de 2015). Este capítulo se caracteriza por la continuidad con el régimen del TRLAC.
- El título II (artículos 46 a 67), sobre la supervisión pública (con la excepción de los cambios en la composición y competencias del Comité de Auditoría de Cuentas del ICAC, cuya eficacia se adelanta al 1 de enero de 2016). Por consiguiente, los cambios en el alcance y enfoque del control de calidad (llamado “inspección”) serán aplicables desde el 17 de junio de 2016.
- El título III (artículos 68 a 86), relativo al régimen sancionador. Las novedades en esta materia, como el incremento de hasta un 20% en la cuantía de las multas cuando su imposición sea consecuencia de un trabajo de auditoría de cuentas en relación con una entidad de interés público o del incumplimiento de obligaciones impuestas a quienes son auditores de entidades de interés público, gozarán de vigencia a partir del 17 de junio de 2016.
- El título V, dedicado a la protección de datos personales.
- Las disposiciones de la parte final que no cuentan con un régimen específico.

➤ Previsiones de aplicación a los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales correspondientes a ejercicios económicos iniciados a partir del 17 de junio de 2016.

El segundo párrafo del apartado 1 de la disposición final decimocuarta pospone la aplicación de la mayor parte de las previsiones relativas a la realización de trabajos de auditoría sobre cuentas anuales y emisión de los correspondientes informes a las auditorías de las cuentas anuales de ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016. Tales previsiones son:

- El capítulo I del título I, que regula las modalidades de auditoría de cuentas. Los nuevos requisitos del informe de auditoría de cuentas (artículo 5) no son, por consiguiente, aplicables hasta que éste verse sobre los estados financieros que se inicien a partir del 17 de junio de 2016 (por ejemplo, en el caso de ejercicios coincidentes con el año natural, hasta auditarse en el año 2018 las cuentas anuales del ejercicio 2017).
- El capítulo III del título I (salvo el artículo 21.1, párrafo primero), relativo al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas. Este capítulo resulta fundamental para la auditoría de cuentas, tanto por su extensión (artículos 13 a 32) como por la relevancia de las materias abordadas. Entre ellas, cobra particular trascendencia el régimen de independencia, en el que se introducen novedades reseñables.
- El capítulo IV del título I). Se refiere a la auditoría en EIP.

En esta misma línea, resulta útil recordar que, aun cuando el 17 de junio de 2016 es la fecha de aplicación 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 EIP (artículo 44), los nuevos requerimientos serán aplicables al primer ejercicio que se inicie tras la fecha de aplicación del nuevo marco normativo europeo, de acuerdo con el documento de preguntas y respuestas publicado por la Comisión Europea el 3 de septiembre de 2014. También hay que tener en cuenta que el artículo 41 del reglamento europeo contiene un régimen transitorio específico en materia de rotación externa de firmas.

En este contexto, la disposición transitoria segunda de la LAC prevé que “las situaciones de incompatibilidad derivadas de las circunstancias previstas en el artículo 16.1 a), 2.º, 3.º y 4.º, así como en el artículo 39.2, que modifican el régimen anterior a la entrada en vigor de esta Ley, no determinarán la falta de independencia de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría cuando se hubiesen originado y concluido con anterioridad a 1 de enero de 2016”. Atendiendo a la justificación de la enmienda de la que procede la anterior redacción (enmienda núm. 143, presentada en el Congreso de los Diputados por el Grupo parlamentario popular), la anterior disposición transitoria permite distinguir dos supuestos:

1.- Situaciones nuevas que se están dando a la fecha de publicación de la LAC y concluyen antes del 1 de enero de 2016. Estas situaciones no generarían incompatibilidad en el ejercicio siguiente. Conviene precisar que, en lo relativo a la tenencia de instrumentos financieros, la incompatibilidad no se produce siempre que se haya resuelto antes de la aceptación del nombramiento.

2.- Situaciones nuevas que se den a partir de 1 de enero de 2016 y finalicen antes del inicio del primer ejercicio auditado al que sería aplicable la LAC (tomando como regla general que el ejercicio se correspondiera con el año natural, serían las auditorías del ejercicio 2017). Habría que diferenciar:

a) Incompatibilidades derivadas de prohibición de servicios distintos: La regla sería la misma tanto para servicios prohibidos del artículo 5.1 del Reglamento Europeo (auditorías de entidades de interés público) como para los del artículo 16.1 b) (auditorías de entidades que no son de interés público), de modo que, teniendo en cuenta el nuevo periodo de cómputo (con carácter general, se inicia con el primer ejercicio auditado) y la entrada en vigor de la LAC, los servicios prestados durante el año 2016 no incompatibilizarían para realizar la

auditoría de las cuentas anuales del 2017 (salvo los servicios descritos en la letra e) del segundo párrafo del artículo 5.1 del Reglamento (UE) nº 537/2014, asumiendo la retroactividad de esta norma).

- b) Incompatibilidades derivadas de situaciones personales: En este caso, en cambio, dado el nuevo periodo de cómputo que se extiende al año anterior, las situaciones personales en que se incurriera durante el año 2016 sí incompatibilizarían para realizar la auditoría de las cuentas anuales de 2017, excepto si se trata de la tenencia de instrumentos financieros y se haya resuelto antes de la aceptación del nombramiento.

Un cordial saludo.



Portal Auditor

Departamento Jurídico



Contactar



Solicitar baja