

Ejemplos de situaciones con impacto en independencia

Estimados/as amigos/as:

Durante la segunda mitad de 2018, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), a través de su Comisión de Independencia, emitió una serie de cuatro documentos que incluían 40 ejemplos de situaciones con impacto en independencia según los requerimientos de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC). Ahora, con la publicación del Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (BOE 30/01/2021), por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas (RLAC), hemos revisado y actualizado dichos ejemplos para considerar las precisiones realizadas por la nueva regulación. Las situaciones contempladas en los 40 ejemplos están relacionadas con:

- La ostentación de cargos y puestos de empleo en la entidad auditada (art. 16.1.a). 1º LAC y art. 43 RLAC).
- Tener interés significativo directo u operar con instrumentos financieros en la entidad auditada (art. 16.1.a). 2º y 3º LAC y arts. 44 y 45 RLAC).
- Servicios prestados a la entidad auditada (art. 16.1.b) LAC y arts. 47 a 51 RLAC).

El artículo 16.1.a) de la LAC incluye las circunstancias derivadas de situaciones personales por las que, caso de concurrir en el auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o en los auditores principales responsables del trabajo de auditoría, se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de la entidad auditada. La primera de dichas circunstancias personales se describe en el artículo 16.1.a) 1º como sigue:

“Tener la condición de miembro del órgano de administración, de directivo o de apoderado que tenga otorgado a su favor un poder general de la entidad auditada o desempeñar puestos de empleo en la entidad auditada. También concurrirá esta circunstancia respecto del responsable del área económica financiera y de quién desempeñe funciones de supervisión o control interno en la entidad auditada, cualquiera que sea el vínculo que tengan con dicha entidad”.

La segunda y tercera de dichas circunstancias personales se describen en el artículo 16.1.a) 2º y 3º como sigue:

“2.º Tener interés significativo directo en la entidad auditada derivado de un contrato o de la propiedad de un bien o de la titularidad de un derecho. En todo caso, se entenderá que existe tal interés en el supuesto de poseer instrumentos financieros de la entidad auditada o de una entidad vinculada a ésta cuando, en este último caso, sean significativos para cualquiera de las partes.

A efectos de lo dispuesto en este número, se exceptúan los intereses que se posean de forma indirecta a través de instituciones de inversión colectiva diversificada.

3.º Realizar cualquier tipo de operación relacionada con instrumentos financieros emitidos, garantizados o respaldados de cualquier otra forma por la entidad auditada.

A efectos de lo dispuesto en este número, se exceptúan los instrumentos financieros que se posean de forma indirecta a través de instituciones de inversión colectiva diversificada”.

El auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de una empresa o entidad, cuando concurren dichas circunstancias, además de en el auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o en los auditores principales responsables del trabajo de auditoría, en sus familiares y otras personas o entidades a ellos vinculadas (incluye la red) (arts. 16, 18, 19 y 20 LAC y arts. 52 a 58 RLAC). Y también estaremos ante una causa de incompatibilidad cuando dichas circunstancias se den en las entidades vinculadas a la entidad auditada (art. 17.1, LAC), con las matizaciones que en cada caso se indiquen (arts. 18, 19 y 20 LAC y art. 55 RLAC). Por otra parte, en alguno de los ejemplos se ha considerado el impacto que tiene la aplicación del periodo de vigencia de las incompatibilidades del artículo 21 de la LAC (art. 59 RLAC) y de las prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo indicadas en el artículo 23

de la LAC (art. 61 RLAC), en particular, en lo referente a la ostentación de cargos y a la tenencia de interés financiero directo o indirecto en la entidad auditada y en las entidades con las que ésta tenga una relación de control si, en cualquiera de los casos, es significativo para cualquiera de las partes.

Las causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales son de aplicación tanto si la entidad auditada es una entidad de interés público como si no lo es (art. 39.2 LAC y art. 79 RLAC).

El artículo 16 de la LAC incluye las circunstancias derivadas de servicios prestados por las que, caso de concurrir en el auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o en los auditores principales responsables del trabajo de auditoría, se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de la entidad auditada. Dichas circunstancias personales se describen en el artículo 16.1.b) como sigue:

“b) Circunstancias derivadas de servicios prestados:

1.º La prestación a la entidad auditada de servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros.

2.º La prestación a la entidad auditada de servicios de valoración, salvo que se cumplan los siguientes requisitos:

i. Que no tengan un efecto directo o tengan un efecto de poca importancia relativa, por separado o de forma agregada, en los estados financieros auditados;

ii. Que la estimación del efecto en los estados financieros auditados esté documentada de forma exhaustiva en los papeles de trabajo correspondientes al trabajo de auditoría.

3.º La prestación de servicios de auditoría interna a la entidad auditada, salvo que el órgano de gestión de la entidad auditada sea responsable del sistema global de control interno, de la determinación del alcance, riesgo y frecuencia de los procedimientos de auditoría interna, de la consideración y ejecución de los resultados y recomendaciones proporcionadas por la auditoría interna.

4.º La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para la entidad auditada, salvo que dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con consejos de administración diferentes, y sin que puedan referirse a la resolución de litigios sobre cuestiones que puedan tener una incidencia significativa, medida en términos de importancia relativa, en los estados financieros correspondientes al período o ejercicio auditado.

5.º La prestación a la entidad auditada de servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración o control de la información financiera, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad auditada, salvo que ésta asuma la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se preste siguiendo las especificaciones establecidas por dicha entidad, la cual debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema”.

El auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de una empresa o entidad, cuando concurren dichas circunstancias, además de en el auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o en los auditores principales responsables del trabajo de auditoría, en sus familiares y otras personas o entidades a ellos vinculadas (incluye la red) (arts. 16, 18, 19 y 20 LAC y arts. 52 a 58 RLAC). Y también estaremos ante una causa de incompatibilidad cuando dichas circunstancias se den en las entidades con las que la entidad auditada tenga una relación de control (arts. 17.2 LAC y 37.4 RLAC), con las matizaciones que en cada caso se indiquen (arts. 18, 19 y 20 LAC y art. 55 RLAC). Por otra parte, en alguno de los ejemplos se ha considerado el impacto que tiene la aplicación del periodo de vigencia de las incompatibilidades del artículo 21 de la LAC.

Las causas de incompatibilidad derivadas de servicios prestados previstas en el artículo 16.1.b) de la LAC no son aplicables a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en relación con la auditoría de cuentas de entidades de interés público, a las que les es aplicable el régimen establecido en el Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, con las particularidades establecidas en el artículo 39 de la LAC (art. 79 RLAC).

Podéis encontrar los mencionados documentos revisados y actualizados en la sección de “Independencia del auditor” dentro del Área Técnica de la web del ICJCE, o bien clicando [aquí](#).

Para cualquier tipo de aclaración no dudéis en dirigir vuestra consulta a la dirección de correo electrónico independencia@icjce.es, facilitando un número de teléfono de contacto, y se intentará daros respuesta lo antes posible.

Un cordial saludo,

César Ferrer Pastor

Presidente de la Comisión de Independencia