

# **Guía de actuación sobre el modelo orientativo de carta de encargo de auditoría de cuentas**

**(Adaptado a la normativa reguladora  
de la auditoría de cuentas en España)<sup>1</sup>**

**Junio de 2017  
(Actualizado en abril de 2021)**

<sup>1</sup> Aplicable a los encargos de auditoría de cuentas anuales o estados financieros correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016. En todo caso, 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.

## **MODELO ORIENTATIVO DE CARTA DE ENCARGO DE AUDITORÍA DE CUENTAS (Adaptado a la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en España)<sup>1</sup>**

El siguiente es un modelo orientativo de carta de encargo de auditoría para una auditoría de cuentas anuales preparadas de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación. Este modelo será necesario modificarlo en función de los requerimientos y de las circunstancias particulares. Está diseñado para su utilización, tanto para el período inicial de contratación, como para ejercicios posteriores.

La terminología y definiciones incluidas en el modelo adjunto referentes a los administradores y a la dirección de la entidad se interpretarán en cada caso conforme a lo establecido en la normativa española que resulte de aplicación de acuerdo con la naturaleza jurídica de la entidad auditada.

La carta de encargo adjunta ha sido redactada considerando la existencia de un Consejo de Administración como órgano de gobierno corporativo aplicable a la entidad, incluyéndose referencias del tipo: “los Administradores”, “el Consejo de Administración”. En este sentido, las referencias realizadas en las diferentes NIA-ES a las afirmaciones o manifestaciones de la dirección incluidas en los estados financieros o a las directrices de la dirección sobre las actividades de control interno de la entidad se entenderán sin perjuicio de las que realicen los órganos de administración u órganos equivalentes de la entidad auditada que tengan atribuidas las competencias para la formulación, suscripción o emisión de dichos estados financieros, así como de la responsabilidad de estos órganos en relación con el sistema de control interno a estos efectos.

En este sentido, como se establece en los criterios de interpretación recogidos en la Resolución del ICAC de 15 de octubre de 2013 por la que se publican las NIA-ES, de acuerdo con lo prevenido en el artículo 25.2 del Código de Comercio, la responsabilidad sobre el resultado final de las cuentas anuales, atribuida a los administradores, conlleva la asunción de responsabilidad sobre todo el proceso seguido para su elaboración, quedando excluida cualquier exención de responsabilidad sobre el resultado final basada en la actuación de un tercero que ha intervenido en el proceso con la autorización o aquiescencia del responsable, de conformidad con los principios generales que rigen la responsabilidad civil. En particular, y a estos efectos, ese proceso incluye expresamente la responsabilidad de los administradores sobre el sistema de control interno necesario para permitir la preparación de dichas cuentas anuales libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error.

El auditor está obligado a dar cumplimiento a la legislación vigente en cada momento en materia de prevención del blanqueo de capitales. En cumplimiento de una de las obligaciones derivadas de dicha normativa, el auditor está obligado a identificar (y comprobar la identidad) a sus clientes, a las personas que actúan en su representación, así como las facultades de estas personas que actúan en representación de los mismos. Para ello, siendo el cliente una persona jurídica, el auditor deberá obtener copia de los poderes del representante legal que actúa en nombre del cliente y firma el contrato de auditoría o carta de encargo, así como copia del DNI, permiso de residencia o pasaporte de dicho representante. Adicionalmente el auditor deberá obtener documento fehaciente en el que conste la denominación, forma jurídica,

---

<sup>1</sup> Aplicable a los encargos de auditoría de cuentas anuales o estados financieros correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir del 17 de junio de 2016. En todo caso, 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.

domicilio, objeto social y NIF del cliente.

En el caso de modificación de los términos o circunstancias en base a las cuales se formaliza la carta de encargo, será necesaria la emisión de una adenda a la misma recogiendo las mencionadas modificaciones.

\*\*\*\*\*

(Fecha)

(Dirigida al representante adecuado de la dirección o de los administradores de la sociedad ABC)

Estimados señores:

### **Objetivo y alcance de la auditoría**

**A) Cuando se trate del período inicial de contratación.** *(No podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve si la auditoría es obligatoria).*

Nos han solicitado que auditemos las cuentas anuales de la sociedad ABC, que comprenden el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria, por un período de..... años, comprendiendo, por tanto, la realización de la auditoría de las cuentas anuales correspondientes a todos los ejercicios de Sociedad ABC, S.A. que se cierran entre el 1 de enero de 20xx y el 31 de diciembre de 20xx.

**B) Para los ejercicios posteriores al período inicial de contratación.<sup>2</sup>**

Nos han solicitado que auditemos las cuentas anuales de la sociedad ABC, que comprenden el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias, el estado de cambios en el patrimonio neto, el estado de flujos de efectivo y la memoria correspondiente al ejercicio 20XX *(para cada ejercicio posterior al período inicial de contratación).*

\*\*\*\*\*

Al completar la auditoría, emitiremos nuestro informe que contendrá nuestra opinión técnica sobre las cuentas anuales examinadas.

Nuestro informe incluirá, de acuerdo con la normativa de auditoría en vigor en España una sección específica de Otra Información. De acuerdo con la normativa aplicable a la entidad por Otra información se entenderá exclusivamente el informe de gestión que la entidad está obligada a formular anualmente, al ser esta la única información que se presenta acompañando a las cuentas anuales objeto de auditoría que es requerida a la entidad por una disposición legal o reglamentaria. En este sentido, nuestro informe incluirá en la sección relativa a Otra información: Informe de gestión las conclusiones alcanzadas respecto a si la información que contiene el informe de gestión concuerda con la de las cuentas anuales correspondientes y su contenido y presentación son conformes a la normativa que resulta de aplicación.

---

<sup>2</sup> Considérense los aspectos establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España en relación a la prórroga tácita.

## **Responsabilidades de los auditores**

Realizaremos nuestro trabajo de acuerdo con las disposiciones legales vigentes, así como con las normas de auditoría en vigor publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, resultado de la adaptación de las NIA para su aplicación en España (NIA-ES), así como las normas técnicas complementarias publicadas por el ICAC y que se encuentren en vigor. Dicha normativa exige que seamos independientes y que cumplamos con los demás requerimientos de ética que son aplicables a nuestra auditoría.

El objetivo de nuestra auditoría es obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error y emitir un informe de auditoría que contenga nuestra opinión. Seguridad razonable es un alto grado de seguridad, pero no garantiza que una auditoría realizada de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España siempre detecte una incorrección material cuando existe. Las incorrecciones pueden deberse a fraude o error y se consideran materiales si, individualmente o de forma agregada, puede preverse razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman basándose en las cuentas anuales.

Como parte de una auditoría de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España, aplicamos nuestro juicio profesional y mantenemos una actitud de escepticismo profesional durante toda la auditoría. También identificamos y valoramos los riesgos de incorrección material en las cuentas anuales, debida a fraude (tal como se define en la NIA-ES 240, Responsabilidad del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude, apartado 11) o error, diseñamos y aplicamos procedimientos de auditoría para responder a dichos riesgos y obtenemos evidencia de auditoría suficiente y adecuada para proporcionar una base para nuestra opinión. El riesgo de no detectar una incorrección material debida a fraude es más elevado que en el caso de una incorrección debida a error, ya que el fraude puede implicar colusión, falsificación, omisiones deliberadas, manifestaciones deliberadamente erróneas, o la elusión del control interno.

De acuerdo con el contenido de la normativa reguladora de la auditoría de cuentas y en particular de la NIA-ES 700 (Revisada) y de la NIA-ES 701, nuestro informe de auditoría incluirá una descripción de las *“Cuestiones clave de la auditoría”* (si es una Entidad de Interés Público) o los *“Aspectos más relevantes de la auditoría”* (si no es una Entidad de Interés Público), que comprenderán, como mínimo los riesgos de incorrección material considerados más significativos, detallándose en nuestro informe en qué modo han sido tratadas en la auditoría. Dichas cuestiones serán tratadas en el contexto de nuestra auditoría de las cuentas anuales en su conjunto, y en la formación de nuestra opinión sobre las citadas cuentas anuales, y no expresaremos una opinión por separado sobre esas cuestiones.

Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, junto con las limitaciones inherentes al control interno, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales, aun cuando la auditoría se planifique y ejecute adecuadamente de conformidad con las NIA-ES.

Asimismo, como parte de nuestra auditoría:

- Al efectuar nuestras valoraciones del riesgo, tendremos en cuenta el control interno relevante para la preparación de las cuentas anuales por parte de la entidad con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad. No obstante, les comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno relevante para la auditoría de las cuentas anuales que identifiquemos durante la realización de la auditoría.

- Evaluaremos si las políticas contables aplicadas son adecuadas y la razonabilidad de las estimaciones contables y la correspondiente información revelada por los Administradores.
- Evaluaremos la presentación global, la estructura y el contenido de las cuentas anuales, incluida la información revelada, y si las cuentas anuales representan las transacciones y hechos subyacentes de un modo que logran expresar la imagen fiel.
- **[Aplicable solamente a auditorías de consolidados]** Obtendremos evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con la información financiera de las entidades o actividades empresariales dentro del grupo para expresar una opinión sobre las cuentas anuales consolidadas. Somos responsables de la dirección, supervisión y realización de la auditoría del grupo. Somos los únicos responsables de nuestra opinión de auditoría.

La opinión técnica del auditor de cuentas proporciona un mayor grado de fiabilidad a las cuentas anuales, pero no incluye la predicción de sucesos futuros. Por lo tanto, la emisión de un informe sin menciones acerca de la continuidad futura de la entidad no constituye una garantía de la viabilidad futura de la misma. No obstante, el auditor de cuentas debe prestar atención a aquellas situaciones o circunstancias que puedan generar dudas significativas acerca de la continuidad de la actividad normal de la entidad para decidir si las mismas están suficientemente informadas en la memoria de las cuentas anuales de forma que un usuario de dichas cuentas tenga información de los riesgos e incertidumbres a los que se enfrenta la entidad. Asimismo, en caso de existencia de una incertidumbre material respecto a la aplicación de la hipótesis de empresa en funcionamiento, aun cuando la información relacionada se encuentre adecuadamente desglosada en la memoria, nuestro informe de auditoría incluirá una sección separada bajo el título "Incertidumbre material relacionada con la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento" en la que se llamará la atención sobre la correspondiente información incluida por los administradores en memoria de las cuentas anuales.

Si determináramos que existe evidencia de que pudiera haberse producido un fraude o un posible incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias, informaremos de ello al nivel apropiado de la Dirección. Si llegara a nuestro conocimiento un fraude en el que participara la Dirección o los empleados que desempeñan funciones significativas en el control interno u otros empleados, cuando el fraude dé lugar a una incorrección material de las cuentas anuales, informaremos del asunto directamente a los administradores. Comunicaremos a los administradores aquellos asuntos relacionados con incumplimientos de disposiciones legales y reglamentarias que hayan llegado a nuestro conocimiento a menos que se trate de cuestiones claramente intrascendentes.

Comunicaremos por escrito cualquier deficiencia significativa en el control interno identificada durante la auditoría de las cuentas anuales de la Sociedad.

**[Aplicable solamente a auditorías de entidades de interés público]** De acuerdo con lo establecido en el artículo 36 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de auditoría de cuentas, elaboraremos y presentaremos a la Comisión de Auditoría (o, en su caso, al órgano que desempeñe funciones equivalentes dentro de la Sociedad) un informe adicional al de auditoría de las cuentas anuales, de conformidad con lo establecido en el artículo 11 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril. Dicho informe adicional será facilitado sin demora a la(s) autoridad(es) nacional(es) supervisora(s) de la entidad (detallar) cuando así lo soliciten dichas autoridades.

## **Circunstancias que afectan a la forma y contenido de nuestro informe**

La forma final y el contenido de nuestro informe reflejarán los resultados de nuestros hallazgos y conclusiones de la auditoría. Comunicaremos a la dirección y a los administradores todas las circunstancias que afecten a la forma y contenido final de nuestro informe.

### **Responsabilidad y Manifestaciones de los Administradores.**

Realizaremos la auditoría partiendo de la premisa de que (la dirección y, cuando proceda, los administradores) reconocen y comprenden que son responsables de:

a) la formulación de las cuentas anuales que expresen la imagen fiel, de conformidad con el Marco Normativo de Información Financiera que resulte de aplicación que, de acuerdo con la información que ustedes nos han facilitado, es el establecido en:

- Código de Comercio y la restante legislación mercantil [en el caso de entidades no lucrativas y entidades no mercantiles analizar previamente a la emisión de la carta de encargo la normativa concreta que les resulta de aplicación y adaptar según corresponda]
- Plan General de Contabilidad y sus Adaptaciones sectoriales <sup>3</sup>[en el caso de entidades sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores, a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, este apartado deberá adaptarse para añadir la referencia concreta a la normativa que resulte de aplicación, p. ej. Circular 4/2004 del Banco de España, Plan de Contabilidad de las Entidades Aseguradoras, Circular X/ 20XX de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, etc.]
- Las normas de obligado cumplimiento aprobadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en desarrollo del Plan General de Contabilidad y sus normas complementarias [en el caso de entidades sometidas al régimen de supervisión y control mencionado anteriormente se complementará este apartado con la referencia a las normas de obligado cumplimiento aprobadas por el Banco de España, Dirección General de Seguros, Comisión Nacional del Mercado de Valores, según corresponda, en desarrollo de la norma contable principal de la que se trate]
- El resto de la normativa contable española que resulte de aplicación.

A este respecto, en la preparación de las cuentas anuales, los administradores son responsables de la valoración de la capacidad de la Sociedad para continuar como empresa en funcionamiento, revelando, según corresponda, las cuestiones relacionadas con empresa en funcionamiento y utilizando el principio contable de empresa en funcionamiento excepto si los administradores tienen intención de liquidar la Sociedad o de cesar sus operaciones, o bien no exista otra alternativa realista.

b) la formulación del informe de gestión de acuerdo con la normativa en vigor aplicable a la entidad, que, de acuerdo con la información que ustedes nos han facilitado, es la establecida en el Art. 49 del Código de Comercio, art. 262 [ y art. 540 en el caso de sociedades anónimas cotizadas o entidades distintas de las sociedades anónimas cotizadas que emitan valores que

---

<sup>3</sup> En el caso particular de que la entidad se encuentre dentro del ámbito de aplicación de una Adaptación Sectorial concreta se añadirá la siguiente frase: "y, en particular, la Adaptación Sectorial del Plan General de Contabilidad a ...aprobado por....."

se negocien en mercados oficiales de valores] del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital y la restante legislación mercantil [en el caso de entidades no lucrativas y entidades no mercantiles analizar previamente a la emisión de la propuesta la normativa concreta que les resulta de aplicación y adaptar según corresponda].

c) el control interno que [la dirección] considere necesario para permitir la preparación de cuentas anuales libres de incorrección material, debida a fraude o error; En ese este sentido, los Administradores son responsables del adecuado registro de las operaciones en los libros de contabilidad y de identificar las normas legales y reglamentarias aplicables a la actividad de la entidad y asegurarse de su cumplimiento y

d) proporcionarnos:

- i acceso a toda la información de la que tenga conocimiento [la dirección] y que sea relevante para la preparación de las cuentas anuales e información revelada relacionada, tal como libros, registros contables o sistemas de contabilidad, documentación y otro material;
- ii información adicional que podamos solicitar a [la dirección] para los fines de la auditoría; y
- iii acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales consideremos necesario obtener evidencia de auditoría.

Asimismo, es responsabilidad de los administradores y de la dirección asegurar que la actividad se realiza de acuerdo con la normativa que le es de aplicación y de informarnos sobre cualquier incumplimiento conocido significativo de dicha normativa.

Como parte de nuestro proceso de auditoría, solicitaremos a [la dirección, y, cuando proceda, a los administradores] confirmación escrita de las manifestaciones realizadas a nuestra atención en relación con la auditoría. Esperamos contar con la plena colaboración de sus empleados durante nuestra auditoría.

Una vez emitido nuestro informe y hasta la fecha de publicación de las cuentas anuales [adaptarlo según corresponda: entendiéndose como tal fecha la de publicación en los registros públicos oficiales, en la página web de los organismos supervisores o de la propia entidad, o, en su defecto, la de entrega del informe de auditoría], se comprometen a informarnos sobre las decisiones y hechos que puedan afectar a las cuentas anuales y que lleguen a su conocimiento con posterioridad a la formulación de las mismas.

Asimismo, cumpliremos con lo establecido en la normativa reguladora de auditoría de cuentas respecto a la comunicación con la Dirección y los Administradores. En cualquier caso, en cumplimiento de estas obligaciones nos pondremos en contacto directamente con los miembros del Consejo de Administración [adaptar según corresponda a los miembros del órgano de administración o equivalente de la entidad auditada] durante nuestra auditoría si las circunstancias así lo requieren.

**[Aplicable solamente a auditorías de entidades de interés público]** Dada la condición de la Sociedad de entidad de interés público, la Comisión de Auditoría (o, en su caso, el órgano que desempeñe funciones equivalentes dentro de la Sociedad) es la responsable directa de establecer las oportunas relaciones con nosotros para recibir información sobre aquellas cuestiones que puedan poner en riesgo nuestra independencia y sobre cualesquiera otras

relacionadas con el proceso de desarrollo de la auditoría de cuentas, así como aquellas otras comunicaciones previstas en la legislación de auditoría de cuentas y en las normas de auditoría. En consecuencia, las comunicaciones a las que se refieren el párrafo anterior serán realizadas a través de la Comisión de Auditoría. La Comisión de Auditoría (o, en su caso, el órgano que desempeñe funciones equivalentes dentro de la Sociedad) es responsable de la supervisión del proceso de elaboración y presentación de las cuentas anuales.

### ***Circunstancias que aplican a la publicación de nuestro informe***

Nuestro informe no podrá publicarse parcialmente ni en extracto ni de forma separada a la información a la que se refiere y no será emitido si no va acompañado de las cuentas anuales a las que se refiere.

Si ustedes tuvieran la intención de publicar las cuentas anuales junto con nuestro informe de auditoría en un documento que contenga otra información, se comprometen a: (a) proporcionarnos un borrador del documento para su lectura, y (b) obtener nuestro consentimiento para la inclusión en él de nuestro informe de auditoría, antes de que dicho documento se publique y distribuya

### ***Honorarios y Facturación.***

Nuestros honorarios por los servicios de auditoría de cuentas anuales se fijan en función del esfuerzo de auditoría estimado en la realización del trabajo. En este sentido para determinar el esfuerzo de auditoría hemos tenido en consideración el tiempo, los medios, recursos y cualificación y especialización suficientes y necesarios para su realización, el tamaño y complejidad de la actividad u operaciones de la entidad auditada, el riesgo de auditoría esperado en la realización del trabajo y nuestras tarifas horarias de auditoría en vigor cada año, por categorías profesionales, aplicadas con carácter general. Nuestros honorarios por el examen de las cuentas correspondientes al ejercicio cerrado el XX de XX de XX, ascienden a xxxxxxxxxxxx euros. A este importe se añadirán los gastos que incurramos por su cuenta y el I.V.A. correspondiente.

Hemos efectuado esta estimación teniendo en cuenta las premisas siguientes:

- La sociedad nos entregará sus cuentas anuales debidamente formuladas por los Administradores dentro del plazo que a estos efectos establece la Ley.
- La sociedad nos prestará su máxima colaboración en la preparación de ciertos trabajos, tales como análisis de cuentas, conciliaciones de diferencias de saldos, búsqueda de comprobantes y registros, etc. Estos trabajos, así como las cartas de solicitud de confirmación que seleccionemos serán puestos a nuestra disposición en el plazo que fijemos de común acuerdo.

Si durante la realización de nuestro trabajo observásemos cambios en las circunstancias en base a las cuales se ha realizado el presente acuerdo, tales como fusiones, absorciones, cambios de objeto social, modificación de volumen de negocio o de la cifra patrimonial, modificación en los criterios de contabilización, circunstancias que hagan necesaria la reemisión de informes, errores en aquellos detalles que les hubiéramos solicitado, modificación del sistema contable y otros similares, se lo notificaremos explicándoles los motivos que nos obligan a variar los honorarios estimados, basándonos en el mayor esfuerzo de auditoría a realizar en virtud de los cambios operados.

### ***(Aplicable solamente en la alternativa A)***

Para cada uno de los ejercicios sucesivos nuestros honorarios, tomando como base el importe total señalado para el ejercicio 20xx (salvo que se alteren las condiciones que sirvieron de base para su fijación inicial en cuyo caso podrán ser reestimados), se modificarán anualmente de acuerdo con nuestras tarifas horarias de auditoría en un porcentaje equivalente al IPC del sector servicios (sin alquileres).

## **Informes y fechas de entrega**

La estructura y contenido de los informes de auditoría están establecidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente. En concreto, los modelos de informe se encuentran en las NIA-ES de la serie 700 revisadas y en la NIA-ES 701, publicadas mediante Resolución de 23 de diciembre de 2016, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de determinadas Normas Técnicas de Auditoría y del Glosario de Términos. De acuerdo con el contenido de las normas citadas, el contenido de los informes se podrá ver modificado en el caso de que se produzcan situaciones y circunstancias que así lo requieran.

**[Aplicable únicamente para auditorías obligatorias de sociedades no cotizadas sujetas a LSC]** La finalidad principal perseguida por el Consejo de Administración en la contratación de nuestros servicios como auditores es dar cumplimiento al contenido del Capítulo IV del Título VII de la Ley de Sociedades de Capital en cuanto a las obligaciones de verificación de las cuentas por parte del auditor de cuentas. En consecuencia, y de acuerdo con el contenido del citado texto legal nuestro informe de auditoría les será entregado antes de la fecha de la convocatoria de Junta General en la que se incluya como orden del día la aprobación de las cuentas anuales, siempre que hayamos obtenido evidencia de la formulación de dichas cuentas, así como, en su caso del correspondiente informe de gestión, por parte de los miembros del Consejo de Administración, dentro del plazo fijado en el art. 270.1 de la LSC, y hayamos podido terminar nuestro trabajo con anterioridad a dicha fecha.

En relación con lo indicado anteriormente ABC comunicará a XYZ Auditores con una antelación suficiente la fecha prevista para la convocatoria de la Junta General en la que se procederá a la aprobación de las citadas cuentas anuales. Asimismo, XYZ Auditores comunicará a ABC cualquier incidencia significativa en el transcurso del trabajo que pudiera suponer un retraso en la emisión del informe correspondiente.

Como ustedes conocen, la Sociedad ha de depositar en el Registro Mercantil las cuentas anuales y el correspondiente informe de gestión, durante el mes siguiente a la fecha de su aprobación por la Junta de [Accionistas/Socios]. A su vez, la junta ha de tener lugar antes de transcurridos seis meses desde el cierre del ejercicio.

En el supuesto de que, llegado el límite legal para convocar la Junta de [Accionistas/Socios] no hubiera sido posible concluir nuestro trabajo de auditoría por causas no imputables al auditor, excepto que ustedes nos comuniquen que se va a producir un retraso en la convocatoria de la Junta de [Accionistas/Socios] y nos soliciten que retrasemos la emisión de nuestro informe, deberemos, de acuerdo con la legislación vigente, proceder a la emisión del citado informe de auditoría con las limitaciones al alcance correspondientes sobre las cuentas formuladas

**[Aplicable para auditorías obligatorias de sociedades cotizadas y sujetas a LSC]** Entendemos que la finalidad principal perseguida por ABC, S.A, con la contratación de nuestros servicios como auditores es dar cumplimiento al contenido del artículo 118 del Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Mercado de Valores en relación con la obligación de información periódica de los emisores, así como al contenido del Capítulo IV de la Ley de Sociedades de Capital en cuanto a las obligaciones de verificación de las cuentas por parte de auditor de cuentas. En consecuencia, y de acuerdo con el contenido de los citados textos legales nuestro informe de auditoría les será entregado antes de la primera de las dos fechas siguientes:

- a) Plazo fijado en el artículo 118 del R.D. 4/2015 para la remisión a la CNMV del informe

- financiero anual de la Sociedad, o
- b) Convocatoria de Junta General en la que se incluya como orden del día la aprobación de las cuentas anuales.

Dicho compromiso se encuentra sujeto a que hayamos obtenido evidencia de la formulación de dichas cuentas por parte de los miembros del Consejo de Administración dentro del plazo fijado en el art. 270.1 de la LSC, y hayamos podido terminar nuestro trabajo con anterioridad a dicha fecha.

En relación con lo indicado anteriormente ABC comunicará a XYZ Auditores, S.L. con una antelación suficiente la fecha prevista para la emisión del informe de auditoría. Asimismo, XYZ Auditores, S.L. comunicará a ABC, S.A. cualquier incidencia significativa en el transcurso del trabajo que pudiera suponer un retraso en la emisión del informe correspondiente.

Como ustedes conocen, la Sociedad ha de depositar en el Registro Mercantil las cuentas anuales y el correspondiente informe de gestión, durante el mes siguiente a la fecha de su aprobación por la Junta de [Accionistas/Socios]. A su vez, la junta ha de tener lugar antes de transcurridos seis meses desde el cierre del ejercicio.

En el supuesto de que, llegado el límite legal para convocar la Junta de [Accionistas/Socios] no hubiera sido posible concluir nuestro trabajo de auditoría por causas no imputables al auditor, excepto que ustedes nos comuniquen que se va a producir un retraso en la convocatoria de la Junta de [Accionistas/Socios] y nos soliciten que retrasemos la emisión de nuestro informe, deberemos, de acuerdo con la legislación vigente, proceder a la emisión del citado informe de auditoría con las limitaciones al alcance correspondientes sobre las cuentas formuladas,

**[Aplicable para auditorías voluntarias]** La entidad, de acuerdo con la información que nos han facilitado no se encuentra dentro de los supuestos contemplados en la legislación vigente en cuanto a la obligación de someter sus cuentas anuales a auditoría obligatoria. En consecuencia, y de acuerdo con dicha información, entendemos que la finalidad principal perseguida por ABC, S.A., con la contratación de nuestros servicios como auditores es poder contar con un informe de auditoría de sus cuentas para uso interno de la dirección y para poder acreditar frente a terceros un mayor grado de fiabilidad en relación con el contenido de sus cuentas anuales. Como consecuencia de lo anterior, nos han solicitado que la entrega de nuestro informe de auditoría se produzca no más tarde del XX de XXXX de 20XX. Dicho compromiso se encuentra sujeto a que hayamos obtenido evidencia de la formulación de dichas cuentas por parte de los miembros del Consejo de Administración dentro del plazo fijado en el art. 270.1 de la LSC, y hayamos podido terminar nuestro trabajo con anterioridad a dicha fecha.

En relación con lo indicado anteriormente ABC se compromete a comunicar a XYZ Auditores, S.L. con una antelación suficiente (no inferior a un mes) cualquier modificación en la fecha fijada para la entrega del informe. XYZ Auditores comunicará por escrito a ABC cualquier incidencia significativa en el transcurso del trabajo que pueda suponer un retraso en la emisión del informe correspondiente dentro del plazo mencionado o incluso la imposibilidad manifiesta de su emisión.

(Si fuera necesario, se deberán incluir aquí los párrafos adicionales que cubran temas tales como fechas de realización, sistema de facturación, detalle de colaboración que esperamos, etc.)

La prestación de los servicios de auditoría objeto del presente acuerdo se regirá en todo caso por las disposiciones legales vigentes en cada momento.

**(Cláusulas optativas, relativas a la mediación y al sometimiento a la jurisdicción competente)**

Para la resolución de los conflictos que puedan surgir en la aplicación o interpretación del presente contrato, ambas partes acuerdan su sometimiento al sistema de mediación acudiendo al Servicio de Mediación de Auditores del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (SMAS).

Si no fuere posible solucionar el conflicto a través del sistema de mediación, las partes se someterán a la jurisdicción de los Juzgados y Tribunales de xxxxxx, renunciando, en su caso, al fuero que pudiera corresponderles.

En caso de conformidad con los términos aquí expuestos, les agradeceríamos que nos devolvieran debidamente firmada la copia que les adjuntamos.

Nos complace tener la oportunidad de prestarles nuestros servicios profesionales y les aseguramos que dedicaremos a este trabajo nuestra mayor atención.

Fecha

SOCIEDAD ABC            EL AUDITOR

Nombre y Cargo<sup>4</sup>            Nombre

*Recibido y conforme, en nombre de la sociedad ABC por*

*(Firmado)*

.....

*Nombre y cargo*

*Fecha*

---

<sup>4</sup> La carta de encargo debe ser firmada por personas autorizadas para contratar y, recomendablemente, en todas sus páginas. El auditor deberá evaluar si el firmante de la carta de encargo entiende y asume, en nombre de la entidad, el contenido de todas las cláusulas de la carta de encargo, en especial las relativas a las responsabilidades de la dirección y, en su caso de los órganos de gobierno de la entidad, que se derivan de la adaptación a las NIA-ES. La firma de la carta de encargo evidencia que existe una comprensión acerca de los términos del encargo de auditoría y de las responsabilidades asumidas.

## ANEXO I CLÁUSULAS ADICIONALES EN LAS CARTAS DE ENCARGO

En la redacción de la carta de encargo, además de seguir el modelo orientativo incluido en esta guía, se recomienda tomar en consideración los apartados que se relacionan a continuación.

### **Cláusulas derivadas de obligaciones legales**

#### **(a) Riesgos Laborales**

El objetivo de esta cláusula es dar cumplimiento a lo establecido en la Ley de Prevención de Riesgos Laborales.

El artículo 24 de la Ley 31/1995, de 8 de noviembre de Prevención de Riesgos Laborales, determina que cuando en un mismo centro de trabajo tengan que prestar servicios trabajadores de diversas empresas, estas empresas se coordinen al objeto de realizar prevención sobre riesgos laborales. Por ello, el empresario titular del centro de trabajo deberá comunicar su plan de riesgos laborales al otro empresario, y cerciorarse de que los trabajadores de la otra empresa hayan recibido la información precisa y necesaria sobre los riesgos laborales en dicho centro de trabajo.

Texto orientativo de la cláusula:

#### ***Riesgos Laborales***

*La entidad contratante y el auditor serán responsables de cumplir las obligaciones en materia de coordinación empresarial establecidas en el artículo 24 de la Ley 31/1995, de 11 de noviembre, de Prevención de Riesgos Laborales así como las disposiciones que lo desarrollan y complementan para garantizar los máximos niveles de seguridad y protección frente a los riesgos laborales.*

*Por tal motivo, cada una de las partes contratantes pondrá a disposición de la otra la información y dará las instrucciones adecuadas en relación con los riesgos existentes, así como las medidas de prevención y emergencia que corresponda, en el centro de trabajo al que en su caso se desplacen los profesionales de las partes contratantes asignados a los servicios pactados y, en general, dará cumplimiento a lo dispuesto por la normativa en materia de prevención de riesgos laborales.”*

#### **(b) Protección de datos**

Se acompaña a continuación un texto orientativo de la cláusula de protección de datos a la vista de la respuesta que la AEPD ha dado a la consulta formulada desde el ICJCE, tras la entrada en vigor del Reglamento General de Protección de Datos de la Unión Europea [Reglamento (UE) 2016/679 (RGPD)]. Dicha propuesta de texto no sustituye el asesoramiento específico sobre esta cuestión para la preparación de sus cartas de encargo, siendo responsabilidad exclusiva del auditor el uso que haga del texto aquí propuesto.

La siguiente propuesta de cláusula vendría a regular la cesión derivada de la prestación del servicio de auditoría, no incluyendo la información relativa al tratamiento de datos del

cliente, llevado a cabo por la empresa auditora, necesario para la gestión de la relación comercial (ex art. 13 RGPD), cuya redacción dependerá de las políticas internas de cada entidad en este sentido.

El texto orientativo de la cláusula es el siguiente:

*“Protección de datos*

*Cada una de las Partes será responsable, en exclusiva, del cumplimiento de las obligaciones que para cada una de ellas se derive de la normativa vigente en materia de protección de datos, en particular el Reglamento (UE) 2016/679, del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril, General de Protección de Datos (en lo sucesivo, el “RGPD”), la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y Garantía de los Derechos Digitales y el resto de normas aplicables en cada momento y cualquier otra que resulte de aplicación.*

*Los datos personales facilitados en razón del presente Contrato serán tratados por cada una de las Partes con la finalidad de gestionar las relaciones surgidas del mismo, pudiendo los interesados ejercitar los correspondientes derechos, mediante comunicación a las direcciones especificadas en el encabezamiento, así como dirigir reclamaciones derivadas del tratamiento de sus datos a la Agencia Española de Protección de Datos ([www.aepd.es](http://www.aepd.es)).*

*En el caso de que para la prestación de los servicios el Cliente debiera ceder datos de carácter personal de su responsabilidad al Auditor, éste, en calidad de responsable del tratamiento, se compromete, a tratar los datos exclusivamente para llevar a cabo la prestación y los fines de los Servicios especificados en la presente Carta de Encargo, así como para dar cumplimiento a cualesquiera obligaciones legales derivadas de su condición de auditor.*

*Las Partes darán cumplimiento a las obligaciones que les son impuestas por la normativa de protección de datos vigente, y adoptarán las medidas de seguridad oportunas habida cuenta del estado de la tecnología, los costes de aplicación, la naturaleza, alcance, contexto y los fines del tratamiento y los riesgos para los derechos y libertades de las personas físicas, garantizando el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 32 a 34 del RGPD en relación con los datos tratados.*

*Las Partes implementarán las medidas oportunas para atender, en tiempo y forma, las posibles peticiones de ejercicio de derechos que formulen los interesados. Adicionalmente, si una de las Partes recibiera de un interesado una solicitud para el ejercicio de un derecho de rectificación, supresión o limitación del tratamiento, pondrá tal circunstancia en conocimiento de la otra Parte de manera inmediata.*

*Los datos referidos tendrán carácter confidencial sobre la base de la obligación de secreto profesional regulada, entre otras, en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, sin perjuicio de eventuales requerimientos que emanen de nuestro ordenamiento jurídico, por acatamiento de cualquier disposición o resolución de cualquier autoridad administrativa o reguladora y en todo caso por requerimiento de tribunales o la autoridad de control.*

*Conservaremos aquellos datos que sean estrictamente necesarios de conformidad con lo establecido en la Ley de Auditoría de Cuentas 22/2015 de 20 de julio, para poder justificar la prestación de nuestros servicios profesionales, para el caso de que la misma fuera cuestionada y el tiempo de prescripción legalmente establecido.*

*Cada una de las partes mantendrá indemne a la otra respecto de los posibles incumplimientos en que pudiera incurrir en materia de protección de datos de carácter personal.”*

(c) Entidades sujetas a régimen de supervisión especial-- Entidades de interés público

La normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas determina la obligación de incluir en la carta de encargo o contrato de auditoría de cuentas anuales la emisión por parte del auditor de un informe, complementario al de auditoría de cuentas anuales, que contribuya al mejor desempeño de las funciones de supervisión y control por parte de los organismos públicos sobre las entidades auditadas y sometidas a dicha supervisión y control (en los casos en los que aplique).

Asimismo, el artículo 12.1 del Reglamento (UE) n.º 537/2014 establece la obligación del auditor de realizar comunicaciones a los organismos supervisores en determinadas circunstancias.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Entidades sujetas a régimen de supervisión especial*

*En tanto que la Sociedad está sujeta a régimen de supervisión especial de los previstos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España, la entidad contratante declara conocer que el auditor deberá emitir un informe complementario al de auditoría destinado al organismo competente para su supervisión y control.*

*Adicionalmente, la Sociedad contratante declara conocer que el auditor tendrá la obligación de comunicar rápidamente por escrito, a los órganos o instituciones públicas supervisoras, toda información relativa a la entidad o institución auditada de la que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones en los supuestos contemplados en el artículo 12.1 del Reglamento (UE) n.º 537/2014, de 16 de abril. En este sentido estará obligado a comunicar sin demora a las autoridades competentes encargadas de la supervisión de la entidad de interés público o, cuando así lo determine el Estado miembro de que se trate, a la autoridad competente encargada de la supervisión del auditor o sociedad de auditoría, toda información relativa a la entidad de interés público de la que haya tenido conocimiento durante la realización de la auditoría legal y que pueda dar lugar a cualquiera de las consecuencias siguientes:*

*a) 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;*

b) una amenaza o duda de importancia relativa en relación con la continuidad de las actividades de la entidad de interés público;

c) la negativa a emitir un dictamen de auditoría sobre los estados financieros, o la emisión de un dictamen desfavorable o con reservas.”

*Los auditores legales o sociedades de auditoría tendrán también la obligación de comunicar toda información a que se refieren las letras a), b) o c) del párrafo anterior, de la que hayan tenido conocimiento durante la realización de la auditoría legal de una empresa que tenga vínculos estrechos con la entidad de interés público cuya auditoría legal también estén realizando. A efectos del presente artículo, se entenderá por «vínculos estrechos» lo indicado en el artículo 4, apartado 1, punto 38, del Reglamento (UE) no 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo.”<sup>1</sup>*

(d) Entidades sujetas a régimen de supervisión especial – Entidades que no sean de interés público

La normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas determina la obligación de incluir en la carta de encargo o contrato de auditoría de cuentas anuales la emisión por parte del auditor de un informe, complementario al de auditoría de cuentas anuales, que contribuya al mejor desempeño de las funciones de supervisión y control por parte de los organismos públicos sobre las entidades auditadas y sometidas a dicha supervisión y control (en los casos en los que aplique).

Asimismo, la mencionada normativa, en especial la Disposición Adicional Séptima de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, establece que si en el plazo de una semana desde la fecha de entrega del informe de auditoría de cuentas anuales, el auditor no tuviera constancia fehaciente de la remisión del mismo por parte de la entidad auditada a las autoridades supervisoras competentes, deberá enviar directamente el informe a las citadas autoridades.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Entidades sujetas a régimen de supervisión especial*

*En tanto que la Sociedad está sujeta a régimen de supervisión especial de los previstos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas vigente en España, la entidad contratante declara conocer que (el auditor deberá emitir un informe complementario al de auditoría destinado al organismo competente para su supervisión y*

<sup>1</sup> En función de las circunstancias específicas de cada encargo el auditor podría considerar necesario incluir este párrafo en las cartas de encargo aunque no sean entidades de interés público.

**control y)** que, si en el plazo de una semana contada a partir de la entrega del informe de auditoría de cuentas anuales, el auditor no tuviera constancia de la remisión del mismo por parte de la entidad auditada al organismo supervisor, éste deberá enviar directamente el informe al referido organismo supervisor.

Adicionalmente **(j)** la Sociedad contratante declara conocer que el auditor tendrá la obligación de comunicar rápidamente por escrito, a los órganos o instituciones públicas supervisoras, toda información relativa a la entidad o institución auditada de la que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones en los supuestos contemplados en la Disposición Adicional Séptima de la Ley 22/2015 de 20 de julio de Auditoría de Cuentas. En este sentido tendrán la obligación de comunicar rápidamente por escrito a los citados órganos o instituciones públicas competentes según proceda, cualquier hecho o decisión, sobre la entidad o institución auditada del que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones, y que pueda:

- a) Constituir una violación grave del contenido de las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas que establezcan las condiciones de su autorización o que regulen de manera específica el ejercicio de su actividad.
- b) Perjudicar la continuidad de su explotación, o afectar gravemente a su estabilidad o solvencia.
- c) Implicar una opinión con salvedades, desfavorable o denegada, o impedir la emisión del informe de auditoría.

*Asimismo, los auditores de cuentas de las entidades dominadas que estén sometidas al régimen de supervisión, además de informar a las autoridades supervisoras competentes, según se establece en el párrafo primero, también informarán a los auditores de cuentas de la entidad dominante.”*

### **Cláusulas recomendables**

#### **(e) Comunicaciones por correo electrónico/fax**

Este tipo de cláusulas tratan de regular y advertir del peligro que el uso del correo electrónico como medio de comunicación con los clientes puede llegar a ocasionar, debido a que no se puede garantizar absolutamente el secreto de las comunicaciones conforme al estado de la técnica a fecha de hoy. De esta manera si ambas partes contratantes han aceptado el uso del correo electrónico como medio de comunicación de información y documentación, posteriormente no podrían basar una reclamación de daños contra la otra parte en la vulneración de las comunicaciones por parte de un tercero.

Texto orientativo de la cláusula:

#### **“Comunicaciones por correo electrónico/fax**

*La sociedad contratante manifiesta su consentimiento expreso para que las comunicaciones con el auditor se realicen, entre otros medios, a través de correo electrónico y fax y, a tal efecto, declara conocer y acepta que el uso de tales medios de comunicación no garantiza con certeza absoluta ni la confidencialidad ni la integridad ni,*

*incluso, la recepción de la información que se transmita por lo que expresamente renuncia a ejercitar cualesquiera acciones de reclamación de daños y perjuicios como consecuencia de la pérdida, no recepción o acceso por un tercero no autorizado a la información transmitida por estos medios.”*

(f) Responsabilidad civil<sup>2</sup>

Dada la importancia que la información proporcionada y las manifestaciones de los administradores y de la Dirección, tienen para el resultado de la auditoría, la introducción de esta cláusula en las cartas de encargo pretende, de forma consistente con la legislación aplicable, recordar el marco de cualquier responsabilidad civil por daños que se pudieran ocasionar.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Responsabilidad civil*

*La entidad contratante es plenamente consciente y asume lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas, que indica que la responsabilidad civil de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría será exigible de forma proporcional y directa a los daños y perjuicios económicos que pudieran causar por su actuación profesional tanto a la entidad auditada como a un tercero; que, a estos efectos, se entenderá por tercero cualquier persona física o jurídica, pública o privada, que acredite que actuó o dejó de actuar tomando en consideración el informe de auditoría, siendo éste elemento esencial y apropiado para formar su consentimiento, motivar su actuación o tomar su decisión; y que la responsabilidad civil será exigible de forma personal e individualizada, con exclusión del daño o perjuicio causado por la propia entidad auditada o por terceros.*

*En este contexto y bajo este marco legal, ustedes reconocen que son responsables de la información que pongan a disposición o entreguen al auditor en el ejercicio de su actividad, y en consecuencia, de los daños y perjuicios que se pudieran derivar de la falsedad o inexactitud de cualquier información suministrada al auditor o a su personal particularmente por la Dirección de la entidad o sus administradores (sin que ello suponga limitación alguna al alcance o al desarrollo del trabajo de auditoría, ni limitación alguna a la responsabilidad legalmente establecida del auditor o sociedad de auditoría por incumplimiento de sus obligaciones).”*

(g) Designación de interlocutores por parte del cliente

Esta cláusula pone de manifiesto la necesidad de que la Sociedad designe y comunique al auditor el personal que vaya a actuar como interlocutor en el curso del trabajo. A este respecto, se recomienda que la carta de encargo establezca que este personal deberá tener la cualificación, conocimiento y experiencia requeridos para la adecuada ejecución de los trabajos.

<sup>2</sup> La inclusión de esta cláusula no es aceptada por determinadas jurisdicciones (p. ej. la SEC estadounidense) circunstancia que deberá ser valorada por el auditor.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Designación de interlocutores por parte del cliente*

*La entidad contratante comunicará el personal al que deberá dirigirse el auditor al objeto de formular cuantas consultas resulten necesarias para la realización de su actividad.*

*La entidad contratante se hace responsable de que las personas designadas como interlocutores posean, puedan acceder o requerir toda la información necesaria para el auditor en el ejercicio de su actividad así como que posean la cualificación, conocimiento y experiencia suficientes y necesarios para la adecuada colaboración con el auditor en la ejecución de su trabajo.”*

(h) Acceso a expertos internos o externos a la organización del auditor

Cuando el auditor precise de los servicios de expertos en campos distintos de los de auditoría de cuentas y contabilidad para cumplir con los compromisos que asume a través de esta carta de encargo, podrá revelar información confidencial de la entidad auditada a los expertos, extendiéndose a éstos la obligación de secreto profesional a la que está sujeto el auditor de cuentas conforme a la normativa reguladora de auditoría de cuentas.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Acceso a expertos*

*En el supuesto de que el auditor precise de los servicios de un experto para cumplir con las obligaciones asumidas a través de esta carta de encargo, podrá revelar al experto información confidencial de la entidad auditada y quedando éste sujeto al mismo deber de secreto profesional que afecta al auditor según la normativa reguladora de la auditoría de cuentas”.*

(i) Disposición de medios

El objetivo de esta cláusula es resaltar la obligación del cliente de facilitar los medios adecuados para la prestación de los servicios en sus instalaciones: acceso a redes, entorno apropiado, lo que implica la no infracción de derechos de la propiedad intelectual por el uso de medios del cliente.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Disposición de medios*

*La entidad contratante proporcionará al auditor los medios adecuados para la prestación de los servicios objeto del encargo en sus instalaciones, en particular, facilitando un entorno apropiado para la realización de los trabajos y el acceso a las redes y medios de comunicación que se pacten.”*

(h) Información y confidencialidad

Esta cláusula pretende restringir la distribución a terceras partes de documentos (distintos del informe de auditoría), cartas y cualquier otra información que facilite el auditor al cliente, salvo que medie consentimiento previo por parte del auditor.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Información y confidencialidad*

*La entidad contratante, sin límite temporal ninguno a partir de la firma del presente contrato, queda expresamente obligada a mantener absoluta confidencialidad y reserva acerca de la información a la que haya tenido acceso en el curso de la relación profesional con el auditor o haya podido conocer con ocasión del cumplimiento del contrato de tal forma que la entidad contratante no podrá copiar o utilizar dicha información con fin distinto al que figura en este contrato, ni revelarla o cederla a terceros ajenos al presente contrato, ni siquiera a efectos de conservación, salvo expreso consentimiento escrito de la entidad auditora o imperativo legal.”*

(I) Contratación proveedores de servicios

De acuerdo con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, los auditores de cuentas o sociedades de auditoría podrán externalizar en una persona u organización externa actividades relacionadas con el encargo de auditoría, con la gestión de la calidad a nivel de encargo y/o con el sistema de gestión de la calidad interno de los auditores de cuentas (SGCI), entre dichas actividades destacan por más habituales, la revisión de la calidad de un encargo de auditoría y la actividad de seguimiento del SGCI, en aquellos casos en que se estime adecuado debido a la dimensión y organización del auditor de cuentas o la sociedad de auditoría. Los proveedores de estos servicios deberán cumplir con la obligación de secreto profesional a la que está sujeto el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría conforme a la normativa reguladora de auditoría de cuentas. Asimismo, la externalización de estas funciones no afectará a las responsabilidades del auditor o la sociedad de auditoría, ni supondrá un menoscabo de sus políticas y procedimientos internos ni de la labor del supervisor de la actividad.

Texto orientativo de la cláusula:

*“Utilización de proveedores de servicios*

*En el supuesto de que el auditor precise de un proveedor de servicios para realizar actividades relacionadas con el encargo de auditoría, incluyendo la realización de la revisión de calidad a nivel de encargo y/o su sistema de gestión de la calidad interno de acuerdo con la normativa reguladora de la auditoría de cuentas, la entidad contratante autoriza al auditor a revelar al proveedor de servicios información confidencial sobre la entidad auditada, quedando éste sujeto al mismo deber de secreto profesional que afecta al auditor según dicha normativa”.*