



GUÍAS DE ACTUACIÓN:

- ANTE SOLICITUDES DE ACCESO A PAPELES DE TRABAJO REFERENTES A ENCARGOS DE AUDITORÍA DE CUENTAS
- REFERENTE A CARTAS DE CONFIRMACIÓN DE ASESORES LEGALES

CONTENIDO

////////////////////////////////////

1. INTRODUCCIÓN
2. RESUMEN DE LAS CIRCULARES N° E05/2007 Y N° E06/2007
3. GUÍA DE ACTUACIÓN ANTE SOLICITUDES DE ACCESO A PAPELES DE TRABAJO REFERENTES A ENCARGOS DE AUDITORÍA DE CUENTAS
 - ANTECEDENTES
 - CUADRO RESUMEN
4. CARTAS DE CONFIRMACIÓN DE ASESORES LEGALES
 - ANTECEDENTES
 - PAUTAS DE ACTUACIÓN
 - MODELO DE CARTA DE ASESORES LEGALES

1. INTRODUCCIÓN

Reproducimos en este Cuaderno Técnico el contenido de las guías emitidas por la Comisión Técnica y de Control de Calidad del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), disponibles también

en el área privada de la página web del Instituto (www.icjce.es), y que fueron presentadas en las Circulares nº. ES/05/2007 y ES/06/2007 del ICJCE el 21 de mayo del 2007.

2. RESUMEN DE LAS CIRCULARES Nº E05/2007 Y Nº E06/2007

En la circular nº E05/2007 donde el ICJCE comunica a sus miembros ejercientes la publicación de la guía de actuación ante solicitudes de acceso a papeles de trabajo del auditor, se señala que esta solicitud puede provenir de diversos agentes o personas, no siendo siempre posible permitir este acceso atendiendo a diversas consideraciones, tanto de carácter legal como de gestión de riesgos. En este sentido, es necesario analizar el objetivo e intención de uso de los resultados del acceso, la naturaleza de la información solicitada, derechos legales del solicitante, etc. Por otra lado, es necesario tener presente, de forma permanente, que el auditor está sujeto al deber de secreto de toda información que conozca, de acuerdo con el contenido de la Ley de Auditoría de Cuentas, así como que la documentación de la que dispone el auditor como evidencia de su trabajo puede contener numerosos datos que están protegidos por la Ley Orgánica de Protección de Datos.

En algunas situaciones, se solicita al auditor que permita el acceso a sus papeles de trabajo a otros auditores o a terceros. Estas situaciones están previstas, normalmente, por la Norma Técnica de Auditoría sobre Relación entre Auditores o por legislación específica. A parte de esto, otras situaciones (acceso solicitado por alguien que no actúa como auditor) no están previstas en ninguna norma, y conceder este acceso podrá vulnerar los deberes del auditor antes mencionados o suponer un elevado riesgo adicional para éste.

Por eso, la Comisión Técnica y de Control de Calidad de esta Corporación ha considerado conveniente preparar dicha guía que contempla las diversas situaciones y establece una posición recomendada en cada una de ellas respecto a si el auditor podría o no conceder el acceso a sus papeles de trabajo.

Por otro lado, en la circular nº E06/2007 donde se comunica la publicación de la guía correspondiente a la carta de confirmación de asesores legales se menciona el apartado de la Norma Técnica de Auditoría sobre "Evidencia de Auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas" donde se contempla que el auditor obtenga evidencia sobre la existencia o no de litigios y reclamaciones, así como sobre los impactos que, en su caso, puedan derivarse a través de pruebas como, entre otras, la solicitud al asesor legal de que manifieste su juicio sobre la razonabilidad de las evaluaciones realizadas por los directivos.

Indica que el relieve que tienen estos procedimientos en el transcurso del trabajo de auditoría de cuentas, junto con el incremento de las obligaciones de información derivadas de la entrada en vigor de las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión Europea, así como de diferentes normas mercantiles en relación con la existencia de riesgos, reclamaciones, pasivos, contingentes, etc., ha originado la elaboración de una guía de actuación, con el objetivo de homogeneizar la actuación profesional en este área y para desarrollar un modelo de carta de abogados que responda al contenido de la Norma Técnica de Auditoría.

3. GUÍA DE ACTUACIÓN ANTE SOLICITUDES DE ACCESO A PAPELES DE TRABAJO REFERENTES A ENCARGOS DE AUDITORÍA DE CUENTAS

ANTECEDENTES

El auditor, en el ejercicio de sus actividades, está sujeto al “deber de secreto de cuanta información conozca”, no pudiendo hacer uso de la misma para finalidades distintas de la propia auditoría, tal como establece la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC) en su artículo 13.

La Norma Técnica de Auditoría sobre Relación entre Auditores, publicada en el Boicac 53, de marzo de 2003, recoge una serie de supuestos en los que el auditor, al expresar su opinión sobre las cuentas anuales de una entidad, utiliza el trabajo de otros auditores, situaciones que pueden suponer la necesidad de acceder a los papeles de trabajo del otro auditor.

Asimismo, la LAC, en su artículo 14.2, establece:

“Sin perjuicio de lo que se establezca en las cláusulas del contrato de auditoría podrán, en todo caso, acceder a la documentación referente a cada auditoría de cuentas, quedando sujetos a la obligación establecida en el artículo anterior:

- a) El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en el ejercicio de las funciones legalmente atribuidas de control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas.
- b) Quienes resulten designados por resolución judicial.
- c) Quienes estén autorizados por ley.
- d) El Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, exclusivamente a los efectos del ejercicio de las competencias relativas a las entidades sujetas a su supervisión y control, en casos especialmente graves, de acuerdo con lo establecido en la disposición final primera de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, así como el Tribunal de Cuentas, y siempre que no hubieran podido obtener de tales entidades la documentación concreta a la que precisen acceder. Dichos órganos y organismos podrán requerir del auditor la información de que dispone sobre un asunto concreto, en relación con la auditoría de cuentas de la entidad auditada y con la aclaración, en su caso, del contenido de los papeles de trabajo.
- e) Las corporaciones representativas de los auditores de cuentas, a los exclusivos efectos del ejercicio del control de la calidad de los trabajos de auditoría de cuentas de sus miembros”.

Adicionalmente, en la ejecución de los trabajos de auditoría se solicita y obtiene por el auditor numerosa documentación que incluye datos de carácter personal de terceras personas (respuestas a circularizaciones de clientes, bancos, proveedores, abogados, recibos de nóminas, datos sobre situación familiar solicitados para revisar la aplicación de adecuados coeficientes de retención...), estando, en consecuencia, dichos datos protegidos por la Ley Orgánica de Protección de Datos (LOPD) que no permite la cesión de los mismos, salvo en aquellos supuestos contemplados por normativa legal específica, si no es con la debida autorización de sus titulares, lo cual es, en la mayoría de los casos, prácticamente inviable.

Por último, es necesario tener presente que el objetivo de una auditoría de cuentas anuales es emitir una opinión sobre si las **cuentas anuales, tomadas en su conjunto**, expresan, en todos sus aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de las operaciones de los recursos obtenidos y aplicados por la entidad auditada, así como si aquéllas contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada, de conformidad con principios y normas contables generalmente aceptados, que guardan uniformidad con los aplicados en el ejercicio anterior. El auditor no tiene obligación de examinar todas y cada una de las transacciones realizadas por la entidad auditada.

Por todo ello, la ejecución de un trabajo de auditoría de cuentas anuales de acuerdo con normas técnicas de auditoría y la emisión, en su caso, de un informe de auditoría sin salvedades, **no supone** que cada una de las partidas, saldos o transacciones individualmente considerados estén de igual forma libres de errores.

Ante el riesgo de vulnerar la legislación vigente en materia de protección de datos y deber de confidencialidad, así como el hecho de asumir riesgos innecesarios derivados de que el tercero que solicita el acceso no conozca con la profundidad debida el objetivo del trabajo de un auditor de cuentas y el contenido de las normas técnicas de auditoría, se ha procedido a elaborar una relación de todas aquellas situaciones más o menos frecuentes en las que terceros solicitan acceso a los papeles de trabajo del auditor. Tras un análisis exhaustivo de cada una de ellas, se ha definido un criterio de actuación en cuanto a la posibilidad de otorgar acceso a terceros, normalmente otros auditores, a los papeles de trabajo referentes a trabajos de auditoría de cuentas. Las conclusiones alcanzadas se recogen en el cuadro-resumen que se incluye como Anexo I a esta guía de actuación.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor y conceder acceso a los mismos debería ser una circunstancia excepcional.

En líneas generales, se ha concluido que se podría dar acceso a los papeles de trabajo del auditor en supuestos amparados por alguna ley o Norma Técnica de Auditoría ya que en estos casos no se vulneraría determinada normativa como la LOPD, así como, por supuesto la propia Ley de Auditoría, en cuanto al deber de confidencialidad.

Estas situaciones, descritas en detalle en el Anexo I, son las siguientes:

- “Due diligence”
- Auditoría de cuentas anuales consolidadas
- Sucesión de auditores
- Trabajos de auditoría de sociedades dependientes de un grupo internacional
- Trabajos de auditoría de cuentas anuales subcontratados por la Intervención General del Estado (IGAE)
- Trabajos requeridos por Administraciones Públicas Autonómicas o Locales
- Trabajos realizados por otra oficina (extranjera) perteneciente a la misma organización del auditor local
- Control de calidad
- Revisiones por Organismos Supervisores
- Auditores internos o personal del cliente
- Otro auditor para analizar una irregularidad

- Tribunales o quien resulte designado por resolución judicial
- Perito de parte
- Co-auditorías
- Expertos independientes
- Agencia Tributaria

En aquellos casos en los que en el cuadro adjunto se indica que el acceso a los papeles de trabajo podría permitirse, es responsabilidad del auditor evaluar las condiciones concretas del cliente y encargo, los riesgos que, en su caso podría asumir al permitir dicho acceso, la finalidad y razonabilidad de la petición de acceso que le están planteando y tomar, en consecuencia, la decisión última de permitir o no el acceso. Todo ello a excepción hecha de los supuestos específicamente contemplados por la Ley de Auditoría de Cuentas o como consecuencia de una decisión judicial.

Asimismo, en aquellos casos en que sea necesario (acceso a solicitud de un cliente y amparado en una Norma Técnica de Auditoría) es recomendable que el auditor obtenga cartas que contemplen la situación planteada, en concreto:

- a) La carta de autorización del cliente a que dicho acceso a papeles se realice (carta que documentaría el levantamiento del deber de secreto establecido en la Ley por parte del cliente).
- b) La carta firmada por la persona, normalmente otro auditor, que, en su caso, tendrá acceso a los papeles de trabajo y en la que se deberá documentar las condiciones y compromisos asumidos por el mismo bajo los que se concede el acceso a la documentación del trabajo.

CUADRO RESUMEN

Situaciones en las que se solicita al auditor el acceso a los papeles de trabajo y recomendación sobre el mismo

SITUACIÓN	RECOMENDACIÓN SOBRE ACCESO PERMITIDO
<p>1. Due diligence: Acceso a la información solicitada, principalmente, por firmas de asesoramiento financiero o firmas de auditoría.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Operación de adquisición de un cliente. • Acceso a papeles de trabajo para la obtención de información para elaborar un cuaderno de venta. 	<p>NO</p> <p>NO</p>
<p>2. Auditoría de cuentas anuales consolidadas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Situación prevista por norma técnica de auditoría española - el auditor principal solicita acceso a los papeles de trabajo relativos a la auditoría de una sociedad dependiente significativa. 	<p>SÍ</p>
<p>3. Sucesión de auditores</p> <ul style="list-style-type: none"> • Situación prevista por norma técnica de auditoría española - el auditor sucesor está sujeto a confidencialidad; auditor predecesor y sucesor se cruzan cartas que confirman este extremo. 	<p>SÍ</p>
<p>4. Trabajos de auditoría de sociedades dependientes de un grupo internacional.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El auditor principal (extranjero) perteneciente a una organización distinta de la del auditor local solicita acceso a los papeles de trabajo de la sociedad dependiente. <p>(*)En este caso, la interpretación de la Comisión Técnica y de Control de Calidad del Instituto de Censores es que tanto la Ley de Auditoría de Cuentas (art 4.3) como la Norma Técnica de Auditoría sobre relaciones entre auditores establecen el deber de colaborar con el auditor principal en el desarrollo de la auditoría. Por las referencias que en la exposición de motivos de esta última se hacen a la necesidad de adaptarse en materia de relaciones entre auditores a la normativa del IFAC, cabe entender que ese deber de colaboración no se circunscribe al exclusivo ámbito de auditores españoles. En cualquier caso, con objeto de obtener las adecuadas salvaguardas en cuanto a protección de datos y el deber de secreto, se recomienda que en esta situación:</p> <ul style="list-style-type: none"> – se obtenga una carta por parte del auditor que finalmente va a hacer uso de la información contenida en los papeles de trabajo indicando su compromiso de mantener el secreto profesional y confidencialidad debida en relación a la misma. – no entregar fotocopias de los papeles de trabajo. – retirar de los papeles a los que se dé acceso (indicándolo al revisor) aquellos documentos que contengan datos de carácter personal, sustituyéndolos en caso necesario por notas explicativas del trabajo realizado. 	<p>SÍ (*)</p>
<p>5. Trabajos de auditoría de cuentas anuales subcontratados por la Intervención General del Estado o de las Comunidades Autónomas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La responsabilidad por la auditoría es de la Intervención, que subcontrata el trabajo a un auditor o firma externa. Los papeles de trabajo preparados por el auditor o firma externa son revisados por la Intervención. El informe de auditoría lo emite y firma el auditor o firma externa. <p>En este supuesto se recomienda advertir a terceros (ej.: circularización) acerca de que los papeles de trabajo podrían ser eventualmente puestos a disposición del responsable último de la auditoría (la Intervención).</p>	<p>SÍ</p>
<p>6. Trabajos requeridos por Administraciones Públicas Autonómicas o Locales.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los papeles de trabajo son propiedad del auditor y en ningún caso deberán aceptarse contratos que establezcan cláusulas contrarias. <p>En general:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Facilitar los papeles de trabajo a la administración regional o local. – Facilitar los papeles de trabajo al correspondiente organismo interventor o supervisor. 	<p>NO</p> <p>SÍ</p>

SITUACIÓN	RECOMENDACIÓN SOBRE ACCESO PERMITIDO
<p>7. Trabajos realizados por otra oficina (extranjera) perteneciente a la misma organización del auditor local que audita la totalidad o una parte de los estados financieros.</p> <p>Situaciones identificadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Centros de Servicios Compartidos <ul style="list-style-type: none"> – Si el Centro de Servicios Compartido radica en España.- El auditor español no actúa como auditor, si no que actúa por cuenta y bajo la dirección del auditor extranjero que emitirá el informe de auditoría con sujeción a las normas de su país. En este caso, se le facilitarán los papeles de trabajo a la oficina de la firma radicada en el país donde esté constituida la sociedad y desde donde se deberá emitir el informe de auditoría legal. Si se solicita información a terceros (ej.: circularización), el auditor español no debe identificarse de cara al tercero como el auditor de la sociedad, puesto que no lo es (deberá identificarse como tal a la oficina firmante del informe). – Si el Centro de Servicios Compartido radica fuera de España y el trabajo de auditoría realizado en esa localización afecta a la auditoría legal de una sociedad española, el auditor español que firmará el informe en España de acuerdo con la legislación española y las NTA emitidas por el ICAC tendrá que requerir de la otra oficina todos los papeles de trabajo necesarios para poder emitir su opinión en España. • Sociedades domiciliadas en el extranjero <ul style="list-style-type: none"> – El informe de auditoría será firmado normalmente por la oficina radicada en el país donde está domiciliada la sociedad. En estos casos, se solicita acceso a los papeles de trabajo por parte de la oficina de la organización radicada en el país donde está constituida la sociedad y desde donde se deberá emitir el informe de auditoría legal. Los papeles de trabajo son el soporte necesario para emitir el informe de auditoría legal. Si desde España se solicita información a terceros (ej.: circularización), el auditor no debe identificarse de cara al tercero como el auditor de la sociedad, puesto que no actúa como tal (deberá identificarse como auditor a la oficina extranjera firmante del informe). 	<p style="text-align: center;">SÍ</p> <p style="text-align: center;">SÍ</p> <p style="text-align: center;">SÍ</p>
<p>8. Control de Calidad</p> <ul style="list-style-type: none"> • Por ICJCE • Por el ICAC 	<p style="text-align: center;">SÍ</p> <p style="text-align: center;">SÍ</p>
<p>9. Revisiones por Organismos Supervisores</p> <ul style="list-style-type: none"> • DGS, BE y CNMV, en los casos establecidos en el art. 14 de la LAC, siempre que se cumpla el requerimiento del “mejor esfuerzo” que establece la propia Ley al Organismo Supervisor y así sea manifestado al auditor (cuando no hubiera sido posible obtener de la entidad supervisada la documentación concreta a la que precisa acceder) 	<p style="text-align: center;">SÍ</p> <p style="text-align: center;">(Siempre que se cumpla el requisito de “mejor esfuerzo”)</p>
<p>10. Auditores internos o personal del cliente</p> <ul style="list-style-type: none"> • En relación con la investigación de alguna denuncia de irregularidades recibida <p>(*)Excepcionalmente, y dependiendo de las circunstancias específicas del caso, el auditor podría decidir permitir el acceso.</p>	<p style="text-align: center;">NO (*)</p>
<p>11. Otro auditor para analizar una irregularidad</p> <ul style="list-style-type: none"> • El cliente solicita a otro auditor o firma de auditoría distinta de su auditor legal la revisión o investigación en relación con una irregularidad <p>(*)Excepcionalmente, y dependiendo de las circunstancias específicas del caso, el auditor podría decidir permitir el acceso.</p>	<p style="text-align: center;">NO (*)</p>

SITUACIÓN	RECOMENDACIÓN SOBRE ACCESO PERMITIDO
<p>12. Tribunales o quien resulte designado por resolución judicial en el proceso de tramitación de alguna denuncia de irregularidad recibida por la Sociedad.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Situación contemplada por la ley 	SÍ
<p>13. Perito de parte</p> <ul style="list-style-type: none"> • Solicitud hecha por la parte 	NO
<p>14. Co-auditorías</p> <ul style="list-style-type: none"> • En los casos esporádicos de co-auditorías, auditorías conjuntas de cuentas anuales de sociedades españolas, para determinar la responsabilidad de los co-audidores. Situación prevista por norma técnica de auditoría española. • En los casos en que la sociedad española pertenezca a un grupo internacional auditado por co-audidores y alguno de los co-audidores solicite al auditor local los papeles de trabajo locales, aunque aquí no haya co-auditoría. <p>(*) Por los mismos argumentos y con las mismas salvaguardas indicadas en el punto 4.</p>	SÍ SÍ (*)
<p>15. Expertos independientes u otros auditores</p> <ul style="list-style-type: none"> • Prestando servicios profesionales en fusiones, escisiones u otras operaciones societarias como ampliación de capital con exclusión del derecho preferente de suscripción (art. 159 del TRLSA) – En los supuestos de expertos independientes, hay que tener en cuenta que el objetivo del trabajo del experto independiente es distinto del objetivo del trabajo de un auditor de cuentas. El trabajo a realizar, las pruebas que, en su caso, pueda considerar necesarias el experto, el alcance de las mismas, la evaluación de la materialidad, error tolerable y demás magnitudes no serán, en términos generales, coincidentes. – En el supuesto del art. 159, hay que tener en cuenta que la NT no lo exige y delimita perfectamente la responsabilidad que cada auditor tiene en cuanto al trabajo desarrollado. 	NO
<p>16. Agencia Tributaria</p> <ul style="list-style-type: none"> • Solicitud de información y/o documentación con trascendencia tributaria dentro de un procedimiento tributario de comprobación. <p>(*) Sí se permite el acceso, en aplicación del deber de colaboración que establece el Art. 93 de la Ley General Tributaria y siempre que se especifique concretamente qué es lo que se requiere y ello no constituya información que contenga datos personales sin trascendencia económica alguna¹.</p>	SÍ (*)

(1) En la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en el artículo 93 "Obligaciones de información", se establece:

"1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas" (...)

"5. La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa.

Los profesionales no podrán invocar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria".

4. CARTAS DE CONFIRMACIÓN DE ASESORES LEGALES



ANTECEDENTES

La Norma Técnica de Auditoría sobre “Evidencia de auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas” contempla que el auditor obtenga evidencia sobre la existencia o no de litigios y reclamaciones así como sobre los impactos que, en su caso, se pudieran derivar de los mismos a través de:

- Realización de las oportunas preguntas a la Dirección de la entidad, incluyendo la obtención de la carta de manifestaciones.
- Revisión de las actas del órgano de administración y de la correspondencia entre la entidad y sus asesores legales.
- Examen de las cuentas de gastos legales.
- Utilización de la información de que disponga el auditor en relación con la entidad, incluida la que hubiera podido obtenerse en entrevistas con el departamento de asesoría jurídica.

Asimismo, la citada NTA establece que cuando se hayan detectado litigios o reclamaciones o el auditor crea que pueden existir, solicitará a la entidad que le ponga en comunicación directa con sus asesores legales a fin de liberarles del secreto profesional y para obtener evidencia adecuada y suficiente sobre si ha sido informado de los litigios o reclamaciones con posibles efectos significativos sobre las cuentas anuales y sobre la razonabilidad de las estimaciones que hayan podido realizar los directivos de la entidad sobre sus consecuencias económicas.

La Norma contempla también que la entidad auditada prepare la solicitud de información al asesor legal, en la que, en su caso, normalmente se detallará:

- La lista de litigios y reclamaciones.
- El desenlace final que prevén los directivos de la entidad, incluyendo su estimación de las consecuencias económicas.
- La solicitud al asesor legal de que manifieste su juicio sobre la razonabilidad de las evaluaciones realizadas por los directivos.

Dada la especial relevancia que tiene esta área en el transcurso del trabajo de auditoría de cuentas junto con el incremento de las obligaciones de información derivadas de la entrada en vigor de las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la UE (NIIF-UE), así como de distintas normas mercantiles en relación con la existencia de riesgos, reclamaciones, pasivos contingentes, etc., la Comisión Técnica y de Control de Calidad del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España ha considerado conve-



niente emitir esta guía con las pautas de actuación que se indican a continuación al objeto de homogeneizar la actuación profesional en este área, así como desarrollar un modelo de carta de abogados que responda al contenido de la NTA a la que se ha hecho referencia.

PAUTAS DE ACTUACIÓN

Se considera conveniente que la **entidad auditada**, con el soporte de su asesoría jurídica interna o externa, **prepare un resumen de todos aquellos litigios, juicios, procedimientos y reclamaciones** así como asuntos pre-contenciosos en los que la Sociedad se encuentre involucrada, **junto con su evaluación del riesgo** (remoto, posible y probable) y **su estimación razonada de las posibles consecuencias económicas** de cada asunto.

En relación con la evaluación del riesgo derivado de cada uno de los asuntos de que se trate, con el fin de que exista un entendimiento común tanto por parte de la entidad auditada que prepara la información como del abogado que manifiesta su conformidad y por supuesto del auditor que realiza la revisión de la información, podemos considerar que se entiende que un riesgo es:

- Remoto cuando la probabilidad de ocurrencia es menor del 15%
- Posible cuando la probabilidad de ocurrencia se sitúa entre el 15% y el 50%
- Probable cuando la probabilidad de ocurrencia se sitúa por encima del 50%

La información preparada por la entidad auditada, junto con la estimación de los riesgos y de los impactos económicos potenciales, será remitida a cada uno de los abogados que tengan asignados los distintos asuntos de manera que se le solicite: a) conformidad sobre la integridad de la información o, en su caso, que la complete con aquellos aspectos que pudieran haber sido omitidos y b) manifestación de su juicio sobre la razonabilidad de las estimaciones realizadas por la compañía.

Este enfoque pretende reducir aquellas situaciones detectadas en las que determinados despachos estaban contestando a las circularizaciones de manera descriptiva, incluyendo simplemente procedimientos en curso pero sin incluir ningún tipo de estimación en relación con la posible resolución de los mismos.

Por último, es necesario llamar la atención sobre el hecho de que, tanto si no se recibe respuesta de confirmación de los distintos abogados o asesores lega-

les circularizados, como si las respuestas son meramente descriptivas donde no sea posible obtener una respuesta concluyente de los mismos sobre la evaluación de los riesgos por litigios y reclamaciones, será necesario evaluar, de acuerdo con las Normas Técnicas de Auditoría en vigor, si se debe incluir en

el informe de auditoría una limitación al alcance y, consecuentemente, emitir un informe con salvedades, o incluso denegar la opinión, a la luz de las circunstancias específicas del caso concreto.

A continuación se incluye un modelo de carta de solicitud de confirmación a los asesores legales.

MODELO DE CARTA DE CONFIRMACIÓN DE ASESORES LEGALES ⁽¹⁾

(Papel con membrete del cliente)

Fecha
Nombre
Dirección

Muy Sr(s). nuestro(s):

Nuestros auditores, XXXXX están llevando a cabo la auditoría de nuestras cuentas anuales al y por el ejercicio terminado en dicha fecha. Con este motivo, y de acuerdo con la información de la que disponemos, hemos elaborado en el Anexo I a esta carta una relación de los litigios y reclamaciones más significativos (superiores a euros⁽²⁾), tanto a favor como en contra de la Sociedad, sobre los que les hemos encargado la defensa de nuestros intereses, junto con nuestra estimación del riesgo derivado de los mismos, incluyendo también nuestra estimación de las consecuencias económicas cuando nos ha sido posible realizar la misma.

Por esta razón, le(s) agradeceríamos facilitase(n) a nuestros auditores una descripción más detallada, si fuera necesario, de la situación actual de las reclamaciones o litigios, así como su conformidad sobre la razonabilidad de las estimaciones realizadas por nosotros y detalladas en el Anexo I, o en caso de discrepancia con las mismas, la evaluación, a su juicio, del riesgo derivado de aquellos asuntos de los que se desprenda una diferente estimación.

Adicionalmente, y en el caso de que la relación indicada en el Anexo I sea incompleta o incorrecta conforme a su documentación, le(s) agradeceríamos la completase(n) incluyendo la siguiente información (tanto cuando la Sociedad sea parte demandada como cuando actúe como parte demandante):

1. Una breve descripción de cualquier otra reclamación, procedimiento, juicio o litigio, en proceso, o que haya sido sentenciado o resuelto durante el (período de auditoría), en los que la Sociedad⁽³⁾ les haya específicamente confiado la defensa de sus intereses, que individualmente implique daños u otro tipo de reclamaciones o que, de otro modo, pudiese afectar a la Sociedad⁽³⁾ por importe superior a euros⁽²⁾, junto con una estimación por su parte de la obligación total que se podría derivar razonablemente por estos conceptos.
2. Una breve descripción de cualquier otro asunto de naturaleza pre-contenciosa no mencionado en el Anexo I (distinto de los juicios, procedimientos y reclamaciones indicados en el párrafo 1) respecto de los cuales estén prestando asesoramiento jurídico a nuestra Sociedad⁽³⁾ cuya reclamación potencial estimen superior a ---- euros⁽²⁾, junto con una indicación de las cantidades que pudieran ser objeto de reclamación cuando hayan sido cuantificadas. La relación de asuntos pre-contenciosos que les solicitamos se refiere a aquellos asuntos en los que la Sociedad⁽³⁾ esté involucrada por razón de demandas, sanciones o penalizaciones por incumplimiento (real o supuesto) de cualquier norma, contrato u obligación.

A título de ejemplo, y sin querer limitar su respuesta, éstos son algunos posibles asuntos a considerar en la categoría de "asuntos pre-contenciosos" arriba mencionada:

- Si tienen conocimiento de cualquier demanda que no esté siendo contestada por la Sociedad, o ante la que haya admitido responsabilidad, en la que se haya advertido la existencia de posibles sanciones o responsabilidades.
- Si tienen conocimiento de que algún organismo regulador (por ejemplo, el Banco de España, la CNMV u otros) esté llevando a cabo una inspección o investigación en la que se haya advertido la existencia de posibles sanciones o responsabilidades.

- Si tienen conocimiento de que se haya iniciado una inspección por parte de las autoridades fiscales desde el (fecha de inicio del ejercicio sometido a auditoría).

Su respuesta debe incluir tanto los asuntos que existían al (fecha de cierre) como los surgidos durante el período comprendido entre dicha fecha y la fecha de su respuesta.

Por favor, identifique(n) específicamente la naturaleza y razones de cualquier limitación, si la hubiere, que pudiera(n) tener en su respuesta⁽⁴⁾.

En cuanto a las informaciones solicitadas a Uds., por medio de la presente se les libera expresamente de cualquier deber de secreto y confidencialidad en relación con su respuesta.

Le(s) rogamos envíen su respuesta directamente a nuestros auditores: XXXXXXXXXXXX, S.L, c/ (insertar la dirección correspondiente de la oficina que realice el encargo), utilizando para ello el sobre dirigido y franqueado que adjuntamos para su mayor comodidad, facilitándonos una copia de la misma.

La fecha prevista para la finalización del trabajo de nuestros auditores es aproximadamente el (fecha prevista del informe), por lo que les agradeceríamos que la fecha de su respuesta fuese aproximadamente el XXX⁽⁵⁾. Asimismo, les agradeceremos que nos comuniquen todos los hechos significativos que se produzcan entre las dos fechas anteriores.

Sin otro particular, le saludamos muy atentamente

Nombre del cliente
(Firma y cargo)

Anexo I

Observaciones:

- (1) El título de abogados incluye todos aquellos asesores legales que representen legalmente a la entidad en cualquier tipo de procedimiento tanto judicial como administrativo. Así, incluiría también a los asesores fiscales que representen a la entidad en recursos administrativos previos al inicio de la vía judicial.
- (2) El importe se deberá determinar en función de las cifras de importancia relativa, nivel de ajustes y, en su caso, error tolerable definidas en la planificación de la auditoría. En caso de no utilizar un importe mínimo, deben omitirse las frases correspondientes.
- (3) En caso de grupos, hay que incluir la referencia a las filiales que estén cubiertas desde el punto de vista legal por el asesor.
- (4) Se podrá incluir como párrafo adicional el siguiente texto: "Igualmente les agradeceremos nos indiquen el importe de los honorarios profesionales devengados por ustedes al ____ de _____ de 20 __ y pendientes de cobro a la mencionada fecha." Este párrafo se incluirá en aquellos casos en que se estime que los honorarios puedan ser significativos.
- (5) De acuerdo con las Normas Técnicas de Auditoría, el auditor considera la situación de los asuntos legales hasta la fecha del informe, por lo que la fecha a indicar debe ser próxima a la fecha prevista del informe pero con el margen suficiente que permita dar la adecuada consideración a la respuesta que recibamos. Orientativamente, en circunstancias normales, no debería superar un período de 30 días antes de la fecha del informe. No obstante, en algunos casos, el auditor podría verse obligado a obtener información más actualizada de los asesores legales/fiscales de la Entidad, como, por ejemplo, en caso de que se produzca un retraso respecto a la fecha prevista de emisión del informe.

Relación de litigios, juicios, procedimientos y reclamaciones más significativos, así como asuntos pre-contenciosos (superiores a --*-- euros), a favor o en contra de la Sociedad, cuya defensa ha sido encomendada a *(insertar el nombre del asesor legal)*

Descripción y datos identificativos	Evaluación del riesgo	Cuantía de la demanda (en euros)	Estimación de las posibles consecuencias económicas (en euros)	Comentarios justificativos de la estimación
(a) y (b)	(c)			

La **Sociedad** ha preparado la información incluida en el cuadro anterior teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

- (a) Se ha insertado una breve descripción de cada una de las reclamaciones o litigios
- (b) Este resumen debería incluir tanto los procesos y reclamaciones a favor como en contra de la Sociedad.
- (c) En la evaluación del riesgo se ha considerado si la reclamación o litigio contra la sociedad va a prosperar, atendiendo a la siguiente gradación:
 - Riesgo Remoto (<15% de probabilidad)
 - Riesgo posible (entre el 15% y el 50% de probabilidad)
 - Riesgo probable (> 50% de probabilidad)
- (d) Asimismo, se deberá evaluar la posibilidad de establecer probabilidades por tramos debidos a circunstancias distintas que afecten a un mismo hecho (por ejemplo, por diferenciación entre cuota y sanción en un acta de inspección fiscal).

* El importe se deberá determinar en función de las cifras de importancia relativa, nivel de ajustes y, en su caso, error tolerable definidas en la planificación de la auditoría. En caso de no utilizar un importe mínimo, debe omitirse la referencia.