**2. Requisitos para el ejercicio de la auditoría de cuentas**

|  |  |
| --- | --- |
| 2.1 | Inscripción en el ROAC de sociedades de auditoría |

Los requisitos que deben cumplir las **sociedades de auditoría para inscribirse en el ROAC** queda regulado en los apartados 1 a 3 del artículo 10 del TRLAC según el detalle siguiente:

1. Que las personas físicas que realicen los trabajos y firmen los informes de auditoría en nombre de una sociedad de auditoría estén autorizadas para ejercer la actividad de auditoría de cuentas en España.
2. Que la mayoría de los derechos de voto correspondan a auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.
3. Que la mayoría de los miembros del órgano de administración sean socios auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.

En caso de que el órgano de administración no tenga más que dos miembros, al menos uno de ellos deberá cumplir las condiciones establecidas en el presente apartado.

Será de aplicación a las sociedades de auditoría lo dispuesto en el artículo 8.5 del TRLAC que establece que “la presentación de una declaración responsable o una comunicación previa no permitirá el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas. No podrá entenderse estimada por silencio administrativo la petición de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas y, por tanto, de autorización para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas”.

La dirección y firma de los trabajos de auditoría realizados por una sociedad de auditoría de cuentas corresponderá, en todo caso, a uno o varios de los socios auditores de cuentas o a auditores de cuentas que puedan ejercer la actividad de auditoría en España y que estén designados por la sociedad de auditoría para realizar la auditoría y firmar el informe en nombre de dicha sociedad.

Por otra parte el apartado 4 de dicho artículo regula la inscripción en el ROAC de las sociedades y demás entidades de auditoría autorizadas para realizar la actividad de auditoría de cuentas de terceros países que emitan informes de auditoría sobre cuentas anuales o cuentas anuales consolidadas de una entidad constituida fuera de la Unión Europea y cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado en España según lo establecido en el artículo 9.3 TRLAC.

El artículo 29 del RTRLAC desarrolla el artículo 10 del TRLAC en los siguientes aspectos:

1. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas las sociedades de auditoría domiciliadas en territorio español o en el de un Estado miembro de la Unión Europea que acrediten, mediante la aportación al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de la solicitud correspondiente y documentación justificativa del cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 10.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

2. Las sociedades de auditoría deberán informar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de las designaciones que hagan a los auditores de cuentas para realizar auditorías y emitir informes de auditoría en su nombre, así como de sus variaciones. Asimismo, deberán comunicar quién o quiénes están designados, en todo momento, para representar a las sociedades de auditoría en sus relaciones con el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. Se entenderá que no están designados quienes no hayan sido comunicados al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

3. Se presumirá, salvo manifestación contraria, que los socios auditores de cuentas ejercientes se encuentran designados para realizar auditorías y firmar informes en nombre de la sociedad.

4. Las comunicaciones que haga el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el ejercicio de sus competencias a los socios auditores de cuentas y a los auditores designados expresamente para realizar auditorías y firmar informes en nombre de la sociedad de auditoría, se realizarán en el domicilio de ésta que conste en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, salvo que aquellos manifiesten expresamente otro.

Ni el TRLAC, ni el RTRLAC impiden que las sociedades de auditoría sean sociedades unipersonales.

Tampoco muestran preferencia alguna por que las sociedades de auditoría se constituyan como sociedades profesionales. De igual modo se ha pronunciado la Dirección General de los Registros y del Notariado que por Resolución de 5 de marzo de 2009 (BOE nº 72 de 25 de marzo), entre otras, ha reconocido la no obligatoriedad de que las sociedades de auditoría adopten la forma de las sociedades profesionales en los términos de la Ley 2/2007, de 15 de marzo.

|  |  |
| --- | --- |
| 2.2 | Auditor de cuentas designado expresamente para firmar informes de auditoría en nombre de una sociedad |

El artículo 28.1 del RTRLAC contempla que puedan inscribirse como ejercientes, además de los ejercientes a título individual y los socios de sociedad de auditoría, los auditores de cuentas designados expresamente por una sociedad de auditoría para firmar informes de auditoría en nombre de la sociedad.

La comunicación al ICAC de las personas que se designen en dicha categoría debe ser realizada por la sociedad de auditoría, la cual deberá informar en los modelos de inscripción en el ROAC, en el momento de constitución de la sociedad; en el modelo 04B, cuando sea una variación producida durante el ejercicio y, anualmente, en el modelo 03 de información a remitir a dicho organismo. Asimismo también debe considerarse este aspecto a efectos del cálculo de la fianza establecida en el artículo 23 del TRLAC y desarrollada en el artículo 55 del RTRLAC.

|  |  |
| --- | --- |
| 2.3 | Auditor suplente |

El artículo 264 del TRLSC referente al nombramiento de los auditores de cuentas por la Junta General establece que cuando ésta designe como auditores a personas físicas, deberá nombrar tantos suplentes como auditores titulares.

Los auditores suplentes deben cumplir los mismos requisitos que los titulares para el ejercicio de la auditoría de cuentas. En este sentido la consulta 1 de auditoría del BOICAC 81 indica que “la designación de auditor por parte de la junta general o del registrador mercantil, atendiendo al sentido literal, espíritu y finalidad de las normas citadas y, por seguridad jurídica, debe recaer en un auditor de cuentas que pueda ejercer la actividad de auditoría, por lo que los designados a tal efecto, tanto titulares como suplentes, deben reunir las mismas condiciones y requisitos para cumplir el trabajo para el que han sido designados. Por otra parte, carecería de sentido lógico y jurídico que al suplente se le permitiese estar en situación de ‘no ejerciente’, hasta que realice el trabajo efectivamente y al titular no”. Concluye la consulta que “en consecuencia, este Instituto entiende que sólo los auditores inscritos en el ROAC en la situación de ‘ejerciente’ pueden ejercer la actividad de auditoría de cuentas, (….), y que para la aceptación de un nombramiento de auditor, tanto titular como suplente, debe encontrarse inscrito en tal situación en el ROAC. Finalmente, hay que indicar que, dado el carácter jurídico de la cuestión planteada, este Instituto remitió esta consulta a la Abogacía del Estado del Ministerio de Economía y Hacienda, en el que se manifiesta que ‘El titular y el suplente, ambos deben reunir los mismos requisitos: ser auditores inscritos como ejercientes y habiendo cumplimentado los demás requisitos exigidos y antes analizados en este dictamen’”.