

# REQUISITOS DE INDEPENDENCIA DEL AUDITOR DE CUENTAS EN ESPAÑA



Este documento ha sido preparado por la Comisión de Independencia del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

Copyright © 2021 por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. Todos los derechos reservados.

ISBN: 978-84-17367-23-7

# Introducción

La independencia es un elemento esencial del papel del auditor. Ser independiente implica cumplir en la forma y en el espíritu con las normas que regulan dicha independencia. Y esta es una labor compleja por cuanto las mismas son exigentes, muy amplias puesto que abarcan a una amplísima población dentro de la organización del auditor, requieren en muchos casos de un esfuerzo de interpretación que implica un conocimiento profundo e, incluso, en ocasiones su alcance es tal que no resulta evidente cómo lograr el cumplimiento voluntario.

Una vez interiorizada la trascendencia de las normas de independencia, uno de los primeros requisitos para afrontar su cumplimiento es alcanzar un adecuado entendimiento de las mismas. Nuestras normas en España han evolucionado mucho desde aquel lejano 1988 en que nació en España la Ley de Auditoría de Cuentas, pero sorprendentemente la estructura de las mismas no tanto. Una estructura en la que con facilidad se ocultan en sus recovecos matices, excepciones, extensiones y en general una abundante casuística que hay que conocer bien para ser capaz de cumplir con la misma.

El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), a través de su Comisión de Independencia emitió en octubre de 2015 una primera versión del documento y en abril de 2019 una versión actualizada y ampliada, ambas publicadas en la web del ICJCE y considerando, en lo aplicable, el Real Decreto 1517/2011 por el que se aprobó el Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (RDL 1/2011). Ahora que ya disponemos del Real Decreto 2/2021, de 12 de enero (BOE 30/01/2021), por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas (RLAC), es el momento adecuado de proceder a emitir una versión del documento que considere el desarrollo reglamentario de la Ley 22/2015 de Auditoría de Cuentas (LAC).

La finalidad de este documento no es hacer interpretaciones sobre las normas de independencia españolas sino presentarlas con una estructura y orden que faciliten la comprensión de cuáles

son las obligaciones en materia de independencia del auditor en España. Se han compilado para ello en forma esquemática los requerimientos de la LAC y del Reglamento (UE) no 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014 (RUE), junto con los del RLAC.

Como decíamos en la Circular del ICJCE, de octubre de 2015, mediante la que se emitió la primera versión, aunque el documento intenta ser puramente descriptivo, cualquier redacción diferente de la del texto legal tiene siempre una carga interpretativa que se ha tratado de minimizar todo lo posible.

No podemos desaprovechar esta oportunidad para recordar que el conocimiento de la norma es un primer paso, pero que luego hay que entender cada situación concreta para ver cómo la misma debe aplicarse. Asimismo, nuestra experiencia es que las llamadas incompatibilidades o prohibiciones capturan una parte tan solo de las cuestiones a afrontar en materia de independencia. La mayor parte de las situaciones que un auditor afronta no caen directamente en esas prohibiciones, pero sin embargo tienen o pueden tener trascendencia en materia de independencia y aquí es donde entra el análisis de amenazas y salvaguardas, siempre complejo y para el cual recomendamos la Guía de Actuación 37R emitida por el ICJCE (GA 37R).

Esperamos que el documento que ahora publicamos ayude a auditores, empresas y otros interesados a conocer con más claridad las normas que en materia de independencia afectan en España a los auditores.

**César Ferrer Pastor**  
Presidente de la Comisión de Independencia

# Abreviaturas

**EIP**

Entidad de Interés Público.

**LAC**Ley 22/2015, de 20 de julio,  
de Auditoría de Cuentas.**RUE**Reglamento (UE) no  
537/2014 del Parlamento  
Europeo y del Consejo, de  
16 de abril de 2014.**RLAC**Real Decreto 2/2021  
por el que se aprueba el  
Reglamento de desarrollo  
de la LAC.**NCCI**Norma de Control  
de Calidad Interno

El propósito de este documento es puramente el de ser una herramienta de apoyo para los miembros del ICJCE en la aplicación de la normativa sobre independencia del auditor de cuentas contenida en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), en el Reglamento (UE) no 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014 (RUE) y en el Real Decreto 2/2021 por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la LAC (RLAC). La información contenida no representa todas las circunstancias y consideraciones que el auditor necesitaría llevar a cabo en un análisis de una situación particular. Como siempre, el auditor deberá ejercer su propio juicio profesional, razonado y documentado, y, en general, adaptado a las circunstancias concretas de cada caso, en modo alguno puede considerarse vinculante, y está basado en un recopilatorio de la normativa aplicable, sin perjuicio del superior criterio del ICAC (en su caso), de cualesquiera otras Administraciones Públicas competentes y de los Juzgados y Tribunales.

# Contenido

## 1

Entrada en vigor RLAC (RD 2/2021), aspectos de independencia.

## 2

Conceptos fundamentales (definiciones y otros aspectos desarrollados en el RLAC).

## 3

Identificación de amenazas y adopción de medidas de salvaguarda.

## 4

Causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales (por el art. 39 LAC aplica también a las EIP).

## 5

Causas de incompatibilidad derivadas de servicios prestados (no incluye EIP).

## 6

Régimen de independencia en la prestación de servicios ajenos a la auditoría a una EIP.

## 7

Periodo de vigencia de las incompatibilidades.

## 8

Prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo.

## 9

Otras prohibiciones.

## 10

Honorarios.

## 11

Rotación de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en las EIP.

El propósito de este documento es puramente el de ser una herramienta de apoyo para los miembros del ICJCE en la aplicación de la normativa sobre independencia del auditor de cuentas contenida en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), en el Reglamento (UE) no 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014 (RUE) y en el Real Decreto 2/2021 por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la LAC (RLAC). La información contenida no representa todas las circunstancias y consideraciones que el auditor necesitaría llevar a cabo en un análisis de una situación particular. Como siempre, el auditor deberá ejercer su propio juicio profesional, razonado y documentado, y, en general, adaptado a las circunstancias concretas de cada caso, en modo alguno puede considerarse vinculante, y está basado en un recopilatorio de la normativa aplicable, sin perjuicio del superior criterio del ICAC (en su caso), de cualesquiera otras Administraciones Públicas competentes y de los Juzgados y Tribunales.

# 1

## Entrada en vigor RLAC, aspectos de independencia (RD 2/2021)

## Entrada en vigor RLAC, aspectos de independencia (RD 2/2021)

Disposición final  
segunda del RD 2/2021

Entrada en vigor

31/01/2021

→ Este real decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOE (30/01/2021)

→ Lo dispuesto en los artículos 62 y 63.2 sobre honorarios será aplicable a los nuevos contratos que se firmen o se prorroguen a partir de la fecha de entrada en vigor del real decreto por el que se aprueba este reglamento.

Disposición transitoria  
sexta del RLAC.

Modalidades de  
auditoría de cuentas,  
independencia y  
auditoría de las  
entidades de interés  
público

Cierres 28/02/2021, ..., 31/12/2021, ...

Lo establecido en el capítulo I del título I y en los capítulos II (Independencia) y VI (auditoría de las EIP) del título II de este reglamento, que modifique el régimen anterior a la aprobación de este reglamento, será aplicable para los trabajos de auditoría de cuentas anuales y otros estados financieros o documentos contables correspondientes a ejercicios económicos que se cierren con posterioridad a la entrada en vigor del real decreto por el que se aprueba este reglamento.



# 2

## Conceptos fundamentales



## Conceptos fundamentales

### Auditor de cuentas: (art. 3.3 LAC)

Persona física autorizada para realizar auditorías de cuentas por el ICAC, conforme a lo establecido en el artículo 8.1 de la LAC, o por las autoridades competentes de un Estado miembro de la Unión Europea o de un tercer país.

Conforme a lo descrito en el artículo 8.1 LAC, ha de figurar inscrito en el ROAC y prestar garantía financiera (art. 27 LAC). Se ciñe a la definición de auditor legal a que se refiere el artículo 2.2 de la Directiva (que se corresponde con el auditor que está habilitado para realizar la auditoría de cuentas y firmar informes).

### Auditor principal responsable: (art. 3.6 LAC)

**a)** Auditor de cuentas que firme el informe de auditoría de cuentas a título individual o en nombre de una sociedad de auditoría.

**b)** En el caso de sociedades de auditoría, el auditor o auditores de cuentas designados en su caso por la sociedad de auditoría como principales responsables de realizar el trabajo de auditoría de cuentas en nombre de dicha sociedad.

**c)** En el caso de auditorías de cuentas consolidadas o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, el auditor o auditores de cuentas designados en su caso como auditor o auditores principales responsables de realizar la auditoría en las entidades que sean significativas en el conjunto consolidable (sociedades dependientes y multigrupo).

### Entidades de interés público (EIP): (art.3.5 LAC y 8.1 RLAC)

**a)** Las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores (art. 8.1 RLAC: cualquier mercado regulado de un Estado miembro de la UE), las entidades de crédito y las entidades aseguradoras sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, y a los organismos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, respectivamente, así como las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en el mercado alternativo bursátil pertenecientes al segmento de empresas en expansión. ([Ver Consulta nº 3 BOICAC 113](#)).

**b)** Las entidades que se determinen reglamentariamente en atención a su importancia pública significativa por la naturaleza de su actividad, por su tamaño o por su número de empleados ([Ver Consulta nº2 BOICAC103](#)).

Según el **art. 8.1 RLAC**:

**1)** Las empresas de servicios de inversión y las instituciones de inversión colectiva que, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 5.000 clientes, en el primer caso, o 5.000 partícipes o accionistas, en el segundo caso, y las sociedades gestoras que administren dichas Instituciones.

#### Empresas de Servicios de Inversión (ESI)

- ✓ Sociedades de Valores (SV)
- ✓ Agencias de Valores (AV)
- ✓ Sociedades Gestoras de Carteras (SGC)
- ✓ Empresas de Asesoramiento Financiero (EAFI)

#### Instituciones de Inversión Colectiva (IIC)

- ✓ Fondos de Inversión (FI)
- ✓ Sociedades de Inversión de Capital Variable (SICAV)
- ✓ Fondos de Inversión Inmobiliaria (FII)
- ✓ Sociedades de Inversión Inmobiliaria (SII)

**2)** Los fondos de pensiones que, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 10.000 partícipes y las sociedades gestoras que administren dichos fondos.

**3)** Las fundaciones bancarias, los establecimientos financieros de crédito, las entidades de pago y las entidades de dinero electrónico.

**4)** Aquellas entidades distintas de las mencionadas en los párrafos anteriores cuyo importe neto de la cifra de negocios y plantilla media durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, sea superior a 2.000.000.000 de euros y a 4.000 empleados, respectivamente.

Las entidades mencionadas en los puntos 1), 2) y 4) perderán la consideración de EIP si dejan de reunir durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, los requisitos establecidos en dichos apartados. En el caso de tratarse del primer ejercicio social de constitución, transformación o fusión, son EIP si al cierre de ese ejercicio y del inmediatamente posterior cumplen los requisitos. Pero si en el ejercicio anterior a la operación alguna sociedad involucrada era EIP, la entidad resultante no perderá la condición si al cierre de ese primer ejercicio cumple los requisitos.

**c)** Los grupos de sociedades en los que la sociedad dominante sea una entidad de las contempladas en las letras a) y b) anteriores.

## Conceptos fundamentales

### Entidades con relación de control con la entidad auditada: (art.3.16 LAC y arts. 8.5 y 37.4 RLAC)

Las entidades vinculadas directa o indirectamente a la entidad auditada mediante la existencia de una relación de control de las contempladas en el artículo 42.1 del Código de Comercio: Las dominantes y las entidades controladas por la entidad auditada (dependientes).

Según el artículo 37.4 RLAC, a efectos de lo establecido en el art. 17.2 LAC, para auditorías de entidades que no sean EIP, únicamente determinarán la incompatibilidad del auditor, con los matices que se indiquen en cada caso, cuando los servicios se presten a las dominantes y dependientes (art. 8.5 RLAC) que estén domiciliadas en un estado miembro de la Unión Europea (UE). Excepcionalmente, se entenderán vinculadas a la entidad auditada las controladas por estar domiciliadas fuera de la UE únicamente respecto de la participación de cualquier manera en la gestión o toma de decisiones (arts. 14.2 LAC y 37.2 RLAC), y a la causa de incompatibilidad derivada de los servicios siguientes:

- Servicios de contabilidad (arts. 16.1.b),<sup>1º</sup> LAC y 47 RLAC).
- Servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos. (arts. 16.1.b),<sup>5º</sup> LAC y 51 RLAC).

### Entidades vinculadas a la entidad auditada: (art.3.15 LAC y 8.4 RLAC)

Las entidades que estén vinculadas directa o indirectamente a la entidad auditada:

- Mediante la existencia de una relación de control (dominante y entidades controladas o dependientes),
- mediante la existencia de una misma unidad de decisión al estar controladas la entidad auditada y las otras entidades por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias (hermanas), o
- mediante la existencia de control conjunto o influencia significativa en su gestión.

### Equipo del encargo: (art.3.11 LAC)

Personal del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría que participen en la realización de un trabajo de auditoría de cuentas concreto, incluyendo a quienes, siendo socios o no, sean empleados o cualquier persona cuyos servicios estén a disposición o bajo el control del auditor de cuentas o la sociedad de auditoría.

### Familiares del auditor principal responsable: (art. 3.12 LAC y 8.2.a) RLAC)

■ Los cónyuges de los auditores o las personas con quienes mantengan análogas relaciones de afectividad.

El art. 8.2.a) RLAC indica que **no se considerarán** cónyuges del auditor principal responsable quienes estén en situación de separación efectiva de estas personas y dicha situación se encuentre inscrita en el registro civil correspondiente, de conformidad con las normas de derecho civil.

■ Aquellos con los que el auditor tenga vínculos de consanguinidad en primer grado directo (**Padres e hijos**) o

■ De consanguinidad en segundo grado colateral (**Hermanos**),

■ Así como los cónyuges de aquellos con los que tengan los vínculos de consanguinidad citados (**cónyuges de padres (padrastror-madrastra), hijos (yerno-nuera) o hermanos**).

### Familiares con vínculos estrechos de la persona afectada por la causa de incompatibilidad: (art. 3.13 LAC y 8.2 RLAC)

■ Los cónyuges o quienes mantengan análoga relación de afectividad.

El art. 8.2.a) RLAC indica que no se considerarán cónyuges de la persona afectada por la causa de incompatibilidad quienes estén en situación de separación efectiva de estas personas y dicha situación se encuentre inscrita en el registro civil correspondiente, de conformidad con las normas de derecho civil.

■ Aquellos con los que el auditor tenga vínculos de consanguinidad en primer grado descendente (**Hijos**) y

■ Quienes, con independencia del grado, tengan vínculos de consanguinidad y vivan en el hogar de la persona afectada durante un período mínimo de un año.

Según el art. 8.2.b) RLAC, el vínculo de consanguinidad ha de ser en primer grado directo o en segundo grado colateral.

(**Padres y hermanos que vivan en el hogar de la persona afectada durante un período mínimo de un año.**)

## Conceptos fundamentales

### Importancia de situaciones, servicios u otra información afectada: (arts. 45.2, 52, 53, 54, 55 y 79 RLAC)

#### **Tener u operar con instrumentos financieros significativos o muy significativos (arts. 45.2 y 54 RLAC)**

A efectos de los establecido en los artículos 18 a 20 de la LAC, se entiende que los **instrumentos financieros son significativos** o que el **volumen de operaciones con instrumentos financieros es significativo** cuando se dé cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) Suponga más del 10% del patrimonio personal del auditor de cuentas.
- b) Alcance, de forma directa o indirecta, al menos, un 5% del capital social, de los derechos de voto (art. 3 NOFCAC) o del patrimonio de la entidad auditada (0,5% en el caso de ser EIP, art. 79 RLAC).
- c) Aunque no se alcance el porcentaje en el punto b) anterior, cuando, como consecuencia de dicho instrumento, y mediante las entidades vinculadas a la entidad auditada o a la sociedad de auditoría, se esté en situación de poder influir en la gestión de la entidad auditada o en el resultado de la auditoría.

Se considerará que los **instrumentos financieros son muy significativos** (art. 18.2.b) LAC) o que el **volumen de operaciones con instrumentos financieros es muy significativo** (art. 18.2.c) LAC) cuando se **supere el doble** de alguno de los porcentajes establecidos en el párrafo anterior.

En aquellos casos en que la posesión de instrumentos financieros no suponga causa de incompatibilidad, la realización de operaciones con dichos instrumentos financieros de la entidad auditada o sus vinculadas no generará situación de incompatibilidad. A estos efectos, las operaciones realizadas en cada ejercicio durante el periodo de vigencia al que se refiere el artículo 21 de la LAC, deberán tenerse en cuenta de forma acumulada por volumen de transacciones.

#### **Importancia relativa e incidencia significativa (art. 52 RLAC)**

A efectos de los requisitos de independencia de la LAC, **una situación o servicio tiene incidencia significativa o no tiene un efecto de poca importancia relativa**, cuando los intereses, instrumentos, valores asignados o cantidades afectadas, separada o conjuntamente, superen cualquiera de las siguientes circunstancias:

- a) La importancia relativa fijada en la auditoría de cuentas (NIA-ES 320).
- b) De forma directa o indirecta, el parámetro que sea más representativo y que figure en las cuentas anuales o estados financieros correspondientes al ejercicio comprendido en el periodo de vigencia de incompatibilidades (art. 21 LAC), entre los que se indican a continuación:
  - El 3% del activo total.
  - El 5% del importe neto de la cifra de negocios.

En el caso de auditorías de cuentas anuales de una EIP, dichos porcentajes se reducirán a la mitad (art. 79 RLAC).

#### **Elaboración de información significativa (art. 53 RLAC)**

El desempeño de puesto de empleo o cargo de directivo afecta a la elaboración de información significativa medida en términos de importancia relativa, contenida en las cuentas anuales, estados financieros u otros documentos contables auditados (arts. 18.2.a).2º y 20.2.a).1º de la LAC) cuando las cifras o datos correspondiente a los saldos, partidas o áreas a que se refiere dicha información:

- Superen la importancia relativa fijada en la auditoría de cuentas (NIA-ES 320),
- y en todo caso, cuando superen el 3% del activo total o el 5% del importe neto de la cifra de negocios que figuren en las cuentas anuales o estados financieros correspondientes al ejercicio comprendido en el periodo de vigencia de incompatibilidades (art. 21 LAC).

En el caso de auditorías de cuentas anuales de una EIP, dichos porcentajes se reducirán a la mitad (art. 79 RLAC).

#### **Entidad vinculada significativa (art. 55 RLAC)**

Una entidad vinculada por una relación de control o influencia significativa a la entidad auditada es significativa para ésta en términos de importancia relativa (arts. 18.2.a).3º, 18.2.b).2º, 18.2.c).1º, 18.2.d), 19.2.a), 19.2.b).1º, 19.2.c).1º, 19.2.e) y 20.1, párrafo 3º de la LAC, y en el propio RLAC) cuando las cifras o información que correspondiera a la participación, control o poder de intervención que tiene la entidad auditada en la entidad vinculada superan la importancia relativa fijada en la auditoría de cuentas (NIA-ES 320).

## Conceptos fundamentales

### Interés significativo directo: (art. 16.1. a) 2º LAC y 44 RLAC)

Es el interés financiero, comercial o económico en la entidad auditada derivado de la suscripción de un contrato, de la propiedad de un bien o de la titularidad de un derecho, por el auditor de cuentas. También se indican ciertas circunstancias que, en todo caso, se entenderá que son un "interés significativo directo":

- La concesión, mantenimiento o garantía de préstamos a la entidad auditada, así como la aceptación o mantenimiento de préstamos o garantías de la entidad auditada, siempre que se refiera a un importe que resulte significativo (cuando suponga más del 10% del patrimonio del auditor de cuentas). Se realizan dos precisiones a este respecto:
  - No se considerará causa de incompatibilidad la realización de estas operaciones de volumen significativo sobre aceptación, mantenimiento de préstamos o garantías de la entidad auditada, cuando se realicen con entidades financieras, en condiciones normales de mercado e independencia mutua y siguiendo los procedimientos habituales para su concesión.
  - En todo caso, el auditor de cuentas o sociedad de auditoría deberá valorar la incidencia de su endeudamiento y si representa un volumen excesivo en relación con su patrimonio, a los efectos de determinar la existencia de amenazas que comprometan su independencia.
- El mantenimiento de relaciones empresariales o comerciales con la entidad auditada, distintas de la prestación de servicios de auditoría de cuentas o distintos a éstos, siempre que tenga un valor significativo para cualquiera de las partes. Se realizan cuatro precisiones a este respecto:
  - Podrán mantenerse dichas relaciones siempre que se refieran a la adquisición de bienes o servicios de la entidad auditada, en el curso normal de sus negocios y realizada en condiciones de mercado e independencia mutua.
  - Se incluye en dichas relaciones la participación en un negocio común con la entidad auditada, o con sus propietarios, administradores o directivos.
  - Si es una relación comercial: tendrá un valor significativo cuando en los honorarios de la relación comercial concurren las circunstancias contempladas en el art. 52 RLAC, así como cuando suponga más del 10 por ciento del patrimonio del auditor de cuentas.
  - Si es una relación empresarial por actividades profesionales: tendrá un valor significativo cuando los honorarios generados por la misma representen más del 3% del importe neto de la cifra de negocios de cualquiera de las partes, en el caso de sociedades de auditoría, o de los ingresos anuales en el caso de auditores personas físicas.
- La cesión o intercambio de personal clave, que desempeñe funciones con efecto significativo (art. 52 RLAC) en la información económico-financiera de cualquiera de las dos partes (auditor de cuentas/entidad auditada).
- La posesión de "instrumentos financieros" (art. 45 RLAC):
  - de la entidad auditada.
  - de una entidad vinculada a la auditada cuando sean significativos para cualquiera de las partes (auditor de cuentas/entidad vinculada a la entidad auditada).

### Instrumento financiero: (art. 45.1 RLAC)

A efectos de lo establecido en los artículos 16.1.a).2º y 16.1.a).3º de la LAC sobre tenencia o realización de operaciones con "instrumentos financieros", se entiende por dicho término:

- La participación o el compromiso de tenencia de participación o instrumentos de patrimonio en la entidad auditada o de una vinculada a ésta.
- La tenencia o el compromiso de tenencia de valores representativos de deuda emitidos por la entidad auditada o de una vinculada a ésta.
- La aceptación de derechos de participación en los beneficios o resultados de la entidad auditada o de una vinculada a ésta.
- La titularidad de instrumentos financieros derivados e intereses económicos de cualquier naturaleza, relacionados con las participaciones, valores y beneficios mencionados.
- Los derechos de voto que pueden controlarse o ejercerse.

## Conceptos fundamentales

**Relaciones con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo por razón de estructura y dimensión de la sociedad de auditoría y su red**

**(art. 57 RLAC)**

En algunas situaciones (art. 19.2.a)2º, 19.2.e)2º, 20.2.a)2º y 20.2.b) y d) LAC) hay incompatibilidad cuando, por razón de la estructura y dimensión de la sociedad de auditoría o su red, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría.

Se entenderá que en dichas situaciones hay incompatibilidad cuando pudieran existir unos vínculos o lazos próximos, de modo que se pudiera concluir que el trabajo de auditoría o su resultado podría haber sido distinto del que se podría haber alcanzado de no haber existido dichos vínculos.

En todo caso cuando:

- No perteneciendo a la misma sociedad de auditoría, están vinculados directa o indirectamente mediante cualquier tipo de pacto o acuerdo de carácter profesional o relación de prestación de servicios entre sí o para terceros, de forma no aislada.
- Pertenezcan o estén vinculados a una misma sociedad de auditoría:
  - Tenga menos de 4 socios o auditores de cuentas designados.
  - O, presten servicios, de forma permanente, en la misma oficina, o en el mismo sector de actividad.
- Pertenezcan a una misma red en la que el número de socios y auditores de cuentas designados en conjunto sea inferior a 4.

**Red:**  
**(art. 3.14 LAC**  
**y 8.3 RLAC)**

La estructura a la que pertenece un auditor o una sociedad de auditoría que tenga por objeto la cooperación, así como, que tenga claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparta:

- propiedad, control o gestión comunes,
- políticas y procedimientos de control de calidad comunes,
- una estrategia empresarial común,
- el uso de un nombre comercial común,
- o una parte significativa de sus recursos profesionales.

En todo caso, se entenderá que forman parte de una misma red las entidades vinculadas al auditor de cuentas o sociedad de auditoría (arst. 3.15 LAC y 8.4 RLAC).

El RLAC, en su artículo 8.3, detalla las circunstancias que determinan la existencia de un acuerdo de cooperación, cualquiera que sea la forma de su instrumentación, incluida la no escrita. Este ha de tener vocación de permanencia, cuando se mantenga por un periodo superior a 12 meses o cuando se repita de forma recurrente en el tiempo, a través de alguno de los siguientes medios:

- i) Compartir beneficios o costes, que sean significativos en los términos que por su relevancia pudiera concluirse la existencia de un acuerdo de cooperación. En todo caso, se entenderá que se da tal circunstancia cuando estos superen los porcentajes previstos en el art.52.b) del RLAC sobre las cuentas anuales del auditor de cuentas.
- ii) Control o gestión comunes o concertados.
- iii) El diseño e implementación común de políticas y procedimientos de control de calidad interno incluido el seguimiento, realizado por una estructura más amplia que la del auditor o sociedad de auditoría.
- iv) El uso de un nombre comercial común. Se considera que se utiliza un nombre comercial común, cuando se incluye este en todo o en parte en el nombre comercial del auditor o sociedad de auditoría.
- v) Una estrategia empresarial común. A tales efectos se entiende por estrategia empresarial común, aquella que supone que las decisiones a tomar en políticas de explotación y gestión financiera se realizan de forma centralizada, coordinada o complementaria en aras de alcanzar objetivos estratégicos comunes, lograr una mejora en la explotación del negocio o mayores sinergias.
- vi) Compartir una parte significativa de los recursos profesionales cuando por su naturaleza o relevancia pudiera concluirse la existencia de un acuerdo de cooperación. A estos efectos se entienden por recursos profesionales, entre otros, los referidos al personal con capacitación relacionada con el área económico-financiera, el asesoramiento jurídico, la consultoría de gestión empresarial o cualquier otro análogo, a recursos técnicos y de asesoramiento y a los sistemas de intercambio de información.

Añade el art. 8.3 del RLAC que no se considerará la existencia de red, cuando la cooperación tenga como único fin la realización conjunta de una auditoría por parte de dos auditores, siempre que no concurra ninguna de las restantes circunstancias.

## Conceptos fundamentales

### “RED auditora”: (art. 19 LAC y 56 RLAC)

Las siguientes personas o entidades relacionadas directamente con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría (art. 19.1 LAC):

**19.1.a)** Las personas, distintas de los auditores principales responsables, sean auditores o no y formen o no parte de la organización del auditor o sociedad de auditoría, que participen o tengan capacidad para influir en el resultado final de la auditoría de cuentas, o responsabilidad de supervisión o gestión en la realización del trabajo de auditoría y puedan influir directamente en su valoración y resultado final.

El artículo 56.1 del RLAC precisa que las personas que participan o tienen capacidad de influir en el resultado del trabajo de auditoría o responsabilidad de supervisión o gestión en la realización del trabajo pudiendo influir directamente en su valoración y resultado final, a efectos del artículo 19.1.a) de la LAC, son:

- Las que participan directamente y de forma relevante en la aceptación y realización del trabajo de auditoría determinado, y en todo caso, las que tengan asignadas las competencias de supervisión y revisión del trabajo de auditoría.
- Quienes sean profesionales de otras disciplinas, y participan en el trabajo de auditoría como expertos, aunque no formen parte de la organización del auditor o sociedad de auditoría.
- Las personas con responsabilidad en la revisión del control de calidad del trabajo de auditoría, formen o no parte de la organización del auditor o sociedad de auditoría.
- En las sociedades de auditoría, adicionalmente, quienes tengan capacidad para influir directamente en la valoración y en las conclusiones alcanzadas en el trabajo.

**19.1.b)** Las personas, distintas de las citadas en la letra anterior, que formen parte del equipo del encargo, ya sean empleados o ya presten servicios a disposición del auditor de cuentas o la sociedad de auditoría.

**19.1.c)** Los socios de la sociedad de auditoría, así como los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que tuvieran cualquier vinculación directa o indirecta, que no estén incluidos en las letras anteriores. A efectos de considerar la existencia de vinculación directa o indirecta con los auditores de cuentas o sociedades de auditoría se aplicará lo indicado en el concepto de entidades vinculadas a la entidad auditada, así como la existencia de socios comunes.

El artículo 56.2 del RLAC indica que, además de los socios pertenecientes a la misma sociedad de auditoría en cuyo nombre se haya emitido el informe de auditoría, también están vinculados los auditores de cuentas designados en la sociedad para emitir informes de auditoría en su nombre. Asimismo, se considerará que otras sociedades de auditoría se encuentran vinculadas directa o indirectamente al auditor de cuentas o la sociedad de auditoría cuando se den las relaciones y situaciones del artículo 8.4 del RLAC, así como cuando tengan socios comunes, aunque no exista participación directa entre ellas.

**19.1.d)** Las personas, distintas de las citadas en las letras anteriores, que sean empleados o cuyos servicios estén a disposición o bajo control del auditor de cuentas o la sociedad de auditoría y que intervengan directamente en las actividades de auditoría.

Según el artículo 56.3 del RLAC, estas personas son aquellas que estén asignadas a un concreto trabajo de auditoría para su realización o que intervengan o ejerzan **funciones en el seguimiento** del sistema de control de calidad (apartados 48 a 56 de la NCCI).



## Conceptos fundamentales

### “RED no auditora”: (art. 20 LAC y 58 RLAC)

Personas o entidades, excluidas las de la “Red auditora”, con las que formen una misma red (art. 8.3 RLAC) los auditores principales responsables (excluyendo los auditores principales responsables por serlo, en el contexto de auditoría de cuentas consolidadas, de sociedades dependientes y multigrupo significativas) o la sociedad de auditoría en cuyo nombre se realice la auditoría.

Las personas de la “Red no auditora” que podrán originar una situación de incompatibilidad se limitarán, “con carácter general”, a las que tengan la condición de socio, administrador, secretario del órgano de administración o apoderado con mandato general en una entidad perteneciente a dicha “Red no auditora”.

El artículo 58 del RLAC precisa que, además de las mencionadas en el párrafo anterior (“con carácter general”), lo serán quienes tuvieran una posición en relación con la propiedad, toma de decisiones, gestión, representación o asunción de responsabilidades en las entidades de la red del auditor, similar o muy cercana a la ostentada por las personas descritas en dicho párrafo.

### Sociedad de auditoría: (art.3.4 LAC)

Persona jurídica, independientemente de la forma societaria mercantil adoptada, autorizada para realizar auditorías de cuentas por el ICAC, conforme a lo establecido en el artículo 8.1 de la LAC, o por las autoridades competentes de un Estado miembro de la Unión Europea o de un tercer país.

Según lo indicado en el artículo 8.1 de la LAC, ha de figurar inscrita en el ROAC y prestar garantía financiera (art. 27 LAC).



# 3

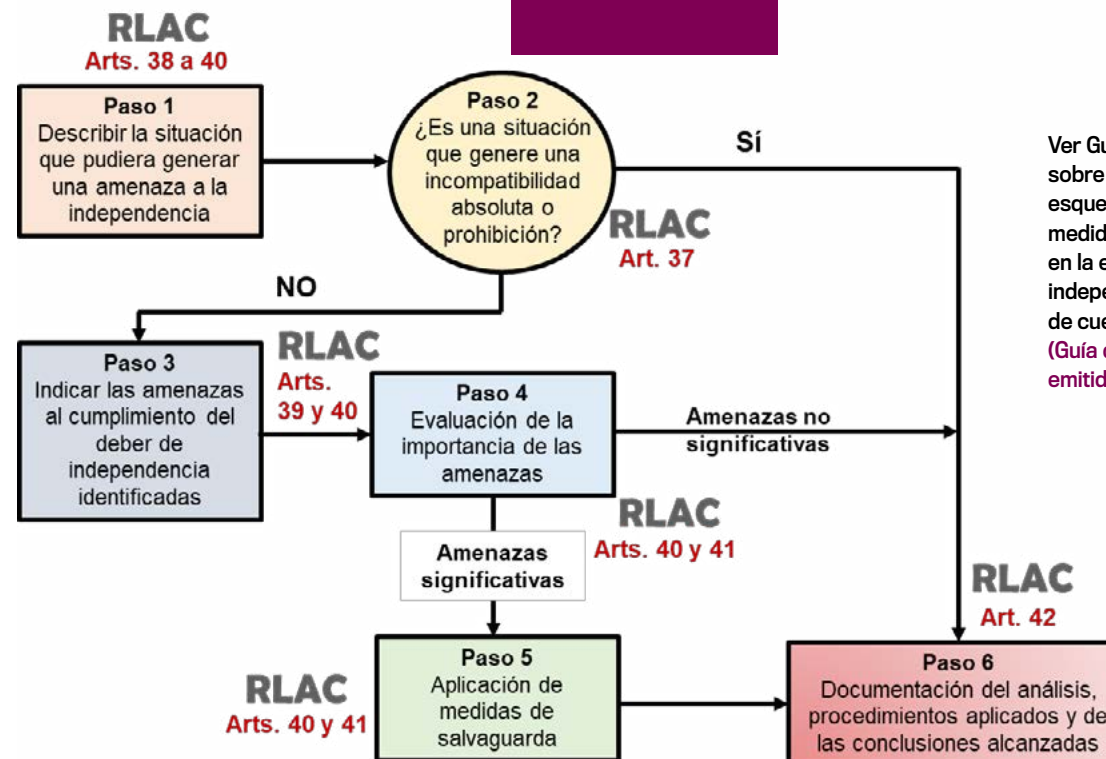
Identificación de  
amenazas  
y adopción de medidas  
de salvaguarda.

## Identificación de amenazas y adopción de medidas de salvaguarda.

Identificación de amenazas  
y adopción de medidas de  
salvaguarda  
(art. 15 LAC y arts. 38 a 42 RLAC)

Los auditores deberán establecer los procedimientos necesarios (SCCI, Art. 28.2.a) LAC) para detectar e identificar las situaciones, servicios, relaciones y conflictos de intereses que puedan suponer amenazas a su independencia, evaluarlas y, cuando sean significativas, aplicar las medidas de salvaguarda adecuadas y suficientes para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptablemente bajo que no comprometa su independencia.

### ESQUEMA DE ANÁLISIS SUGERIDO



Ver Guía de actuación  
sobre la aplicación del  
esquema de amenazas y  
medidas de salvaguarda  
en la evaluación de la  
independencia del auditor  
de cuentas  
(Guía de actuación 37R  
emitida por el ICJCE).

(\*) Para servicios ajenos a la auditoría, la no aceptación del encargo ajeno a la auditoría es también una medida de salvaguarda.

(\*\*) Puede incluir la renuncia al cliente de auditoría, de acuerdo con el art. 5.2.b) de la LAC.

# 4

**Causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales (por el art. 39 LAC aplica también a las EIP)**

## Causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales (por el art. 39 LAC aplica también a las EIP)

<p><b>Art. 16.1.a)1º LAC (Art. 43 RLAC)</b></p> <p><b>SITUACIÓN</b></p>	<p>Auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o los auditores principales responsables (APRE) (Art. 16 LAC)</p>	<p>Familiares de los APRE (se excluye a los familiares de los APRE de dependientes y multigrupo significativas) (Art. 18 LAC)</p>	<p><b>“RED Auditora” (Art. 19 LAC)</b></p>			<p><b>“RED No Auditora” (Art. 20 LAC)</b></p>
			<p>Personas y entidades del 19.1 a), b) y c)</p>	<p>Personas y entidades del 19.1 d)</p>	<p>Familiares con vínculos estrechos de las personas de la RED Auditora</p>	
<p><b>Miembro órgano de administración / Administrador</b></p> <hr/> <p><b>Desempeñar puestos de empleo</b></p> <hr/> <p><b>Directivo o apoderado con mandato general</b></p> <hr/> <p><b>Responsable área económica financiera (empleado o contratado)</b></p> <hr/> <p><b>Desempeño de funciones de supervisión o control interno (empleado o contratado)</b></p>	<p>Mantener dicha situación en la entidad auditada y se extiende la incompatibilidad a sus entidades vinculadas (arts. 3.15 y 17.1 LAC y art. 8.4 RLAC):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ las dominantes,</li> <li>■ las entidades controladas (dependientes),</li> <li>■ mediante la existencia de control conjunto o influencia significativa en su gestión, y</li> <li>■ las hermanas (unidad de decisión).</li> </ul>	<p>En la entidad auditada, en su dominante, en sus controladas o en sus asociadas.</p> <hr/> <p>En la entidad auditada. Y que afecten a la elaboración de información significativa que contengan los EEFF de la entidad auditada.</p> <hr/> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ En la entidad auditada, en su dominante o</li> <li>■ En controladas o en asociadas que sean significativas para la entidad auditada.</li> </ul>	<p>En la entidad auditada o en sus entidades vinculadas.</p> <hr/> <p>En la entidad auditada, en su dominante o</p> <hr/> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ En entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.</li> </ul>	<p>En la entidad auditada o en sus entidades vinculadas.</p> <hr/> <p>En la entidad auditada, en su dominante o</p> <hr/> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ En la entidad auditada, en su dominante o</li> <li>■ En entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.</li> </ul>	<p>Si los familiares con vínculos estrechos de las personas indicadas en 19.1 a), b), c) y d), fuesen, administradores o responsables del área económica-financiera en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ La entidad auditada, en su dominante o</li> <li>■ En una entidad controlada o asociada que sea significativa para la entidad auditada.</li> </ul> <p>Y, en el caso de los familiares con vínculos estrechos de las personas indicadas en 19.1 c) y d) que ocupasen dichos cargos (administradores o responsables del área económica-financiera), solo cuando por razón de la estructura y dimensión de la firma, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría (art. 57 RLAC).</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Cuando las personas o entidades de la “Red No Auditora” ejerzan cargo directivo o desempeñen puestos de empleo, habrán de afectar a la elaboración de información significativa contenida en los estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada. Hay incompatibilidad cuando tengan el resto de las condiciones en la entidad auditada o en sus vinculadas, siempre que la entidad auditada ejerza control o influencia significativa y dichas entidades controladas o asociadas sean significativas para la entidad auditada.</li> <li>■ También si los familiares con vínculos estrechos de las personas de la “Red no auditora” fuesen administradores o responsables del área económica-financiera de la entidad auditada, cuando por razón de la estructura y dimensión de la firma, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría (art. 57 RLAC).</li> </ul>

## Causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales (por el art. 39 LAC aplica también a las EIP)

### Art. 16.1.a) 2º LAC

Auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o los auditores principales responsables (APRE)

### SITUACIÓN

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

(Arts. 44 y 45 RLAC)

Se exceptúan los intereses que se posean de forma indirecta a través instituciones de inversión colectiva (IIC) diversificada.

Se extiende a las entidades vinculadas a la entidad auditada (arts. 3.15 y 17.1 LAC y art. 8.4 RLAC).

Familiares de los APRE (se excluye a los familiares de los APRE de dependientes y multigrupo significativas) (Art. 18 LAC)

Hay incompatibilidad cuando **posean interés significativo directo** en la entidad auditada o en sus entidades vinculadas.

#### Familiares con vínculos estrechos de los APRE

Respecto a poseer **instrumentos financieros**:

- En la entidad auditada
- En las entidades vinculadas si los instrumentos financieros son significativos

#### Resto de familiares de los APRE

Respecto a poseer **instrumentos financieros**:

- Padres y hermanos que no vivan en el hogar del auditor principal durante un periodo mínimo de un año: poseer instrumentos financieros que sean significativos en:
  - Entidad auditada y su dominante,
  - En entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.
- Cónyuges de padres, hijos y hermanos:
  - Poseer instrumentos financieros que sean significativos en la entidad auditada y su dominante.
  - Poseer instrumentos financieros que sean muy significativos en entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.

### “RED Auditora” (Art. 19 LAC)

19.1 a) y b) y sus familiares con vínculos estrechos

Incompatibilidad cuando **19.1 a) y b)** posean **interés significativo directo** en la entidad auditada o en sus entidades vinculadas.

Respecto a poseer **instrumentos financieros**, cuando **19.1 a) y b)** y sus familiares con vínculos estrechos los posean:

- En la entidad auditada
- En las entidades vinculadas si los instrumentos financieros son significativos.

19.1 c) y d) y sus familiares con vínculos estrechos

Incompatibilidad cuando **19.1 c) y d)** posean **interés significativo directo** en la entidad auditada o en sus entidades vinculadas.

Respecto a poseer **instrumentos financieros**, hay incompatibilidad solo cuando **19.1 c) y d)** y sus familiares con vínculos estrechos posean instrumentos financieros significativos de:

- La entidad auditada, de su dominante o
- de entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.

RED No Auditora (Art. 20 LAC)

Incompatibilidad cuando las personas o entidades de la “RED no auditora” posean **interés significativo directo** en la entidad auditada o en sus vinculadas, siempre que la entidad auditada ejerza control o influencia significativa y dichas entidades controladas o asociadas sean significativas para la entidad auditada.

Respecto a poseer **instrumentos financieros**, hay incompatibilidad si dichas personas o entidades poseen instrumentos financieros significativos de:

- la entidad auditada, de su dominante o
- de entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.

Y siempre y cuando por razón de la estructura y dimensión conjunta de la sociedad de auditoría y de las entidades de la red, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría (art. 57 RLAC).



## Causas de incompatibilidad derivadas de situaciones personales (por el art. 39 LAC aplica también a las EIP)

Auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o los auditores principales responsables (APRE)

### SITUACIÓN

Art. 16.1.a) 3º LAC

Operar con instrumentos financieros emitidos, garantizados o respaldados de cualquier otra forma por la entidad auditada o por sus vinculadas cuando, en este último caso, sean significativos\*.

Se exceptúan los que se posean de forma indirecta a través IIC diversificada.

Se extiende a las entidades vinculadas a la entidad auditada (arts. 3.15 y 17.1 LAC y art. 8.4 RLAC).

Familiares de los APRE (se excluye a los familiares de los APRE de dependientes y multigrupo significativas) (Art. 18 LAC)

Familiares con vínculos estrechos de los APRE

Resto de familiares de los APRE

Incompatibilidad cuando realicen dichas operaciones con instrumentos financieros de la entidad auditada o con instrumentos financieros, si el volumen de operaciones es significativo\*, de:

- su dominante o
- de entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.

■ Padres y hermanos que no vivan en el hogar del APRE durante un periodo mínimo de un año: Incompatible operar con instrumentos financieros de la entidad auditada si el volumen de las operaciones es significativo.

■ Si se tratase de los cónyuges de padres, hijos y hermanos, el volumen de las operaciones en la entidad auditada tendría que ser muy significativo.

“RED Auditora” (Art. 19 LAC)

19.1 a) y b) y sus familiares con vínculos estrechos

Incompatible cuando 19.1 a) y b) operen con instrumentos financieros de la entidad auditada o de sus entidades vinculadas cuando, en este último caso, sean significativos\*. También en el caso de los familiares con vínculos estrechos de 19.1 a) y b), cuando operen con instrumentos financieros de la entidad auditada o con instrumentos financieros, si el volumen de operaciones es significativo\*, de:

- su dominante o
- de entidades controladas o asociadas significativas para la entidad auditada.

19.1 c) y d) y sus familiares con vínculos estrechos

Incompatible cuando 19.1 c) y d) operen con instrumentos financieros significativos\* de la entidad auditada o de sus entidades vinculadas. También en el caso de los familiares con vínculos estrechos de 19.1 c) y d), cuando operen con instrumentos financieros de la entidad auditada si el volumen de las operaciones es significativo.

RED No Auditora (Art. 20 LAC)

Incompatible si las personas o entidades de la “RED no auditora” operan con instrumentos financieros significativos\* de la entidad auditada o de sus entidades vinculadas, siempre que la entidad auditada ejerza control o influencia significativa y dichas entidades controladas o asociadas sean significativas para la entidad auditada.

\* En aquellos casos en los que la posesión de instrumentos financieros no suponga causa de incompatibilidad, la realización de operaciones con dichos instrumentos financieros de la entidad auditada o de sus entidades vinculadas no generará situación de incompatibilidad (art. 54.1 RLAC).

Art. 16.1.a) 4º LAC

Solicitar o aceptar obsequios o favores de la entidad auditada o de las entidades vinculadas a esta, salvo que su valor sea insignificante o intrascendente (art.46 RLAC).

Hay incompatibilidad cuando se de en estos familiares respecto de la entidad auditada o de sus entidades vinculadas.

Incompatible cuando se de en 19.1 a) y b), respecto de la entidad auditada o de sus entidades vinculadas. También en el caso de familiares con vínculos estrechos de las personas del 19.1 a) y b), respecto de la entidad auditada.

Incompatible cuando se de en 19.1 c) y d), respecto de la entidad auditada o de sus entidades vinculadas

N/A

# 5

**Causas de  
incompatibilidad  
derivadas derivadas  
de servicios  
prestados  
(no incluye EIP)**



## Causas de incompatibilidad derivadas de servicios prestados (no incluye EIP)

<p><b>Art. 16.1.b) 1º LAC</b> Auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o los auditores principales responsables (APRE) <b>SITUACIÓN</b></p>	<p><b>Familiares de los APRE (se excluye a los familiares de los APRE de dependientes y multigrupo significativas)</b> <b>(Art. 18 LAC)</b></p>	<p><b>“RED Auditora” (Art. 19 LAC)</b></p>		<p><b>RED No Auditora (Art. 20 LAC)</b></p>
<p>La prestación a la entidad auditada de <b>servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros (art. 47 RLAC)</b>.</p>	<p>Incompatible en el caso de que se presten dichos servicios en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ La entidad auditada, en su dominante domiciliada en la UE* o</li> <li>■ En una entidad controlada domiciliada en o fuera de la UE* que sea significativa para la entidad auditada.</li> </ul>	<p><b>19.1 a) y b)</b> y sus familiares con vínculos estrechos</p>	<p><b>19.1 c) y d)</b> y sus familiares con vínculos estrechos</p>	<p>Incompatible cuando presten dichos servicios en la entidad auditada o en sus controladas domiciliadas en o fuera de la UE*, siempre que sean significativas para la entidad auditada.</p>
<p>Las menciones a la entidad auditada se extienden a su entidad dominante domiciliada en la UE* y a las entidades controladas domiciliadas en o fuera de la UE* (arts. 3.16 y 17.2 LAC y art. 8.5 RLAC)</p>		<p>Incompatible cuando <b>19.1 a) y b)</b> presten dichos servicios en la entidad auditada o en sus entidades controladas domiciliadas en o fuera de la UE*.</p> <p>También si los familiares con vínculos estrechos de <b>19.1 a) y b)</b> presten dichos servicios en la entidad auditada o en una entidad controlada domiciliada en o fuera de la UE* y significativa para la entidad auditada.</p>	<p>Incompatible cuando <b>19.1 c)</b> presten dichos servicios en la entidad auditada o en sus entidades controladas domiciliadas en o fuera de la UE*.</p> <p>Incompatible cuando <b>19.1 d)</b> presten dichos servicios en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ La entidad auditada, en su dominante domiciliada en la UE* o</li> <li>■ En una entidad controlada domiciliada en o fuera de la UE* que sea significativa para la entidad auditada.</li> </ul> <p>También si los familiares con vínculos estrechos de 19.1 c) y d) presten dichos servicios en la entidad auditada o en una entidad controlada domiciliada en o fuera de la UE* y significativa para la entidad auditada, solo si por razón de la estructura y dimensión de la sociedad de auditoría, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría (<b>art. 57 RLAC</b>).</p>	<p>También si los familiares con vínculos estrechos de las personas de la red presten dichos servicios en la entidad auditada, siempre que, por razón de la estructura y dimensión de la sociedad de auditoría, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría (<b>art. 57 RLAC</b>).</p>

\*Según el artículo 37.4 RLAC, a efectos de lo establecido en el art. 17.2 LAC, se entenderán vinculadas a la entidad auditada mediante una relación de control las entidades contempladas en el artículo 8.5 RLAC, que estén domiciliadas en un Estado miembro de la UE. No obstante, se entenderán vinculadas a la entidad auditada las controladas por esta domiciliadas fuera de la UE únicamente respecto de la participación de cualquier manera en la gestión o toma de decisiones (art.14.2 LAC), y a la causa de incompatibilidad derivada de los servicios de contabilidad (art. 16.1.b).1º LAC) y de los servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos (art. 16.1.b).5º LAC).

## Causas de incompatibilidad derivadas de servicios prestados (no incluye EIP)

### Art. 16.1.b) 2º, 3º 4º y 5º LAC

Auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o los auditores principales responsables (APRE)

#### SITUACIÓN

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

- i) Que no tengan un efecto directo o tengan un efecto de poca importancia relativa, por separado o de forma agregada, en los estados financieros auditados;
- ii) Que la estimación del efecto en los estados financieros auditados esté documentada de forma exhaustiva en los papeles de trabajo correspondientes al trabajo de auditoría. **Ver art. 48 RLAC.**

**b.3º)** La prestación de **servicios de auditoría interna** a la entidad auditada, **salvo que** el órgano de gestión de la entidad auditada sea responsable del sistema global de control interno, de la determinación del alcance, riesgo y frecuencia de los procedimientos de auditoría interna, de la consideración y ejecución de los resultados y recomendaciones proporcionadas por la auditoría interna. **Ver art. 49 RLAC.**

**b.4º)** La prestación de **servicios de abogacía** simultáneamente para la entidad auditada, **salvo que** dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con consejos de administración diferentes, y sin que puedan referirse a la resolución de litigios sobre cuestiones que puedan tener una incidencia significativa, medida en términos de importancia relativa, en los estados financieros correspondientes al período o ejercicio auditado. **Ver art. 50 RLAC.**

**b.5º)** La prestación a la entidad auditada de **servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración o control de la información financiera, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad auditada, salvo que** ésta asuma la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se preste siguiendo las especificaciones establecidas por dicha entidad, la cual debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema. **Ver art. 51 RLAC.**

Las menciones a la entidad auditada se extienden a su entidad dominante y controladas domiciliadas en la UE\* y, respecto a los servicios indicados en **b.5º)**, también se extienden a las entidades controladas domiciliadas fuera de la UE\* (**arts. 3.16 y 17.2 LAC y art. 8.5 RLAC**).

Familiares de los APRE (se excluye a los familiares de los APRE de dependientes y multigrupo significativas)

(Art. 18 LAC)

Incompatible en el caso de que se presten dichos servicios en:

- La entidad auditada, en su dominante domiciliada en la UE\* o
- En una entidad controlada domiciliada en la UE\* y, respecto a los servicios indicados en **b.5º)**, también si se prestan a las entidades controladas domiciliadas fuera de la UE\*. En ambos casos, la entidad controlada ha de ser significativa para la entidad auditada.

### “RED Auditora” (Art. 19 LAC)

Personas y entidades del

19.1 a), b) y c)

Incompatible cuando **19.1 a), b) y c)** presten dichos servicios en la entidad auditada o en una entidad controlada domiciliada en la UE\* y, respecto a los servicios indicados en **b.5º)**, también si se prestan a las entidades controladas domiciliadas fuera de la UE\*.

Personas y entidades del

19.1 d)

Incompatible cuando **19.1 d)** presten dichos servicios en:

- La entidad auditada, en su dominante domiciliada en la UE\* o
- En una entidad controlada domiciliada en la UE\* y, respecto a los servicios indicados en **b.5º)**, también si se prestan a las entidades controladas domiciliadas fuera de la UE\*. En ambos casos, la entidad controlada ha de ser significativa para la entidad auditada.

RED No Auditora (Art. 20 LAC)

Incompatible cuando presten dichos servicios en la entidad auditada o en una entidad controlada domiciliada en la UE\* y, respecto a los servicios indicados en **b.5º)**, también si se prestan a las entidades controladas domiciliadas fuera de la UE\*. En ambos casos, la entidad controlada ha de ser significativa para la entidad auditada.

\*Según el artículo 37.4 RLAC, a efectos de lo establecido en el art. 17.2 LAC, se entenderán vinculadas a la entidad auditada mediante una relación de control las entidades contempladas en el artículo 8.5 RLAC, que estén domiciliadas en un Estado miembro de la UE. No obstante, se entenderán vinculadas a la entidad auditada las controladas por esta domiciliadas fuera de la UE únicamente respecto de la participación de cualquier manera en la gestión o toma de decisiones (art.14.2 LAC), y a la causa de incompatibilidad derivada de los servicios de contabilidad (art. 16.1.b).<sup>1º</sup> LAC) y de los servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos (art. 16.1.b).<sup>5º</sup> LAC).

# 6

## Régimen de independencia en la prestación de servicios ajenos a la auditoría a una EIP

## Régimen de independencia en la prestación de servicios ajenos a la auditoría a una EIP

### SERVICIOS AJENOS A LA AUDITORÍA

Art. 39.1 LAC y arts. 5.1 y 5.5 del RUE

Auditor de legal o Sociedad de Auditoría y los miembros de su RED (“RED no auditora”)

**PROHIBICIÓN ABSOLUTA**

Arts. 5.1 y 5.5 RUE:

a) **servicios fiscales** relacionados con:

- el impuesto sobre las rentas del trabajo,
- los derechos de aduana.

b) los servicios que supongan cualquier tipo de **intervención en la gestión o la toma de decisiones** de la entidad auditada;

d) **los servicios relacionados con las nóminas;**

e) la concepción e implantación de **procedimientos de control interno o de gestión de riesgos** relacionados con la elaboración y/o el control de la información financiera o del diseño o aplicación de los **sistemas informáticos de información financiera;**

g) los **servicios jurídicos** relacionados con:

- i) la prestación de asesoramiento general,
- ii) la negociación por cuenta de la entidad auditada, y
- iii) la defensa de los intereses del cliente en la resolución de litigios;

Prestados a la entidad auditada, a su dominante o a sus entidades controladas **dentro de la UE**, excepto b) y e), para los que no hay limitación territorial **cuando se prestan a una controlada ya sea dentro o fuera de la UE (art. 5.5 RUE).**

### Art. 39.1 LAC

Familiares de los auditores principales responsables (APRE)

Incompatible en el caso de que se presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en la UE controlada por la entidad auditada y respecto a los servicios indicados en b) y e), también si se prestan a entidades controladas fuera de la UE. En ambos casos, la entidad controlada ha de ser significativa para la entidad auditada.

### “RED Auditora” (Art. 19 LAC)

#### Art. 39.1 LAC

Personas y entidades del Art. 19.1 a) y b) LAC

Incompatible cuando **19.1 a) y b)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en una entidad en la UE controlada por la entidad auditada y respecto a los servicios indicados en b) y e), también si se prestan a entidades controladas fuera de la UE.

#### Art. 39.1 LAC

Personas y entidades del Art. 19.1 c) y d) LAC

Incompatible cuando **19.1 c)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en una entidad en la UE controlada por la entidad auditada y respecto a los servicios indicados en b) y e), también si se prestan a entidades controladas fuera de la UE.

Incompatible cuando **19.1 d)** presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en la UE controlada por la entidad auditada y respecto a los servicios indicados en b) y e), también si se prestan a entidades controladas fuera de la UE. En ambos casos, la entidad controlada ha de ser significativa para la entidad auditada.

## Régimen de independencia en la prestación de servicios ajenos a la auditoría a una EIP

**SERVICIOS AJENOS A LA AUDITORÍA**  
**Art. 39.1 LAC y arts. 5.1 y 5.5 del RUE**  
Auditor de legal o Sociedad de Auditoría y los miembros de su RED (“RED no auditora”)

**PROHIBICIÓN ABSOLUTA**

**Arts. 5.1 y 5.5 RUE:**

**h) los servicios relacionados con la función de auditoría interna de la entidad auditada;**

**i) los servicios vinculados a la financiación, la estructura y distribución del capital, y la estrategia de inversión** de la entidad auditada, con excepción de la prestación de servicios de verificación en relación con los estados financieros, como la emisión de cartas de conformidad en relación con folletos emitidos por la entidad auditada;

**j) la promoción, negociación o suscripción de acciones** de la entidad auditada;

**k) los servicios de recursos humanos** relacionados con:

**i) cargos directivos** que puedan ejercer una influencia significativa en la preparación de los registros contables o los estados financieros objeto de la auditoría legal, si tales servicios incluyen:

- la búsqueda o selección de candidatos para esos cargos, o
- la verificación de las referencias de los candidatos para esos cargos,

**ii) la estructuración del diseño organizativo,** y

**iii) el control de costes.**

Prestados a la entidad auditada, a su dominante o a sus entidades controladas **dentro de la UE.**

**Art. 39.1 LAC**

**Familiares de los auditores principales responsables (APRE)**

Incompatible en el caso de que se presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en la UE respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y sea significativa para la entidad auditada.

**“RED Auditora” (Art. 19 LAC)**

**Art. 39.1 LAC**

**Personas y entidades del Art. 19.1 a) y b) LAC**

Incompatible cuando **19.1 a) y b)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en sus entidades controladas en la UE.

**Art. 39.1 LAC**

**Personas y entidades del**

Incompatible cuando **19.1 c)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en sus entidades controladas en la UE.

Incompatible cuando **19.1 d)** presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en la UE respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y sea significativa para la entidad auditada.

## Régimen de independencia en la prestación de servicios ajenos a la auditoría a una EIP

### SERVICIOS AJENOS A LA AUDITORÍA

Art. 39.1 LAC y arts. 5.1 y 5.5 del RUE

Auditor de legal o Sociedad de Auditoría y los miembros de su RED ("RED no auditora")

### PROHIBICIÓN ABSOLUTA

Arts. 5.1 y 5.5 RUE:

c) los servicios de contabilidad y preparación de los registros contables y los estados financieros;

Prestados a la entidad auditada, a su dominante **dentro de la UE** o a sus entidades controladas **dentro o fuera de la UE** (art. 5.5 RUE).

### Art. 39.1 LAC

Familiares de los auditores principales responsables (APRE)

Incompatible en el caso de que se presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en o fuera de la UE respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y sea significativa para la entidad auditada.

### "RED Auditora" (Art. 19 LAC)

Art. 39.1 LAC  
Art. 19. 1 a) y b) LAC y sus familiares con vínculos estrechos

Incompatible cuando **19.1 a) y b)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en sus entidades controladas en o fuera de la UE.

También si los familiares con vínculos estrechos de **19.1 a) y b)** prestan dichos servicios en la EIP auditada o en una entidad controlada en o fuera de la UE y significativa para la entidad auditada.

Art. 39.1 LAC  
Art. 19. 1 c) y d) LAC y sus familiares con vínculos estrechos

Incompatible cuando **19.1 c)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en sus entidades controladas en o fuera de la UE.

Incompatible cuando **19.1 d)** presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en o fuera de la UE respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y sea significativa para la entidad auditada.

También si los familiares con vínculos estrechos de **19.1 c) y d)** prestan dichos servicios en la EIP auditada o en una entidad controlada en o fuera de la UE y significativa para la entidad auditada, solo si por razón de la estructura y dimensión de la sociedad de auditoría, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría (**art. 57 RLAC**).



## Régimen de independencia en la prestación de servicios ajenos a la auditoría a una EIP

### SERVICIOS AJENOS A LA AUDITORÍA Art. 39.1 LAC y arts. 5.1, 5.3 y 5.5 del RUE Auditor de legal o Sociedad de Auditoría y los miembros de su RED (“RED no auditora”) PROHIBICIÓN ABSOLUTA, SALVO CUMPLIMIENTO DE CIERTOS REQUISITOS

Arts. 5.1 y 5.5 RUE:

a) **servicios fiscales** relacionados con:

- la preparación de impresos tributarios,
- la búsqueda de subvenciones públicas e incentivos fiscales, salvo que la legislación exija un apoyo respecto de estos servicios al auditor legal o sociedad de auditoría,
- la asistencia relativa a las inspecciones fiscales de las autoridades tributarias, salvo que la legislación exija un apoyo respecto de estos servicios al auditor legal o sociedad de auditoría,
- el cálculo de impuestos directos e indirectos y el pago diferido de impuestos,
- el asesoramiento fiscal.

f) **los servicios de valoración**, incluidas las valoraciones realizadas en relación con servicios actuariales o servicios de asistencia en materia de litigios;

Prestados a la entidad auditada, a su dominante o a sus entidades controladas **dentro de la UE**.

### Art. 39.1 LAC

#### Familiares de los auditores principales responsables (APRE)

Incompatible en el caso de que se presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en la UE respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y sea significativa para la entidad auditada.

### “RED Auditora” (Art. 19 LAC)

#### Art. 39.1 LAC Personas y entidades del Art. 19. 1 a) y b) LAC

Incompatible cuando **19.1 a) y b)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en sus entidades controladas en la UE.

#### Art. 39.1 LAC Personas y entidades del Art. 19. 1 c) y d) LAC

Incompatible cuando **19.1 c)** presten dichos servicios en la EIP auditada, en su dominante en la UE o en sus entidades controladas en la UE.

Incompatible cuando **19.1 d)** presten dichos servicios en:

- la EIP auditada,
- en su entidad dominante en la UE o
- en una entidad en la UE respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y sea significativa para la entidad auditada.

Estos servicios podrán prestarse siempre que (Art. 5.3 RUE) se cumplan los siguientes requisitos:

- no tengan un efecto directo o tengan un efecto de poca importancia relativa, por separado o de forma agregada, en los estados financieros auditados;
- la estimación del efecto en los estados financieros auditados esté documentada de forma exhaustiva y explicada en el informe adicional para el comité de auditoría, y
- los auditores legales o sociedades de auditoría respeten los principios de independencia establecidos en la Directiva 2006/43/CE (8ª Directiva modificada en 2014).



## Régimen de independencia en la prestación de servicios ajenos a la auditoría a una EIP

Auditor de legal o Sociedad de Auditoría y todo miembro de su RED

Art. 39.1 LAC y arts. 5.4 y 5.5 del RUE

### SERVICIOS AJENOS A LA AUDITORÍA PERMITIDOS

(art. 5.4 RUE)

Se podrán prestar a la entidad auditada, a su empresa matriz o a las empresas que controle, **servicios ajenos a la auditoría que no sean los servicios "prohibidos"** que cumplan los siguientes requisitos:

- Haber evaluado adecuadamente las amenazas a la independencia y las medidas de salvaguarda aplicadas con arreglo al artículo 22 ter de la Directiva 2006/43/CE (8ª Directiva modificada en 2014) y
- se obtenga **autorización por parte del Comité de Auditoría de la EIP**.

Además, cuando se trate de servicios fiscales o de valoración que se puedan prestar siempre que se cumplan unos requisitos (art. 5.3 del RUE), el Comité de Auditoría de la EIP formulará directrices en relación con dichos servicios.

Ver consultas [nº 1 BOICAC 109](#) y [nº 3 BOICAC 118](#).

### SERVICIOS AJENOS A LA AUDITORÍA PROHIBIDOS - PERMITIDOS (art. 5.5 RUE)

Prestados a una empresa constituida en un tercer país (fuera de la UE) y controlada por la EIP auditada

Cuando un miembro de la red a la que pertenece el auditor legal o la sociedad de auditoría responsable de la auditoría de una EIP preste **cualquiera de los servicios ajenos a la auditoría del art 5.1 RUE** a una empresa constituida fuera de la UE y controlada por la EIP, el auditor legal o sociedad de auditoría en cuestión deberá evaluar si su independencia se ve comprometida por la prestación de tales servicios por un miembro de la red.

En caso de que su independencia se vea afectada (dado que en España no se ha optado por el art 5.2 RUE, los servicios ajenos a la auditoría del 5.1 RUE se considera que **afectan a la independencia y requieren de medidas de salvaguarda**), el auditor legal o la sociedad de auditoría aplicará medidas de salvaguarda, cuando sean aplicables, destinadas a mitigar las amenazas derivadas de la indicada prestación de servicios en el tercer país. El auditor legal o la sociedad de auditoría únicamente podrá seguir realizando la auditoría legal de la EIP si justifica, de conformidad con el artículo 6 del RUE y el artículo 22 ter de la Directiva 2006/43/CE (8ª Directiva modificada en 2014), que dicha prestación de servicios no afectará a su criterio profesional ni al informe de auditoría.

A estos efectos:

**a)** se considerará que afecta a su independencia **en todos los casos de un modo que no puede mitigarse** mediante ninguna medida de salvaguarda:

- la participación en la toma de decisiones de la entidad auditada y
- la prestación de los servicios ajenos a la auditoría del art. 5.1 RUE siguientes:
  - los servicios que supongan cualquier tipo de intervención en la gestión o la toma de decisiones de la entidad auditada;
  - los servicios de contabilidad y preparación de los registros contables y los estados financieros;
  - la concepción e implantación de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración y/o el control de la información financiera o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos de información financiera.


**b)** la prestación de los **servicios ajenos a la auditoría del art 5.1 RUE**, a excepción de los indicados en el párrafo anterior (ya que estos no pueden mitigarse), se considerará que afecta a su independencia y **requieren por tanto la adopción de medidas de salvaguarda** que mitiguen las correspondientes amenazas.

Ver consultas [nº 1 BOICAC 109](#) y [nº 3 BOICAC 118](#).

# 7

## Periodo de vigencia de las incompatibilidades

## Periodo de vigencia de las incompatibilidades

<b>CAUSAS DE INCOMPATIBILIDAD</b>  <b>Art. 16.1. LAC</b>	<b>Audidores principales responsables, sociedad de auditoría, familiares y red ("auditora y no auditora")</b>  <b>DESDE Arts. 21 y 39 LAC (Art. 59 RLAC)</b>	<b>Arts. 21 y 39 LAC</b>  <b>HASTA</b>
<p>a) 1ª Tener la condición de miembro del órgano de administración, de directivo o de</p>	<p>Desde el inicio del primer año anterior al ejercicio a auditar.</p>	<p>Hasta la fecha en que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría finalice el trabajo de auditoría correspondiente (emisión del informe de auditoría)</p> 
<p>a) 2ª Tener <b>interés significativo directo</b> en la entidad auditada derivado de un contrato o de la propiedad de un bien o de la titularidad de un derecho. <b>En todo caso</b>, se entenderá que existe tal interés en el supuesto de <b>poseer instrumentos financieros de la entidad auditada o de una entidad vinculada a ésta cuando, en este último caso, sean significativos para cualquiera de las partes.</b></p>	<p>Desde el inicio del primer año anterior al ejercicio a auditar.</p> <p>En el supuesto de que se trate de incompatibilidades derivadas de la tenencia de interés significativo directo, deberá resolverse la situación de incompatibilidad con anterioridad a la aceptación del nombramiento como auditor.</p> <p>Si los instrumentos financieros a que se refiere el art. 16.1.a).2ª de la LAC se poseen de forma <b>sobrevenida</b> después de la aceptación del trabajo de auditoría, deberá liquidarlo, deshacerlo o eliminarlo en el plazo de 1 mes. Si por causas ajenas al auditor no se puede, deberá resolverse antes de la emisión del informe.</p> <p>El <b>art. 59 RLAC</b> aclara que no existirá una situación de incompatibilidad derivada de la posesión o realización de operaciones con instrumentos financieros si se deshacen, liquidan o se efectúan con anterioridad a la aceptación del nombramiento como auditor de cuentas.</p> <p>Asimismo, precisa se que entenderá por circunstancias sobrevenidas ajenas a la voluntad o control del auditor de cuentas la adquisición de instrumentos financieros con ocasión de transmisiones mortis causa, o las derivadas de nuevas situaciones familiares, de reasignación de trabajos o de nuevas funciones.</p> <p>Las actuaciones del auditor relativas a la resolución de las causas de incompatibilidad derivadas de la posesión o realización de operaciones de instrumentos financieros, en los supuestos a que se refiere el art. 21 LAC, deberán quedar documentadas en los papeles de trabajo del auditor y deberán adoptarse medidas específicas de salvaguarda sobre las actuaciones realizadas por las personas afectadas por la posesión o realización de las operaciones mencionadas.</p>	
<p>a) 3ª Operaciones relacionadas con instrumentos financieros.</p>		
<p>a) 4ª Obsequios o favores de la entidad auditada.</p>	<p>Desde el inicio del primer año anterior al ejercicio a auditar.</p>	
<p><b>Auditoría No EIP:</b> Servicios incompatibles del art. 16.1.b) LAC</p>	<p>Desde el inicio del ejercicio a auditar.</p>	
<p><b>Auditoría EIP:</b> Servicios ajenos a la auditoría prohibidos del art. 39.1 LAC (<b>Art. 5.1 RUE</b>).</p>	<p>Desde el inicio del ejercicio a auditar. Excepto para la letra e) del <b>art. 5.1 RUE</b>, <b>servicios ajenos a la auditoría prohibidos</b>, que sería desde el ejercicio anterior al ejercicio a auditar.</p>	

# 8

## Prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo

## Prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo y durante su realización

### Arts. 23 y 39 LAC (Art. 61 RLAC)

Durante el año siguiente a la finalización de la auditoría (dos años para auditorías de EIP)

- No podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección ni ocupar puesto de trabajo en la entidad auditada ni en las entidades con las que esta tenga una relación de control y
- No podrán tener interés financiero directo o indirecto (se entiende por tal el poseer instrumentos financieros, **art. 61.1 RLAC**) en la entidad auditada ni en las entidades con las que esta tenga una relación de control si, en cualquiera de los casos, es significativo para cualquiera de las partes:
  - 1) La sociedad de auditoría, los auditores principales responsables.
  - 2) Los auditores, socios o no, distintos de los auditores principales responsables, que tengan responsabilidad de supervisión o gestión del trabajo de auditoría y puedan influir directamente en su valoración y resultado final. El **art. 61.2 RLAC** indica que a estos efectos solo los del **art. 56.1.a) del RLAC**: quienes participan directa y de forma relevante en la aceptación y realización del trabajo de auditoría determinado. Son, en todo caso, las personas que tengan asignadas las competencias de supervisión y revisión del trabajo de auditoría.
  - 3) Quienes formen parte del equipo del encargo de auditoría, y sean auditores de cuentas, solo en relación con la entidad auditada.
  - 4) Los socios de la sociedad de auditoría o auditores designados para realizar auditorías en nombre de ésta que no hayan intervenido o tenido capacidad de influir en el trabajo de auditoría, **salvo que antes** dejen de tener cualquier vinculación o interés con la sociedad de auditoría **y siempre y cuando** la objetividad no pueda verse comprometida por la existencia de posibles influencias recíprocas entre dichos socios y el auditor firmante o la sociedad de auditoría (entendiendo a este respecto que existe influencia recíproca, cuando concurren o hubiesen concurrido cualquiera de las circunstancias del **art. 57 RLAC**).
- Según el **art. 61.4 del RLAC**, las prohibiciones serán aplicables en la misma manera cuando, **no habiendo finalizado el trabajo de auditoría**, las personas incluidas en los números 1 a 4 del punto anterior, se desvinculen del auditor o de la sociedad de auditoría, sin perjuicio de la aplicación del régimen de incompatibilidades previsto en los artículos 16 y siguientes de la LAC.

Esta prohibición no será de aplicación cuando el interés financiero derive de causas sobrevenidas no imputables al auditor de cuentas, o se adquiera en condiciones normales de mercado por el auditor de cuentas, o por el socio de la sociedad de auditoría o auditor designado para realizar auditorías en nombre de ésta, siempre que, en estas situaciones, haya dejado de tener cualquier vinculación o tipo de interés en la sociedad de auditoría.

El incumplimiento de estas prohibiciones llevará aparejada la incompatibilidad de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría arriba mencionados (a los que se refiere el art. 23 LAC), para la realización de los trabajos de auditoría de la entidad auditada o de las sociedades que forman parte del grupo en los términos del artículo 42 del Código de Comercio (dependientes), a partir del momento en que se incumpla dicha prohibición y en los dos años siguientes.

# 9

## Otras prohibiciones





## Otras prohibiciones

### ¿QUÉ?

Art. 14.2. y 39.2 (EIP) LAC  
Abstenerse de **participar de cualquier manera en la gestión o toma de decisiones** de la entidad auditada\*.

No se considerará tal las comunicaciones efectuadas durante la realización del trabajo de auditoría que sean necesarias para el cumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas o las derivadas de actuaciones exigidas por otras disposiciones de rango legal.

\* Con la extensión prevista en el **art. 37.4 RLAC**.

### Participar de cualquier manera en la gestión o toma de decisiones

(Art. 37.2 RLAC)

Hay participación:

→ Cuando la presentación de propuestas, informes o recomendaciones influya en el ejercicio de las funciones, de facto o en apariencia, temporales o permanentes, que son propias del órgano de administración, de los cargos directivos, incluido el responsable del área económica financiera, o de quien desempeñe funciones de supervisión o control interno en la entidad auditada.

→ Asimismo, hay participación cuando presten servicios que

✓ **afecten a:**

- la resolución de situaciones que pudieran afectar a la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento,
- la determinación de su estructura societaria,

✓ **o que impliquen:**

- la gestión del capital circulante,
- el suministro de información financiera,
- la optimización de procesos empresariales, la gestión de tesorería,
- la fijación de precios de transferencia,
- la creación de eficiencia en la cadena de suministro y otros similares.

Con carácter general, **no hay participación** cuando realice algún trabajo o emita algún informe o recomendación relacionada con cualquier servicio ajeno a la auditoría en la medida que concurran las siguientes circunstancias:

- a) Permita a la entidad auditada decidir entre alternativas razonables que lleven a la toma de decisiones diferentes.
- b) Estén basados en datos observables o en estándares o prácticas habituales.
- c) La entidad auditada, mediante personas cualificadas y con experiencia, evalúe los trabajos o recomendaciones objeto del servicio y ponga dicha evaluación a disposición de las personas con competencia en la gestión o toma de decisiones en la entidad auditada.

En el caso de que no existieran alternativas posibles de acuerdo con la normativa aplicable o cuando de hecho no sea posible más que una solución, deberá quedar adecuadamente documentada la justificación de esta situación en el archivo de auditoría.

### ¿QUIÉN?

■ Auditor de Cuentas

■ Sociedad de Auditoría y

■ toda persona en condiciones de influir directa o indirectamente en el resultado de la auditoría (art. 56.1 RLAC)

## Otras prohibiciones

### ¿QUÉ?

#### Art. 14.2. y 39.2 (EIP) LAC

No podrán tener una relación laboral, comercial o de otra índole con la entidad auditada\*, que pueda generar un **conflicto de intereses** o ser percibida, generalmente, como causante de un conflicto de intereses.

\* Se extiende a vinculadas (art. 15.2 LAC y 40.1 RLAC).

### Conflicto de intereses (Art. 38 RLAC)

Cuando la decisión, juicio o criterio que un auditor de cuentas vaya a adoptar, pueda afectar a sus intereses de naturaleza personal, económica o profesional, por suponer un beneficio o un perjuicio a los mismos.

El conflicto de intereses puede estar originado por:

- la existencia de un interés financiero, comercial o de otro tipo, o
- la existencia de relaciones o intereses comunes o contrapuestos entre la persona afectada y la entidad auditada.

Se incluyen también estos supuestos:

- a)** El auditor de cuentas presta un servicio relacionado con una cuestión a dos o más entidades, incluida la entidad auditada, cuyos intereses con respecto a dicha cuestión no son coincidentes o son opuestos.
- b)** Los intereses del auditor de cuentas con respecto a una cuestión y los intereses de la entidad auditada relacionados con dicha cuestión son opuestos.

### ¿QUIÉN?

Aquellas personas que participen o influyan de alguna manera en el resultado del trabajo de auditoría de cuentas.

Según el art. 38.2 RLAC, los conflictos de interés pueden venir derivados de la confluencia o existencia de intereses de:

- a)** El auditor
- b)** Los familiares a los que se refiere el art. 3.12 LAC.
- c)** Las personas y entidades a que se refieren los arts. 19 y 20 LAC.
- d)** Personas jurídicas o entidades a las que el auditor de cuentas haya estado vinculado por tener derechos de voto, o por pertenecer a su órgano de administración, o por una relación laboral o profesional de cualquier tipo en los dos años anteriores al nombramiento de auditor.

Los conflictos de intereses deberán analizarse como amenaza a la independencia de acuerdo con lo establecido en los art. 39 y siguientes del RLAC (ver página 16 de este documento), salvo que los beneficios o perjuicios derivados de dicho conflicto resulten insignificantes o intrascendentes. A estos efectos se considerarán insignificantes o intrascendentes cuando resulten de escasa importancia cuantitativa en el curso normal de los negocios y en condiciones de mercado y no tengan capacidad de influir en la decisión, juicio o criterio del auditor (art 38.3 RLAC).

10

Honorarios

## Honorarios

### ¿QUIÉN?

Auditorías de  
NO EIP:

Art. 24 LAC (arts.  
62 y 63 RLAC)

Auditor de Cuentas  
o Sociedad de  
Auditoría

### HONORARIOS

#### Art. 24.1. LAC

Los honorarios por servicios de auditoría no podrán estar influidos o determinados por la prestación de servicios adicionales a la entidad auditada. No podrán tener carácter contingente ni basarse en ningún tipo de condición distinta a cambios en las circunstancias que sirvieron de base para la fijación de los honorarios. Por el ejercicio de dicha función, ni los auditores de cuentas ni las sociedades de auditoría podrán percibir otra remuneración o ventaja.

#### Art. 62 RLAC (\*)

Los honorarios correspondientes a los servicios de auditoría deberán fijarse en función del esfuerzo de auditoría estimado para la realización de cada trabajo, debiendo figurar en el contrato de auditoría los criterios de determinación del precio en función de dicho esfuerzo, determinado en cada trabajo de auditoría por los factores siguientes:

- el tiempo, los medios, recursos y cualificación y especialización suficientes y necesarios para su realización,
- por el tamaño y complejidad de la actividad u operaciones de la entidad auditada y
- por el riesgo de auditoría esperado.

Únicamente podrán modificarse los honorarios por el mismo auditor, ya sean referidos al mismo ejercicio o a ejercicios sucesivos, si se alteran las condiciones que sirvieron de base para su fijación inicial. En el caso de que se modificaran los honorarios inicialmente estimados, deberá documentarse en el archivo de auditoría (art. 69 RLAC) las razones que justifican la nueva estimación de honorarios, así como las condiciones de la realización de auditoría que cumplan con criterios de competencia, capacidad, independencia y calidad (art. 29.1 LAC).

#### Art. 63.2 RLAC (\*)

A los efectos de lo establecido en el artículo 24.1 de la LAC, los honorarios a percibir por servicios de auditoría no podrán incluir la prestación de servicios adicionales distintos de los de auditoría de cuentas tanto por el auditor de cuentas o sociedad de auditoría como por las personas o entidades a que se refieren los artículos 19 y 20 de la LAC, a la entidad auditada o a las entidades vinculadas con éstas por relación de control.

Lo anteriormente señalado será igualmente de aplicación a los procesos de licitación o selección de auditores.

(\*) D.F. segunda.2 del RD 2/2021: Lo dispuesto en los artículos 62 y 63.2 del RLAC sobre honorarios será aplicable a los nuevos contratos que se firmen o se prorroguen a partir de la fecha de entrada en vigor del real decreto por el que se aprueba este reglamento (31/01/2021)

## Honorarios

### ¿QUIÉN?

Auditorías de  
NO EIP:

Art. 25 LAC (art. 64  
RLAC)

Auditor de Cuentas  
o Sociedad de  
Auditoría

### CAUSAS DE ABSTENCIÓN POR HONORARIOS PERCIBIDOS

#### Art. 25.2. LAC

Cuando los honorarios devengados derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a la entidad auditada, en los **tres últimos ejercicios consecutivos**, representen **más del 30 por ciento** del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, éstos deberán abstenerse de realizar la auditoría de cuentas correspondiente al ejercicio siguiente. (art. 64.1 RLAC)

También será exigible la obligación de abstenerse de realizar la auditoría correspondiente en el ejercicio siguiente cuando los honorarios devengados derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría en los **tres últimos ejercicios consecutivos** a la entidad auditada y a sus entidades vinculadas, por parte del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría y de quienes forman parte de la red, representen **más del 30 por ciento** del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría y de la citada red. (art. 64.2 RLAC)

#### Art. 64 RLAC

→ ¿Qué total de ingresos anuales se deben computar? (art. 64.1.a)2º RLAC)

- En el caso de auditores de cuentas: ingresos íntegros derivados de las actividades económicas y demás rendimientos procedentes del trabajo o de servicios.
- En el caso de sociedades de auditoría: el importe neto de la cifra de negocios que deba figurar en sus cuentas anuales.

→ ¿Qué ocurre si se origina un efecto de caída en cadena de clientes si el auditor se tiene que abstener en uno o varios clientes o por la finalización o aceptación de la auditoría de una entidad relevante? (art. 64.3 RLAC)

Cuando ocurra lo anterior y las entidades auditadas NO sean EIP, el porcentaje de concentración será del **40% durante tres años** consecutivos.

→ ¿Y si se trata de un auditor de pequeña dimensión? (art. 64.5 RLAC y art. 3.9 LAC)

Los porcentajes de concentración pasarán del 30% al 35%.

→ El auditor acaba de iniciar su actividad en la auditoría de cuentas. ¿Cambian las reglas? (art. 64.4 RLAC)

Si. **No computarán** a efectos del cálculo del % de abstención por honorarios los **tres primeros años** naturales o ejercicios sociales anuales, según se trate de auditores de cuentas o sociedades de auditoría, a partir del inicio del ejercicio de la actividad mediante su inscripción en el ROAC, en la situación de ejerciente en el caso de auditor de cuentas persona física.

## Honorarios

### ¿QUIÉN?

Auditorías de EIP:

Art. 41 LAC y arts.  
4.1 y 4.2 RUE (arts.  
64 y 86 RLAC)

Auditor de Cuentas  
o Sociedad de  
Auditoría

### CAUSAS DE ABSTENCIÓN POR HONORARIOS PERCIBIDOS

#### Art. 4 RUE

→ 1. Los honorarios por la realización de las auditorías legales de entidades de interés público no podrán tener carácter contingente.

→ 2. Cuando el auditor legal o la sociedad de auditoría preste a la entidad auditada, a su empresa matriz o a las empresas que controle **servicios ajenos a la auditoría (distintos de los mencionados en el art. 5.1 del RUE)**, durante un período de tres o más ejercicios consecutivos, los honorarios totales percibidos por estos servicios no podrán exceder del **70%** de la media de los honorarios satisfechos en los tres últimos ejercicios consecutivos por la auditoría o auditorías legales de la entidad auditada y, cuando corresponda, de su empresa matriz, de las empresas que controle y de los estados financieros consolidados de dicho grupo de empresas.

A los efectos de los límites especificados quedarán excluidos los servicios ajenos a la auditoría distintos de los prohibidos (art. 5.1 RUE), exigidos por la legislación nacional o de la UE.

Ver consultas [nº 2 BOICAC 110](#) y [nº 5 BOICAC 113](#).

Ver las Guías emitidas por el ICJCE:

- Guía de Actuación nº 48: sobre consideraciones de la tipología de informes en relación con el CAP 70% (art. 4.2 RUE)
- Guía de Actuación nº 49: sobre consideraciones en el cálculo de los importes de honorarios en relación con el CAP 70% (art. 4.2 RUE)

#### Art. 41 LAC

→ Cuando los **honorarios devengados** derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría **a la entidad auditada**, por el auditor de cuentas o sociedad de auditoría, en cada uno de los **tres últimos ejercicios consecutivos**, representen **más del 15 por ciento del total de los ingresos anuales** del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, dicho auditor o sociedad de auditoría deberán abstenerse de realizar la auditoría de cuentas correspondiente al ejercicio siguiente.

Asimismo, también será exigible la obligación de abstenerse prevista en el párrafo anterior cuando los honorarios devengados derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría en cada uno de los **tres últimos ejercicios consecutivos a la entidad auditada y a sus entidades vinculadas** por parte del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría y de quienes formante parte de la red, representen **más del 15 por ciento** del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría y de la citada red.

No obstante, en los términos en los que reglamentariamente se determine (art. 86 RLAC), cuando la sociedad de auditoría sea pequeña o mediana (el art. 86.3 del RLAC remite al art. 3.10 de la LAC para definir cuándo se considera mediana a una sociedad de auditoría) la Comisión de Auditoría u órgano equivalente (CA), sobre la base de un examen a las amenazas a la independencia y las medidas adoptadas para atenuarla, podrá **autorizar excepcionalmente** que se realice la auditoría de cuentas del ejercicio inmediatamente siguiente por una sola vez. Dicha excepcionalidad deberá quedar adecuadamente justificada y motivada.

#### Art. 64 RLAC

¿Qué total de ingresos anuales se deben computar a efectos del límite del 15%? (art. 64.1.a)2º RLAC)

- En el caso de auditores de cuentas: ingresos íntegros derivados de las actividades económicas y demás rendimientos procedentes del trabajo o de servicios.
- En el caso de sociedades de auditoría: el importe neto de la cifra de negocios que deba figurar en sus cuentas anuales.



## Honorarios

### ¿QUIÉN?

Auditorías de EIP:

Art. 41 LAC y arts.  
4.1 y 4.2 RUE (arts.  
64 y 86 RLAC)

Auditor de Cuentas  
o Sociedad de  
Auditoría

### CAUSAS DE ABSTENCIÓN POR HONORARIOS PERCIBIDOS

**Art. 86 RLAC**

La **autorización excepcional** a la que hace referencia el art. 41.2 LAC, deberá producirse antes de iniciar el trabajo de auditoría de cuentas del ejercicio afectado, y en todo caso antes de que finalice el ejercicio económico de la EIP auditada.

La sociedad de auditoría deberá documentar todo el proceso seguido de evaluación de amenazas y adopción de medidas de salvaguarda, así como del examen y comunicaciones practicados con la CA, incluidas la motivación y justificación de la autorización.

Comunicar al ICAC en 5 días hábiles: autorización y su motivación.

# 11

## Rotación de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en las EIP

## Rotación de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en las EIP

Duración del contrato de auditoría

Art. 40.1

- duración mínima del período inicial de contratación en EIP no podrá ser inferior a **tres años**.
- duración máxima (incluidas las prórrogas) de **diez años** (s/ art. 17 RUE).
- **No obstante**, una vez finalizado el período total de contratación máximo de diez años de un auditor o sociedad de auditoría, **podrá prorrogarse** dicho periodo adicionalmente hasta **un máximo de cuatro años**, siempre que se haya contratado de forma simultánea al mismo auditor o sociedad de auditoría junto a otro u otros auditores o sociedades de auditoría para actuar conjuntamente en este período adicional (**Coauditoría**).

Ver consulta [nº 5 BOICAC 110](#) sobre coauditoría y abajo el art. 83 RLAC

Rotación de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría (Rotación Externa)

Art. 40.1 LAC

Se aplica lo establecido en el **artículo 17 del RUE**, en particular lo dispuesto en los **apartados 3, 5, 6 y 8**:

- Una vez transcurrido el período de duración máxima de los encargos o una vez transcurrido el período de los encargos con sus prórrogas (coauditoría), ni el auditor legal o sociedad de auditoría ni, en su caso, ninguno de los miembros de las redes de estos dentro de la UE, podrán realizar la auditoría legal de la misma EIP hasta que hayan transcurrido **cuatro años**.
- El período de duración máxima solo podrá prorrogarse si, por recomendación del comité de auditoría, el órgano de administración o supervisión, de conformidad con el Derecho nacional, propone una prórroga del encargo a la junta general de accionistas y la propuesta es aprobada.
- Una vez transcurrido el período de duración máxima del encargo y, en su caso, los 4 años de coauditoría adicionales, la EIP, con carácter excepcional, podrá solicitar que la autoridad competente (ICAC), otorgue una prórroga con el fin de volver a designar al auditor legal o sociedad de auditoría para un nuevo encargo, siempre que se cumplan las condiciones establecidas (coauditoría). La duración de este encargo adicional no excederá de dos años.
- La duración del encargo de auditoría se calculará a partir de la fecha del primer ejercicio cubierto por el contrato de auditoría en el que se haya designado por primera vez al auditor legal o sociedad de auditoría para que realice auditorías legales consecutivas de la misma EIP. A estos efectos se considerará que:
  - Una sociedad de auditoría incluirá a las demás sociedades que esta haya adquirido o con las que se haya fusionado.
  - En caso de existir incertidumbre acerca de la fecha en que el auditor legal o la sociedad de auditoría empezó a realizar auditorías legales consecutivas para la EIP, por ejemplo por haberse producido fusiones, adquisiciones o cambios en la estructura de propiedad, el auditor legal o la sociedad de auditoría las comunicará de inmediato a la autoridad competente, que determinará en última instancia la fecha pertinente a efectos del párrafo primero.

Ver consultas [nº 3 BOICAC 109](#), [nº 4 BOICAC 110](#), [nº 5 BOICAC 110](#) y [nº 1 BOICAC 111](#),

[Nota emitida por el Committee of European Auditing Oversight Bodies \(CEAOB\) el 27 de noviembre de 2019 sobre la duración del encargo de auditoría. Incluye la respuesta a preguntas frecuentes relacionadas con la duración del encargo de auditoría \(art. 17 RUE\)](#) y resumen de [consultas recibidas y contestaciones emitidas por el ICAC durante 2020 sobre la duración del encargo de auditoría y la obligación de rotación y que el ICAC publica en su web](#).

Art. 83 RLAC

1. En el caso de que haya finalizado el período total de contratación máximo de diez años de un auditor, la contratación conjunta de dicho auditor con otro auditor podrá ir de uno hasta cuatro años, con las prórrogas correspondientes hasta completar en su caso dicho período adicional, sin que resulte de aplicación al nuevo auditor nombrado el plazo mínimo de 3 años previsto en el artículo 40.1 de la LAC con carácter general para la contratación inicial de los auditores de cuentas.
2. Una vez finalizado el período adicional de contratación conjunta, el nuevo auditor con el que se contrató de forma simultánea para actuar conjuntamente podrá ser contratado individualmente hasta completar el período de contratación máximo de diez años, incluidas prórrogas. Expirado el período máximo de contratación de diez años, dicho auditor podrá ser contratado conjuntamente con otro auditor por el período adicional de hasta cuatro años a que se refiere el apartado anterior.

## Rotación de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en las EIP

### RÉGIMEN TRANSITORIO (Art. 41 RUE - Rotación externa -EIP)

Ver consultas nº 1 BOICAC 111 y nº 1 BOICAC 115,

[Nota emitida por el Committee of European Auditing Oversight Bodies \(CEAOB\) el 27 de noviembre de 2019 sobre la duración del encargo de auditoría. Incluye la respuesta a preguntas frecuentes relacionadas con las normas de transitoriedad aplicables a la rotación del auditor de cuentas \(art.41 RUE\) y resumen de consultas recibidas y contestaciones emitidas por el ICAC durante 2020 sobre la duración del encargo de auditoría y la obligación de rotación y que el ICAC publica en su web.](#)

A partir del 17 de junio de 2020 (período transitorio de 6 años)

Una EIP no asumirá ni prorrogará un encargo de auditoría con un auditor legal o una sociedad de auditoría si dicho auditor o dicha sociedad de auditoría han estado prestando servicios de auditoría a la citada EIP durante 20 años o más consecutivos en la fecha de entrada en vigor del Reglamento UE (17 de junio de 2014).

Entran en este tramo, las auditorías cuyo primer ejercicio se inició antes del 16 de junio de 1994. Por ejemplo, para cierres de cuentas anuales a 31/12:

Si el primer ejercicio auditado fue 1994 o anterior:

- El último ejercicio natural consecutivo que se podría auditar sería el 2020 (con nombramiento y contratación anterior al 17/06/2020).
- El ejercicio natural 2021 debería auditarse por otro auditor.

A partir del 17 de junio de 2023 (período transitorio de 9 años)

Una EIP no asumirá ni prorrogará un encargo de auditoría con un auditor legal o una sociedad de auditoría si dicho auditor o dicha sociedad de auditoría han estado prestando servicios de auditoría a la citada EIP durante 11 años o más, pero menos de 20, consecutivos en la fecha de entrada en vigor del Reglamento UE (17 de junio de 2014).

Entran en este tramo, las auditorías cuyo primer ejercicio se inició entre el 17 de junio de 1994 y el 16 de junio de 2003. Por ejemplo, para cierres de cuentas anuales a 31/12:

Si el primer ejercicio auditado está entre 1995 y 2003 (ambos incluidos):

- El último ejercicio natural consecutivo que se podría auditar sería el 2023 (con nombramiento y contratación anterior al 17/06/2023).
- El ejercicio natural 2024 debería auditarse por otro auditor.

Encargos de auditoría asumidos antes del 16 de junio de 2014 pero que sigan vigentes a 17 de junio de 2016.

Podrán seguir hasta que finalice el período de duración máxima de 10 años y, en su caso, la prórroga de hasta un máximo de 4 años con coauditoría.

Entran en este tramo, las auditorías cuyo primer ejercicio se inició entre el 17 de junio de 2003 y el 16 de junio de 2014. Por ejemplo, para cierres de cuentas anuales a 31/12:

Si el primer ejercicio auditado fue 2004:

- Al 16/06/2014 ya lleva 10 ejercicios auditados.
- El último ejercicio consecutivo que se podría auditar sería el 2016.
- El ejercicio 2017 debería auditarse por otro auditor.

## Rotación de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en las EIP

Rotación de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría (Rotación interna)

### Art. 40.2 LAC

Una vez **transcurridos cinco años desde el contrato inicial**, será obligatoria la rotación de los **auditores principales responsables** del trabajo de auditoría, debiendo transcurrir en todo caso un **plazo de tres años** para que dichas personas puedan volver a participar en la auditoría de la entidad auditada.

Se aplica lo dispuesto en el artículo 17.7 del RUE, párrafos tercero y cuarto:

- El auditor legal o la sociedad de auditoría establecerá un mecanismo adecuado de rotación gradual del personal de mayor antigüedad involucrado en la auditoría legal, que incluirá al menos a las personas registradas como auditores legales. El mecanismo de rotación gradual se aplicará de manera escalonada a los miembros del equipo, y no a la totalidad del equipo que realiza el encargo. Guardará proporción con la escala y la complejidad de las actividades del auditor legal o la sociedad de auditoría.
- El auditor legal o la sociedad de auditoría deberá ser capaz de demostrar a la autoridad competente (ICAC) que este mecanismo se aplica eficazmente y que se ajusta a la escala y la complejidad de sus actividades.

Ver

[Nota emitida por el Committee of European Auditing Oversight Bodies \(CEAOB\) el 27 de noviembre de 2019 sobre la duración del encargo de auditoría. Incluye la respuesta a preguntas frecuentes relacionadas con la duración del encargo de auditoría \(art. 17 RUE\)](#) y resumen de [consultas recibidas y contestaciones emitidas por el ICAC durante 2020 sobre la duración del encargo de auditoría y la obligación de rotación y que el ICAC publica en su web.](#)

### Art. 85 RLAC

Indica el RLAC que, en el caso de auditoría de cuentas anuales consolidadas, quienes están sujetos a la rotación obligatoria cuando transcurran cinco años desde el primer año o ejercicio en que fueron auditadas dichas cuentas, son:

- El auditor de cuentas que firme el informe de auditoría de las cuentas anuales consolidadas a título individual o en nombre de una sociedad de auditoría (art. 3.6.a) LAC).
- En el caso de sociedades de auditoría, el auditor o auditores designados en su caso por la sociedad de auditoría como principales responsables de realizar el trabajo de auditoría de cuentas en nombre de dicha sociedad (art. 3.6.b) LAC).

En tal caso, si este auditor fuera el auditor principal responsable de la auditoría de las cuentas de la **entidad dominante** que formula las citadas cuentas anuales consolidadas, será igualmente obligatoria la rotación en relación con esta entidad dominante.

El propósito de este documento es puramente el de ser una herramienta de apoyo para los miembros del ICJCE en la aplicación de la normativa sobre independencia del auditor de cuentas contenida en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC), en el Reglamento (UE) no 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014 (RUE) y en el Real Decreto 2/2021 por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la LAC (RLAC). La información contenida no representa todas las circunstancias y consideraciones que el auditor necesitaría llevar a cabo en un análisis de una situación particular. Como siempre, el auditor deberá ejercer su propio juicio profesional, razonado y documentado, y, en general, adaptado a las circunstancias concretas de cada caso, en modo alguno puede considerarse vinculante, y está basado en un recopilatorio de la normativa aplicable, sin perjuicio del superior criterio del ICAC (en su caso), de cualesquiera otras Administraciones Públicas competentes y de los Juzgados y Tribunales.

**✓ AUDITORES**

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS  
DE CUENTAS DE ESPAÑA