



UNIVERSIDAD  
DE CANTABRIA

# Auditoría de cuentas 4º LADE

## Tema 3 (parte I): Regulación legal y profesional de la auditoría

Francisco Javier Martínez García  
Ana Fernández Laviada  
Javier Montoya del Corte

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales  
Departamento de Administración de Empresas

### Índice del Tema 3

1. ¿Qué textos legales vamos a ver en este tema?
2. Regulación legal de la auditoría de cuentas.
3. Estructura de la Ley de Auditoría de Cuentas.
4. Estructura del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas.
5. Obligatoriedad.
6. Elementos básicos del proceso de auditoría.
7. Profesionales habilitados para hacer auditoría de cuentas.
8. Institucionalización de la actividad.
9. Papel de la Administración Pública.

**En esta primera parte del Tema 3 veremos solamente los seis primeros apartados, dejando los tres siguientes para la segunda parte.**

# 1. ¿Qué textos legales vamos a ver en este tema?

1. Código de Comercio (CdC).
2. Reglamento del Registro Mercantil (RRM).
3. Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (TRLSA).
4. Ley de Auditoría de Cuentas (LAC).
5. Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas (RLAC).

De los tres primeros veremos sólo los artículos más representativos que hacen referencia a la auditoría de cuentas, y estudiaremos de forma más detenida la LAC y el RLAC.

## 2. Regulación legal de la auditoría de cuentas (I)

### Principales aspectos regulados legalmente a estudiar en este tema (I)

#### 1. Obligatoriedad:

- Entidades obligadas a auditar sus cuentas anuales.
- Otros trabajos de auditoría obligatorios.
- Intervención de auditores como expertos independientes.
- Régimen general de verificación de las cuentas anuales.

#### 2. Elementos básicos del proceso de auditoría:

- Objeto y finalidad de la auditoría de cuentas.
- Principios y Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados (PyNCGA).
- Normas Técnicas de Auditoría (NTA).
- Relación entre el auditor y la empresa auditada.
- El informe de auditoría.

Tema 3  
(parte I)

## 2. Regulación legal de la auditoría de cuentas (II)

### Principales aspectos regulados legalmente a estudiar en este tema (II)

#### 3. Profesionales habilitados para hacer auditoría de cuentas:

- Acceso a la condición de auditor de cuentas.
- Ejercicio de la actividad por sociedades de auditoría de cuentas.
- Independencia y secreto profesional.
- Responsabilidad, infracciones y sanciones.

**Tema 3  
(parte II)**

#### 4. Institucionalización de la actividad:

- Corporaciones representativas de auditores:
  - Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE).
  - Registro de Economistas Auditores (REA).
  - Registro General de Auditores (REGA).

#### 5. Papel de la Administración Pública:

- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC):
  - Tutela.
  - Control Técnico de oficio y a instancia de parte interesada.

## 3. Estructura de la Ley de Auditoría de Cuentas

**Título:** Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas

**Modificada por Leyes:** 4/1990, 12/1992, 3/1994, 2/1995, 37/1998, 44/2002, 62/2003 y 16/2004.

**Estructura:** 23 Artículos

### Exposición de Motivos

#### Capítulo I

De la auditoría de cuentas

#### Capítulo II

Del ejercicio de la auditoría de cuentas

#### Capítulo III

De las infracciones y sanciones

#### Capítulo IV

Del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas  
(Tasa del ICAC por emisión de informes de auditoría de cuentas)

**Disposiciones adicionales** (primera a cuarta)

**Disposiciones transitorias** (primera a quinta)

**Disposiciones finales** (primera a quinta)

**Disposición derogatoria**

## 4. Estructura del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas

**Título:** Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas.

**Modificado por dos Reales Decretos:** 180/2003 y 1156/2005 (otros cambios están pendientes)

**Estructura:** 76 Artículos

### Capítulo I

De la auditoría de cuentas

### Capítulo II

De las Normas Técnicas de Auditoría

### Capítulo III

Del Registro Oficial de Auditores de Cuentas

### Capítulo IV

De las incompatibilidades y responsabilidades

### Capítulo V

De las infracciones y sanciones

### Capítulo VI

Del Control Técnico

### Capítulo VII

De las Corporaciones representantes de auditores

**Disposiciones Adicionales** (primera a undécima)

**Disposiciones Transitorias** (primera a cuarta)

## 5. Obligatoriedad (I)

5.1. Entidades obligadas a auditar sus cuentas anuales.

5.2. Otros trabajos de auditoría obligatorios (TRLSA).

5.3. Intervención de auditores como expertos independientes (TRLSA).

5.4. Régimen general de verificación de las cuentas anuales:

5.4.1. Nombramiento.

5.4.2. Cese.

5.4.3. Remuneración.

5.4.4. Alcance, objeto e informe.

5.4.5. Otros aspectos.

## 5. Obligatoriedad (II)

### 5.1. Entidades obligadas a auditar sus cuentas anuales

#### 1º) Con carácter general: (según forma jurídica y tamaño)

- CdC: Cuando así lo acuerde el Juzgado competente (petición fundada de quien acredite un interés legítimo o en vía de jurisdicción voluntaria).
- CdC: SA, SL, SCA.
- TRLSA: Las SA deben someter a auditoría sus cuentas anuales e informe de gestión, salvo que puedan presentar balance abreviado.
- Para las SL y las SCA se aplica el TRLSA con relación a la verificación de las cuentas anuales.

#### 2º) Según otros criterios: (Disposición Adicional primera de la LAC)

- Que coticen sus títulos.
- Que emitan obligaciones en oferta pública.
- Objeto habitual la intermediación financiera.
- Objeto social actividad sujeta a la ley ordenamiento seguro privado (lim.).
- Reciban subvenciones, ayudas, realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás organismos públicos (lim.).
- Empresas y demás entidades que superen los límites establecidos para poder presentar el balance abreviado (lim.).
- Empresas o entidades ámbito administración pública que emitan títulos negociables y publiquen folleto informativo.

#### 3º) Por disposiciones adicionales:

- Legislación del mercado de valores.
- Legislación del instituto de inversión colectiva.

## 5. Obligatoriedad (III)

### 5.2. Otros trabajos de auditoría obligatorios (TRLSA)

**Art. 64** Adquisición de acciones propias

**Art. 68** Liquidación de usufructo

**Art. 147, 149** Modificación de estatutos

**Art. 156-157** Aumento de capital

**Art. 159** Exclusión derecho de suscripción preferente

**Art. 168** Reducción de capital

**Art. 238-239** Fusiones

**Art. 254** Escisiones

**Art. 292** Emisión de obligaciones convertibles

**Otros trabajos de auditoría obligatorios**

## 5. Obligatoriedad (IV)

### 5.3. Intervención de auditores como expertos independientes (TRLSA)

- Art. 38 Aportaciones no dinerarias
- Art. 41 Adquisiciones onerosas en los dos primeros años
- Art. 231 Transformación de una sociedad anónima
- Art. 236 Informe sobre proyecto de fusión o escisión
- Art. 250 Absorción de una sociedad íntegramente participada
- Art. 256 Informe sobre patrimonio no dinerario en operaciones de escisión

## 5. Obligatoriedad (V)

### 5.4. Régimen general de verificación de las cuentas anuales (TRLSA, Art. 204-211)

#### 5.4.1. Nombramiento

#### 5.4.2. Cese

#### 5.4.3. Remuneración

#### 5.4.4. Alcance, objeto e informe

#### 5.4.5. Otros aspectos

## 5. Obligtoriedad (VI)

### 5.4.1. NOMBRAMIENTO

#### 1º) Junta general de accionistas

- Convocatoria ordinaria o extraordinaria.
- Antes de fin de ejercicio a auditar.
- Por período inicial determinado: no inferior 3 ni superior a 9 años.
- Reelección por períodos máximos de 3 años tras período inicial.
- Nombramiento de uno o varios auditores o sociedades de auditoría:
  - Varios implica actuación conjunta.
  - Personas físicas implica tantos suplentes como titulares.

#### 2º) Registrador mercantil

- A petición de administradores, sindicato de obligacionistas o cualquier socio:
  - Cuando la JGA no lo ha nombrado antes de fin ejercicio a auditar.
  - Cuando el nombrado por la JGA no acepta o resulta incompatible.
- A petición de la minoría (mínimo el 5% del capital social):
  - En sociedades no obligadas a auditoría.
  - Siempre que no hayan pasado 3 meses desde la fecha del ejercicio a auditar.
  - El nombramiento es para el último ejercicio.

#### 3º) Juez de primera instancia

- Vía subsidiaria de las anteriores al solicitar revocación del nombramiento.
- A petición de administradores o personas legitimadas.
- Tiene que existir causa justa.

## 5. Obligtoriedad (VII)

### 5.4.2. CESE

#### ➤ Al finalizar el período estipulado en el contrato

#### ➤ Antes de finalizar el período estipulado por:

- Fallecimiento del auditor.
- Disolución de la sociedad de auditoría.
- Mutuo acuerdo.
- Renuncia justificada.
- Revocación del nombramiento.

## 5. Obligatoriedad (VIII)

### 5.4.3. REMUNERACIÓN

- **Antes de comenzar las funciones:**
  - Estipular el importe.
  - Establecer los criterios para su cálculo.
- **Se establece para todo el período.**
- **Por el ejercicio de dicha función no podrán percibir ninguna otra remuneración o ventaja de la sociedad auditada.**

**ANTES:** en nombramientos por el Registrador Mercantil o por el Juez, éstos fijaban la remuneración según tarifas de referencia establecidas por las Corporaciones profesionales representativas de los auditores de cuentas (apartado 1.7.3. de las NTA; Suprimido en defensa de la libre competencia en la fijación de los honorarios de los auditores).

## 5. Obligatoriedad (IX)

### 5.4.4. ALCANCE, OBJETO E INFORME

- **Se recogen con más precisión en la LAC y en las NTA.**
- **Comprobación de la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados, así como la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales.**
- **Informe de auditoría:**
  - Recogerá lo dispuesto en la LAC, el RLAC y las NTA y, al menos, hará mención a:
    - Infracciones de normas legales o estatutarias.
    - Hechos de riesgo para la situación financiera de la empresa (principio de empresa en funcionamiento).
  - Indicar claramente las reservas (salvedades) que pudieran existir.
  - Plazo mínimo para emitirlo: un mes desde que le proporcionan las cuentas anuales firmadas por los administradores.

## 5. Obligatoriedad (X)

### 5.4.5. OTROS ASPECTOS

- Los administradores de la sociedad son responsables de las cuentas anuales.
- Entrega a los accionistas en la JGA:
  - Junto con las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de distribución de beneficios.
  - Inmediata, gratis y a disposición después de la convocatoria.
- Depósito en el Registro Mercantil (régimen sancionador).
- Publicación de documentos contables:
  - Íntegra: cuentas anuales junto a informe de auditoría.
  - Abreviada: indicando si el informe se emitió con salvedades o no.
  - No se puede publicar el informe ni parcialmente ni en extracto.

## 6. Elementos básicos del proceso de auditoría (I)

6.1. Objeto y finalidad de la auditoría de cuentas.

6.2. Principios y Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados.

6.3. Normas Técnicas de Auditoría.

6.4. Relación entre el auditor y la empresa auditada.

6.5. El informe de auditoría.

## 6. Elementos básicos del proceso de auditoría (II)

### 6.1. Objeto y finalidad de la auditoría de cuentas

- **Auditoría contable.**
- **No mera comprobación de coincidencia.**
- **Servicio público: empresa y terceros.**
- **Diferencia según el objeto.**
  - Auditoría de cuentas anuales.
  - Trabajos de revisión y verificación de otros estados y documento contables.
- **Finalidad:**
  - En una auditoría de cuentas anuales: imagen fiel.
  - En los trabajos de revisión y verificación de otros estados y documentos contables: adecuación de los hechos y de su registro.

## 6. Elementos básicos del proceso de auditoría (III)

### 6.2. Principios y Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados (PyNCGA)

- **El Código de Comercio y la restante legislación mercantil.**
- **El Plan General Contable y sus adaptaciones sectoriales.**
- **Las normas de desarrollo que, en materia contable, establezca, en su caso, el ICAC.**
- **La demás legislación que sea específicamente aplicable.**

## 6. Elementos básicos del proceso de auditoría (IV)

### 6.3. Normas Técnicas de Auditoría (NTA)

- **Son los principios básicos de la profesión, así lo establecen:**
  - LAC.
  - RLAC.
  - Las propias NTA.
- **Clasificación:**
  - NTA generales o personales.
  - NTA sobre la ejecución del trabajo.
  - NTA sobre informes.
- **Elaboración, revisión y adaptación:**
  - Corporaciones representativas de auditores (ICJCE, REA y REGA).
  - ICAC (garante y subsidiario).

## 6. Elementos básicos del proceso de auditoría (V)

### 6.4. Relación entre el auditor y la empresa auditada

- **Responsabilidad sobre las cuentas anuales**



**La empresa auditada (administradores)**

- **Obligaciones de la empresa auditada**



**Facilitar cuanta información se le pida**

- **Obligaciones del auditor**



**Requerir cuanta información precise**

## 6. Elementos básicos del proceso de auditoría (VI)

### 6.5. El informe de auditoría

- Se regula el contenido mínimo que ha de tener.
- Se indican los datos de identificación a recoger.
- Se precisa la inclusión de una opinión técnica.
  - Extremos sobre los que opina
  - Imagen fiel.
  - Aplicación de los PyNCGA.
  - Uniformidad.
  - Información necesaria y suficiente.
  - Concordancia del informe de gestión.
  - Tipología de las salvedades.
- Informe de revisión y verificación.
- Otros aspectos que veremos con más detalle en el Tema 6.