

Índice sistemático

Sumario	5
Nómina de autores	7
Prólogo	9
Abreviaciones	11
Capítulo preliminar. Finalidad y objetivos de la normativa aplicable	13
1. Consideraciones previas: normativa	13
2. Finalidad	16
Relación de sujeción especial entre auditores e ICAC	18
3. La reforma iniciada en 2014	20
3.1. Antecedentes y contexto	20
3.2. Objetivos	24
3.3. Calidad de la auditoría	26
4. Aspectos regulados	30
Capítulo I. Ámbito de aplicación de la auditoría de cuentas	33
Introducción	33
1. Concepto de auditoría de cuentas	33
1.1. Características de la auditoría de cuentas	34
1.2. Normativa aplicable	36
2. Delimitación de la actividad de auditoría de cuentas	37
2.1. Delimitación positiva	39
Trabajos específicos exigidos por la normativa a los auditores de cuentas	42
2.2. Delimitación negativa respecto a actuaciones en el sector privado	45
2.3. Delimitación en relación con el sector público	51
2.4. Prohibición de identificarse en un trabajo o informe excluido del ámbito de aplicación	56
3. Tipos de auditoría	57
3.1. Auditorías obligatorias y voluntarias	57
3.1.1. Auditorías obligatorias	57
3.1.1.1. Por razón de tamaño	58
3.1.1.2. Por razón de la actividad realizada	62
3.1.1.3. Por operar con el sector público	64
3.1.1.4. Por concurrir interés legítimo	65
Sociedades en disolución o liquidación	66
3.1.2. Auditorías voluntarias	67
¿Por qué se realiza una auditoría de forma voluntaria?	68

3.2. Por origen y designación	69
3.2.1. Nombramiento por junta general u órgano societario competente	70
3.2.2. Nombramiento por registrador mercantil	70
3.2.3. Nombramiento judicial	71
3.2.4. Otros nombramientos	71
Capítulo II. Normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas	73
Introducción	73
1. Normas de auditoría	74
1.1. Adaptación de las NIA para su aplicación en España	76
¿Cómo deben interpretarse y aplicarse las NIA-ES?	78
1.2. Las NTA	84
1.2.1. Naturaleza, clasificación, estructura y contenido	84
1.2.2. Requerimientos adicionales y partes no aplicadas de las normas internacio- nales	88
2. Normas de ética	98
2.1. Función de interés público y cultura por la calidad	98
2.2. Principios de ética	98
3. La NCCI del auditor de cuentas	100
3.1. Adaptación de las NCCI	101
3.2. La NCCI	102
3.2.1. Contenido	102
3.2.2. Requerimientos adicionales y partes no aplicadas de la norma internacional	107
4. Proceso de elaboración de las normas	108
Capítulo III. Auditoría de cuentas: modalidades	111
Introducción	111
1. Auditoría de cuentas anuales	111
2. Auditoría de otros estados financieros o documentos contables	112
3. Auditoría de cuentas consolidadas	114
3.1. Obligación de auditar las cuentas consolidadas	114
3.2. Auditoría de las cuentas consolidadas	115
3.3. Auditor principal responsable	119
4. Actuación conjunta de auditores	120
4.1. Antecedentes y contexto	120
4.2. Regulación en España	120
5. Contratación de la auditoría de cuentas anuales	123
5.1. Cuestiones previas	124
5.2. Formalización y contenido	124
5.3. Duración del contrato: prórrogas	126
5.4. Honorarios	132
5.5. Cambio de auditor	134
Capítulo IV. Informe de auditoría	139
Introducción	139
1. Naturaleza y efectos	140

1.1. Obligación de emitir el informe de auditoría de cuentas anuales	143
1.2. Falta de emisión del informe de auditoría de cuentas anuales. Renuncia al contrato de auditoría	144
1.2.1. Supuestos	144
1.2.2. Comunicaciones	149
2. Contenido	152
2.1. Contenido del informe de auditoría de cuentas anuales	152
2.1.1. Contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas anuales según la LAC y el RAC	152
2.1.2. Contenido del informe de auditoría de cuentas anuales a tenor de lo dispuesto en las NIA-ES	155
2.1.2.1. Título	158
2.1.2.2. Destinatario	158
2.1.2.3. Opinión del auditor	158
2.1.2.4. Fundamento de la opinión	161
2.1.2.5. Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento	165
2.1.2.6. Aspectos más relevantes de la auditoría	167
2.1.2.7. Párrafo de énfasis	173
2.1.2.8. Otras cuestiones	174
2.1.2.9. Otra información	174
2.1.2.10. Responsabilidades en relación con las cuentas anuales	179
2.1.2.11. Responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de las cuentas anuales	180
2.1.2.12. Otras responsabilidades de información	182
2.1.2.13. Nombre, firma y dirección del auditor	184
2.1.2.14. Fecha del informe de auditoría	185
2.2. Contenido mínimo del informe de auditoría sobre otros estados financieros o documentos contables	185
Capítulo V. Acceso al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas	189
Introducción	189
1. El ROAC	190
1.1. Sección de personas físicas	193
1.1.1. Auditores ejercientes	193
1.1.2. Auditores no ejercientes	195
1.2. Sección de sociedades de auditoría	196
1.3. Sección de auditores de cuentas, sociedades y demás entidades de auditoría de terceros países	199
2. Autorización para el ejercicio de la auditoría de cuentas	200
Antecedentes penales de carácter doloso	201
2.1. La titulación universitaria	202
2.2. Los programas de enseñanza teórica	202
2.3. La formación práctica	208
2.4. El examen de aptitud profesional	215

2.5. La dispensa de la primera fase del examen	216
2.5.1. Dispensa por título de grado	217
2.5.2. Dispensa por título de máster	219
2.5.3. Dispensa total y dispensa parcial	219
2.6. La inscripción en el ROAC de los empleados públicos	220
2.7. Las pruebas de aptitud para auditores de otros Estados miembros de la UE y de terceros países con los que existan condiciones de reciprocidad	222
Capítulo VI. Deber de independencia	225
Introducción: la independencia como pilar fundamental	225
1. Principio general de ser y parecer ser independiente	228
¿Qué efectos genera la falta de independencia?	233
2. Prohibición de participar en la toma de decisiones o gestión	233
2.1. Delimitación positiva	234
2.2. Delimitación negativa	236
3. Sistema de amenazas y salvaguardas	237
3.1. Identificación de amenazas	240
Políticas y procedimientos de independencia	244
3.2. Evaluación de amenazas	245
¿Qué ocurre si se perciben honorarios por servicios distintos de auditoría prestados a la entidad auditada?	251
3.3. Aplicación de medidas de salvaguarda	255
3.4. Conflictos de intereses	259
3.4.1. Origen y perímetro	260
3.4.2. Tratamiento	262
3.5. Documentación.....	263
4. Causas de incompatibilidad	265
4.1. Situaciones personales	272
4.1.1. La ostentación de cargos societarios o desempeño de funciones o empleo ..	272
4.1.2. La tenencia de 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 ..	277
4.1.3. La realización de operaciones con instrumentos financieros emitidos, garantizados o respaldados de cualquier forma por la entidad auditada o de una vinculada a esta, si en este último caso es de volumen significativo para el auditor o para la entidad	283
4.1.4. La solicitud o aceptación de obsequios o favores de la entidad auditada, salvo que su valor sea insignificante o intrascendente	284
4.2. Servicios prohibidos	285
4.2.1. La prestación de servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros	285
4.2.2. La prestación de servicios de valoración.....	290
4.2.3. La prestación de servicios de abogacía	292
¿Cuál es el tratamiento de los servicios fiscales?	293
¿Qué implicaciones tiene la realización de pericias judiciales?	297

4.2.4. La prestación de servicios de auditoría interna	298
4.2.5. La prestación de servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o gestión de riesgos relacionados con la elaboración y control de la información financiera, o de sistemas de tecnología de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad auditada o de las entidades con las que tiene relación de control	299
5. Periodo de vigencia de las incompatibilidades	303
5.1. Instrumentos financieros adquiridos de forma sobrevenida	304
5.2. Adquisiciones o fusiones posteriores	306
6. Normas de extensión	307
¿Cómo operan y deben entenderse las normas de extensión contenidas en los artículos 18 a 20 de la LAC?	311
6.1. Incompatibilidades derivadas de circunstancias en que incurren familiares	311
6.1.1. ¿Quiénes son los familiares que pueden incompatibilizar?	312
6.1.2. ¿Qué circunstancias incompatibilizarían?	313
6.2. Incompatibilidades derivadas de circunstancias en que incurren personas o entidades relacionadas con el auditor o sociedad	316
6.2.1. ¿Quiénes son estas personas o entidades directamente relacionadas que pueden incompatibilizar?	316
6.2.2. ¿Qué circunstancias incompatibilizarían?	320
6.3. Incompatibilidades derivadas de circunstancias en que incurren personas o entidades pertenecientes a la red del auditor o sociedad	323
6.3.1. ¿Quiénes integran la red que puede incompatibilizar?	323
6.3.2. ¿Qué circunstancias incompatibilizan?	329
Familiares: ¿cómo afecta a la incompatibilidad la ostentación de ciertos cargos societarios o la prestación de ciertos servicios?	329
7. Prohibiciones posteriores a la finalización de la auditoría	332
7.1. Situaciones prohibidas	333
7.2. Periodo prohibido	334
7.3. Sujetos prohibidos	337
8. Honorarios de la entidad auditada	339
8.1. Principios de estimación de honorarios por auditoría	340
¿Qué factores condicionan el esfuerzo de auditoría?	342
8.2. Abstención por concentración de honorarios: límites respecto a una misma entidad	344
9. Contratación y responsabilidad	351
Rotación externa e interna	353
Capítulo VII. Otras obligaciones del auditor	355
Introducción	355
1. Escepticismo y juicio profesional	355
1.1. Escepticismo profesional	356
1.2. Juicio profesional	357

2. Organización interna y del trabajo	360
2.1. Organización interna	360
2.1.1. Procedimientos administrativos contables eficaces	364
2.1.2. Procedimientos relativos a la identificación, valoración y respuesta a los riesgos	365
2.1.2.1. Riesgos generales de negocio y operativos	367
2.1.2.2. Riesgos de gestión específica	371
Nuevas normas de gestión de la calidad	381
2.1.3. Sistema de control de calidad interno	375
2.2. Organización del trabajo y archivo	392
2.2.1. Organización del trabajo	392
2.2.2. Archivo de auditoría y documentación	393
2.2.3. Registros	402
3. Deberes de custodia y secreto	404
3.1. Deber de conservación y custodia	404
3.1.1. Plazo de conservación	404
3.1.2. Sistemas de conservación y salvaguarda	404
3.2. Deber de secreto	407
3.2.1. Fundamento	407
3.2.2. Sujetos obligados	409
3.2.3. Excepciones	410
3.3. Tratamiento de datos de carácter personal	414
4. Formación continuada	416
4.1. Sujetos obligados y tiempo exigido	419
4.2. Actividades de formación continuada	423
4.2.1. Actividades computables y acreditación	423
¿Cómo computan las horas de las actividades formativas impartidas en formato <i>online</i> o <i>webinar</i> ?	426
4.2.2. Centros organizadores	427
4.3. Justificación y rendición de información	434
5. Responsabilidad y garantía financiera	437
5.1. Responsabilidad de los auditores	437
5.1.1. Responsabilidad civil	437
5.1.1.1. Responsabilidad contractual	441
5.1.1.2. Responsabilidad extracontractual	444
Cláusulas de limitación de responsabilidad o cláusulas de indemnidad	446
5.1.1.3. Vinculaciones entre la responsabilidad civil y la administrativa	447
¿Cómo opera la responsabilidad civil en caso de auditoría conjunta?	450
5.1.2. Responsabilidad penal	452
5.1.2.2. Responsabilidad penal de las sociedades de auditoría	457

5.2. Garantía financiera	465
Efectos de la garantía financiera sobre el acceso al mercado de auditoría	471
6. Obligaciones de revelación, coordinación e información	472
6.1. Deber de revelación	474
Deber de aportación de información al ICAC y el derecho a no declarar contra sí mismo	474
6.2. Deber de coordinación o cooperación	477
6.3. Deber de información al ICAC	485
Deber de coordinación y transparencia a los auditores de EIP	486
Capítulo VIII. Auditorías de las EIP	489
Introducción	489
1. Ámbito de aplicación	490
1.1. Normativa aplicable	490
1.2. Las EIP	491
2. Informes	492
2.1. Informe de auditoría	493
2.1.1. Cuestiones clave de auditoría	495
2.1.2. Otra información	498
2.1.3. Responsabilidad de los administradores y de la comisión de auditoría en relación con las cuentas anuales	499
2.1.4. Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios	500
2.2. Informe adicional a la comisión de auditoría	503
2.2.1. La comisión de auditoría	503
2.2.1.1. Funciones	503
2.2.1.2. EIP obligadas a tener comisión de auditoría	505
2.2.1.3. Composición	507
2.2.2. Informe adicional para la comisión de auditoría	507
2.2.3. Obligaciones del auditor respecto a la comisión de auditoría de las EIP	509
2.3. Revisión de control de calidad	510
2.4. Informe anual de transparencia	513
2.4.1. Publicación	513
2.4.2. Contenido	514
2.5. Informe a las autoridades nacionales supervisoras	516
3. Régimen de independencia	519
3.1. Servicios prohibidos e incompatibilidades	521
3.1.1. Servicios prohibidos	521
3.1.2. Por situaciones personales	527
3.2. Contratación, rotación y designación de auditor de cuentas	529
3.2.1. Contratación y rotación	529
3.2.2. Designación del auditor de cuentas	537
3.2.3. Revocación del auditor	539

3.3. Honorarios	540
3.3.1. Honorarios por servicios distintos al de auditoría	540
3.3.2. Concentración	543
4. Organización	544
4.1. Organización interna	544
4.2. Organización del trabajo	544
4.3. Estructura organizativa	545
Capítulo IX. Supervisión pública	549
Introducción	549
1. Función supervisora	549
1.1. Naturaleza de las actuaciones de control	554
1.2. El ICAC	555
2. Plan de control de la actividad de auditoría de cuentas	558
2.1. Finalidad	558
2.2. Aprobación y contenido	561
2.3. Fuentes de información utilizadas en el plan de control	564
3. Las actuaciones de control	569
3.1. Disposiciones comunes a las actuaciones de control	569
3.2. Investigaciones	573
3.3. Inspecciones	575
4. Régimen de supervisión aplicable a auditores y sociedades y demás entidades de auditoría autorizadas en Estados miembros de la UE y en terceros países	581
4.1. Supervisión de auditores	581
4.2. Cooperación con otros organismos supervisores	583
Capítulo X. Régimen de infracciones y sanciones	589
Introducción	589
1. El procedimiento sancionador	590
1.1. Principios	590
1.2. Sujetos responsables	603
1.3. El inicio del procedimiento	604
1.3.1. Posición jurídica del denunciante: evolución	606
1.3.2. Actuaciones previas	609
Inspecciones y actuaciones sancionadoras	610
Plazo de actuaciones	612
1.3.3. El acuerdo de incoación	613
Naturaleza del acuerdo de incoación	615
1.4. La instrucción del expediente	616
1.4.1. La prueba	617
Documentación de auditoría en el procedimiento sancionador	618
1.4.2. Los informes	623
1.4.3. La propuesta de resolución	623
Limitaciones y vinculaciones de la propuesta al acuerdo de incoación	624

1.5. La resolución	626
1.5.1. Limitaciones	626
1.5.2. Actuaciones complementarias	629
1.6. El procedimiento abreviado	630
2. Infracciones y sanciones	633
2.1. Infracciones	633
2.1.1. Infracciones muy graves	633
Dolo o negligencia especialmente grave e inexcusable	642
2.1.2. Infracciones graves	645
2.1.3. Infracciones leves	659
2.1.4. Prescripción	660
2.2. Sanciones	660
2.2.1. Sanciones por infracciones muy graves	663
2.2.2. Sanciones por infracciones graves	664
2.2.3. Sanciones por infracciones leves	665
2.2.4. Sanciones por infracciones en relación con EIP	665
2.2.5. Otras sanciones adicionales	668
2.2.6. Sanciones por infracciones cometidas por sujetos no auditores	669
2.2.7. Graduación de las sanciones	670
2.2.8. Reducción de sanciones	677
2.2.9. Normas especiales	678
2.2.10. La ejecución de las sanciones	684
2.2.11. La publicidad de las sanciones	685
2.2.12. Transmisión de la responsabilidad	686
Capítulo XI. Corporaciones representativas de auditores	689
Introducción	689
1. Consideraciones previas: contexto	689
Justificación	702
Contexto europeo	690
Reforma de 2021	692
2. Funciones	693
Acceso a la documentación de los auditores	697
3. Requisitos	699
Capítulo XII. Tasas del ICAC	701
Introducción	701
1. Financiación de la supervisión pública. Justificación	701
2. Tasa por el control y supervisión de la actividad de auditoría	703
2.1. Elementos	704
2.2. Casos particulares	707
2.2.1. Auditorías conjuntas	707
2.2.2. Auditorías de cuentas anuales reformuladas	708

3. Tasa por la expedición de certificados o documentos a instancia de parte y por las inscripciones y anotaciones en el ROAC	709
Supuestos concretos	710
Referencias bibliográficas	711
Índice sistemático	715

