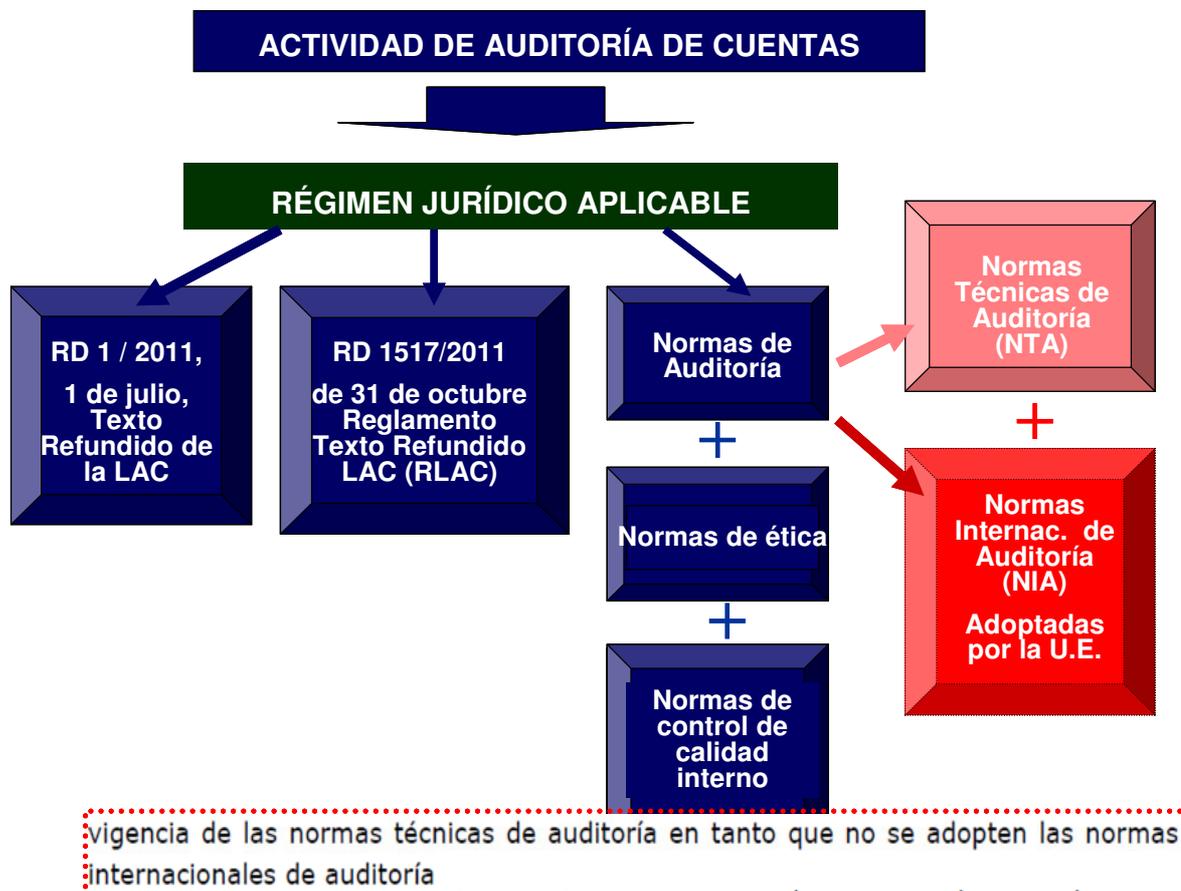


## TEMA 2. NORMATIVA REGULADORA DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS

### 2.1 MARCO LEGAL DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS

La auditoría de cuentas en España es una actividad y una profesión regulada. El marco legal existente tiene por objeto establecer condiciones y requisitos obligatorios para su ejercicio y desarrollo, así como regular el sistema de supervisión pública y los mecanismos de cooperación internacional en relación con dicha actividad.

Hoy la actividad de auditoría de cuentas se realiza con sujeción a la siguiente normativa: **Real Decreto Legislativo 1/2011**, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC-2011 o TRLAC), su **Reglamento** de desarrollo (Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, conocido como RLAC-2011 ó RTRLAC), a las **normas de auditoría**, a las **normas de ética** y a las **normas de control de calidad interno** de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría (NCCI). De forma esquemática podemos decir que el marco regulador de la actividad de la auditoría de cuentas en España es la siguiente:



Referencia: Elaboración propia. Material utilizado en el Curso de postgrado de Especialista en Auditoría de la UPV/EHU

**Las normas de auditoría** son las contenidas en LAC-2011, en su Reglamento de desarrollo, en las normas internacionales de auditoría adoptadas (NIA) por la Unión Europea y en las normas técnicas de auditoría (NTA), en aquellos aspectos no regulados por las normas internacionales de auditoría citadas.

Las **normas de ética** incluyen, al menos, los principios de su función de interés público, competencia profesional, diligencia debida, integridad y objetividad.

Las normas técnicas de auditoría (NTA), las normas de ética y las normas de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría (NCCI) se elaborarán, adaptarán o revisarán, debiendo estar de acuerdo con los principios generales y práctica comúnmente *admitida en los Estados miembros de la Unión Europea* así como con las normas internacionales de auditoría (NIA) adoptadas por la Unión Europea, por las corporaciones de derecho público representativas de quienes realicen la actividad de auditoría de cuentas, y serán válidas a partir de su publicación por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en su Boletín Oficial (BOICAC).

A pesar de la importancia de la auditoría de cuentas, de su contribución a la transparencia y fiabilidad de la información económico financiera de las empresas, hasta el año 1988 no se reguló en España. La entrada del país en la Unión Europea supuso, entre otros, tener que emitir la **Ley 19/1988**, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas para incorporar el ordenamiento jurídico a la **Directiva Europea 84/253/CEE**, de 10 de abril de 1984, del Consejo. Así, por primera vez no solo se regulaba la actividad a nivel europea sino también se fijaban los requisitos relativos a la autorización de las personas encargadas del control externo de los documentos contables de la empresa.

El texto original de la ley 19/1988 se ha visto modificado a lo largo del tiempo en diversos aspectos y por diferentes y sucesivas normas legales; con el objeto de alcanzar una mayor precisión y mejorar su aplicación práctica. En 2006, la Comisión Europea emitió la **Directiva 2006/43/CE** del Parlamento Europeo por la que se derogaba la anterior Directiva y nuevamente constituía un importante paso para alcanzar una mayor armonización de los requisitos que se exigen para el ejercicio de la actividad de auditoría en el ámbito de la Unión Europea, así como de los principios que deben regir el sistema de supervisión pública en dicho ámbito.

La nueva Directiva regula un mayor número de aspectos relacionados con la auditoría de cuentas, entre otros podemos destacar:

- la autorización y registro de auditores y sociedades de auditoría, incluidos los de otros estados de la Unión Europea y de terceros países,
- las normas de ética profesional,
- la independencia y objetividad de los auditores,
- la realización de las auditorías de acuerdo con las normas internacionales de auditoría (NIA) que adopte la Unión Europea,
- la responsabilidad plena del auditor que realice la auditoría de estados financieros consolidados,
- el control de calidad de los auditores y sociedades de auditoría,
- los sistemas efectivos de investigación y sanción,
- el contenido mínimo del informe de auditoría con el objeto de favorecer la comparabilidad en el entorno económico internacional
- la cooperación con las autoridades competentes de estados miembros de la Unión Europea y de terceros países,

La adaptación del marco normativo español a la nueva Directiva ha culminado con la publicación, en 2011, del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) y su Reglamento de desarrollo (RTRLAC).

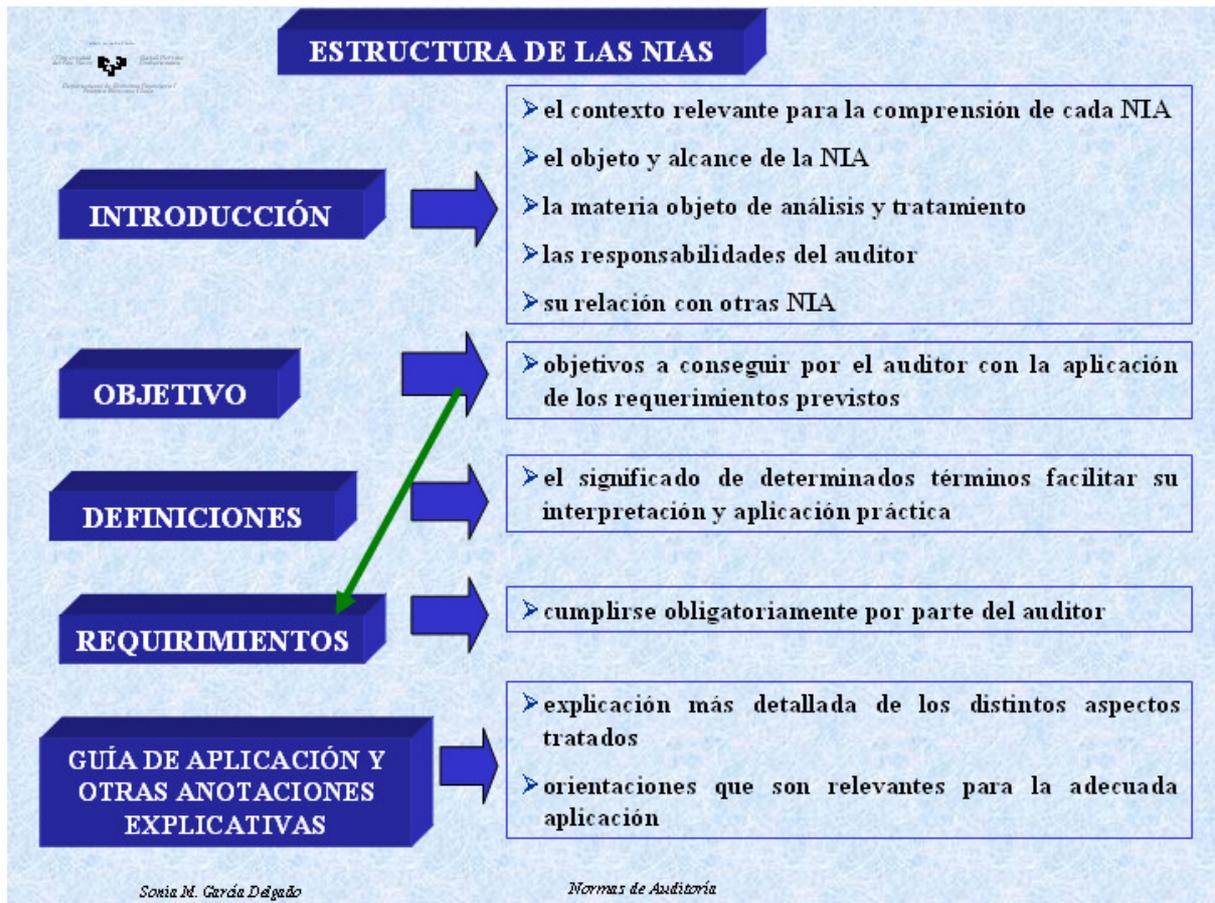
En el Texto Refundido de la LAC se recoge que el auditor debe revisar y verificar las cuentas anuales, así como otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación. A estos efectos se considera como marco normativo de información financiera, el conjunto de normas, principios y criterios establecidos en:

- a) La normativa de la Unión Europea relativa a las cuentas consolidadas, en los supuestos previstos para su aplicación.
- b) El Código de Comercio y la restante legislación mercantil.
- c) El Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales.
- d) Las normas de obligado cumplimiento que apruebe el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en desarrollo del Plan General de Contabilidad y sus normas complementarias.
- e) El resto de la normativa contable española que resulte de aplicación.

En la directiva europea (2006) se acuerda que *“los Estados Miembros exigirán que los auditores legales y las sociedades de auditoría efectúen las auditorías legales de acuerdo con las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Comisión...”* Sin embargo, hasta la fecha la Comisión Europea no ha adoptado tales NIA y por ello el ICAC ha emitido recientemente una Resolución (31 de enero de 2013) con el objeto de trasladar las NIA a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas en España, de acuerdo con lo exigido en la citada Directiva y, en particular, para que dichas

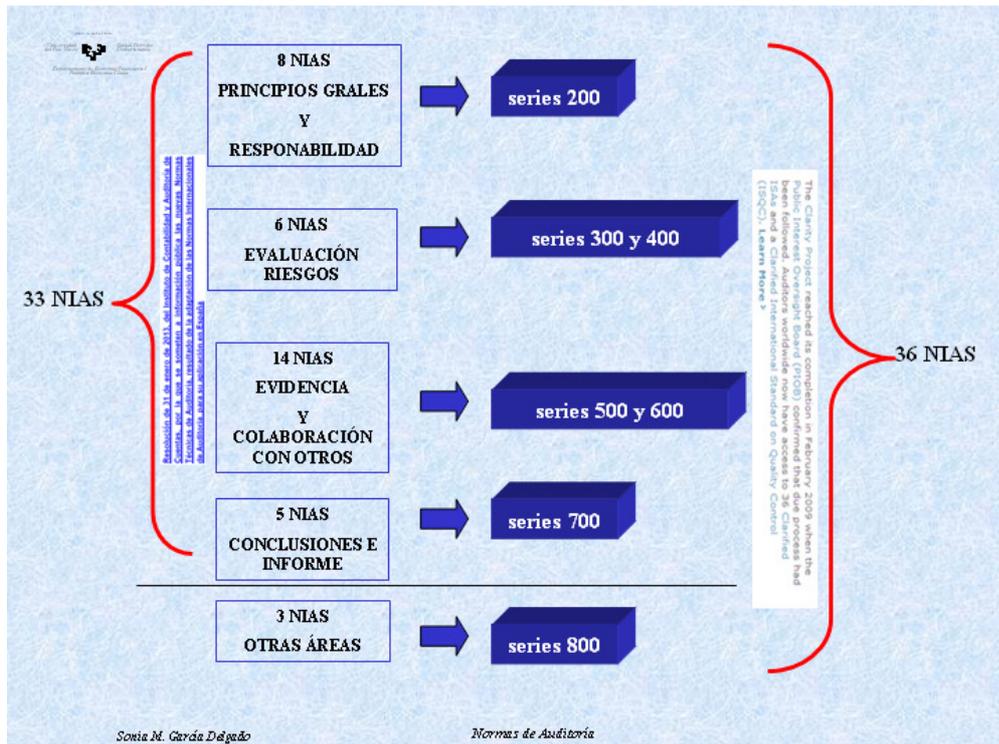
Normas se integren en el marco jurídico nacional, así como de converger hacia la práctica existente en la mayoría de los Estados miembros que ya las tienen adaptadas. Estas NIA vienen a sustituir a las Normas Técnicas de Auditoría (NTA) hasta ahora vigentes, las cuales quedan derogadas el 1 de enero de 2014.

Todas las NIA tienen una estructura similar con el fin de facilitar su aplicación y comprensión. De forma esquemática podríamos resumirla de la siguiente manera:



Referencia: Elaboración propia. Material utilizado en el Curso de postgrado de Especialista en Auditoría de la UPV/EHU y en el Master de Contabilidad y Auditoría de la Universidad de Cantabria.

Las NIA se clasifican y enumeran por su temática de la siguiente manera:



Referencia: Elaboración propia. Material utilizado en el Curso de postgrado de Especialista en Auditoría de la UPV/EHU y en el Master de Contabilidad y Auditoría de la Universidad de Cantabria.

De forma esquemática podemos resumir el marco legal de la auditoría de cuentas en Europa de la siguiente manera:



Referencia: Elaboración propia. Material utilizado en el Curso de postgrado de Especialista en Auditoría de la UPV/EHU

Por tanto, podemos decir que son tres los organismos e instituciones que dirigen la actividad de la auditoría de cuentas:

<p><b>ESPAÑA</b></p>	  <a href="http://www.icac.meh.es/">http://www.icac.meh.es/</a>
<p><b>UNIÓN EUROPEA</b></p>	<p><b>THE EU SINGLE MARKET</b></p>  <a href="http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/index_en.htm">http://ec.europa.eu/internal_market/auditing/index_en.htm</a>
<p><b>ÁMBITO INTERNACIONAL</b></p>	  <a href="http://www.ifac.org/">http://www.ifac.org/</a>

Referencia: Elaboración propia.

## 2.2 EL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS (ICAC) Y LAS CORPORACIONES PROFESIONALES

### 2.2.1 *El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)*

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) es un Organismo Autónomo, adscrito al Ministerio de Economía y Competitividad.

Rige su actuación por las leyes y disposiciones generales que le sean de aplicación y, especialmente, por lo que para dicho tipo de Organismos públicos dispone la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración del Estado, así como por lo establecido específicamente en el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, y en su Reglamento de desarrollo, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.

El ICAC tiene atribuidas, entre otras, las siguientes funciones y competencias:

- Realización de los trabajos técnicos y propuesta del ***Plan General de Contabilidad adaptado a las Directivas*** de la Unión Europea y a las Leyes en que se regulen estas materias. Así como la aprobación de las adaptaciones de este Plan a los distintos sectores de la actividad económica y el establecimiento de los criterios de desarrollo.
- ***Perfeccionamiento y actualización permanentes*** de la planificación de la ***actividad de auditoría de cuentas***.
- El ***control*** de la actividad de ***auditoría de cuentas*** y el ejercicio de la ***potestad disciplinaria*** de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.
- La ***cooperación internacional*** en el ámbito de la actividad de auditoría de cuentas.
- El Registro Oficial de Auditores de Cuentas (***ROAC***)
- La ***formación continuada*** de los auditores de cuentas.

Los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas son el Presidente, el Comité de Auditoría de Cuentas y el Consejo de Contabilidad. El Presidente, con categoría de Director General, será nombrado por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Competitividad, y ostentará la representación legal del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

## 2.2.2 LAS CORPORACIONES PROFESIONALES

Se consideran corporaciones de derecho público representativas de auditores las entidades de derecho público de las que formen parte los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría.

El auditor de cuentas ocupa en la actualidad un lugar relevante en el ámbito económico-financiero de un mundo cada vez más abierto, interrelacionado, complejo y globalizado, aportando transparencia y confianza a la información financiera que utilizan instituciones, empresarios, accionistas, inversores y particulares. Es por ello que las corporaciones juegan un papel primordial en el apoyo, ayuda, asesoramiento y defensa de los auditores de cuentas.

Corresponde a las corporaciones de derecho público representativas de auditores, entre otras, desarrollar las siguientes funciones:

- Elaborar, adaptar y revisar las normas de auditoría, de ética y de control de calidad interno, por propia iniciativa o a instancia del ICAC.
- Proponer y realizar de forma conjunta los exámenes de aptitud profesional de los auditores
- Organizar y en su caso impartir cursos de formación teórica homologados por el ICAC.
- Organizar y en su caso impartir actividades de formación continuada
- Elaborar las normas deontológicas y códigos de conducta que deben seguir sus miembros.

La corporación tiene por objetivo acercar, promocionar y divulgar el ejercicio de la auditoría en España, además de prestar un mejor servicio a los auditores miembros. Pretende contribuir al desarrollo de una profesión independiente y de interés público, colaborar con las instituciones internacionales de auditoría, al mismo tiempo que velar y defender los intereses de los auditores miembros y facilitarles un servicio acorde con un creciente y merecido protagonismo en la actividad económico-empresarial.

Son Corporaciones representativas de auditores: el Instituto de Censores Jurados de Cuentas (ICJCE), el Registro de Economistas Auditores (REA) pertenecientes al Consejo General de Colegios de Economistas de España y del Registro General de Auditores (REGA) pertenecientes al Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España. Actualmente se encuentran en fase de fusión el Consejo General de Colegios de Economistas y Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles (REA-REGA).

<p>Registro de Economistas Auditores (REA) Consejo General de Colegios de Economistas</p>	 <a href="http://www.rea.es/">http://www.rea.es/</a>
<p>Instituto de Censores Jurados de Cuentas (ICJCE)</p>	 <a href="http://www.icjce.es/index.php">http://www.icjce.es/index.php</a>
<p>Registro General de Auditores (REGA) Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles</p>	 <a href="http://www.tituladosmercantiles.org/contenidos/001.htm">http://www.tituladosmercantiles.org/contenidos/001.htm</a>

Referencia: Elaboración propia.

Así mismo, el 26 de noviembre de 2011 (XX Congreso Nacional de Auditoría celebrado en Vigo) los auditores anunciaron **un acuerdo de integración** de las tres corporaciones representativas de la auditoría de cuentas y la **creación del Instituto de Auditores de España (IAE)**, una nueva organización que aglutinará a los auditores del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, del Consejo General de Colegios de Economistas de España y del Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España. Acordaron la creación de una Comisión Gestora Tripartita, integrada por las tres corporaciones. En este acuerdo se contempla el inicio de un proceso para que en el plazo de dos años se proceda la modificación de los estatutos de las corporaciones para la creación del nuevo Instituto de Auditores de España.



Referencia: Elaboración propia.