

## **TEMA 3. EMPRESAS OBLIGADAS A SOMETER SUS CCAA A UNA AUDITORÍA DE CUENTAS**

### **3.1 CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS**

Es importante que las cuentas anuales de las empresas, que tienen un papel fuerte en el mercado económico, sean auditadas para ofrecer una mayor confianza de su credibilidad y transparencia. Como ya se ha comentado en temas anteriores, la información contable auditada afecta e interesar no sólo a la empresa que contrata al auditor, sino también a los terceros que mantengan o puedan mantener relaciones con la misma, habida cuenta de que todos ellos, entidad auditada y terceros, pueden conocer la calidad de la información económica financiera auditada sobre la cual versa sus decisiones económico-financieras.

En este tema estudiaremos las empresas que deben auditar sus estados financieros bien la dimensión que tienen, por sus características, bien por la actividad que desarrollan o bien porque cumplen unas condiciones que las hacen ser importantes y, por tanto, con efecto e influencia significativa en el mercado en el que actúan.

### **3.2. EMPRESAS OBLIGADAS POR RAZÓN DE SU TAMAÑO**

Quedarán sometidas también a la auditoría de cuentas **obligatoria**, las empresas, cualquiera que sea su naturaleza jurídica y siempre que deban formular cuentas anuales conforme al marco normativo de información financiera que le sea aplicable, que no concurren las circunstancias previstas para poder formular balance abreviado, debiendo hacerlo en modelo normal. Es decir, todas las entidades que deban presentar balance normal deben auditarse.

De acuerdo con el art. 257 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010 de 2 de julio, podrán formular **balance abreviado** las sociedades que:

- 1) durante dos ejercicios consecutivos
- 2) reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias económicas siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los dos millones ochocientos cincuenta mil euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios no supere los cinco millones setecientos mil euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

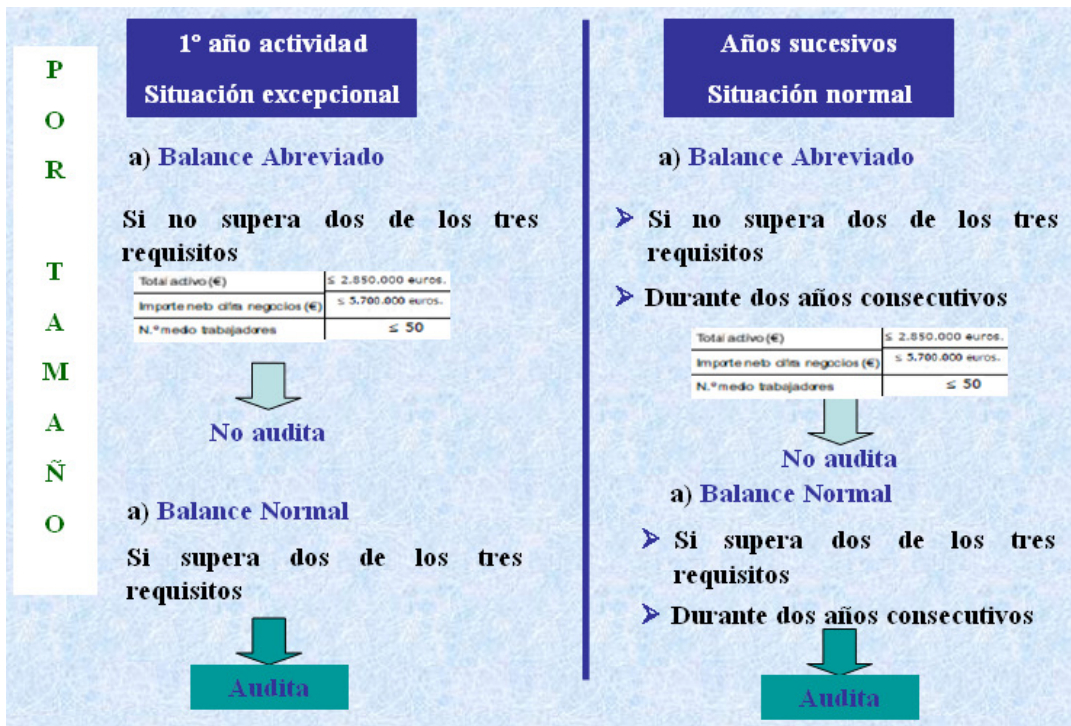
Las sociedades perderán esta facultad si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior. Así mismo, las sociedades no perderán la facultad de formular balance abreviado si no dejan de reunir, durante dos años consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el siguiente cuadro presentamos los **diferentes modelos de cuentas anuales** según sea el tamaño de la entidad:

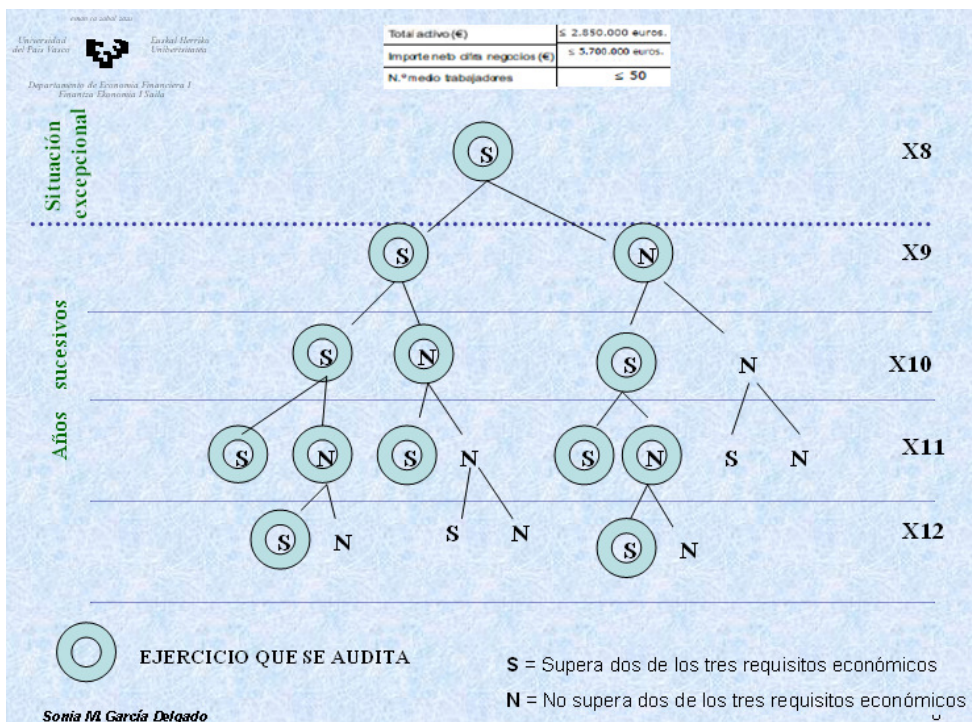
	MODELO PYMES		MODELO ABREVIADO		MODELO NORMAL	
	MICROEMPRESA	RESTO PYMES				
	Balance, Pérdidas y ganancias, Estado cambios patrimonio neto, Memoria		Balance, Estado cambios patrimonio neto, Memoria	Pérdidas y ganancias	Balance, Estado de cambios patrimonio neto, Estado de flujos de efectivo, Memoria	Pérdidas y ganancias
Condiciones	Durante dos ejercicios consecutivos deben reunir, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos, dos de las circunstancias siguientes:		En la fecha de cierre deben concurrir, al menos, dos de las circunstancias siguientes:			
Total activo (€)	≤ 1.000.000	≤ 2.850.000	≤ 2.850.000 euros.	≤ < 11.400.000	Resto	Resto
Importe neto cifra negocios (€)	≤ 2.000.000	≤ 5.700.000	≤ 5.700.000 euros.	≤ < 22.800.000	Resto	Resto
N.º medio trabajadores	≤ 10	≤ 50	≤ 50	≤ < 250	Resto	Resto

**Así mismo, en el primer ejercicio social** desde su constitución, transformación o fusión, las sociedades podrán formular balance y estado de cambios en el patrimonio neto abreviados si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias económicas anteriores. En estas situaciones, el requisito de la continuidad durante dos ejercicios no es de aplicación

De forma esquemática podríamos resumir la obligación de auditarse de la siguiente forma:



Veamos un ejemplo de su aplicación. Supongamos que tenemos una empresa cuyo tamaño va cambiando desde su **constitución** (año **X8**) a fecha de hoy (año **X12**). Queremos ver, qué año debería auditar sus cuentas anuales según si cumple o no los requisitos para presentar balance en su modelo normal



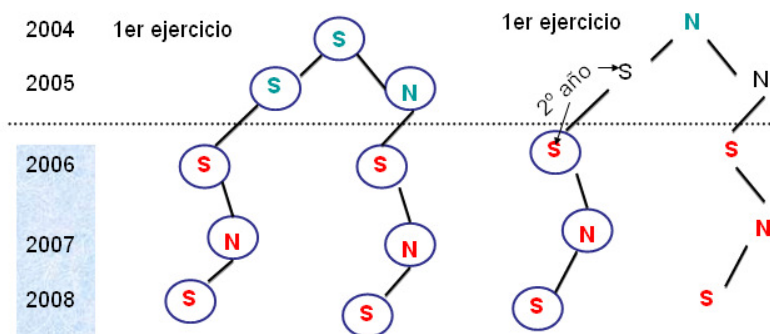
Supongamos otro ejemplo. Una entidad presenta los siguientes datos: en el año 2006 tenía un activo de 3.500.000 €, una cifra neta de negocios 6.000.000 € y su nº medio de trabajadores era de 50; en el año 2007 presentaba un activo de 2.550.000€, una cifra neta de negocios de 6.200.000€ y un nº medio de trabajadores de 50; finalmente en el año 2008, un activo de 3.600.000€, una cifra neta de negocios de 5.200.000 y un nº medio de trabajadores de 60. Con esta información, ¿podemos decir que la entidad tiene que auditar sus cuantas anuales en 2008?

La información que tenemos es:

2006	Activo = <b>3.500.000€</b> > 2.850.000€ CNN = <b>6.000.000€</b> > 5.700.000€ NMT = 50 ≤ 50	S
2007	Activo = 2.250.000€ ≤ 2.850.000€ CNN = <b>6.200.000€</b> > 5.700.000€ NMT = 50 ≤ 50	N
2008	Activo = <b>3.600.000€</b> > 2.850.000€ CNN = 5.200.000€ ≤ 5.700.000€ NMT = <b>60</b> > 50	S

Si el año 2006 fuese el año de su constitución, la respuesta sería sencilla: el primer año reúne las condiciones de tamaño para presentar balance normal y, por tanto, en 2006 tiene obligación de auditarse. Para poder cambiar la situación de “obligación de auditarse” a no tenerla es necesario que durante dos años consecutivos la empresa no supere dos de los tres requisitos económicos (activo 2.850.000€, importe neto cifra de negocios 5.700.000€, número medio de trabajadores). En nuestro ejemplo, solamente el año 2007 no los supera, por consiguiente, todos los años debe auditarse.

Supongamos que el año 2006 no es su primer año de actividad. En este caso, para conocer si la entidad tiene o no obligación de auditarse en 2008 debemos conocer si en 2006 se auditó o no (necesitamos contener los datos de dos años continuados). Varias son las posibilidades que pueden darse:





Por tanto, para que la entidad tenga que auditarse en 2008, en el año 2004 debía de haber superado dos de los tres requisitos y tener obligación de auditarse.

### 3.3 EMPRESAS OBLIGADAS POR DIVERSAS CIRCUNSTANCIAS DIFERENTES AL TAMAÑO O DIMENSIÓN

Deben someterse en todo caso a la auditoría de cuentas prevista en la ley de Auditoría de Cuentas, las empresas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- a) Que emitan valores admitidos a negociación en mercados regulados o sistemas multilaterales de negociación.
- b) Que emitan obligaciones en oferta pública.
- c) Que se dediquen de forma habitual a la intermediación financiera. En todo caso, las entidades de crédito, las empresas de servicios de inversión, las instituciones de inversión colectiva, etc. inscritas en los correspondientes Registros del Banco de España y de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.
- d) Que tengan por objeto social cualquier actividad sujeta al texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados.
- e) Que reciban subvenciones, ayudas o realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás Organismos Públicos dentro de los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto.

**Entidades que reciban subvenciones o ayudas de las Admonstraciones públicas o fondos de la UE:**

siempre que deban formular cuentas anuales conforme al marco normativo de información financiera que le sea aplicable, que durante un ejercicio social hubiesen recibido subvenciones o ayudas con cargo a los presupuestos de las Administraciones Públicas o a fondos de la Unión Europea, por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, estarán obligadas a someter a auditoría las cuentas anuales correspondientes a dicho ejercicio y a los ejercicios en que se realicen las operaciones o ejecuten las inversiones correspondientes a las citadas subvenciones o ayudas |

**Entidades que contraten con el sector público:**

durante un ejercicio económico hubiesen celebrado con el Sector Público los contratos contemplados en el artículo 2 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público por un importe total acumulado superior a 600.000 euros, y éste represente más del 50 % del importe neto de su cifra anual de negocios, estarán obligadas a someter a auditoría las cuentas anuales correspondientes a dicho ejercicio social y las del siguiente a éste |

Mientras la empresa se encuentre en cualquiera de las anteriores circunstancias tendrá la obligación de auditar sus cuentas anuales.

Así mismo, tendrán obligación de auditar sus cuentas:

a) Todo empresario vendrá obligado a someter a auditoría las cuentas anuales de su empresa, cuando así lo acuerde el Juzgado competente si acoge la petición fundada de quién acredite un interés legítimo. (Código de Comercio art. 40).

Mandato judicial instado por quien acredite un interés legítimo, incluso en vía de jurisdicción voluntaria. En este caso, el juzgado exigirá al peticionario caución adecuada para responder del pago de las costas procesales y de los gastos de la auditoría, que serán a su cargo cuando no resulten vicios o irregularidades esenciales en las cuentas anuales revisadas, a cuyo efecto presentará el auditor en el Juzgado un ejemplar del informe realizado.

b) En las Sociedades Anónimas que no estén obligadas a someter las cuentas anuales a verificación por un auditor, los accionistas que representen, al menos, el **5 por 100 del capital social** podrán solicitar del Registrador Mercantil del domicilio social que, con cargo a la sociedad, nombre a un auditor de cuentas para que efectúe la revisión de las cuentas anuales de un determinado ejercicio siempre que no hayan transcurrido tres meses a contar desde la fecha de cierre de dicho ejercicio (Ley de Sociedades de Capital art. 265).

c) Las cuentas anuales consolidadas con independencia de que se auditen o no las cuentas anuales individuales (CC. Art. 42)

### 3.3 ENTIDADES DEL SECTOR PÚBLICO

Los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales u otros estados financieros o documentos contables de entidades que **forman parte del sector público estatal**, autonómico o local y se encuentran atribuidos legalmente a los órganos públicos de control de la gestión económico-financiera del sector público en el ejercicio de sus

competencias se rigen por sus normas específicas, no resultando de aplicación a dichos trabajos lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Los informes que pudieran emitir auditores de cuentas o sociedades de auditoría sobre entidades públicas no podrán identificarse como de auditoría de cuentas, ni su redacción o presentación podrán generar confusión respecto a su naturaleza como trabajo de auditoría de cuentas.

En este sentido, el Texto refundido de la Ley de auditoría de cuentas (LAC) no será de aplicación a las actividades de revisión y verificación de cuentas anuales, estados financieros u otros documentos contables, ni a la emisión de los correspondientes informes, que se realicen por órganos de las Administraciones Públicas en el ejercicio de sus competencias, que continuarán rigiéndose por su legislación específica.

El reglamento que desarrolla a la LAC, en su disposición adicional quinta, establece que en los contratos celebrados entre los órganos públicos de control y los auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas se incluya, junto a colaboración en la realización de la auditoría pública, la emisión de un informe de auditoría de cuentas destinado a atender determinadas exigencias previstas en normas sectoriales o por otras razones de índole mercantil o financiero (por ejemplo: la concurrencia a licitaciones internacionales o para obtener recursos en mercados financieros, etc.) los informes de auditoría de cuentas que pudieran emitirse por los auditores de cuentas o sociedades de auditoría a estos efectos, estarán sujetos a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas