

Máster Universitario en Auditoría de Cuentas



Consultas al ICAC sobre auditoría. Estudio y análisis bajo el marco normativo de auditoría en vigor.

Curso académico: 2020 -2021

Trabajo de Fin de Máster

Presentado por:

Dña. Mónica de los Ángeles Fernández Rodríguez

Dirigido por:

Dr. Antonio J. Pérez García

Santa Cruz de Tenerife, a 09 de febrero de 2021

Resumen

El objetivo de este trabajo es estudiar las consultas sobre auditoría publicadas en el BOICAC desde la entrada en vigor de la Ley de Auditoría de Cuentas, y hacerlo en profundidad sobre una de ellas, que se publicó el 4 de junio de 2019, que versa sobre si algunas condiciones que establecen una serie de entidades en procesos de licitación que busquen contratar auditores de cuentas, pudieran ir en contra de la normativa que regula la actividad de auditoría de cuentas. También pretende ver si el nuevo reglamento de auditoría podría modificar en algo la interpretación de la respuesta dada por el ICAC, reglamento que acaba de ser aprobado en el Consejo de Ministros pero que aún no ha sido publicado.

Palabras clave: ley, auditoría, reglamento, consulta, licitación, cuentas anuales

Abstract

The objective of this work is to study the consultations about auditing published in the BOICAC since the entry into force of the Law of Auditing of Accounts, and to do an in-depth study of one of them, which deals with the conditions established by various companies in bidding processes for the hiring of account auditors that could be contrary to the Law of Auditing of Accounts.

I also intend to see if the new regulation of auditing could somewhat modify the interpretation of the response given by the ICAC, regulation that has just been approved by the Council of Ministers but has not yet been published.

Keywords: law, auditing, regulation, consult, public bidding, annual accounts.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	3
2. ANTECEDENTES.....	14
2.1 MARCO NORMATIVO	14
2.2 EL BOICAC Y LISTADO DE CONSULTAS PUBLICADAS SOBRE AUDITORÍA.....	15
2.3 ANÁLISIS DEL PROYECTO DEL REAL DECRETO POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO DE DESARROLLO DE LA LEY 22/2015, DE 20 DE JULIO, DE AUDITORÍA DE CUENTAS. SOBRE SI INCLUYE ALGUNA DE LAS CONSULTAS PUBLICADAS.....	35
3. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LA CONSULTA 1 DEL BOICAC 118/2019 DE JUNIO DE 2019	41
3.1 LICITACIONES EN CANARIAS	54
3.2 LICITACIONES EN ASTURIAS	63
4. CONCLUSIONES	69
5. BIBLIOGRAFÍA.....	¡Error! Marcador no definido.

1. INTRODUCCIÓN

Con fecha 21 de julio de 2015 se publica en el Boletín Oficial del Estado número 173 la Ley 22/2015 de 20 de julio de Auditoría de Cuentas (en adelante LAC), que consta de 89 artículos, 10 disposiciones adicionales, 3 disposiciones transitorias, una disposición derogatoria única y 14 disposiciones finales. Es normal que, de una ley tan extensa, y de la cual a día de hoy no se ha publicado un Reglamento, surjan multitud de dudas sobre diversos aspectos que por su complejidad necesiten ser explicados.

La fecha de entrada en vigor de LAC fue el 17 de junio de 2016, y en ese momento quedó derogado el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, que venía desarrollada por un reglamento que fue aprobado por Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre. Este reglamento sigue en vigor hasta el momento, ya que la nueva LAC no lo derogaba, y después de 4 años desde su entrada en vigor, a fecha de la realización del presente trabajo aun no ha sido aprobado¹. Lo que sí existe es un Proyecto de Real Decreto por el que se aprueba su Reglamento de Desarrollo, el cual publicó el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) el 3 de octubre de 2018 en su página web, ya que debe hacerlo en cumplimiento de lo previsto en el artículo 133 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas que transcribo a continuación:

“Participación de los ciudadanos en el procedimiento de elaboración de normas con rango de Ley y reglamentos:

1. Con carácter previo a la elaboración del proyecto o anteproyecto de ley o de reglamento, se sustanciará una consulta pública, a través del portal web de la Administración competente en la que se recabará la opinión de los sujetos y de las organizaciones más representativas potencialmente afectados por la futura norma)”.

Las respuestas recibidas se mostraban a favor sobre todo de aclarar las dudas que tenían sobre la LAC. Dicho proyecto de Real Decreto se preveía que entrara en vigor el 1 de julio siguiente a su aplicación, es decir el 1 de julio de 2019, afectando en la parte más importante a los trabajos de auditoría que correspondieran a las cuentas anuales del

ejercicio 2020. Sin embargo, aunque ya ha sido aprobado, no ha sido publicado, por lo que muchas de las dudas que se tienen en la aplicación de la LAC se siguen remitiendo al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) para su resolución.

Antes de seguir me gustaría explicar qué es el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y cuál es el procedimiento que debe seguirse para la realización de las consultas y su publicación.

El Real Decreto 302/1989, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto y la estructura orgánica del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas dice en su preámbulo lo siguiente: *“La Ley 19/1988, de 12 de julio, crea el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, configurándole como Organismo Autónomo de carácter administrativo y señala en su artículo 22 que con carácter general le corresponden al mismo, además de las funciones que legalmente tiene atribuidas, el control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas regulada en esa Ley y de los auditores de cuentas; del Instituto dependerá el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y ejercerá el control técnico de las auditorías de cuentas en los casos que en dicho artículo se determinan. Las funciones aludidas con carácter general se refieren, en concreto, a la elaboración de normas técnicas de auditoría (artículo 5), a la custodia y gestión del Registro Oficial de Auditores de Cuentas, al establecimiento de normas para la aprobación del contenido de programas para los exámenes de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, así como autorización para la inscripción en el mismo (artículo 7), al control, vigilancia y custodia de las fianzas a constituir por los auditores de cuentas (artículo 12) y al ejercicio de la potestad sancionadora contemplada en el Capítulo III de la Ley, relativo a las infracciones y sanciones. Todas las funciones expresadas tienen relación directa con la auditoría de cuentas, materia fundamental en orden a la fiabilidad de la información contable, a la que se refieren de manera fundamental la cuarta y séptima directiva de la CEE y, de forma especial, respecto a la habilitación de las personas encargadas de la auditoría legal de los estados contables, la directiva 84/253/CEE..*

Por otro lado, establece que en este nuevo Organismo se integra el suprimido Instituto de Planificación contable, asumiendo por tanto todas las competencias que sobre

¹ Aprobado en Consejo de Ministros del 12/01/2021, aún sin publicar en el BOE.

normalización y planificación contable atribuye al suprimido Instituto del Real Decreto 1982/1976, de 24 de agosto.

De cuanto antecede se deduce que al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas le corresponden dos grandes bloques de funciones;

Por una parte, las que se refieren a la normalización contable, y por otra, las que corresponden a la auditoría contable”.

Es por tanto que el ICAC tiene varias Subdirecciones Generales, que están en su estructura orgánica por debajo del Presidente y de la Secretaría General, que son la Subdirección General de Normalización y Técnica Contable, la Subdirección General de Normas Técnicas de Auditoría y la Subdirección General de Control Técnico.

He decidido realizar mi TFM sobre el tema de las consultas del ICAC principalmente porque es un recurso que se ha utilizado en el despacho de auditores donde trabajo. Es normal que ante situaciones distintas que van surgiendo en nuestro despacho, los auditores acudan a la Ley en primer lugar para intentar su resolución, pero hay cuestiones que no están claras, o que entre ellos mismos no llegan a la misma conclusión y las entienden de diferentes maneras. En concreto, desde la publicación la nueva LAC mi despacho ha realizado ocho consultas, cinco de ellas sobre auditoría y tres sobre contabilidad, las cuales han sido contestadas todas, y que también expondré en este trabajo. Me parece un tema interesante, y muy necesario que, a falta de un reglamento más amplio, el ICAC preste el servicio de las consultas, que desarrolle algunos aspectos que puedan no quedar muy claros en la Ley. Como son muchas las consultas publicadas, haré un breve resumen de cada una de ellas, y desarrollaré una que me ha parecido más interesante y sobre la que he investigado, con el fin de averiguar si la respuesta dada por el ICAC es suficientemente clara, si el Proyecto del Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la LAC amplía en algo lo que dice la LAC, y mi opinión sobre la consulta y la respuesta dada.

El procedimiento para realizar una consulta sobre auditoría al ICAC, desde el 30 de abril de 2001 es ponerse en contacto con el departamento de Consultas de Auditoría por correo electrónico normas.tecnicas@icac.mineco.es, o por correo postal a la dirección de la calle Moratín, número 14, bis en Madrid. Esta información aparece en la página

web del ICAC www.icac.meh.es, y entiendo por la explicación que dan, que anteriormente al 30 de abril de 2001 las consultas se podían realizar telefónicamente, pero que tuvieron que implantar un sistema por el que se obligó a que todas las consultas se hicieran por escrito por los medios ya señalados, y también por fax (91.429.94.86). Sin embargo, por motivos de agilidad, en algunas ocasiones el ICAC puede contestar a las mismas telefónicamente, si a juicio del instituto el contenido de la consulta lo requiere.

Y ¿cualquier persona puede realizar una consulta al ICAC? *La Disposición adicional novena. Formulación de consultas* del Reglamento que desarrollo el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, establece que:

“1. Las personas con competencia para la formulación de cuentas anuales o su verificación, podrán efectuar consultas debidamente documentadas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, respecto de la aplicación de las normas contenidas en el marco normativo de información financiera aplicable y de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, dentro del ámbito de competencias de dicho instituto.”

Se entiende, por tanto, que hacer referencia a las personas que tienen la competencia para la formulación de las cuentas anuales de las empresas (administradores, consejo de administración, etc.), y además los auditores de cuentas anuales contratados para la verificación de dichas cuentas anuales. Si las consultas las realizan los representantes legales de las empresas, deberán ir firmadas por ellos, y si las realizan los auditores de cuentas, o sus sociedades de auditoría, además de ir firmadas, deberán hacer constar su número de inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC).

Sobre el contenido de las consultas, el mismo artículo anterior sigue:

“2. La consulta habrá de comprender todos los antecedentes y circunstancias necesarios para que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas pueda formarse el debido juicio. En caso contrario, dicho Organismo podrá rechazar las consultas que se formulen”.

Es importante que cuando se realice una consulta al ICAC se desarrolle lo máximo posible, dando todos los datos de que se disponga y se creen necesarios para que la respuesta que se espera sea la más próxima posible al problema planteado, y que no se haga de forma general, ya que es la mejor forma de que el ICAC se forme una idea exacta de la cuestión planteada y disponga de toda la información para que pueda contestar al problema en concreto.

¿Son las respuestas del ICAC vinculantes? Siguiendo con el mismo artículo:

“3. La contestación tendrá carácter de mera información y en ningún caso constituirá un acto administrativo, no pudiendo los interesados entablar recurso alguno contra la misma”.

Queda claro en este artículo que las contestaciones realizadas por el ICAC no son vinculantes, solo se dan a título informativo, tanto las que se contestan telefónicamente, como las que se contestan por correo electrónico a los interesados, como las que se publican en el BOICAC. Estas últimas siempre incluyen un último párrafo que dice exactamente: *“Conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Novena del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la presente contestación tiene carácter de información, no pudiendo entablar recurso alguno contra la misma”.* Deja claramente fuera la posibilidad de interponer reclamación alguna frente a ellas, ya que dan a entender que solo es lo que el ICAC interpreta sobre cuestiones en concreto.

¿A quién van dirigidas las consultas? El siguiente punto del artículo dice:

“4. La competencia para resolver las consultas será del Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, quien, por la relevancia e interés de las cuestiones suscitadas en una determinada consulta, podrá someterlas a consideración del Comité de Auditoría de Cuentas o del Consejo de Contabilidad, en el marco de sus respectivas competencias”.

Todas las consultas son competencia del Presidente del ICAC, y es a él a quien van dirigidas, pero no es solo su opinión la que se tiene en cuenta, sino que extiende las

consultas a los otros dos órganos rectores del ICAC, según sean de auditoría, será consultado el Comité de Auditoría de Cuentas, y si son de contabilidad, el Consejo de Contabilidad.

Y, por último, ¿qué se hace con todas las consultas formuladas al ICAC? El último punto del artículo dice:

“5. Sin perjuicio de que las consultas reiteradas sobre un mismo asunto puedan instar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a la elaboración de una resolución de aplicación general, las consultas podrán ser publicadas en el Boletín del Instituto o en su página web, siempre que se considere que tienen interés general.

La publicación de dichas resoluciones o consultas no contendrá, en ningún caso, los datos referentes al domicilio de las personas jurídicas privadas, empresarios individuales o profesionales afectados por la resolución o consulta”.

La *Disposición final tercera* del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre dice *“El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá aprobar, mediante resolución, normas de obligado cumplimiento que desarrollen el Plan General de Contabilidad y sus normas complementarias, en particular, en relación con las normas de registro y valoración y las normas de elaboración de las cuentas anuales. Estas normas deberán ajustarse al procedimiento de elaboración regulado en el artículo 24.1 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno”*. Por tanto, el ICAC está facultado por Ley para elaborar una resolución, que puede surgir de que se hayan recibido numerosas consultas sobre un mismo tema, como la *“resolución de 5 de marzo de 2019 por la que se desarrollan los criterios de presentación de los instrumentos financieros y otros aspectos”* (BOE 11 de marzo), la *“resolución de 14 de abril de 2015 por la que se establecen criterios para la determinación del coste de producción”* (BOE 23 de abril), o la *“resolución de 29 de mayo de 2013, por la que se dictan normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria del inmovilizado intangible”* (BOE 3 de junio). Otras consultas no son susceptibles de resolución, pero sí de ser publicadas en el Boletín Oficial del ICAC o en su página web, si consideran que el tema tratado es

importante a nivel general, y en ningún caso revelan temas privados de los interesados que han enviado las consultas.

En el caso de nuestro despacho, las 8 consultas sobre normas de auditoría enviadas tras la aprobación de la nueva LAC han sido las siguientes:

- 1) El 3 de junio de 2016 la naturaleza de la consulta era sobre la renuncia al contrato de auditoría, con la siguiente descripción: *“Ya con fecha 29 de diciembre de 2015 enviamos una carta dirigida al ROAC en la que le comunicábamos el considerable retraso y que no habíamos podido llevar a cabo el encargo. ¿Tienen constancia de dicha notificación? Hemos requerido al Administrador de la compañía por escrito y en dos ocasiones, que nos haga entrega de las cuentas anuales del ejercicio 2013, sin haber obtenido respuesta al respecto. Nótese que la entidad se encuentra inmersa en un procedimiento concursal. ¿Sería procedente presentar la renuncia por causas no imputables al auditor? En caso de notificación al ICAC de la renuncia al contrato, ¿cuál sería el medio de notificación más adecuado? ¿Carta certificada?”.*

El 13 de junio de 2016 el ICAC respondió:

“En relación con las cuestiones planteadas en su escrito, debe indicarse lo siguiente:

- Con fecha de registro de entrada de 7 de enero de 2016 tuvo entrada en este Instituto el escrito al que se refiere en su escrito, por el que se comunicaba la imposibilidad de realizar el trabajo y emitir el informe de auditoría de los ejercicios 2013 y 14 al no habersele hecho entrega de las correspondientes cuentas anuales.

- En cuanto a la posibilidad de renuncia al contrato y su notificación únicamente procede remitirse a lo dispuesto en el artículo 7 del reglamento que menciona. La notificación no requiere ningún procedimiento especial, puede hacerse en igual forma que la comunicación anterior.

- No obstante, al estar la sociedad en proceso concursal, ya desde hace tiempo, quizá debiera consultar al administrador concursal o juez encargo de dicho proceso.”

- 2) El 9 de enero de 2017, la naturaleza de la consulta era sobre la rescisión del contrato de auditoría, con la siguiente descripción: *“El motivo de la rescisión planteado por el cliente es que, tras la renovación del Comité Directivo y de la Presidencia de la Corporación, desean contratar a un nuevo auditor, sin dar motivo alguno más allá que el de dar un "cambio de aires" a la entidad. Planteamos pues, la duda sobre la existencia en el presente caso de justa causa para rescindir nuestro contrato de auditoría, ya que no se trata de ninguna de las causas recogidas en la normativa vigente ni se trata de divergencias de opinión sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría”.*

El 17 de enero de 2017 el ICAC nos envió la siguiente respuesta:” *En contestación a las cuestiones planteadas en su escrito, cabe remitirse a las consultas publicadas en el Boletín de este Instituto relativas a la rescisión o revocación de los encargos de auditoría antes de finalizar el periodo contratado deben estar originados por la existencia de justa causa. Circunstancia que en caso de controversia deberá dilucidarse en la instancia judicial pertinente y sobre la que este Instituto no tiene competencias, tal y como se indica en las citadas consultas publicadas.*

Por otra parte, debe advertirse de la publicación de otra consulta, en el boicac nº 105, de marzo de 2016, sobre la auditoría de cuentas anuales en entidades que no tienen un marco de información financiera definido expresamente para elaborar sus cuentas anuales, dado que por la naturaleza de la entidad en cuestión (Cámara de Comercio) pudiera resultar de interés (en particular, el apartado 2.b de dicha consulta), por cuanto se hace referencia a entidades de este tipo”.

- 3) El 1 de febrero de 2017, la naturaleza de la consulta era sobre la comunicación de la renuncia, con la siguiente descripción: *“Se ha producido la revocación de nombramiento de auditor por parte de nuestro cliente (por parte del órgano*

competente para la revocación), y hemos llegado a un acuerdo acerca del reconocimiento por ambas partes de la existencia de justa causa.

La consulta es si una vez que proceda a comunicar al ICAC (en el plazo de 15 días) tal hecho, he de esperar alguna autorización o conformidad por parte de dicho organismo o sólo se trataría de una mera comunicación.

Asimismo, ¿es válida la comunicación por medios electrónicos, vía mail o por ejemplo a través de la sede electrónica?”.

El 1 de febrero de 2017 la respuesta del ICAC fue: “En casos como el planteado, de revocación de nombramiento del auditor, de acuerdo con lo establecido en el artículo 52.3 del Reglamento de desarrollo del texto refundido de la ley de auditoría de cuentas, debe comunicarse tal revocación por escrito en el plazo de 15 días desde la fecha en que tal circunstancia se haya producido. Sin que en estos casos sea necesaria ni se produzca la autorización o conformidad de este Instituto. La comunicación citada debe hacerse por escrito y por el medio en que se deje constancia fehaciente de tal comunicación. No existe actualmente la posibilidad de realizarla a través de sede electrónica (no hay modelo y aplicación al efecto). Conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Novena del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la presente contestación tiene carácter de información, no pudiéndose entablar recurso alguno contra la misma”.

- 4) El 3 de julio de 2019 la naturaleza de la consulta era sobre el Informe Especial sobre valoración de participaciones, y decía así: “Actuación del auditor, con la siguiente descripción: a) Que el cliente no acepte el presupuesto de Auditoría de CCAA por su elevado coste, pero sí el presupuesto correspondiente al Informe Especial. ¿Tendríamos que renunciar al encargo frente al Registro Mercantil por no tener aceptado el presupuesto de la Auditoría de CCAA? ¿O bien podemos emitir el Informe Especial sin haber podido emitir el Informe de Auditoría de CCAA? b) Que el cliente no entregue las CCAA firmadas u otra documentación. ¿Podría darse el caso de emitir un Informe con opinión

modificada (denegada o con salvedades) y sobre eso llevar a cabo la valoración de participaciones, con las consiguientes limitaciones? c) Que finalmente consigamos llevar a término el Informe de Auditoría de CCAA sobre el cual hacer la valoración. ¿Se trataría pues de un Informe de Auditoría de Cuentas Anuales emitido como tal, a declarar en el Modelo 03 y depositar en el Registro Mercantil?”.

El 18 de julio de 2017 la respuesta del ICAC fue “*La valoración de participaciones sociales en los casos de separación y exclusión de socios en sociedades de capital, como es el caso planteado de una sociedad limitada, se encuentra regulado en los artículos 353 a 359 del texto refundido de la ley de sociedades de capital, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/2010, de 2 de julio.*

Dicho artículo fue modificado por la ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, en el sentido de atribuir dicho trabajo de valoración a expertos independientes y no a auditores de cuentas, tal y como se encontraba regulado con anterioridad.

Por tanto, actualmente dicho trabajo de valoración ni es un trabajo de auditoría de cuentas, ni se encuentra atribuido a los auditores de cuentas, por lo que quedan fuera del ámbito de competencias de la normativa reguladora de esta actividad y de este Instituto, debiendo entenderse derogadas las normas técnicas aprobadas con anterioridad referidas a este tipo de trabajos. En este sentido, las consultas publicadas sobre dichos trabajos y normas deben entenderse también en el contexto histórico en el que fueron publicadas, no resultando actualmente de aplicación”.

- 5) El 11 de septiembre de 2020 la naturaleza de la consulta era sobre la obligatoriedad de someter a auditoría de cuentas anuales a entidades receptoras de subvenciones o ayudas por importe superior a 600.000,00 euros, y la descripción fue: “*Mediante la presente, realizamos una consulta en relación con la obligatoriedad de someter a auditoría las cuentas anuales de una asociación (entidad sin ánimo de lucro declarada de interés público), en base a lo*

dispuesto en la disposición adicional segunda del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, 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. Caso particular: Se trata de una asociación (entidad sin ánimo de lucro declarada de interés público), la cual se financia principalmente mediante las siguientes vías:

a) Subvenciones o ayudas (recibidas ya sea de forma directa o en concurrencia competitiva) de diversas Administraciones Públicas estatales, autonómicas o locales. El importe total de estas subvenciones devengadas y contabilizadas durante el ejercicio no alcanzó la cifra de 600.000,00 €.

b) Convenio de colaboración con una Administración Pública local para la prestación de servicios a personas en situación de dependencia y, en general, mayores o con discapacidad. El importe anual de este convenio plurianual tampoco alcanza los 600.000,00 €.

La cuestión deriva en que la suma de ambas aportaciones recibidas de diversas Administraciones Públicas (a + b) sí que alcanza la cifra de 600.000,00 €, y por tanto la consulta es si a efectos del importe establecido en la disposición adicional segunda del Reglamento de subvenciones, habría que tener en cuenta no sólo las subvenciones sino también cualquier contrato o convenio de colaboración suscrito con otras Administraciones Públicas”.

El 2 de octubre de 2010 la respuesta del ICAC fue la siguiente: “En consecuencia, en el caso planteado, la asociación en cuestión por razón de tamaño o por el hecho de recibir subvenciones de una administración pública o por contratar la prestación de servicios con alguna administración pública podría estar sujeta a la obligación de auditar sus cuentas anuales si cumplierse las condiciones establecidas en las disposiciones adicionales primera, segunda o tercera del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba

el Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, antes transcrito, pero sólo de forma individual e independiente para cada una de las circunstancias previstas en las citadas disposiciones adicionales. Es decir, en la aplicación de lo dispuesto en las disposiciones adicionales segunda y tercera (subvenciones y contratación, respectivamente) éstas se evalúan de forma independiente, sin que deban sumarse los importes derivados de la prestación de servicios a una administración pública con los importes por subvenciones, ni viceversa, como plantea en su escrito.

A efectos de la definición de “subvenciones” y de “contratación con el sector público” habrá de estarse a lo regulado en las disposiciones adicionales antes transcritas”.

En el caso de las 8 consultas presentadas por nuestro despacho, la contestación del ICAC fue en todos los casos por correo electrónico, con una media de 11,33 días transcurridos entre el envío y la contestación. Ninguna de ellas se ha publicado en el BOICAC por lo que se entiende que las cuestiones planteadas no han tenido el suficiente interés por parte del ICAC para que así sea, o han sido específicas para un tema en concreto que no han sido consultadas suficientes veces para que entiendan que pueda ser publicadas para el interés general.

2. ANTECEDENTES

2.1 MARCO NORMATIVO

Como he mencionado, mi trabajo se va a centrar en una de las consultas sobre auditoría publicadas por el ICAC, por lo que a este respecto hay que acudir en primer lugar a la LAC, que es la Ley en vigor sobre Auditoría legal de Cuentas Anuales. Hay que tener en cuenta que la intención de esta Ley es adaptar la legislación interna española a los cambios que incorporó la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014 y al Reglamento (UE) nº 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014.

Otra normativa sería la siguiente:

- Reglamento (UE) N° 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril
- Proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de auditoría de cuentas.
- Real Decreto 1518/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 182011, de 1 de julio.
- Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE número 169, de 15 de julio de 1988).
- Real Decreto 302/1989, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto y la estructura orgánica del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOE número 77, de 31/03/1989).

2.2 EL BOICAC Y LISTADO DE CONSULTAS PUBLICADAS SOBRE AUDITORÍA

Como he comentado en el punto anterior, cuando el ICAC considera que un tema sobre el que se les ha realizado una consulta resulta de interés, según su criterio, para el público, ya sea porque han recibido muchas consultas sobre la misma cuestión, o porque considera necesario que sea aclarado, se publican en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOICAC), que es público y se puede consultar en la página www.icac.meh.es. Se publican con una periodicidad de 3 meses, siempre que existan consultas susceptibles de ser publicadas, y puede cambiar el número de consultas que se publican cada trimestre, pudiendo haber solo una u ocho, y puede que algún trimestre no se publique ninguna sobre auditoría sino solo de contabilidad, o viceversa.

Las 31 consultas publicadas hasta el momento del presente trabajo por el BOICAC sobre temas relacionados con la Auditoría, después de la entrada en vigor la actual Ley

de Auditoría 22/2015 de 22 de julio, de Auditoría de Cuentas (17 de junio de 2016), son las que se citan a continuación:

1. BOICAC N° 107/SEPTIEMBRE 2016, CONSULTA 2. “Sobre el régimen sancionador aplicable por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a una sociedad de capital por el incumplimiento de la obligación de depositar sus cuentas anuales en el Registro Mercantil y si puede ser denunciado tal incumplimiento”.

En concreto se hacía referencia a una sociedad que tenía que presentar sus cuentas anuales del ejercicio 2015 en julio de 2016, y a fecha de septiembre de 2016 aun no las había depositado. El Instituto contesta que la Dirección General de los Registros y del Notariado debe comunicarles en febrero de cada año las sociedades que incumplieron la obligación de depositar sus cuentas anuales en plazo en el Registro Mercantil en el año anterior, para que puedan imponer las sanciones correspondientes, teniendo el Instituto esta potestad sancionadora desde el 1 de junio de 1995, que se le atribuyó en la Ley de las sociedades de responsabilidad limitada, y las sanciones son las previstas en dicha Ley. Sobre la segunda cuestión de si puede ser denunciado el incumplimiento, el ICAC se limita a enunciar los 3 artículos (del 62 al 64) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común, que son los que regulan los procedimientos a seguir en las denuncias y la aplicación de las sanciones, y que no hay una normativa específica que regule el depósito de las cuentas anuales en las que se hable de si se debe comunicar al denunciante si finalmente se impuso sanción al incumplidor.

2. BOICAC N° 107/SEPTIEMBRE 2016, CONSULTA 1. “Sobre el alcance de la disposición derogatoria única de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC)”.

Como la mencionada disposición derogatoria única en particular deroga la anterior Ley de Auditoría de Cuentas, se tenían dudas de si también derogaba el Reglamento de su desarrollo (RAC). El instituto contesta que no solo no lo deroga, sino que en todo lo que no se oponga o contradiga a la LAC (Ley 22/2015) es totalmente aplicable.

3. BOICAC N° 108/DICIEMBRE 2016, CONSULTA 1. *“Sobre el alcance de determinadas cuestiones relativas a la entrada en vigor de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, según el segundo párrafo del apartado 1 de su disposición final decimocuarta”.*

Se estableció que la entrada en vigor de la LAC era el 17 de junio de 2016, pero para los informes de auditorías de anuales se aplicaría esta Ley a los ejercicios económicos que se iniciaran después de esta fecha. Había dudas de interpretación, a lo que el Instituto concluyó que los informes de ejercicios iniciados antes del 17 de junio de 2016 se estarán a la ley anterior, y los de los iniciados posteriormente a dicha fecha se harán conforme a la LAC, y aclara algunos casos más específicos.

4. BOICAC N°109/MARZO 2017, CONSULTA 3. *“Sobre el cómputo del plazo de duración máxima del encargo de auditoría en entidades de interés público en relación con la obligación de rotación del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, de conformidad con lo exigido por el artículo 17 del Reglamento (UE) n° 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, y por el artículo 40.1 y 2 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas”.*

La duda estaba en saber si el inicio del cómputo del plazo del encargo de auditoría era la fecha del contrato de auditoría o la fecha en la que la empresa comenzaba a ser de interés público. El Instituto consideró que debía de comenzar el cómputo en la fecha en la se le concedió la calificación de entidad de interés público (EIP), pero aclara que debe comunicarse al Instituto cada caso en particular sobre el que se tenga dudas sobre esta materia. Y también concluye que 10 años es el máximo para interpretar que existe amenaza de familiaridad, independientemente de los años en que lleve siendo EIP.

5. BOICAC N°109/MARZO 2017, CONSULTA 2. *“Sobre el alcance de las obligaciones de comunicación de los auditores de cuentas de entidades sujetas al régimen de supervisión de autoridades públicas de determinados hechos o circunstancias detectados en el transcurso de su trabajo de auditoría de cuentas a dichas autoridades supervisoras, de conformidad con lo exigido por el artículo 12.1*

del Reglamento (UE) n° 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el artículo 38 y la disposición adicional séptima de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas”.

Esta consulta no solo pregunta sobre lo que dice el enunciado del alcance de la obligación de comunicación de los hechos detectados, sino que además pregunta qué ejercicio es el primero en el que hay que comunicar (2016 o 2017), y además sobre si se debe de comunicar desde el momento en que se conozcan, o bien antes de emitir el informe de auditoría que, por ese motivo no saldría favorable en ningún caso.

La respuesta del ICAC sobre la primera cuestión dice que ya se preveía esta cuestión en la anterior norma de auditoría a la que la LAC viene a sustituir y su reglamento vigente, y que no hay diferencias importantes entre ellas y la actual LAC. Concluye que las entidades que estén sujetas a la supervisión de la CNMV (Comisión Nacional del Mercado de Valores), del BE (Banco de España) o de la DGS (Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones) tienen la obligación de la citada comunicación, sean o no entidades de interés público.

Sobre la segunda cuestión, recuerda que ya existía esta obligación en la anterior Ley y por tanto no se modifica nada a este respecto, con una única excepción y es que las entidades con “vínculos estrechos” con entidades de interés público y que sean auditadas por el mismo auditor, tienen la obligación de realizar la comunicación sobre los ejercicios económicos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la LAC, es decir, a partir del 17 de junio de 2016,

Y con respecto a la tercera cuestión, y dado que lo que persigue la Ley es que las entidades supervisoras tengan la información para que puedan ejercer su función de forma adecuada, la comunicación debe hacerla el auditor desde el mismo momento en que se conozca y por escrito, independientemente de que con posterioridad tales circunstancias se concreten en hechos que se plasmen en el informe de auditoría. También la respuesta del ICAC apunta que el reglamento en vigor hasta el momento prevé un plazo máximo de 10 días para la realización de la comunicación, pero no

quiere decir que el auditor deba agotar dicho plazo, sino lo dicho anteriormente, debe hacerse desde que se tenga conocimiento de la información.

6. BOICAC N°109/MARZO 2017, CONSULTA 1. “Sobre la actuación a realizar por el auditor en relación con la Comisión de Auditoría de una entidad de interés público española con motivo de la prestación de servicios ajenos a la auditoría distintos de los prohibidos por parte del auditor de cuentas de esta auditada, a efectos de la autorización por dicha Comisión de Auditoría de conformidad con lo previsto en el artículo 5, apartados 4 y 5, del Reglamento (UE) n° 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público”.

Aparte de la cuestión planteada en el enunciado, de si el auditor debe solicitar autorización a la Comisión de Auditoría de una entidad de interés público si además presta otros servicios distintos de los de auditoría, se plantea si cuando presta estos servicios a una sociedad no miembro de la Unión Europea debe solicitar autorización a la Comisión de Auditoría de una entidad de interés público española, y en tercer lugar plantea también si el auditor presta servicios distintos de los de auditoría a una entidad de interés público y a su matriz que también es entidad de interés público, si debe solicitar la autorización a la Comisión de Auditoría de cada entidad de interés público que audita.

El ICAC llega a las siguientes conclusiones respecto a las tres cuestiones planteadas: el auditor debe solicitar la autorización de la Comisión de Auditoría de una entidad de interés público española para la realización de servicios distintos a los de auditoría, independientemente de dónde se presta el servicio; por otro lado, el auditor no debe solicitar autorización sobre los servicios prestados a una sociedad no miembro de la Unión Europea; y sobre la tercera cuestión sí concluye que debe solicitar autorización a la Comisión de Auditoría de cada entidad de interés público que audite.

7. BOICAC N° 110/JUNIO 2017, CONSULTA 5. “Sobre el plazo de contratación de auditoría conjunta que puede acordarse en el periodo adicional máximo de 4 años,

una vez finalizado el periodo máximo de contratación de 10 años de un auditor de cuentas, a que se refiere el artículo 40.1 de la Ley 22/2015, de 20 de julio de Auditoría de Cuentas”.

La duda que se plantea es si al concluir el periodo de 10 años que como máximo puede contratarse con un auditor, y se desea celebrar una prórroga tal y como prevé la Ley de hasta 4 años, debe contratarse a su vez como mínimo por un periodo de 3 años un nuevo auditor de forma conjunta, ya que la Ley también prevé que la duración mínima de un contrato de auditoría de una entidad de interés público sea de 3 años.

El ICAC concluye que la contratación del antiguo auditor y el nuevo para actuar de forma conjunta es un contrato nuevo y que afecta por igual a ambas partes, no entendiéndose que pueda haber diferenciación entre los plazos a aplicar a uno y a otro, es decir, aplicando la prórroga de 1 a 4 años (a pactar entre las partes) al auditor antiguo, y el plazo de 3 años de contrato mínimo para el auditor nuevo que actuará de forma conjunta con el anterior. Por lo tanto, la prórroga puede ir de 1 a 4 años, acuerdo al que han de llegar las partes.

8. BOICAC N° 110/JUNIO 2017, CONSULTA 4. “Sobre el cómputo del periodo de duración máxima del contrato de auditoría en el caso de fusión de distintas entidades de interés público dando lugar a nueva entidad de este tipo, cuando el auditor que venía auditando las entidades fusionadas es también el de la nueva entidad”.

El ICAC concluye, que de manera general y a efectos de que no exista continuidad, y por tanto evitar la amenaza de familiaridad a la independencia, el primer ejercicio desde que se comienza a contar es aquel desde que se inició la relación contractual con la entidad o entidades que aporten la mayoría a la nueva entidad fusionada. Sin embargo, también estipula que cada caso en que se den estas circunstancias de dudas entre el cómputo de periodo de duración de contrato entre auditor y EIP, debe comunicarse al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, con toda la información posible al respecto, para que este organismo lo pueda estudiar y será el mismo quien, con carácter vinculante para la entidad fusionada lo determine.

9. BOICAC N° 110/JUNIO 2017, CONSULTA 3. “Sobre las condiciones establecidas por diversas instituciones en calidad de terceros que no forman parte del contrato de auditoría, en relación con el nombramiento y actuación de auditores de cuentas que pudieran ser contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas”.

La respuesta del ICAC se basa en decir que la normativa de auditoría vigente en España (la LAC y el RAC), con carácter general no contiene restricciones a la elección de las empresas de sus auditores de cuentas, ni por su pertenencia a alguna corporación representativa de auditores, ni por su posición en el ranking según su volumen de facturación, entendiéndose por tanto que las condiciones establecidas y que son objeto de esta consulta podrían ser consideradas nulas de pleno derecho.

10. BOICAC N° 110/JUNIO 2017, CONSULTA 2. “Sobre la aplicación de la circunstancia prevista en el artículo 4.2 del Reglamento (UE) n° 537/2014, de 16 de abril de 2014, referida al porcentaje límite que no deben superar los honorarios por servicios distintos de auditoría percibidos, así sobre cuál es el primer ejercicio en que dicha circunstancia resulta de aplicación”.

La respuesta del ICAC respecto a esta consulta se basa por un lado en explicar la forma de calcular el porcentaje límite que tienen que tener los honorarios por los servicios que puedan prestar los auditores de cuentas a sus entidades distintos del propio de la auditoría de cuentas, y que consiste en hallar la media de los 3 ejercicios anteriores al ejercicio en el que se prestan los mencionados servicios, los cuales no pueden ser superiores al 70% de la medida calculada. Y por otro lado especifica el ICAC que, dado que el reglamento (UE) n°537/2014, de 16 de abril de 2014 entró en vigor el 17 de junio de 2016, los ejercicios sobre los cuales se debe aplicar la media serían los ejercicios 2017, 2018 y 2019, y, por tanto, el ejercicio sobre el que debe aplicarse el porcentaje del 70% debe ser el 2020.

11. BOICAC N° 110/JUNIO 2017, CONSULTA 1. “Sobre algunos aspectos relativos a la verificación de cuentas de entidades en las que la normativa que les resulta de

aplicación, según su naturaleza jurídica, no establece de forma expresa un marco normativo de información financiera para su elaboración y presentación (asociaciones no declaradas de interés público, colegios profesionales)”.

En esta consulta se plantea que se aclare si están bajo el paraguas de la LAC las auditorías de cuentas que se realicen a entidades no declaradas de utilidad pública, a fundaciones y asociaciones de ámbito autonómico que no tengan regulación específica en esta materia y por tanto se lleven por norma estatal, y a colegios profesionales que estén obligados a llevar contabilidad y aprobar cuentas anuales, y a los que estén obligados a realizar auditoría de cuentas anuales.

El ICAC responde que las auditorías de cuentas de las asociaciones no declaradas de utilidad pública están sometidas a la LAC, pero la información financiera que contenga debe haberse preparado según se indica en el artículo 14 de la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación. Asimismo, responde que las auditorías de cuentas de las asociaciones y fundaciones de ámbito autonómico, sí se rigen por la normativa estatal al carecer de normativa autonómica al respecto, y también se consideran sometidas a la LAC. Y lo mismo concluye con la consulta realizada sobre los colegios profesionales, en ambos casos las auditorías de cuenta anuales de estas entidades se encuentran bajo el marco normativo de la LAC.

12. BOICAC N° 111/SEPTIEMBRE 2017, CONSULTA 2. “Sobre el régimen de la auditoría de las cuentas anuales en sociedades de capital de titularidad municipal, a raíz de la aprobación del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico de control interno en las entidades del Sector Público Local”.

Esta duda planteada surge a raíz de la publicación del Real Decreto 424/2017, de 8 de abril, que desarrolla el control interno de las entidades cuya titularidad pertenece a un ayuntamiento, en concreto saber la armonización entre el régimen normativo de la LAC y este Real Decreto de las auditorías de cuentas anuales de las citadas entidades.

El ICAC diferencia entre las sociedades mercantiles de titularidad pública que están obligadas a realizar auditoría de cuentas, las cuales deberán estar sometidas a la

normativa de la LAC igual que cualquier otra entidad mercantil, no entendiéndose que haya que ser diferente por quién sea titular de las participaciones o acciones.

Y por otro lado las sociedades mercantiles de titularidad pública que no estén obligadas a la presentación de cuentas anuales, para las que será el órgano de control interno de las administraciones públicas quien realice las auditorías que incluyan en sus planes anuales de auditoría.

En ambos casos, recuerda que están sometidas al control interno y control financiero que realizan los interventores de las administraciones públicas y que en todo caso deben aplicar.

13. BOICAC N° 111/SEPTIEMBRE 2017, CONSULTA 1. “Sobre la normativa a tener en cuenta para determinar el primer ejercicio en el cómputo del plazo de contratación a efectos de establecer la obligación de rotación en determinadas circunstancias”.

La consulta se realizaba por la duda que existía sobre cuándo comenzar a contar el plazo para la rotación del auditor para una entidad de interés público, dado que, con la modificación del Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y las nuevas condiciones que éste establece, la mencionada entidad no hubiese cumplido durante los ejercicios de 1995 a 2005 las condiciones establecidas en la nueva normativa para ser considerada entidad de interés público.

El ICAC concluye que no se tiene en cuenta cuándo entra en vigor la normativa actual, sino si la entidad es de interés público con la normativa vigente en cada caso, con lo que, si antes de la modificación del Reglamento era de interés público según esa normativa, sigue sumando el cómputo a partir de la modificación, ya que continúa siendo de interés público con la nueva normativa. Solo se deja de computar en caso que deje de ser de interés público en algún ejercicio, ya que la normativa habla de ejercicios consecutivos.

14. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 8. “Sobre cómo afecta al régimen de independencia de los auditores de las cuentas la prestación de servicios de traducción de las cuentas anuales formuladas y auditadas o de conversión de las cuentas anuales para su presentación conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera”.

Sobre la cuestión planteada en el enunciado, el ICAC concluye que no hay normativa expresa que contemple incompatibilidad alguna en el servicio de traducción de las cuentas anuales con el propio de la auditoría, ni que exprese que afecte a su independencia la realización de tal servicio. Todo lo contrario ocurre con el servicio de conversión de cuentas anuales para su presentación conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera, prohibiéndolo expresamente al entenderse encuadrado en el servicio de preparación de los registros contables o los estados financieros.

15. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 7. “Sobre cómo afecta al alcance del encargo de auditoría de cuentas el cambio de ubicación de la información sobre la aplicación de resultados y el periodo medio de pago a proveedores en los modelos abreviados y de Pymes, en los términos regulados en la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, por la que se aprueban los nuevos modelos para la presentación en el Registro Mercantil de las cuentas anuales de los sujetos obligados a su publicación”.

La consulta surge a raíz de la publicación de la Orden JUS/471/2017, de 19 de mayo, que aprueba nuevos modelos para la presentación de las cuentas anuales en el Registro Mercantil, y en concreto en los modelos abreviados y de Pymes que ya no incluyen en la Memoria la información relativa al periodo medio de pago a proveedores y la distribución de resultados, sino que esta información pasa a detallarse en la hoja identificativa de la sociedad, a lo que solicita una aclaración sobre el alcance que pueda tener en la auditoría de cuentas tal circunstancia.

El ICAC concluye que la información a la que se refiere la consulta no forma parte de las cuentas anuales, sino que pasa a ser “otra información” que sí es obligatoria para su presentación en el Registro Mercantil, y que el auditor debe revisar en el sentido de

verificar que concuerda dicha información con las cuentas anuales auditadas. Sin embargo, diferencia entre las dos cuestiones, ya que la distribución de resultados sí debe formularse a la vez que las cuentas anuales, por lo que el auditor tendrá dicha información al realizar la auditoría de cuentas anuales. Sin embargo, la información relativa al periodo medio de pago se realiza cuando se presentan las cuentas anuales en el Registro Mercantil, por tanto no dispondrá de ella el auditor a la hora de realizar las cuentas anuales, circunstancia que no hace que la entidad incumpla ninguna normativa.

16. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 6. “Sobre cómo afecta al régimen de independencia al que los auditores de las cuentas anuales de las entidades que emiten valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores se encuentran sujetos las distintas actuaciones que este debe realizar para la publicación del folleto que dicha entidad debe emitir y que vienen exigidas por la “normativa de folletos””.

El ICAC concluye que no está prohibida la publicación del folleto de una entidad emisora de valores exigida por la normativa de folletos, ni es causa de incompatibilidad, según la normativa reguladora de la auditoría de cuentas anuales (LAC y RUE), todo ello independientemente de que el auditor deba realizar las oportunas actuaciones para establecer que realmente se cumplen los requisitos de independencia teniendo en cuenta todas las circunstancias del trabajo en concreto.

17. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 5. “Referente a si en el cómputo para determinar el porcentaje de honorarios entre servicios de auditoría y distintos a los de auditoría de la entidad de interés público auditada, a que se refiere el artículo 4.2 del Reglamento (UE) n° 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, deben incluirse entre estos últimos los correspondientes a servicios exigidos por la normativa reguladora a la que se encuentra sujeto dicha entidad”.

La duda surge porque las entidades aseguradoras, que son consideradas entidades de interés público, están obligadas a realizar un informe especial de revisión sobre la situación financiera y de solvencia, que como debe ser realizado por un auditor de

cuentas y por actuarios de seguros obligatoriamente, y consiste en saber si deben tenerse en cuenta los honorarios cobrados por la elaboración de dicho informe para determinar el porcentaje de honorarios entre servicios de auditoría y distintos.

El ICAC concluye que deben excluirse del cómputo los mencionados honorarios que percibe el auditor de cuentas por la elaboración del informe de revisión sobre la situación financiera y de solvencias de las entidades aseguradoras, regulado en la Circular 1/2017, de 22 de febrero, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.

18. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 4. “Sobre el momento efectivo en que deben producirse las comunicaciones por parte de los auditores de cuentas a las autoridades públicas supervisoras de las entidades auditadas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 del Reglamento (UE) n° 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, y la disposición adicional séptima de la Ley 22/2015, de 22 de julio, de Auditoría de Cuentas”.

La duda que se plantea es en qué momento durante la auditoría de cuentas de una entidad sujeta a autorizaciones públicas, el auditor debe comunicar a dicha autoridad que ha tenido conocimiento de alguna circunstancia que pone en peligro la continuidad de las actividades de la entidad que se está auditando.

El ICAC concluye que ese momento es desde que se conoce el hecho que hace que el auditor tenga dudas de que la entidad pueda seguir como empresa en funcionamiento, sin esperar a emitir el informe de auditoría.

19. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 3. “Sobre la consideración o no como entidad de interés público (EIP) de una sociedad mercantil que traslada su domicilio social a España y que cotiza en un mercado regulado en un estado miembro de la Unión Europea, así como de las obligaciones de rotación de la sociedad de auditoría que venía auditando las cuentas anuales de dicha sociedad y de las entidades de su red”.

La pregunta plantea en primer lugar la duda sobre si una sociedad por el hecho de trasladar su domicilio social a España, aunque siga cotizando en un mercado miembro de la Unión Europea, debe considerarse entidad de interés público en España.

El ICAC concluye que sí, siempre y cuando la Comisión Nacional del Mercado de Valores sea quien supervise dicha sociedad.

En segundo lugar, también se plantea la duda de si al domiciliarse en España esta sociedad, la sociedad de auditoría que comienza a auditar las cuentas anuales a partir del ejercicio 2017 puede ser una sociedad que forma parte de la misma red de la que venía auditando sus cuentas anuales hasta el mismo ejercicio 2016, una vez agotados los 10 años de duración que como máximo podía auditar.

El ICAC responde respecto a esta duda que no puede tomar el relevo de auditoría de cuentas anuales una sociedad perteneciente a la misma red que la anterior, aunque no tengan vinculación alguna entre ellas.

20. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 2. “Sobre la actuación del auditor de cuentas en relación con la información no financiera y sobre política de diversidad y otros aspectos que se incluye en determinados casos en el informe de gestión”.

La respuesta del ICAC hace mención a la modificación del artículo 3 del Código de Comercio que se publicó en el Real Decreto Ley 18/2017, de 24 de noviembre, sobre las materias de la consulta. Pero posteriormente a esta modificación, hay otra publicada en la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, que modifica el mismo artículo 3 del Código de Comercio, que a su vez modifica el artículo 35 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. Viene a concluir el ICAC que la información sobre el informe de gestión en el caso de auditorías de cuentas anuales individuales o consolidadas que se encuentren obligadas a presentar dicho informe de gestión, es distinto de lo que dice la LAC y lo que dice la NIA-ES 720 revisada, y que mientras no se publique la modificación de esta NIA-ES 720, en el informe de auditoría debe comprobarse que la información contenida en el informe de gestión tiene concordancia con las cuentas anuales que se están auditando, informando de lo contrario en el caso de que así fuera,

21. BOICAC N° 113/MARZO 2018, CONSULTA 1. “Sobre aspectos más relevantes de la auditoría a incluir en el informe de auditoría de acuerdo con la NIA-ES 701 “Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente” en el caso de entidades que no son de interés público”.

La duda planteada en esta consulta busca conocer, para el caso de que el auditor no encuentre ningún hecho que sea de mayor significatividad en la realización de la auditoría de cuentas de una entidad que no sea de interés público, qué es lo que debe poner el auditor en el apartado del informe de auditoría creado para ello.

La respuesta del ICAC dice que, si bien en la norma se obliga a que exista dicho apartado de “cuestiones clave de la auditoría”, si el auditor estima que no hay ninguna cuestión que deba incluir en dicho apartado, sencillamente debe hacerlo constar en este apartado.

22. BOICAC N° 115/SEPTIEMBRE 2018, CONSULTA 1. “Sobre la aplicación del régimen transitorio establecido en el artículo 41 del Reglamento (UE) 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público”.

El mencionado artículo 41.2 del RUE establece que, a partir del 17 de junio de 2020, una EIP no debe contratar ni prorrogar un contrato con un auditor o sociedad de auditoría que lleve prestando los servicios de auditoría durante 20 años o más consecutivos en la fecha en la que entraba en vigor dicho reglamento, que fue el 17 de junio de 2016.

Asimismo, el apartado 2 del mismo artículo 41 dice que, a partir del 17 de junio de 2023, una EIP no debe contratar ni prorrogar un contrato con un auditor o sociedad de auditoría que lleve prestando los servicios de auditoría durante 11 años o más pero menos de 20, consecutivos en la fecha en la que entraba en vigor dicho reglamento, que fue el 17 de junio de 2016.

El apartado 3 del artículo 41 establece que los contratos con auditores o sociedades de auditoría que hayan sido suscritos con anterioridad al 17 de junio de 2016 continuarán vigentes hasta la finalización del periodo máximo.

Este es un régimen transitorio que supone trasladar la fecha de aplicación del 17 de junio de 2016 por cuatro y siete años más según sea el caso, es decir, 2020 y 2023, entendiéndose que a su vez deben aplicarse estos casos a los ejercicios económicos iniciados a partir del 17 de junio de 2020 o de 2023 respectivamente. Además, debe tenerse en cuenta que el artículo habla de que no se pueden “suscribir ni prorrogar” contratos, por lo que el auditor debe haberse contratado antes del 17 de junio del año que corresponda.

23. BOICAC N° 117/MARZO 2019, CONSULTA 1. “Sobre si el verificador del estado de información no financiera, en aplicación de los establecido en la Ley 11/2018, de 28 de diciembre, podría ser el auditor de cuentas de la entidad o qué condiciones debe reunir éste”.

La Ley que menciona el enunciado modifica el Código de Comercio, la Ley de Sociedades de Capital y la Ley de Auditoría de Cuentas, en cuanto a la información no financiera y diversidad del informe de auditoría, y en concreto establece que dicha información “será verificada por un prestador independiente de servicios de verificación”, sin especificar qué cualificación debe tener el mencionado prestador de servicios, ni si debe ser diferente al auditor de cuentas, por lo que a falta de un desarrollo reglamentario que amplíe dicha cuestión, el ICAC concluye que no ve ningún impedimento a que sea el auditor de cuentas de la entidad quien realice dicha prestación de servicios.

24. BOICAC N° 118/JUNIO 2019, CONSULTA 3. “Criterios de interpretación del artículo 5, apartados 1, 4 y 5, del Reglamento (UE) n° 537/2014 en relación con el ámbito territorial al que se extienden las circunstancias previstas en cada apartado”.

Esta consulta busca aclarar el ámbito territorial en el que se aplican las prohibiciones de prestación de servicios distintos de los de auditoría, prestados por los auditores o

sociedades de auditoría a las empresas de interés público, a lo que el ICAC contesta que las prohibiciones que se especifican en el apartado 1 del artículo 5 del RUE (servicios fiscales, contables, jurídicos, financieros...) alcanza a los servicios que presten los auditores o sociedades de auditoría y miembros de su red a las entidades de interés público dentro de la Unión Europea, además de tener que solicitar la autorización de la Comisión de Auditoría de la EIP.

Asimismo, el auditor o sociedad de auditoría de una EIP que controle otras empresas constituidas en un tercer país, y este auditor o sociedad de auditoría o algún miembro de su red preste servicios distintos de los de auditoría de cuentas y de los prohibidos, a esa empresa constituida en un tercer país, debe evaluar si su independencia se ve comprometida. Caso distinto es que esos servicios se presten a la matriz si está constituida en un tercer país, ya que en estos casos debe comunicar a la Comisión de Auditoría de la entidad para que examinen el caso.

Aclara el ICAC que esta consulta amplía la cuestión que a este mismo respecto se publicó en el BOICAC nº 109/2017, y que el cuadro que en ella se publicó sobre la actuación del auditor en función del servicio prestado ya no debe tenerse en cuenta.

25. BOICAC Nº 118/JUNIO 2019, CONSULTA 2. “Actuación del auditor de cuentas y la emisión de su informe de auditoría en relación con el informe de gestión cuando este se presenta de forma voluntaria junto con las cuentas anuales”.

La duda surge en relación a las entidades que no tienen por ley obligación de presentar el informe de gestión junto con las cuentas anuales, y, por tanto, el auditor podría no revisarlo al estar incluida en la “otra información” por no ser una información exigida legal o reglamentariamente (según la NIA-ES 720-revisada), o si el auditor debe revisar el informe de gestión en los mismos términos que si fuese obligatorio (según la LAC).

La respuesta del ICAC, basándose en que ninguna norma inferior puede contradecir a una superior, al determinarse en la LAC y RAC el alcance de la verificación del informe de gestión, este debe atenerse a lo que en dichas normas se refiere, la cual no distingue entre que el informe de gestión que acompañe a las cuentas anuales a auditar sea obligatorio o voluntario, por lo que debe verificarlo y emitir su opinión al respecto.

26. BOICAC N° 118/JUNIO 2019, CONSULTA 1. “Condiciones establecidas en procesos de licitación para la contratación de auditores de cuentas, que pudieran ser contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas”.

Sobre esta cuestión ya se habló en la consulta 3 del BOICAC 110/2017, a la que la respuesta del ICAC fue que *“la normativa de auditoría vigente en España (la LAC y el RAC), con carácter general no contiene restricciones a la elección de las empresas de sus auditores de cuentas, ni por su pertenencia a alguna corporación representativa de auditores, ni por su posición en el ranking según su volumen de facturación, entendiéndose por tanto que pueden ser consideradas nulas de pleno derecho”*. Sin embargo, esta consulta amplía la explicación entendiéndose que, en ocasiones, y debido a la complejidad de la empresa a auditar, puede darse el caso de que determinadas empresas soliciten que sus auditores demuestren una especialización en algún sector en concreto, o un personal suficiente y preparado como condiciones para poder otorgar el trabajo de la auditoría de cuentas anuales.

Por otro lado, en esta consulta se preguntaba por el hecho que también ocurre de que el servicio se solicite comprendiendo no solo auditoría de cuentas anuales, sino englobando otros servicios como contabilidad. En respuesta a esto, el ICAC indica varias cosas:

- Que los servicios distintos de los de auditoría no podrán ser en ningún caso alguno de los prohibidos o incompatibles con el régimen de independencia establecido en la LAC.
- Que debe haber una separación entre los honorarios de auditoría y los distintos a los de la auditoría, y que esos honorarios de auditoría no pueden estar condicionados a que haya otra prestación de servicios.
- Lo desarrollado en esta consulta no se aplica a las licitaciones para auditorías de las entidades del sector público, que deben basarse en la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público.

Esta consulta será más ampliamente estudiada en otro apartado de este trabajo, con ejemplos concretos sobre esta temática.

27. BOICAC N° 120/DICIEMBRE 2019, CONSULTA 3. “Posibilidad de firmar los informes de auditoría mediante firma electrónica”.

La consulta es lo que plantea el enunciado, a lo que el ICAC responde, que para que la firma electrónica tenga la misma validez que la firma manuscrita, debe tratarse de una firma electrónica reconocida, según las características exigidas en la Ley 59/2003, de 19 de diciembre, de Firma Electrónica. Afecta tanto a los auditores personas físicas como a las sociedades de auditoría, en las cuales deberá firmar el auditor responsable que actúa en nombre de la sociedad de auditoría, y en el caso de actuación conjunta de auditores, firmarán el mismo documento digital los auditores designados, dejando huella de la hora, minuto y segundo de firma del mismo. La consulta dice que los informes de auditoría deben ser firmados por los auditores “*incluyendo su nombre y su número de ROAC*”, y en el caso de las sociedades de auditoría, los mismos datos para el responsable o responsables designados para representar a la sociedad, incluyendo el nombre y el número del registro de la sociedad de auditoría, pero en las conclusiones de esta consulta obvia esta parte del número del registro, ya que en las firmas electrónicas no se incluyen.

28. BOICAC N° 120/DICIEMBRE 2019, CONSULTA 2. “Aplicación de la normativa de protección de datos en un trabajo de auditoría de cuentas”.

La consulta plantea la duda de si la normativa de protección de datos de carácter personal afecta al trabajo de las auditorías de cuentas anuales.

El ICAC entiende que, dado que los auditores de cuentas normalmente tratan muchos datos de carácter personal en el desarrollo de su trabajo de auditoría de cuentas, deben actuar como responsables del tratamiento de dichos datos personales, y se encuentran sometidos a lo dispuesto en el RGPD (Reglamento General de Protección de Datos) y la LOPD (Ley Orgánica de Protección de Datos Personales).

29. BOICAC N° 120/DICIEMBRE 2019, CONSULTA 1. “Obligación de publicar el informe de transparencia por los auditores de entidades de interés público”.

La consulta expone un caso de una entidad de interés público que en el mes de octubre deja de tener la condición de EIP, y que el auditor de la misma emitió el correspondiente informe de auditoría en el mes de abril sobre el ejercicio anterior, teniendo en cuenta además que no audita ninguna otra EIP. Se pregunta cuándo terminaría su obligación de publicar el informe anual de transparencia, y sobre los publicados, cuánto tiempo debe mantenerlos en su página web.

El ICAC concluye que el auditor debe presentar el informe de transparencia correspondiente al ejercicio ya auditado y al posterior en el que dejó de ser EIP en octubre, en el plazo de 4 meses desde el cierre del ejercicio. Además, debe publicarlo en su página web y mantenerlo durante 5 años desde su publicación.

30. BOICAC N° 121/MARZO 2020, CONSULTA 1. “Efectos del Real Decreto Covid-19 en el proceso de formulación y auditoría de las cuentas anuales”.

Esta consulta se realizó sobre los efectos que el Real Decreto Ley 8/2020, del 17 de marzo tenía sobre la formulación y auditoría de las cuentas anuales. Sin embargo, dicho Real Decreto Ley fue modificado varios días después, por el Real Decreto Ley 11/2020 de 31 de marzo, debido a las continuas adaptaciones que se han tenido que ir sucediendo desde el comienzo de la crisis del Covid-19, por lo que la respuesta a esta consulta tiene en cuenta lo dicho en esta modificación mencionada. Es el artículo 40. “Medidas extraordinarias aplicables a las personas jurídicas de Derecho Privado”, el que ha modificado los tiempos de formulación y presentación de cuentas anuales para el ejercicio 2020 derivado de la pandemia. En concreto suspende hasta la finalización del estado de alarma la obligación de la formulación de las cuentas anuales, concediendo un nuevo plazo de 3 meses a partir de la finalización del mismo, no siendo obligatorio sin embargo que haya que acogerse a estos plazos, sino que es voluntario, siendo válidas por tanto las formulaciones realizadas con los plazos establecidos en la normativa anterior al estado de alarma.

Asimismo, y en consonancia con la modificación del plazo anterior, el plazo para la aprobación de las cuentas anuales será de 3 meses a partir de la formulación de las cuentas anuales.

Por otro lado, para la auditoría se establece otro régimen especial de tiempo para las entidades que hubiesen formulado sus cuentas antes del 14 de marzo (comienzo del estado de alarma) o durante el estado de alarma, siendo éste de dos meses a contar a partir de la finalización del mismo. En el caso de que el auditor utilizase estos dos meses avalados por lo dispuesto en el Real Decreto Ley 11/2020, de 31 de marzo, sí podría afectar a las sociedades que hubiesen formulado sus cuentas en marzo, abril o mayo, ya que no podrían cumplir con los 6 meses desde el cierre del ejercicio para la aprobación de las cuentas anuales al no contar con el informe de auditoría necesario para la aprobación de las cuentas anuales.

La consulta también aclara que el mencionado RDL se refiere a la formulación, verificación, aprobación de las cuentas anuales de las personas jurídicas, y no afecta a otros trabajos de auditoría que no sean cuentas anuales.

31. BOICAC N° 123/SEPTIEMBRE 2020, CONSULTA 1. “Tasa en supuestos de reformulación de cuentas anuales”.

Como consecuencia de una reformulación de las cuentas anuales, es preciso realizar otro informe de auditoría, por lo que esta consulta plantea la duda de si este segundo informe de auditoría también debe pagar la tasa por emisión de informes y si además también declararse en el modelo 03, que es el modelo en el que los auditores comunican al Registro Oficial de Auditores de Cuentas los informes de auditoría de cuentas anuales emitidos.

El Real Decreto 181/2003, de 14 de febrero por el que se desarrolla el régimen de aplicación de la tasa del ICAC, es el que define en su artículo 2 que el hecho imponible de esta tasa serán los informes de auditoría de cuentas emitidos por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría. En este sentido, el ICAC contesta que el informe de auditoría de unas cuentas anuales reformuladas es un nuevo informe de auditoría de unas cuentas diferentes a las primeras, y que se han tenido que realizar nuevos trabajos de auditoría posteriores a los que se hicieron para la auditoría de las cuentas anuales iniciales. Asimismo, y con los mismos argumentos concluye que también deben declararse en el modelo 03.

2.3 ANÁLISIS DEL “PROYECTO DEL REAL DECRETO POR EL QUE SE APRUEBA EL REGLAMENTO DE DESARROLLO DE LA LEY 22/2015, DE 20 DE JULIO, DE AUDITORÍA DE CUENTAS”. SOBRE SI INCLUYE ALGUNA DE LAS CONSULTAS PUBLICADAS.

Como comenté en el apartado de la introducción, el 3 de octubre de 2018 el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) publicó en su página web www.icac.minhfp.es el Proyecto del Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, que debería ser el Reglamento que derogue el actual reglamento en vigor, el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre. El Proyecto del Real Decreto se publica dos años después de la entrada en vigor de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas (LAC); en el punto 1 de la Disposición final segunda “*Entrada en vigor*” dice que entrará en vigor el 1 de julio siguiente, y en el punto 2 menciona que el capítulo IV del título II, el artículo 72.2 y el artículo 86 entrarán en vigor el 1 de enero de 2021.

El artículo 6 “*Publicación y entrada en vigor*” establece que el ICAC tiene tres meses desde la conclusión del trámite de información pública que publicar el Reglamento para su entrada en vigor, y comunicar a los órganos que representan a los auditores los motivos por los que no ha sido publicado. Me he puesto en contacto con el ICAC mediante correo electrónico para hacerles la consulta de la finalización del plazo de los 3 meses desde la conclusión del trámite de información pública. Su contestación llegó el 18 de enero de 2021, y la transcribo aquí:

“En contestación a la cuestión planteada, debe informarse lo siguiente:

El artículo 6 del proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley de Auditoría de Cuentas se refiere a la publicación de normas técnicas de auditoría, de ética y de control de calidad, no resultando de aplicación al propio Real Decreto. La aprobación del citado Real Decreto corresponde al Gobierno, lo cual se ha producido en el último Consejo de Ministros, celebrado el 12 de enero pasado, siendo por tanto inminente su publicación en el BOE.

Conforme a lo establecido en la Disposición Adicional Novena del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la presente contestación tiene carácter de información, no pudiéndose entablar recurso alguno contra la misma”.

La función de un reglamento debe ser la de facilitar la aplicación de la Ley que desarrolla, explicando su ejecución con un orden, para que el contenido que se dicta en la Ley sea entendido. Tiene rango inferior a la Ley y debe ser publicado en el Boletín Oficial del Estado, y además suele tener carácter indefinido, por lo que mientras no haya una modificación mediante una norma de mayor o igual rango, sigue vigente, que es lo que ocurre con el actual Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, que no fue derogado por la LAC, pero sí que en la misma, en su disposición final octava dice “*Se autoriza al Gobierno para que, a propuesta del Ministro de Economía y Competitividad, dicte las normas necesarias para el desarrollo de lo dispuesto en esta Ley*”, por tanto a elaborar un Reglamento. El Ministerio de Economía y Competitividad dejó de existir en 2016, hoy se llama Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, presidido por la Ministra Nadia Calviño.

Con fecha 12 de enero de 2021, en medio de la elaboración del presente trabajo, el Consejo de Ministros aprobó el reglamento de la Ley de auditoría, el cual no ha sido aun publicado en el BOE ni se sabe la fecha de su entrada en vigor, suponiendo que será el 1 de julio de 2021, pero hasta que no se publique no podremos saberlo.

En este apartado voy a analizar si el proyecto del Real Decreto trata alguno de los temas sobre los que se han realizado las treinta y una consultas publicadas en el BOICAC desde la entrada en vigor de la Ley 22/2015, de 20 de julio, y por tanto aclara algún aspecto que en la Ley no quedaba claro y han sido objeto de dudas por parte de las empresas.

- Sobre la Consulta 2 del BOICAC nº 107/2016 (punto 1 del apartado 2.2.), el Proyecto del Real Decreto, titula su Sección 2º como “*Del procedimiento sancionador*”, pero aquí no aclara nada en referencia a esta consulta, ya que lo que dice en el artículo 119 “*Denuncia*” es que cualquier persona puede denunciar ante el ICAC que conoce algún hecho que pueda ser considerado una

infracción de las incluidas en la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, y no sobre el tema del que versaba la consulta, que era la obligación del depósito de cuentas, ya que estas sanciones están prevista en el artículo 283 de la Ley de Sociedades de Capital (Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Una cuestión que sí aclara es que en el segundo párrafo del punto 3 del mencionado artículo 119 dice que “*El denunciante no tendrá la condición de interesado en la actuación administrativa que se inicie a raíz de la denuncia ni será informado del resultado de las actuaciones realizadas en relación con los hechos denunciados*”.

- Sobre la Consulta 2 del BOICAC nº 109/2017 (punto 5 del apartado 2.2), el Proyecto del Real Decreto tiene un artículo 79. *Obligaciones respecto a la Comisión de Auditoría de las entidades de interés público*, que desarrolla lo que planteaba la consulta con respecto a las entidades de interés público.
- Sobre la Consulta 1 del BOICAC nº 109/2017 (punto 6 del apartado 2.2), el mismo artículo 79 comentado en el punto anterior, especifica que el auditor o sociedad de auditoría de una entidad de interés público debe remitir a la Comisión de Auditoría información detallada e individualizada de los servicios distintos de los de auditoría y sus honorarios, mediante la presentación de un plan de trabajo anual, y en el siguiente artículo 80 “*Actuaciones en relación con la Comisión de Auditoría de las entidades de interés público*” explica ampliamente los procedimientos que debe seguir el auditor ante la Comisión de Auditoría.
- Sobre la Consulta 5 del BOICAC nº 110/2017 (punto 7 del apartado 2.2), en la que aclaraba el ICAC que la duración de como mínimo 3 años con un nuevo auditor no se aplica a la prórroga de 4 años que se puede contratar con el auditor que ha agotado el periodo de 10 años, de forma conjunta con otro auditor o sociedad de auditoría, el Proyecto de Real Decreto, en su artículo 82 “*Prórroga*” desarrolla más ampliamente esta idea.

- Sobre la Consulta 3 del BOICAC nº 110/2017 (punto 9 del apartado 2.2), el Proyecto de Real Decreto solo dedica una frase en su Disposición adicional novena “*Cláusulas limitativas en la selección del auditor o sociedad de auditoría de cuentas*”, en la que se limita a remitirse a los artículos de la Ley de Auditoría de Cuentas y del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, para decir que el ICAC informará a la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia, cuando tengan conocimientos de cláusulas que puedan limitar la libre competencia o elección de auditores.
- Sobre la Consulta 2 del BOICAC nº 110/2017 (punto 10 del apartado 2.2), el Proyecto de Real Decreto dedica una amplia explicación en su artículo 64 “*Causas de abstención por honorarios percibidos*”, sobre la forma de calcular el porcentaje límite que no deben superar los honorarios percibidos por servicios distintos de auditoría.
- Sobre la Consulta 1 del BOICAC nº 110/2017 (punto 11 del apartado 2.2), en el Proyecto de Real Decreto, en el capítulo I “*Objeto y ámbito de aplicación*”, se aclara que se incluye en el ámbito de la LAC la realización de la auditoría de las cuentas anuales de aquellas entidades que estén obligadas a llevar contabilidad pero carecen de normativa cuando las cuentas se formulen teniendo en cuenta la naturaleza de la entidad auditada, y también se incluyen en el ámbito de aplicación de la LAC las entidades que están obligadas a presentar cuentas auditadas si se han preparado acorde a la normativa de información financiera que resulte de aplicación teniendo en cuenta la naturaleza de la entidad auditada. Y finalmente se excluye del ámbito de aplicación de la LAC los trabajos de revisión que no tienen la naturaleza de auditoría de cuentas, incluidos los trabajos de auditoría de entidades del sector público.
- Sobre la Consulta 4 del BOICAC nº 113/2018 (punto 18 del apartado 2.2), el Proyecto del Real Decreto incluye una Disposición adicional quinta “*Mecanismos de coordinación con Órganos o instituciones públicas con competencias de control o inspección*”, que tiene el mismo título que la Disposición adicional séptima de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, y que comienza diciendo en el punto 1 “*En desarrollo de lo dispuesto*

en la disposición adicional séptima de la Ley 22/2015...”, y en el punto 2 establece un plazo máximo de tres días desde que se tenga conocimiento para la comunicación por escrito al Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones de los hechos que pueda poner en peligro la continuidad de las actividades de la entidad que se está auditando.

- Sobre la Consulta 1 del BOICAC nº 120/2019 (punto 29 del apartado 2.2), el Proyecto de Real Decreto dedica el artículo 74 “*Protección de datos de carácter personal*” hace referencia a la normativa a la que debe acogerse el auditor de cuentas y sociedades de auditoría en el tema del tratamiento de datos que maneja en el ejercicio de su actividad.

Sobre el resto de consultas sobre Auditoría publicadas en el BOICAC después de la entrada en vigor de la LAC, no he encontrado en el proyecto de Real Decreto para la aprobación del reglamento que desarrolla la mencionada LAC apartados específicos que desarrollen o aclaren las dudas planteadas en las consultas y resueltas por el ICAC.

El 20 de septiembre de 2019, Asinem Asesores publicó en la sección de noticias del sector de su página web (www.asinemasesores.com) un artículo sobre el proyecto de Real Decreto para la aprobación del reglamento que desarrolla la LAC, en el que enumera las novedades más importantes que incluye el proyecto, que persigue cumplir con lo establecido en la Ley y pretende que sea aplicado en su totalidad. El objetivo de este reglamento es que los auditores y sociedades de auditoría cuenten con una herramienta útil a la hora de aplicar la LAC, y no surjan dudas acerca de cómo interpretar lo reglado en ella, lo que hará que los trabajos de auditoría sean de mejor calidad y uniformes en su aplicación de la Ley, y a su vez hará que sean más fiables para la función de interés público que desempeñan. Las novedades más significativas pueden resumirse en estos puntos:

- Introduce procedimientos para controlar el tiempo dedicado a los trabajos de auditoría, en cada una de sus tareas y por parte de las personas dedicadas a las mismas.
- Se establece la distinción entre las personas y sociedades de auditoría que cumplen los requisitos para auditar entidades de interés público y las que no.

- Se crea la obligatoriedad de guardar toda la información relativa a las auditorías realizadas en formato archivo electrónico, y lo que no esté incluido en él no se considerará como evidencia del trabajo de auditoría realizado, dando un plazo de sesenta días para la finalización de todo el archivo por cada trabajo de auditoría, sin que pueda ser modificado posteriormente.
- El proceso de identificación y evaluación de amenazas a la independencia del auditor se regula, mediante la aplicación de un proceso que debe integrarse en el sistema de control interno de las entidades para poder identificarlas más rápidamente y eliminarlas o reducirlas.
- Se concreta lo que se entiende por servicios de abogacía en relación con las causas de incompatibilidad.
- Para mayor transparencia de las normas de auditoría de cuentas, se publicarán en la página web del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas las normas provisionales para el trámite de información pública (además de en el BOICAC), y se hará referencia a ello en el Boletín Oficial del Estado (BOE). También se regula la publicación en la página web del ICAC la publicación de las normas definitivas, y se reduce a dos meses el plazo en el que las Corporaciones deben atender el requerimiento que les ha efectuado el ICAC para la elaboración o adaptación de una norma.

El 3 de julio de 2020, en la versión digital del Periódico Cinco Días, se publicó un artículo en el que el presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Santiago Durán, expresaba su confianza en que el nuevo reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas entrase en vigor el 1 de enero de 2021, manifestación realizada durante la sesión plenaria “Diálogo sobre la auditoría” en el marco del 30º Forum del Auditor profesional del Col·legi de Censor Jurats de Comptes de Catalunya. Como he dicho anteriormente, a fecha de hoy no ha sido publicado en el Boletín Oficial del Estado ni en el BOICAC, por lo que no se sabe aún cuándo entrará en vigor.

3. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE LA CONSULTA 1 DEL BOICAC 118/2019 DE JUNIO DE 2019

He decidido centrar mi trabajo en la consulta 1 del BOICAC 118/2019 de junio de 2019, publicada en la página web del ICAC el 4 de junio de 2019, ya que ha sido objeto de duda en el despacho de auditoría en el que trabajo, y me ha parecido interesante investigar sobre ella y saber qué se ha escrito respecto al tema y si quedaría algo pendiente por resolver.

Para poner en antecedentes voy a volver a transcribir el enunciado de la consulta:

“Sobre las condiciones establecidas por diversas entidades en procesos de licitación para la contratación de auditores de cuentas, con el objeto de realizar la auditoría de cuentas anuales de dichas entidades, que pudieran ser contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Situación planteada:

En diversos procesos de licitación abiertos por distintas entidades, tanto privadas como del sector público, relativos a la contratación de auditores de cuentas para realizar la auditoría de las cuentas anuales de dichas entidades, se vienen exigiendo determinadas condiciones, entre las que se encuentran las siguientes:

- *La acreditación de un importe mínimo de facturación por servicios de auditoría o una determinada dimensión o un número mínimo de años de ejercicio práctico.*
- *La pertenencia a una determinada Corporación representativa de auditores de cuentas.*
- *La prestación de forma conjunta con la auditoría de las cuentas anuales de otros servicios de diversa índole, desde los relacionados con la elaboración de estados o documentos contables a consultas o asesoramientos en esta materia. La Licitación se hace de forma conjunta por un importe único que engloba todos los servicios.*

Las dudas planteadas se refieren a si la exigencia de tales condiciones en los procesos de licitación citados es conforme con lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas”.

Mi trabajo se ha basado en analizar las licitaciones publicadas en la Plataforma de Contratación del Sector público <https://contrataciondelestado.es/wps/portal/plataforma>, en las que se oferta la contratación del servicio de auditoría de cuentas anuales desde la entrada en vigor de la LAC, es decir, desde el 17 de junio de 2016. Las auditorías seleccionadas se encuadran en las denominadas auditorías mercantiles, y que por tanto se encuentran sujetas a la mencionada Ley de Auditoría de Cuentas.

He recopilado la información de 68 licitaciones que están publicadas en la mencionada página, una vez descartadas las que no estaban en castellano, y algunas otras que no he considerado porque no se referían a servicios de auditorías de cuentas anuales, sino a auditorías de cumplimiento, de información no financiera, o porque eran de cuentas anuales consolidadas, o porque en una misma licitación englobaban varias empresas del grupo.

En concreto, las 68 licitaciones analizadas son las siguientes:

Expediente	Fecha	Entidad
T-SER 10/072016	25/07/2016	TITSA
EEF/16/003	29/09/2016	Grupo EVE
0002-16PSE	10/10/2016	Sercomosa
10/16-B	03/02/2017	Badesa
20180003SEPI	21/02/2018	Cofivacasa, SAU, SME del Grupo SEPI
20180002SEPI	21/02/2018	Agencia EFE, SAU, SME del Grupo SEPI
20180006SEPI	22/02/2018	Enusa, Emgrisa y Etsa
E001-B/2018	07/05/2018	Sdad Pública para la Promoción Eca de Melilla
2018/005586	09/07/2018	Presidencia de Gestión de Infraestructura de Castilla-La Mancha, SAU
2018/A/003	16/07/2018	Promociones e Iniciativas Municipales de Elche, SA (PIMESA)
18/59	18/07/2018	Metro Bilbao, SA
B41632266-2018/000041-PeA	10/09/2018	Aguas del Huesna, SL
EMVU/2018/0092/01	10/09/2018	Empresa Municipal de la Vivienda, Suelo y Equipamiento de Sevilla, SA (EMVISESA)
PAS010918	09/10/2018	Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, SAU
E2018-051	11/10/2018	Grupo Energético de Puerto Real, SA
20180927	15/10/2018	Centro Internacional de cultura contemporánea, SA
12S/2018	25/10/2018	Televisión Pública de Canarias, SA
20181173-V	12/11/2018	Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre, SME, SA
(A02022443)-19/18	20/11/2018	Fundación Moto Engineering Foundation
DG-18-01	23/11/2018	Empresa Municipal de Aguas de La Coruña, SA (EMALCSA)
EB-2018-07	03/12/2018	Edar Bens, SA
1.18	10/12/2018	Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA
1/SERAUD/2018	11/12/2018	Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA
AUDITORÍA DE CUENTAS	12/12/2018	Empresa Municipal de Gestión de Suelo y Viviendas de Moguer, SL

Expediente	Fecha	Entidad
CM 39/18	13/12/2018	Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU
2018/PAS/001	14/12/2018	Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)
CA-01/2018	15/12/2018	Empresa Municipal del Suelo y Vivienda de Getafe, SLU
AU18/12/2018	28/12/2018	Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria
PA 55/18	30/01/2019	Universidad Complutense de Madrid
005-SER-2019	07/03/2019	Empresa Municipal de Aguas y Saneamiento de Murcia, S.A. (EMUASA)
163140J	17/04/2019	Empresa Municipal de Infraestructuras y Servicios de Albacete, SA (EMISALBA)
F-02/19	13/05/2019	Federación de Organismos o Entidades de Radio y Televisión Autonómicos-FORTA
CO-4/2019	23/05/2019	Consortio de Transportes de Asturias
0184/2019	27/05/2019	Instituto Tecnológico de Canarias
5/2019	10/06/2019	Grupo de Desarrollo Rural Filabres Alhamilla
C/25/2019	24/06/2019	Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)
0005-19pse	03/07/2019	Servicios Comunitarios de Molona, S.A. (SERCOMOSA)
39/19_RTPA	27/08/2019	Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.
17_19	06/09/2019	Fundación Hazi
PASS/2/2019	17/09/2019	Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.
JM/S-2019/01	20/09/2019	Aguas de Jumilla, SA
2019cs07	30/09/2019	Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid
CA-8-19	30/09/2019	Guaguas Municipales, SA
1/SS/2019	04/10/2019	Asociación para el Desarrollo Rural de la Comarca de El Condado
2019-01736	07/10/2019	Ingeniería de Sistemas para la Defensa de Esapa, SA SME, M.P.
252019	28/10/2019	Sdad.Mercantil Estatal para la Gestión de la Innovación y las Tecnologías Turísticas SAMP (SEGITTUR)
CK/19	29/10/2019	Empresa Provincial de Informática, S.A. (EPRINSA)
2019-0654-FIN	31/10/2019	Radio Televisión Madrid, S.A.
cc 31/2019	04/11/2019	Empresa Provincial de Aguas de Córdoba, SA
E07/2019	04/11/2019	En Clave Joven, S.A.
E46/2019	04/11/2019	Anima Joven, S.A.
GLIC_19_11	14/11/2019	Gran Telescopio de Canarias, S.A.
SER.2019.14	22/11/2019	Empresa Provincial de Residuos y Medio Ambiente, S.A.
FUL 70-19	29/11/2019	Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE)
2019/024405	09/12/2019	Gestión Ambiental de Castilla La Mancha, SA (GEACAM, SA)
001/SS/2019	11/12/2019	Asociación Centro de Desarrollo Rural de la Axarquía
2019.000-CTR.SE.06	16/12/2019	Fundación General de la Universidad de Valladolid
2019/003	17/12/2019	Fuenlabrada Medios de Comunicación, SA (FUMECO)
S-02/2019	17/12/2019	Oficina de Proyectos Europeos del Gobierno de Cantabria, S.L.
2019/12/S30	07/01/2020	Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid
2019-00113-PAS	10/01/2020	Instituto Municipal de Suelo Móstoles, SA
P_7_19	16/01/2020	Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)
2/2020	02/03/2020	Empresa Pública Aguas de Cuenca, S.A.
PA2020/4	22/05/2020	Urvial Sociedad de Gestión Urbanística, S.L.U.
PASA 003/2020	03/07/2020	Hoteles Escuela de Canarias, S.A.
240/2020	24/08/2020	Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria
22/2021	02/09/2020	Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias
SV/03-2020	09/11/2020	Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.
Servicios 3/2020	18/11/2020	Aguas Vega Sierra Elvira, S.A. (AGUASVIRA)

Los servicios que las empresas han publicado en la Plataforma de Contratación del Estado normalmente lo hacen por un periodo inicial de 3 años, en algunos de ellos el plazo es inferior, y en otros casos el plazo puede prorrogarse por uno o dos años más.

En concreto, los ejercicios de las 68 entidades son los siguientes:

Entidad	Ejercicios de cuentas	Nº ejercicios
TITSA	2016,2017 y 2018	3
Grupo EVE	2016,2017 y 2018	3
Sercomosa	2016,2017 y 2018	3
Badesa	2016,2017,2018 y 2019	4
Cofivacasa, SAU, SME del Grupo SEPI	2018, 2019 y 2020	3
Agencia EFE, SAU, SME del Grupo SEPI	2018, 2019 y 2020	3
Sdad Pública para la Promoción Eca de Melilla	2018, 2019 y 2020	3
Presidencia de Gestión de Infraestructura de Castilla-La Mancha, SAU	2018, 2019 y 2020	3
Promociones e Iniciativas Municipales de Elche, SA (PIMESA)	2018, 2019 y 2020	3
Metro Bilbao, SA	2018, 2019, 2020 y 2021	4
Aguas del Huesna, SL	2018, 2019 y 2020	3
Empresa Municipal de la Vivienda, Suelo y Equipamiento de Sevilla, SA (EMVISESA)	2018, 2019 y 2020	3
Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, SAU	2018, 2019 y 2020	3
Grupo Energético de Puerto Real, SA	2018, 2019 y 2020	3
Centro Internacional de cultura contemporánea, SA	2018, 2019 y 2020	3
Televisión Pública de Canarias, SA	2018, 2019 y 2020	3
Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre, SME, SA	2018, 2019 y 2020	3
Fundación Moto Engineering Foundation	2018 y 2019	2
Empresa Municipal de Aguas de La Coruña, SA (EMALCSA)	2018, 2019 y 2020	3
Edar Bens, SA	2018, 2019 y 2020	3
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	2018, 2019 y 2020	3
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	2018, 2019 y 2020	3
Empresa Municipal de Gestión de Suelo y Viviendas de Moguer, SL	2018, 2019 y 2020	3
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	2018, 2019 y 2020	3
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	2018, 2019 y 2020	3
Empresa Municipal del Suelo y Vivienda de Getafe, SLU	2018, 2019 y 2020	3
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	2019 a 2023 (5 años)	5
Universidad Complutense de Madrid	2018 y 2019	2
Empresa Municipal de Aguas y Saneamiento de Murcia, S.A. (EMUASA)	2019, 2020 y 2021	3
Empresa Municipal de Infraestructuras y Servicios de Albacete, SA (EMISALBA)	2019, 2020 y 2021	3
Federación de Organismos o Entidades de Radio y Televisión Autonómicos-FORTA	2019, 2020 y 2021	3
Consortio de Transportes de Asturias	2018	1
Instituto Tecnológico de Canarias	2019, 2020 y 2021	3
Grupo de Desarrollo Rural Filabres Alhamilla	2018, 2019 y 2020	3
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	2019, 2020 y 2021	3
Servicios Comunitarios de Molona, S.A. (SERCOMOSA)	2019, 2020 y 2021	3
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	2019, 2020 y 2021	3
Fundación Hazi	2019, 2020 y 2021	3
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	2019, 2020 y 2021	3
Aguas de Jumilla, SA	2019, 2020 y 2021	3
Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid	2019 y 2020	2
Guaguas Municipales, SA	2019, 2020 y 2021	3
Asociación para el Desarrollo Rural de la Comarca de El Condado	2018, 2019 y 2020	3
Ingeniería de Sistemas para la Defensa de Esapa, SA SME, M.P.	2019, 2020 y 2021	3
Sdad.Mercantil Estatal para la Gestión de la Innovación y las Tecnologías Turísticas SAMP (SEGITTUR)	2019, 2020 y 2021	3
Empresa Provincial de Informática, S.A. (EPRINSA)	2019, 2020 y 2021	3
Radio Televisión Madrid, S.A.	2019, 2020 y 2021	3
Empresa Provincial de Aguas de Córdoba, SA	2019, 2020 y 2021	3
En Clave Joven, S.A.	2019, 2020 y 2021	3
Anima Joven, S.A.	2019, 2020 y 2021	3
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	2020, 2021 y 2022	3

Entidad	Ejercicios de cuentas	Nº ejercicios
Empresa Provincial de Residuos y Medio Ambiente, S.A.	2019, 2020 y 2021	3
Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE)	2019, 2020 y 2021	3
Gestión Ambiental de Castilla La Mancha, SA (GEACAM, SA)	2019	1
Asociación Centro de Desarrollo Rural de la Axarquía	2018, 2019 y 2020	3
Fundación General de la Universidad de Valladolid	2019, 2020 y 2021	3
Fuenlabrada Medios de Comunicación, SA (FUMECO)	2020 y 2021	2
Oficina de Proyectos Europeos del Gobierno de Cantabria, S.L.	2019, 2020 y 2021	3
Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid	2019, 2020 y 2021	3
Instituto Municipal de Suelo Móstoles, SA	2019, 2020 y 2021	3
Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	2019, 2020 y 2021	3
Empresa Pública Aguas de Cuenca, S.A.	2019, 2020 y 2021	3
Urvial Sociedad de Gestión Urbanística, S.L.U.	2020, 2021 Y 2022	3
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	2020, 2021 Y 2022	3
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	2020, 2021 y 2022	3
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	2020, 2021 y 2022	3
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	2020, 2021 y 2022	3
Aguas Vega Sierra Elvira, S.A. (AGUASVIRA)	2019, 2020 y 2021	3
	MEDIA	2,94

Como se puede observar solo 9 de las 69 entidades no ofertaron la auditoría de cuentas anuales por 3 años, dos de ellas lo hicieron por 4 años, una por 5 años, cuatro por 2 años y dos por un año. La media de años de todas las empresas da una cifra de 2,94 años.

En cuanto al precio de las auditorías, las he ordenado por el importe de la licitación, y en una segunda columna he dividido por el número de años del contrato para obtener el precio anual de la licitación:

Entidad	Importe licitación	Importe licitación por año
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	6.000,00	2.000,00
Fuenlabrada Medios de Comunicación, SA (FUMECO)	5.000,00	2.500,00
Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE)	8.100,00	2.700,00
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	10.500,00	3.500,00
Grupo de Desarrollo Rural Filabres Alhambilla	10.800,00	3.600,00
Asociación Centro de Desarrollo Rural de la Axarquía	11.700,00	3.900,00
Urvial Sociedad de Gestión Urbanística, S.L.U.	11.700,00	3.900,00
En Clave Joven, S.A.	12.000,00	4.000,00
Anima Joven, S.A.	12.000,00	4.000,00
Fundación Moto Engineering Foundation	8.211,00	4.105,50
Aguas de Jumilla, SA	15.000,00	5.000,00
Asociación para el Desarrollo Rural de la Comarca de El Condado	15.030,00	5.010,00
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	25.233,00	5.046,60
Empresa Municipal de Infraestructuras y Servicios de Albacete, SA (EMISALBA)	15.600,00	5.200,00
Badesa	21.487,60	5.371,90
Consorcio de Transportes de Asturias	5.929,00	5.929,00
Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid	18.000,00	6.000,00
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	18.805,43	6.268,48

Entidad	Importe	Importe licitación
Oficina de Proyectos Europeos del Gobierno de Cantabria, S.L.	19.500,00	6.500,00
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	20.400,00	6.800,00
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	20.400,00	6.800,00
Empresa Pública Aguas de Cuenca, S.A.	22.500,00	7.500,00
Federación de Organismos o Entidades de Radio y Televisión Autonómicos-FORTA	24.000,00	8.000,00
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	24.600,00	8.200,00
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	25.500,00	8.500,00
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	30.000,00	10.000,00
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	30.000,00	10.000,00
Empresa Municipal de Gestión de Suelo y Viviendas de Moguer, SL	30.000,00	10.000,00
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	33.000,00	11.000,00
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	33.070,95	11.023,65
Edar Bens, SA	34.500,00	11.500,00
Empresa Municipal del Suelo y Vivienda de Getafe, SLU	36.000,00	12.000,00
Empresa Provincial de Informática, S.A. (EPRINSA)	36.000,00	12.000,00
Fundación General de la Universidad de Valladolid	36.000,00	12.000,00
Aguas Vega Sierra Elvira, S.A. (AGUASVIRA)	40.500,00	13.500,00
Fundación Hazi	42.000,00	14.000,00
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	42.336,00	14.112,00
Centro Internacional de cultura contemporánea, SA	45.000,00	15.000,00
Televisión Pública de Canarias, SA	45.000,00	15.000,00
Instituto Tecnológico de Canarias	45.000,00	15.000,00
Servicios Comunitarios de Molona, S.A. (SERCOMOSA)	45.000,00	15.000,00
Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	46.500,00	15.500,00
Sdad.Mercantil Estatal para la Gestión de la Innovación y las Tecnologías Turísticas SAMP (SEGITTUR)	46.800,00	15.600,00
Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid	32.000,00	16.000,00
Sdad Pública para la Promoción Eca de Melilla	52.500,00	17.500,00
Grupo Energético de Puerto Real, SA	52.500,00	17.500,00
Empresa Provincial de Residuos y Medio Ambiente, S.A.	54.000,00	18.000,00
Promociones e Iniciativas Municipales de Elche, SA (PIMESA)	55.500,00	18.500,00
Metro Bilbao, SA	76.000,00	19.000,00
Empresa Provincial de Aguas de Córdoba, SA	60.000,00	20.000,00
Empresa Municipal de Aguas y Saneamiento de Murcia, S.A. (EMUASA)	66.000,00	22.000,00
Instituto Municipal de Suelo Móstoles, SA	66.100,00	22.033,33
Aguas del Huesna, SL	72.000,00	24.000,00
Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, SAU	72.000,00	24.000,00
Gestión Ambiental de Castilla La Mancha, SA (GEACAM, SA)	24.793,39	24.793,39
Sercomosa	75.000,00	25.000,00
Empresa Municipal de la Vivienda, Suelo y Equipamiento de Sevilla, SA (EMVISESA)	75.000,00	25.000,00
Empresa Municipal de Aguas de La Coruña, SA (EMALCSA)	75.000,00	25.000,00
Ingeniería de Sistemas para la Defensa de Esapa, SA SME, M.P.	75.000,00	25.000,00
Cofivacasa, SAU, SME del Grupo SEPI	78.000,00	26.000,00
Guaguas Municipales, SA	90.000,00	30.000,00
TITSA	109.620,00	36.540,00
Grupo EVE	140.000,00	46.666,67
Universidad Complutense de Madrid	100.000,00	50.000,00
Presidencia de Gestión de Infraestructura de Castilla-La Mancha, SAU	150.000,00	50.000,00
Radio Televisión Madrid, S.A.	150.000,00	50.000,00
Agencia EFE, SAU, SME del Grupo SEPI	156.000,00	52.000,00
Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre, SME, SA	270.000,00	90.000,00
	MEDIA	16.722,07

Los importes de las licitaciones de las empresas analizadas oscilan desde los 2.000,00 euros anuales de la Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias, hasta los 90.000,00 euros anuales de la Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre SME, S.A. Se puede observar que los importes se van incrementando en función del tamaño de la entidad, siendo las más pequeñas fundaciones y asociaciones, empresas municipales de promoción económica o turística, de aguas y servicios municipales, de comunicaciones y radio y televisión autonómicas, universitarias, y empresas de ámbito estatal. La media de los 68 importes ofertados por anualidad es de 16.722,07 €, importe que no es muy significativo debido a la gran diferencia que hay entre las entidades analizadas.

Lo mismo ocurre con los importes formalizados finalmente, que da una media de 10.613,66 euros, cantidad bastante inferior a la ofertada, pero que no es significativa, ya que los importes finalmente formalizados con las empresas adjudicatarias de los contratos oscilan desde los 1.245,00 euros de la Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE) hasta los 49.900,00 euros de la Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre SME, S.A. El listado es el siguiente:

Entidad	Importe formalizado	Importe formalizado por año
Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE)	3.735,00	1.245,00
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	4.250,00	1.416,67
Fuenlabrada Medios de Comunicación, SA (FUMECO)	3.500,00	1.750,00
Urvial Sociedad de Gestión Urbanística, S.L.U.	6.000,00	2.000,00
Centro Internacional de cultura contemporánea, SA	6.200,00	2.066,67
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	6.900,00	2.300,00
En Clave Joven, S.A.	7.980,00	2.660,00
Anima Joven, S.A.	8.400,00	2.800,00
Empresa Municipal de Infraestructuras y Servicios de Albacete, SA (EMISALBA)	8.600,00	2.866,67
Grupo de Desarrollo Rural Filabres Alhamilla	9.000,00	3.000,00
Empresa Provincial de Residuos y Medio Ambiente, S.A.	9.190,00	3.063,33
Fundación Moto Engineering Foundation	6.158,26	3.079,13
Asociación Centro de Desarrollo Rural de la Axarquía	9.600,00	3.200,00
Asociación para el Desarrollo Rural de la Comarca de El Condado	9.750,00	3.250,00
Oficina de Proyectos Europeos del Gobierno de Cantabria, S.L.	10.500,00	3.500,00
Empresa Pública Aguas de Cuenca, S.A.	10.800,00	3.600,00
Consortio de Transportes de Asturias	4.114,00	4.114,00
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	12.450,00	4.150,00
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	12.600,00	4.200,00
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	21.250,00	4.250,00
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	12.900,00	4.300,00
Aguas de Jumilla, SA	13.800,00	4.600,00

Entidad	Importe	Importe
Federación de Organismos o Entidades de Radio y Televisión Autonómicos-FORTA	14.351,00	4.783,67
Badesa	19.200,00	4.800,00
Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid	14.850,00	4.950,00
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	14.937,60	4.979,20
Empresa Municipal de Gestión de Suelo y Viviendas de Moguer, SL	15.000,00	5.000,00
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	15.300,00	5.100,00
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	16.320,00	5.440,00
Edar Bens, SA	16.500,00	5.500,00
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	21.300,00	7.100,00
Empresa Municipal del Suelo y Vivienda de Getafe, SLU	22.485,00	7.495,00
Sdad.Mercantil Estatal para la Gestión de la Innovación y las Tecnologías Turísticas SAMP (SEGITTUR)	22.485,00	7.495,00
Instituto Tecnológico de Canarias	23.400,00	7.800,00
Servicios Comunitarios de Molona, S.A. (SERCOMOSA)	24.000,00	8.000,00
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	24.000,00	8.000,00
Empresa Provincial de Informática, S.A. (EPRINSA)	24.000,00	8.000,00
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	24.600,00	8.200,00
Sdad Pública para la Promoción Eca de Melilla	26.070,00	8.690,00
Televisión Pública de Canarias, SA	26.475,00	8.825,00
Fundación General de la Universidad de Valladolid	27.120,00	9.040,00
Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid	18.860,00	9.430,00
Sercomosa	28.800,00	9.600,00
Aguas Vega Sierra Elvira, S.A. (AGUASVIRA)	29.400,00	9.800,00
Instituto Municipal de Suelo Móstoles, SA	31.728,00	10.576,00
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	32.000,00	10.666,67
Fundación Hazi	33.000,00	11.000,00
Empresa Municipal de Aguas de La Coruña, SA (EMALCSA)	35.850,00	11.950,00
Promociones e Iniciativas Municipales de Elche, SA (PIMESA)	36.000,00	12.000,00
Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, SAU	36.720,00	12.240,00
Metro Bilbao, SA	50.000,00	12.500,00
Empresa Municipal de Aguas y Saneamiento de Murcia, S.A. (EMUASA)	38.100,00	12.700,00
Empresa Provincial de Aguas de Córdoba, SA	39.000,00	13.000,00
Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	46.500,00	15.500,00
Grupo Energético de Puerto Real, SA	51.900,00	17.300,00
Ingeniería de Sistemas para la Defensa de Esapa, SA SME, M.P.	52.500,00	17.500,00
Empresa Municipal de la Vivienda, Suelo y Equipamiento de Sevilla, SA (EMVISESA)	53.085,00	17.695,00
Cofivacasa, SAU, SME del Grupo SEPI	54.360,00	18.120,00
Gestión Ambiental de Castilla La Mancha, SA (GEACAM, SA)	18.750,00	18.750,00
Agencia EFE, SAU, SME del Grupo SEPI	57.690,00	19.230,00
Aguas del Huesna, SL	66.000,00	22.000,00
Grupo EVE	69.900,00	23.300,00
Guaguas Municipales, SA	70.665,00	23.555,00
TITSA	102.302,00	34.100,67
Radio Televisión Madrid, S.A.	104.700,00	34.900,00
Universidad Complutense de Madrid	75.612,90	37.806,45
Presidencia de Gestión de Infraestructura de Castilla-La Mancha, SAU	120.000,00	40.000,00
Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre, SME, SA	149.700,00	49.900,00
	MEDIA	10.613,66

Las diferencias entre los importes ofertados en las licitaciones y los importes por los que finalmente se adjudican, después de pasar por las valoraciones económicas y

técnicas según se han debido especificar en cada una de las licitaciones, se pueden ver en el siguiente listado:

Entidad	Diferencia
Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	-
Grupo Energético de Puerto Real, SA	600,00
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	600,00
Aguas de Jumilla, SA	1.200,00
Fuenlabrada Medios de Comunicación, SA (FUMECO)	1.500,00
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	1.750,00
Grupo de Desarrollo Rural Filabres Alhambilla	1.800,00
Consortio de Transportes de Asturias	1.815,00
Fundación Moto Engineering Foundation	2.052,74
Asociación Centro de Desarrollo Rural de la Axarquía	2.100,00
Badesa	2.287,60
Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid	3.150,00
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	3.600,00
Anima Joven, S.A.	3.600,00
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	3.983,00
En Clave Joven, S.A.	4.020,00
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	4.080,00
Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE)	4.365,00
Asociación para el Desarrollo Rural de la Comarca de El Condado	5.280,00
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	5.400,00
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	5.462,40
Urvial Sociedad de Gestión Urbanística, S.L.U.	5.700,00
Aguas del Huesna, SL	6.000,00
Gestión Ambiental de Castilla La Mancha, SA (GEACAM, SA)	6.043,39
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	6.355,43
Empresa Municipal de Infraestructuras y Servicios de Albacete, SA (EMISALBA)	7.000,00
TITSA	7.318,00
Fundación General de la Universidad de Valladolid	8.880,00
Fundación Hazi	9.000,00
Oficina de Proyectos Europeos del Gobierno de Cantabria, S.L.	9.000,00
Federación de Organismos o Entidades de Radio y Televisión Autonómicos-FORTA	9.649,00
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	10.336,00
Aguas Vega Sierra Elvira, S.A. (AGUASVIRA)	11.100,00
Empresa Pública Aguas de Cuenca, S.A.	11.700,00
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	11.700,00
Empresa Provincial de Informática, S.A. (EPRINSA)	12.000,00
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	12.600,00
Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid	13.140,00
Empresa Municipal del Suelo y Vivienda de Getafe, SLU	13.515,00
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	14.700,00
Empresa Municipal de Gestión de Suelo y Viviendas de Moguer, SL	15.000,00
Edar Bens, SA	18.000,00
Televisión Pública de Canarias, SA	18.525,00
Guaguas Municipales, SA	19.335,00
Promociones e Iniciativas Municipales de Elche, SA (PIMESA)	19.500,00
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	20.470,95
Servicios Comunitarios de Molona, S.A. (SERCOMOSA)	21.000,00
Empresa Provincial de Aguas de Córdoba, SA	21.000,00
Instituto Tecnológico de Canarias	21.600,00
Empresa Municipal de la Vivienda, Suelo y Equipamiento de Sevilla, SA (EMVISESA)	21.915,00

Entidad	Diferencia
Ingeniería de Sistemas para la Defensa de Esapa, SA SME, M.P.	22.500,00
Cofivacasa, SAU, SME del Grupo SEPI	23.640,00
Sdad.Mercantil Estatal para la Gestión de la Innovación y las Tecnologías Turísticas SAMP (SEGITTUR)	24.315,00
Universidad Complutense de Madrid	24.387,10
Metro Bilbao, SA	26.000,00
Sdad Pública para la Promoción Eca de Melilla	26.430,00
Empresa Municipal de Aguas y Saneamiento de Murcia, S.A. (EMUASA)	27.900,00
Presidencia de Gestión de Infraestructura de Castilla-La Mancha, SAU	30.000,00
Instituto Municipal de Suelo Móstoles, SA	34.372,00
Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, SAU	35.280,00
Centro Internacional de cultura contemporánea, SA	38.800,00
Empresa Municipal de Aguas de La Coruña, SA (EMALCSA)	39.150,00
Empresa Provincial de Residuos y Medio Ambiente, S.A.	44.810,00
Radio Televisión Madrid, S.A.	45.300,00
Sercomosa	46.200,00
Grupo EVE	70.100,00
Agencia EFE, SAU, SME del Grupo SEPI	98.310,00
Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre, SME, SA	120.300,00

De las 68 entidades analizadas, solo una, la Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. formalizó el contrato con la empresa adjudicataria por el mismo importe por el que salió la licitación. De las 67 restantes, las diferencias entre lo ofertado y lo adjudicado oscilan desde los 600,00 euros del Grupo Energético de Puerto Real, SA y Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, a los 120.300,00 euros de la Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre SME, S.A.

En el siguiente listado están las 68 entidades analizadas con la columna del importe total de los servicios ofertados en la licitación y el número de empresas que se presentaron a las licitaciones:

Entidad	Importe licitación	Licitadores presentados
TITSA	109.620,00	1
Grupo Energético de Puerto Real, SA	52.500,00	1
Fundación Moto Engineering Foundation	8.211,00	1
Servicios Comunitarios de Molona, S.A. (SERCOMOSA)	45.000,00	1
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	20.400,00	1
Badesa	21.487,60	2
Agencia EFE, SAU, SME del Grupo SEPI	156.000,00	2
Grupo de Desarrollo Rural Filabres Alhamilla	10.800,00	2
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	10.500,00	2
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	24.600,00	2
Grupo EVE	140.000,00	3
Metro Bilbao, SA	76.000,00	3
Consorcio de Transportes de Asturias	5.929,00	3
Fundación Hazi	42.000,00	3
Ingeniería de Sistemas para la Defensa de Esapa, SA SME, M.P.	75.000,00	3

Entidad	Importe	Licitadores
Radio Televisión Madrid, S.A.	150.000,00	3
Cofivacasa, SAU, SME del Grupo SEPI	78.000,00	4
Aguas del Huesna, SL	72.000,00	4
Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre, SME, SA	270.000,00	4
Empresa Municipal de Aguas y Saneamiento de Murcia, S.A. (EMUASA)	66.000,00	4
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	42.336,00	4
Guaguas Municipales, SA	90.000,00	4
Gestión Ambiental de Castilla La Mancha, SA (GEACAM, SA)	24.793,39	4
Asociación Centro de Desarrollo Rural de la Axarquía	11.700,00	4
Oficina de Proyectos Europeos del Gobierno de Cantabria, S.L.	19.500,00	4
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	20.400,00	5
Fundación General de la Universidad de Valladolid	36.000,00	5
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	6.000,00	5
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	33.070,95	6
Empresa Municipal del Suelo y Vivienda de Getafe, SLU	36.000,00	6
Universidad Complutense de Madrid	100.000,00	6
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	25.500,00	6
Empresa Provincial de Residuos y Medio Ambiente, S.A.	54.000,00	6
Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE)	8.100,00	6
Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid	18.000,00	6
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	18.805,43	6
Presidencia de Gestión de Infraestructura de Castilla-La Mancha, SAU	150.000,00	7
Promociones e Iniciativas Municipales de Elche, SA (PIMESA)	55.500,00	7
Empresa Municipal de Gestión de Suelo y Viviendas de Moguer, SL	30.000,00	7
Federación de Organismos o Entidades de Radio y Televisión Autonómicos-FORTA	24.000,00	7
Asociación para el Desarrollo Rural de la Comarca de El Condado	15.030,00	7
En Clave Joven, S.A.	12.000,00	7
Anima Joven, S.A.	12.000,00	7
Fuenlabrada Medios de Comunicación, SA (FUMECO)	5.000,00	7
Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	46.500,00	7
Aguas de Jumilla, SA	15.000,00	8
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	33.000,00	8
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	25.233,00	9
Sdad.Mercantil Estatal para la Gestión de la Innovación y las Tecnologías Turísticas SAMP (SEGITTUR)	46.800,00	9
Empresa Provincial de Aguas de Córdoba, SA	60.000,00	9
Instituto Municipal de Suelo Móstoles, SA	66.100,00	9
Empresa Municipal de la Vivienda, Suelo y Equipamiento de Sevilla, SA (EMVISESA)	75.000,00	10
Centro Internacional de cultura contemporánea, SA	45.000,00	10
Televisión Pública de Canarias, SA	45.000,00	10
Edar Bens, SA	34.500,00	10
Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid	32.000,00	10
Aguas Vega Sierra Elvira, S.A. (AGUASVIRA)	40.500,00	10
Sercomosa	75.000,00	11
Sdad Pública para la Promoción Eca de Melilla	52.500,00	11
Empresa Municipal de Aguas de La Coruña, SA (EMALCSA)	75.000,00	11
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	30.000,00	11
Instituto Tecnológico de Canarias	45.000,00	11
Empresa Provincial de Informática, S.A. (EPRINSA)	36.000,00	11
Urvial Sociedad de Gestión Urbanística, S.L.U.	11.700,00	11
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	30.000,00	12
Empresa Municipal de Infraestructuras y Servicios de Albacete, SA (EMISALBA)	15.600,00	12
Empresa Pública Aguas de Cuenca, S.A.	22.500,00	14
Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, SAU	72.000,00	16

Quise comparar el dato del importe de las licitaciones con el número de empresas que se presentaron a las mismas, para estudiar si era significativo el dato del importe, si era un reclamo para las empresas y si se presentaban más si el importe era superior, pero no es así, el número de licitadores presentados oscilan desde 1 en licitaciones con precios desde 8.211,00 euros a 109.620,00 euros y los 16 licitadores presentados para el servicio de la auditoría de cuentas anuales de la Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, S.A.U que tenía un precio de licitación de 72.000,00 euros. Aunque sí puedo decir que las empresas con importes de licitación más alto no pasan de 7 entidades licitadoras presentadas.

Y, por último, de las empresas adjudicatarias de las 68 licitaciones analizadas, 24 de ellas sólo lo ha sido una vez, 7 empresas lo han sido 2 veces, 5 empresas lo han sido 3 ocasiones, y Grupo de Auditores Públicos, SAP lo ha sido en 4 ocasiones, KPMG Auditores, SL en 5 ocasiones y Norte Auditores y Asesores en 6 ocasiones.

Entidad	Adjudicatario		
Sercomosa	ABANTE AUDIEST AUDITORES, S.A.P.	1	24
Badesa	AGEM CONSULTORES Y AUDITORES, S.L.	1	
Aguas de Jumilla, SA	AREAS AUDITORES	1	
Fundación General de la Universidad Complutense de Madrid	ARQUÍMEDES AUDITORES	1	
Empresa Municipal de Infraestructuras y Servicios de Albacete, SA (EMISALBA)	AUDIMANCHA, S.L.	1	
Empresa Municipal de la Vivienda, Suelo y Equipamiento de Sevilla, SA (EMVISESA)	AUDITORÍA Y CONSULTA, SA	1	
Fundación Leonesa para el Desarrollo Económico, Formación y Empleo (FULFEDE)	CONSULTORES, VALORADORES Y AUDITORES, SLP	1	
Radio Televisión Madrid, S.A.	CROWE SERVICIOS DE AUDITORÍA, SLP	1	
Instituto Tecnológico de Canarias	CYO CONSULTORES Y AUDITORES, SLP	1	
Centro Internacional de cultura contemporánea, SA	BETEA AUDITORÍA, SLP	1	
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	CYO CONSULTORES Y AUDITORES, SLP	1	
Empresa Municipal de Gestión de Suelo y Viviendas de Moguer, SL	DM'S AUDITORES	1	
Televisión Pública de Canarias, SA	ESCÁRATE AUDITORES, S.L.	1	
Anima Joven, S.A.	EUDITA CENSORS JURIES, SLP	1	
Fuenlabrada Medios de Comunicación, SA (FUMECO)	FIDELIS AUDITORES, S.L.P.	1	
Gestión Ambiental de Castilla La Mancha, SA (GEACAM, SA)	GESEM AUDITORES Y CONSULTORES, SLP	1	
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	KRESTON IBERAUDIT IBAC, S.L.P.	1	
Promociones e Iniciativas Municipales de Elche, SA (PIMESA)	LUIS CARUANA & ASOCIADOS, S.L.	1	
Fundación Moto Engineering Foundation	LUIS RUIZ-APILANEZ MEHAVE	1	
En Clave Joven, S.A.	MARÍA GARCÍA BURGOS	1	
Ingeniería de Sistemas para la Defensa de Esapa, SA SME, M.P.	MAZARS AUDIRES, SLP	1	
Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	MUNDIAUDIT, S.L.	1	
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	PERAZA Y COMPAÑÍA AUDITORES, S.L.P.	1	

Entidad	Adjudicatario		
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	Servicios Empresariales Arquímedes, SLP	1	
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	BDO AUDITORES, SLP	2	7
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	BDO AUDITORES, SLP		
Sociedad Pública de Radiodifusión y Televisión Extremeña, SAU	BLÁZQUEZ ASOCIADOS AUDITORES, SLP	2	
Servicios Comunitarios de Molona, S.A. (SERCOMOSA)	BLÁZQUEZ ASOCIADOS AUDITORES, SLP		
Sdad Pública para la Promoción Eca de Melilla	BNFIX AUDIEST AUDITORES S.A.P.	2	
Empresa Municipal de Aguas y Saneamiento de Murcia, S.A. (EMUASA)	BNFIX AUDIEST AUDITORES S.A.P.		
Aguas del Huesna, SL	DELOITTE, SL	2	
Grupo Energético de Puerto Real, SA	DELOITTE, SL		
Aguas Vega Sierra Elvira, S.A. (AGUASVIRA)	ERNST & YOUNG, S.L.	2	
TITSA	ERNST & YOUNG, S.L.		
Cofivacasa, SAU, SME del Grupo SEPI	GRANT THORNTON, SLP	2	
Agencia EFE, SAU, SME del Grupo SEPI	GRANT THORNTON, SLP		
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	STRANA AUDITORES, S.L.	2	
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	STRANA AUDITORES, S.L.		
Empresa Provincial de Residuos y Medio Ambiente, S.A.	AUREN AUDITORES, SLP	3	5
Fundación General de la Universidad de Valladolid	AUREN AUDITORES, SLP		
Fundación Parque Científico Universidad de Valladolid	AUREN AUDITORES, SLP		
Empresa Municipal de Aguas de La Coruña, SA (EMALCSA)	BRAINSTORIMING, SAL (BS AUDIT)	3	
Edar Bens, SA	BRAINSTORIMING, SAL (BS AUDIT)		
Empresa Pública Aguas de Cuenca, S.A.	BRAINSTORIMING, SAL (BS AUDIT)		
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	BS AUDIT	3	
Oficina de Proyectos Europeos del Gobierno de Cantabria, S.L.	BS AUDIT		
Instituto Municipal de Suelo Móstoles, SA	BS AUDIT		
Grupo EVE	PKF ATTEST SERVICIOS EMPRESARIALES, S.L.	3	
Metro Bilbao, SA	PKF ATTEST SERVICIOS EMPRESARIALES, S.L.		
Fundación Hazi	PKF ATTEST SERVICIOS EMPRESARIALES, S.L.		
Grupo de Desarrollo Rural Filabres Alhamilla	SEIQUER AUDITORES Y CONSULTORES, SLP	3	
Asociación para el Desarrollo Rural de la Comarca de El Condado	SEIQUER AUDITORES Y CONSULTORES, SLP		
Asociación Centro de Desarrollo Rural de la Axarquía	SEIQUER AUDITORES Y CONSULTORES, SLP		
Empresa Municipal del Suelo y Vivienda de Getafe, SLU	GRUPO DE AUDITORES PÚBLICOS, SAP	4	1
Universidad Complutense de Madrid	GRUPO DE AUDITORES PÚBLICOS, SAP		
Federación de Organismos o Entidades de Radio y Televisión Autonómicos-FORTA	GRUPO DE AUDITORES PÚBLICOS, SAP		
Guaguas Municipales, SA	GRUPO DE AUDITORES PÚBLICOS, SAP		
Presidencia de Gestión de Infraestructura de Castilla-La Mancha, SAU	KPMG AUDITORES, SL	5	1
Sociedad Estatal de Infraestructuras del Transporte Terrestre, SME, SA	KPMG AUDITORES, SL		
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	KPMG AUDITORES, SL		
Empresa Provincial de Informática, S.A. (EPRINSA)	KPMG AUDITORES, SL		
Empresa Provincial de Aguas de Córdoba, SA	KPMG AUDITORES, SL		
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL	6	1
Consorcio de Transportes de Asturias	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL		
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL		
Sdad.Mercantil Estatal para la Gestión de la Innovación y las Tecnologías Turísticas SAMP (SEGITTUR)	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL		
Urvial Sociedad de Gestión Urbanística, S.L.U.	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL		
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL		

Retomando la Consulta 1 del BOICAC 118/2019 de junio de 2019, publicada en la página web del ICAC el 4 de junio de 2019:

“Sobre las condiciones establecidas por diversas entidades en procesos de licitación para la contratación de auditores de cuentas, con el objeto de realizar la auditoría de cuentas anuales de dichas entidades, que pudieran ser contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas”.

He analizado en profundidad los pliegos de condiciones técnicas y de cláusulas administrativas de las entidades de dos comunidades autónomas, Canarias y Asturias. Las de Canarias son 13, y las he elegido porque se trata de mi Comunidad Autónoma, y porque trabajo en un despacho de auditoría que está comenzando a presentarse a concursos a través de la Plataforma de Contratación del Sector Público (por el tamaño del despacho nos presentamos a las licitaciones de ámbito autonómico como máximo), y me pareció interesante ver las condiciones que cada entidad solicita, si además de las normales introducen cláusulas muy diversas y sobre todo si pueden ser consideradas contrarias a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Las de Asturias porque, de las 55 restantes, hay 6 de esta comunidad, y como es una Comunidad Autónoma pequeña como Canarias, me pareció interesante comparar los pliegos de ambas comunidades y analizar las similitudes y diferencias.

3.1 LICITACIONES EN CANARIAS

A) Voy a analizar primero el tercer punto de la consulta, que es si en los pliegos de las licitaciones se solicitan solo servicios de auditoría de cuentas anuales, o si incluyen algún servicio adicional en la misma convocatoria.

De las 13 licitaciones publicadas de las empresas del ámbito territorial de Canarias, que muestro en la siguiente tabla, cuatro de ellas solicitan, además de la auditoría de cuentas anuales, otros servicios adicionales, y que se ofertaban en la misma licitación. Esas cuatro empresas fueron TITSA (Transportes Interurbanos de Tenerife, SA), Instituto

Tecnológico de Canarias, Guaguas Municipales, S.A., y Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A.

Entidad	Importe licitación x año	Importe formalizado por año	Servicios adicionales a las CCAA
TITSA	36.540,00	34.100,67	SI
Televisión Pública de Canarias, SA	15.000,00	8.825,00	NO
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	10.000,00	5.100,00	NO
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	10.000,00	8.200,00	NO
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	6.800,00	4.979,20	NO
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	5.046,60	4.250,00	NO
Instituto Tecnológico de Canarias	15.000,00	7.800,00	SÍ
Guaguas Municipales, SA	30.000,00	23.555,00	SÍ
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	8.500,00	4.300,00	NO
Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	15.500,00	15.500,00	SÍ
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	11.000,00	7.100,00	NO
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	6.800,00	5.440,00	NO
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	6.268,48	4.150,00	NO

En el caso de TITSA, que es la compañía de guaguas de Tenerife, el objeto del trabajo de auditoría era, aparte de la realización de la auditoría de las cuentas anuales de los ejercicios 2016, 2017 y 2018, tres servicios más:

- Un informe anual de evaluación de control interno
- Un informe anual de procedimientos acordados sobre el Contrato Programa
- Un informe anual de procedimientos acordados sobre la aportación dineraria que concede la Consejería de Obras Públicas, Transporte y Política Territorial al Cabildo de Tenerife y a los Ayuntamientos, para financiar el transporte regular de viajeros por carretera en Tenerife.
- Revisión de los estados financieros de la UTE Sightseeing Tenerife
- Revisión del proceso denominado “Circulante”, que consiste en verificar la diferencia entre el dinero recaudado por los transportes y las cancelaciones.
- Revisión del proceso de venta de tickets en los diferentes canales de venta
- Revisión de la justificación que TITSA realiza a las distintas Administraciones Públicas por las subvenciones a la tarifa.

Ni el pliego de cláusulas técnicas ni el de las cláusulas administrativas concreta qué cantidad se destina a los honorarios de la auditoría de las cuentas anuales y cuál al resto de los servicios. El importe finalmente adjudicado fue por 34.100,67 euros anuales, cantidad que no es elevada teniendo en cuenta el tamaño de la empresa (77.938.349,14

euros de importe neto de la cifra de negocios en 2019) y la cantidad de servicios que incluye el trabajo.

En el caso del Instituto Tecnológico de Canarias, S.A. (ITC), la licitación constaba de dos partes, una parte era la auditoría de cuentas anuales del ITC, S.A. de los ejercicios 2019, 2020 y 2021, y otra parte era la auditoría de las cuentas justificativas de los proyectos para los ejercicios 2019, 2020 y 2021.

En el pliego de cláusulas administrativas de esta empresa sí se especificaron los importes que correspondían al servicio de auditoría cuentas anuales, que se ofertó por 15.000,00 euros al año y se adjudicó por 7.800,00 euros anuales, y al servicio de auditoría de proyectos, que se ofertaba por tramos del importe de los proyectos:

Concepto	Precio ofertado	Precio adjudicado
Importe proyecto hasta 50.000,00 €/año	1.000,00 €	450,00 €
Importe proyecto entre 50.000,01-100.000,00 €/año	1.500,00 €	675,00 €
Importe proyecto entre 100.000,01-500.000,00 €/año	2.000,00 €	900,00 €
Importe proyecto mayor a 500.000,01 €/año	2.500,00 €	1.125,00 €

Esta empresa tuvo un importe neto de la cifra de negocios en el ejercicio 2019 de 4.159.727,10 euros.

En el caso de la empresa Guaguas Municipales, S.A. (GMSA), que es la empresa encargada del transporte urbano en la capital de Gran Canaria, Las Palmas, los servicios que se ofertaban en la licitación fueron, además de la auditoría de cuentas anuales de los ejercicios 2019, 2020 y 2021, un Informe de verificación del Estado de Información no financiera, el cual está obligada a presentar junto con el Informe de Gestión de la sociedad, así como un Informe de cumplimiento del Contrato Programa, que ha de contener los siguientes datos para cumplir con las exigencias del operador:

- Información estadística básica
- Kilómetros ofertados, por línea y mes.
- Plazas-Km .Ofertadas.
- Viajeros transportados, por línea y mes.
- Viajeros por líneas y forma de pago.

- Viajeros por forma de pago y distancia tarifaria.
- Viajeros-Km. Transportados, por línea y mes.
- Viajeros-Km. Transportados, por línea y título
- Recaudación, por línea y mes.
- Recaudación, por línea y título
- Viajes, por línea y mes.
- Información Estadística complementaria:
- Personal: Plantilla media.
- N° medio de conductores perceptores.
- N° medio de mecánicos.
- N° medio de otro personal.
- % de absentismo medio.
- Flota.
- Flota media.
- Guagua a principios de año.
- Altas de Guagua en el año.
- Bajas de Guaguas en el año.
- Tipología de la flota (en función del número de plazas).
- Edad media de la flota.
- Red de Líneas:
- N° de líneas.
- Kilómetros de la red servida.
- N° de paradas.
- Velocidad comercial.
- Indicadores de calidad:
- % de paradas con marquesinas.
- % de paradas con SAE.
- N° de accidentes.
- Se realizarán encuestas de satisfacción del usuario

El presupuesto para este contrato era de 30.000,00 euros anuales (90.000,00 euros en total), y se adjudicó por 23.555,00 euros al año, siendo la cifra del Importe neto de negocios de Guaguas Municipales, S.A. de 37.8452.402,95 euros, cifras comparables con la empresa dedicada a lo mismo, pero en la isla de Tenerife.

Y, por último, en el caso de la entidad Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA), además del servicio de auditoría de cuentas anuales de los ejercicios 2019, 2020 y 2021, se ofertaba conjuntamente la auditoría de proyectos, siendo el presupuesto de licitación del servicio de auditoría de cuentas anuales de 7.500,00 euros anuales y del servicio de auditoría de proyectos de 8.000,00 euros anuales, en total 15.500,00 euros al año. En este caso, se formalizó el contrato por el mismo importe que el ofertado, por 46.500,00 euros en total, lo que es francamente extraño, ya que como hemos visto es la única ocasión en la que pasa en los 68 casos analizados. El importe

neto de la cifra de negocios de esta entidad en el 2019 fue de 411.544,63 euros, que puede parecer baja comparándolas con las demás y con el importe del presupuesto de licitación, pero hay que tener en cuenta que el importe mayor lo tiene esta empresa en las subvenciones recibidas, que sumaron en 2019 la cantidad de 2.858.486,86 euros.

En los cuatro casos aquí analizados en cuanto a la licitación de servicios de auditoría de cuentas anuales conjuntamente con otros servicios, veo dos casos diferentes en cuanto a los servicios de que se trata, En las dos empresas en las que se incluía la auditoría de proyectos, que son el Instituto Tecnológico de Canarias y la Sociedad Canaria de Fomento Económico de Canarias, S.A. (PROEXCA), estaban claramente diferenciados los honorarios por la auditoría de las cuentas anuales y los honorarios por la auditoría de proyectos, además de una forma similar, porque los servicios distintos de los de auditoría de cuentas anuales también lo son de auditoría, en los que se requiere que quien preste dichos servicios sea una persona física auditora, o entidad auditora inscrita en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC). En este sentido entiendo que ambas licitaciones cumplían perfectamente con lo estipulado en el artículo 24.1 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Con respecto a los servicios que se ofertaron en las licitaciones de Transporte Interurbano de Tenerife (TITSA) y Guaguas Municipales, S.A. aparte de los de auditoría de cuentas anuales, contradice lo expresado en la consulta del ICAC objeto de este estudio (118/2019 Consulta 1), que basándose en el artículo 24.1 de la LAC, en el apartado b) “ii) *Los honorarios relativos a cada trabajo de auditoría de cuentas deben fijarse antes de que el auditor dé comienzo al desempeño de sus funciones, debiendo figurar en el contrato de auditoría, el cual debe formalizarse por escrito. La fijación de los citados honorarios no podrá estar afectada ni influida por la prestación de otros servicios adicionales a los de auditoría, ni tampoco los honorarios fijados puede tener carácter contingente, ni por la realización de tales trabajos de auditoría pueden percibirse ventajas o remuneraciones adicionales, todo ello de conformidad con lo establecido en el artículo 24.1 de la LAC. En este sentido, no puede entenderse conforme a dicha normativa que se fije un importe único de honorarios para un conjunto de servicios de auditoría y distintos de auditoría, sin que se diferencien los correspondientes a aquellos*”. En las dos empresas de transporte analizadas, los

importes de los presupuestos de licitación incluían todos los servicios, tanto los de auditoría de cuentas anuales como los demás, y sin que sean servicios incompatibles o prohibidos, no existe la separación de honorarios entre ellos y los de auditoría de cuentas anuales, los cuales están sujetos a un régimen legal establecido, entendiéndose que no deberían figurar por un importe global, sin que por lo menos se separe y especifique el importe de los honorarios de las cuentas anuales.

B) En este segundo punto voy a analizar la primera situación planteada en la consulta, sobre la condición de *“La acreditación de un importe mínimo de facturación por servicios de auditoría o una determinada dimensión o un número mínimo de años de ejercicio práctico”*.

De las 13 empresas canarias analizadas, solo una de ellas, Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, S.A. no incluía en su pliego de cláusulas técnicas, ni en el de cláusulas administrativas condición alguna en referencia a que la entidad licitadora tuviera que acreditar importes de facturación, por debajo de los cuales quedaría directamente eliminada del proceso de licitación, o que debía de tener la empresa un tamaño mínimo o que tuviera una antigüedad mínima.

Entidad	Importe licitación por año	Importe formalizado por año	Cláusula facturación, años dimensión
TITSA	36.540,00	34.100,67	SÍ
Televisión Pública de Canarias, SA	15.000,00	8.825,00	SÍ
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	10.000,00	5.100,00	NO
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	10.000,00	8.200,00	SÍ
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	6.800,00	4.979,20	SÍ
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	5.046,60	4.250,00	SÍ
Instituto Tecnológico de Canarias, S.A.	15.000,00	7.800,00	SÍ
Guaguas Municipales, SA	30.000,00	23.555,00	SÍ
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	8.500,00	4.300,00	SÍ
Sociedad Canarias de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	15.500,00	15.500,00	SÍ
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	11.000,00	7.100,00	SÍ
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	6.800,00	5.440,00	SÍ
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	6.268,48	4.150,00	SÍ

En cuanto a estas condiciones, aquí hay bastante variedad:

- TITSA exige una cifra anual de negocios en los dos últimos años de 50 millones de euros.
- Televisión Pública de Canarias, S.A. pide haber realizado un trabajo de naturaleza similar y de importe al menos igual.
- Empresa Municipal de Servicios de Adeje, S.A, que la cifra anual de negocios de los dos últimos años sea de al menos 1,5 del valor estimado del contrato.
- Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS) solicita un seguro por riesgos profesionales por importe superior a 300.000,00 de euros.
- La Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria pide una cifra anual de negocios en los últimos 3 años de al menos 1,5 del valor anual medio del contrato y una póliza de responsabilidad civil por importe al menos del valor del contrato.
- El Instituto Tecnológico de Canarias exige, si es persona jurídica, una cifra de negocios anual de 90.000,00 euros y un Patrimonio Neto positivo no inferior a la mitad del capital social; y si es persona física un seguro de responsabilidad civil con cobertura superior a 90.000,00 euros.
- Guaguas Municipales, S.A. exige una cifra anual de negocios en los últimos 3 años por importe igual o superior a 225.000,00 euros, haber realizado como mínimo 3 auditorías de honorarios 18.000,00 euros, 3 servicios de verificación de información no financiera de 6.000,00 euros de honorarios, y 3 auditorías de cumplimiento de 6.000,00 euros € de honorarios, como mínimo todo.
- Gran Telescopio de Canarias, solicita que la cifra anual de negocios de los 3 últimos años sea igual o superior al presupuesto de licitación.
- Sociedad Canaria de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA) exige una cifra neta de negocios dentro de los últimos 3 años igual o superior a 80.000,00 euros, un seguro de responsabilidad civil por importe igual o superior a 60.000,00 euros, haber realizado al menos 2 auditorías para alguna empresa de capital 100% público. Además, si la empresa tiene menos de 5 años, el auditor principal debe acreditar 2 auditorías con empresas que tengan facturación superior a 1 millón de euros.

- Hoteles Escuela de Canarias, S.A. exige una póliza de responsabilidad civil por importe de 300.000,00 euros.
- La Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria exige una cifra anual de negocios en los últimos 3 años de al menos 1,5 del valor anual medio del contrato y una póliza de seguro de responsabilidad civil de cobertura de 34.000,00 euros.
- Y por último la Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U. exige una cifra anual de negocios referida a los últimos 3 años de al menos 18.805,43 euros y una póliza de seguros de responsabilidad civil por importe de cobertura de 500.000,00 euros.

Hay otra cláusula que me parece curiosa, que es la de la subcontratación, que consiste en que las entidades puedan o no subcontratar con terceras personas, que no estén inhabilitadas para contratar, la ejecución del contrato. De las 13 entidades canarias analizadas, sólo dos de ellas (un 15,38%) permiten que se pueda subcontratar, mientras que la mayoría, 7 de ellas (un 53,85%) no lo permite en sus pliegos., y 3 (un 23,08 %) lo permiten parcialmente, sujeta a una serie de condiciones.

Entidad	Importe licitación x año	Importe formalizado x año	Subcontratación permitida
TITSA	36.540,00	34.100,67	NO
Televisión Pública de Canarias, SA	15.000,00	8.825,00	SÍ
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	10.000,00	5.100,00	SÍ
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	10.000,00	8.200,00	NO
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	6.800,00	4.979,20	-
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	5.046,60	4.250,00	NO
Instituto Tecnológico de Canarias, S.A.	15.000,00	7.800,00	NO
Guaguas Municipales, SA	30.000,00	23.555,00	NO
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	8.500,00	4.300,00	PARCIAL
Sociedad Canarias de Fomento Económico, S.A. (PROEXCA)	15.500,00	15.500,00	PARCIAL
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	11.000,00	7.100,00	NO
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	6.800,00	5.440,00	NO
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	6.268,48	4.150,00	PARCIAL

Aparte de los requisitos ya analizados, que como hemos visto exigen la mayoría de las empresas en sus cláusulas, hay otros muchos y variados de las que voy a citar algunos a modo de ejemplo:

- En cuanto a requisitos del equipo de trabajo, las empresas suelen requerir Licenciados o Grados en Administración de Empresas, Económicas,

Empresariales, Derecho, o equivalente, o formación de posgrado relacionada con el objeto del contrato. Algunas empresas también piden expertos en informática, o en la rama de seguros y laboral. Y en cuanto al número de personas que lo integran, algunas piden además del socio firmante otro auditor con experiencia, e incluso equipos integrados por auditor jefe, auditor gerente, auditor senior y auditor junior.

- En cuanto a requisitos de experiencia, algunas empresas piden varios años de experiencia en auditorías del campo objeto del contrato, experiencia en auditoría de empresas públicas o con fondos públicos, o unos años de experiencia para el auditor jefe y otra cantidad para el resto del equipo, y hay quienes solicitan una cantidad de años de inscripción en el ROAC.
- Hay otros requisitos como son que las entidades pongan a disposición del auditor una sala con el mobiliario, acceso a internet y una fotocopidora, o que exijan que la auditoría se realice en sus instalaciones.

En otros casos los requisitos anteriores no forman parte de las cláusulas que las empresas obligatoriamente deben cumplir para poder acceder a la licitación, sino que se incluyen en los criterios de adjudicación como mejoras, y que otorgan a las empresas mejor puntuación si cumplen uno o más de estos requisitos.

Volviendo al tema de la consulta del BOICAC aquí en estudio, debemos recordar que la actividad de auditoría está regulada en la Ley de Auditoría, y dispone que para que se pueda prestar el servicio de auditoría, las personas físicas (ejercientes) y sociedades de auditoría deben estar inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC). Y en su artículo 22 establece que *“Serán nulos de pleno derecho los acuerdos o cláusulas contractuales o estatutarias que pudieran restringir o limitar la selección, el nombramiento y la contratación por parte de los órganos competentes de la entidad de cualquier auditor de cuentas o sociedad de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas”*.

No existe en la mencionada Ley artículo alguno que exija a los auditores que para poder formalizar un contrato como auditor de cuentas deba, por ejemplo, tener un determinado volumen de facturación, o una cantidad de años de ejercicio de la profesión ni siquiera de años de inscripción en el ROAC, por lo que los procesos de licitación no deberían incluir cláusulas que restrinjan la elección de los auditores. Entiendo que hay

determinadas empresas que por su volumen o porque son especializadas en un sector complejo puedan exigir que sus auditores- tengan experiencia en el sector, o que el tamaño del despacho tenga un determinado número de personas con formación en auditoría de cuentas, pero ya la Ley de Auditoría prevé en su artículo 29 “*Organización del trabajo*” que los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deben designar al menos “*un auditor principal responsable para la realización del trabajo de auditoría de cuentas*” y además “*dispondrán de los recursos suficientes, así como del personal con la competencia y capacidad necesaria para desempeñar sus funciones adecuadamente*”. Por tanto, creo que en las licitaciones no se debería exigir, sino orientar hacia qué requisitos cree la empresa licitadora que deben cumplir los auditores de cuentas teniendo en cuenta la especificidad de cada una, por su experiencia, pero no poner dichos requisitos como cláusulas obligatorias, y en cualquier caso, sí premiar mediante la puntuación los criterios que se acerquen a lo que la licitadora solicita.

3.2 LICITACIONES EN ASTURIAS

En el caso de Asturias, son 6 las empresas sobre las que he analizado los mismos puntos que en el caso de Canarias:

A) Voy a analizar primero el tercer punto de la consulta, que es si en los pliegos de las licitaciones se solicitan solo servicios de auditoría de cuentas anuales, o si incluyen algún servicio adicional en la misma convocatoria.

De las 6 licitaciones publicadas de las empresas del ámbito territorial de Asturias, que muestro en la siguiente tabla, ninguna de ellas solicita, además de la auditoría de cuentas anuales, ningún otro servicio adicional, y que se ofertara en la misma licitación.

Entidad	Importe licitación por año	Importe formalizado por año	Servicios adicionales a las CCAA
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	11.023,65	4.200,00	NO
Consorcio de Transportes de Asturias	5.929,00	4.114,00	NO
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	3.500,00	2.300,00	NO
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	14.112,00	10.666,67	NO
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	8.200,00	8.000,00	NO
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	2.000,00	1.416,67	NO

En comparación con el 30,77% de las empresas canarias que ofertaban otros servicios aparte de la auditoría de las cuentas anuales, en Asturias no parece algo habitual que se incluya en la auditoría de cuentas anuales otros servicios que según las empresas licitadoras se entienda que deban hacerlos auditores de cuentas inscritos en el ROAC, probablemente porque no es necesario, e incluso creo que dificulta el trabajo del auditor o la empresa de auditoría que elabora las cuentas anuales.

Lógicamente, en las licitaciones analizadas de Asturias, no se da el problema de la separación de los honorarios de auditoría de cuentas y los distintos de los de auditoría, dotando en mi opinión a la licitación de una mayor transparencia.

B) En este segundo punto analizaremos la primera situación planteada en la consulta, sobre la condición de *“La acreditación de un importe mínimo de facturación por servicios de auditoría o una determinada dimensión o un número mínimo de años de ejercicio práctico”*.

Entidad	Importe licitación por año	Importe formalizado por año	Cláusula de solvencia económica
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	11.023,65	4.200,00	SÍ
Consorcio de Transportes de Asturias	5.929,00	4.114,00	SÍ
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	3.500,00	2.300,00	SÍ
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	14.112,00	10.666,67	SÍ
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	8.200,00	8.000,00	NO
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	2.000,00	1.416,67	NO

De las 6 empresas asturianas analizadas, un 33,33% de ellas, la Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A. y la Fundación Centro Cultural Internacional Óscar Niemeyer-Principado de Asturias, no exigen para poder presentarse a la licitación ningún requisito de solvencia económica, ni que tengan que tener un mínimo de años de experiencia como auditores de cuentas, ni que los auditores o sociedades de auditoría deban tener un determinado tamaño.

Las 4 empresas restantes, que suponen el 66,66%, tienen en sus pliegos de cláusulas administrativas algunos requisitos. Así la Sociedad Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, S.A.U. exige que el volumen anual de negocios del mejor ejercicio de los tres últimos sea superior a 1,5 veces el valor de 82.677,37 euros, haber realizado servicios de similar naturaleza superior a 55.118,25

euros, y tener suscrita una póliza de responsabilidad civil frente a terceros por importe mínimo de 150.000,00 euros y de responsabilidad civil profesional por 300.000,00 euros. El Consorcio de Transportes de Asturias, también exige una póliza de seguros de riesgos profesionales por un importe igual o superior al importe total del contrato ofertado, y tres servicios realizados de similar naturaleza en los últimos tres años. La Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX) solo incluye una exigencia, y es que el volumen de negocios mínimo exigido no excederá de una vez y media el valor estimado del contrato (15.750,00 euros). Y por último Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U., siguiendo la pauta de las anteriores, exige un volumen anual de negocios que deberá ser de al menos 42.336,00 euros y haber realizado servicios o trabajos de igual o similar naturaleza en los tres últimos años por importe igual o superior a 14.112,00 euros.

En relación a la cláusula de la subcontratación, en el caso de las licitaciones de Asturias, el 50% de las empresas sí la permite, 2 de ellas no la permiten y una la permite parcialmente.

Entidad	Importe licitación por año	Importe formalizado por año	Subcontratación permitida
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	11.023,65	4.200,00	PARCIAL
Consorcio de Transportes de Asturias	5.929,00	4.114,00	NO
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	3.500,00	2.300,00	SÍ
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	14.112,00	10.666,67	SÍ
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	8.200,00	8.000,00	NO
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	2.000,00	1.416,67	SÍ

En cuanto a requisitos del equipo de trabajo, las seis empresas asturianas son similares, solicitando un socio-director gerente con 5 años de experiencia, y un gerente jefe de equipo con 3 años de experiencia, ambos auditores. En tres de las seis empresas, tres de ellas incluyen además un ayudante, una de ellas exige 10 años de experiencia al auditor jefe, 6 al auditor gerente y 2 al jefe de equipo, todas ellas exigen formación de licenciatura o grado en ADE, Economía y Finanzas y similares, y una de ellas no exige un número de profesionales, sino que incluye la solvencia técnica o profesional realizada en servicios de igual o similar naturaleza como un criterio de valoración dentro de los criterios de adjudicación.

Una de ellas, la Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, exige que el licitador tenga despacho físico de su propiedad en Asturias.

Un dato que me resulta curioso en el caso de las empresas asturianas y que no ocurre en el de Canarias es que el 66,66% de los contratos fueron adjudicados a la sociedad Norte auditores y asesores, S.L.

Entidad	Licitadores presentados	Adjudicatario
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	6	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL
Consorcio de Transportes de Asturias	3	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	2	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	4	KRESTON IBERAUDIT IBAC, S.L.P.
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	2	KPMG AUDITORES, SL
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	5	NORTE AUDITORES Y ASESORES, SL

Una vez terminé de analizar los datos –de Canarias, pensé que había un problema importante en las licitaciones que se ofertaban, ya que en el mismo paquete que se ofrecía una auditoría de cuentas anuales se solía incluir diversos trabajos que se exigía a los mismos auditores, lo que a mi parecer hacía que se perdiera la esencia y la importancia que debe darse a la auditoría de cuentas anuales de las sociedades, haciendo que de dedicara más tiempo a otros aspectos que no tienen que ver con la verificación de los estados financieros de las empresas con la finalidad de que sean fiables frente a terceros, en el caso de que dichos estados financieros se hayan elaborado conforme a la normativa aplicable en cada caso.

Pero posteriormente, al analizar los datos de las empresas de Asturias–, he podido ver que existe una gran diferencia entre los procesos de licitación de ambas Comunidades Autónomas con respecto a esta situación que he detectado en Canarias, por lo que creo que es un problema que se puede mejorar muchísimo únicamente fijándonos en lo que hacen otras Comunidades Autónomas.

He hecho una comparación de honorarios de cuentas anuales entre ambas Comunidades Autónomas para ver si había mucha diferencia entre las ofertas que se hacían en una comunidad y en la otra. De las de Canarias, he seleccionado aquellas en las que solo se

ofertaban las cuentas anuales, desechando las que en la misma licitación incluían otros servicios adicionales, ya que no podría comprar entre ambas comunidades, y más teniendo en cuenta que en Asturias no es práctica habitual.

El resultado es el siguiente:

Entidades de Canarias

Entidad	Nº ejercicios	Importe licitación por año	Importe formalizado por año	Diferencia	Licitadores presentados
Televisión Pública de Canarias, SA	3	15.000,00	8.825,00	6.175,00	10
Viviendas, Proyectos y Obras Municipales de Santa Cruz de Tenerife, SA	3	10.000,00	5.100,00	4.900,00	11
Empresa Municipal de Servicios de Adeje, SA	3	10.000,00	8.200,00	1.800,00	12
Empresa Municipal de Vivienda y Suelo de la Ciudad de Telde, SLU (FOMENTAS)	3	6.800,00	4.979,20	1.820,80	5
Fundación Canaria Orquesta Filarmónica de Gran Canaria	5	5.046,60	4.250,00	796,60	9
Gran Telescopio de Canarias, S.A.	3	8.500,00	4.300,00	4.200,00	6
Hoteles Escuela de Canarias, S.A.	3	11.000,00	7.100,00	3.900,00	8
Fundación Canaria de las Artes Escénicas y de la Música de Gran Canaria	3	6.800,00	5.440,00	1.360,00	1
Sociedad de Promoción Económica de Gran Canaria, S.A.U.	3	6.268,48	4.150,00	2.118,48	6
	MEDIA	8.823,90	5.816,02	3.007,88	7,56
	MEDIANA	8.500,00	5.100,00	2.118,48	8,00

Entidades de Asturias

Entidad	Nº ejercicios	Importe licitación por año	Importe formalizado por año	Diferencia	Licitadores presentados
Sdad.Pública de Gestión y Promoción Turística y Cultural del Principado de Asturias, SAU	3	11.023,65	4.200,00	6.823,65	6
Consorcio de Transportes de Asturias	1	5.929,00	4.114,00	1.815,00	3
Sociedad de Promoción Exterior del Principado de Asturias (ASTUREX)	3	3.500,00	2.300,00	1.200,00	2
Radio Televisión del Principado de Asturias, S.A.U.	3	14.112,00	10.666,67	3.445,33	4
Sociedad Regional de Promoción del Principado de Asturias, S.A.	3	8.200,00	8.000,00	200,00	2
Fundación Centro Cultural Internacional Oscar Niemeyer-Principado de Asturias	3	2.000,00	1.416,67	583,33	5
	MEDIA	7.460,78	5.116,22	2.344,55	3,67
	MEDIANA	7.064,50	4.157,00	1.507,50	3,50

Como se puede comprobar, la media de los honorarios de cuentas anuales que se licitan en Canarias es ligeramente superior a la de Asturias, 8.823,90 euros en Canarias frente a los 7.460,78 euros en Asturias, más de 1.300 euros, pero sin embargo esa diferencia

disminuye al comparar los honorarios de las cuentas anuales por las que finalmente se adjudicaron, siendo la media en los contratos canarios de 5.816,02 € y en los asturianos de 5.116,22 €, una diferencia de poco menos de 700,00 €.

Con este análisis se puede comprobar que en lo que concierne al tema económico, en ambas comunidades los honorarios son similares, pero sin embargo, en cuanto a las cláusulas sobre formación, facturación o experiencia, las licitaciones son bastante diferentes, como se han explicado anteriormente.

Al examinar los pliegos técnicos y administrativos de todas las licitaciones, he podido comprobar que en los de Asturias era muy fácil encontrar los datos, pues tienen un modelo de contrato que usan casi todas las empresas adaptándolo y modificándolos brevemente. Cosa muy diferente ocurre con los pliegos técnicos y administrativos de Canarias, en las que había mucha variedad de modelos de contratos. Esto me parece un problema, porque creo que debería establecerse un único modelo de licitación de auditorías de cuentas anuales, en el que se especifique claramente los años para los que se solicita el servicio, el precio de la oferta, y poco más, y después claramente valorar aparte, la experiencia en el sector, la formación de los empleados, etcétera, pero no exigiendo que sean requisitos indispensables para acceder a la licitación. Opino que dotaría a la profesión, primero, de más oportunidades para los despachos de auditores pequeños o que estén empezando, de tener acceso a clientes que probablemente no conseguirían de forma directa, y en segundo lugar de más transparencia a la hora de asegurar la independencia entre la empresa que oferta el contrato y el auditor o sociedad de auditoría a la que finalmente se le adjudica.

En el artículo del 13 de enero de 2021 del periódico digital Cinco Días de El País, en el que se daba la noticia de que se había probado el Reglamento de Auditoría en el día anterior, opinaba que el Reglamento llega en un momento que creo necesario para que el sector vuelva a gozar de la confianza que debería frente a la opinión pública, tras varios escándalos de firmas de auditoría, que han terminado con sanciones y condenas, y que ha provocado que en otros países se modifique la normativa en el sentido de separar completamente los servicios de auditoría de los de consultoría en las grandes firmas de servicios de auditoría y otros servicios profesionales, lo que ha supuesto un gran cambio en el Reino Unido, o como el modelo francés, en el que existe la auditoría

conjunta, que sirve para introducir a las pequeñas firmas. Sin embargo, el nuevo Reglamento aprobado para España, no adopta ninguna de estas medidas, y según el mencionado artículo *“aumentará las garantías de confianza, reforzará la transparencia y protegerá mejor los intereses de los inversores, pero no solucionará el problema de concentración y dominio en el mercado de los gigantes del sector, un cascabel muy ruidoso que nadie quiere poner el gato”*.

4. CONCLUSIONES

Para concluir mi trabajo, voy a expresar mi opinión sobre la consulta del ICAC analizada, en base a lo que he podido comprobar:

- 1) Creo que algunas licitaciones se están haciendo “a medida”, es decir, que algunas empresas que tienen un auditor de cuentas con el que están a gusto y no desean cambiar, pero por imperativo legal deben sacar a licitación la contratación del servicio, preparan unos pliegos de cláusulas técnicas y económicas con las características casi preparadas para ese auditor o despacho de auditoría en concreto, por ejemplo, solicitando un número de empleados con una formación determinada, y con unos años de ejercicio específicos, y además formación y experiencia en la auditoría de cuentas de un sector determinado. Por ejemplo, he podido comprobar que en ocasiones se publican licitaciones en las que exigen un auditor CISA (Certified Information System Auditor), formación que creo que muy pocos auditores en Canarias poseen. Por lo tanto, y de acuerdo a lo que dice el apartado 4 del artículo 22 de la LAC, las licitaciones que contienen estas cláusulas limitativas o restrictivas al nombramiento de los auditores, son nulas de pleno derecho.
- 2) También me parece preocupante que se dé tanta puntuación al criterio del precio, ya que, según hemos podido ver en el análisis, hay mucha diferencia entre la cantidad ofertada y la cantidad finalmente adjudicada, por lo que se comprueba que muchas empresas bajan mucho sus precios, y creo que si no se diera un porcentaje tan alto al criterio de selección del precio, y se valoraran más otros aspectos, no habría una guerra de precios, que lo que está llevando es a una

disminución en los precios de las auditorías de cuentas que al final repercutirá en la calidad de las mismas.

- 3) Sobre el tercer punto de la consulta que hablaba de la exigencia de que los auditores pertenezcan a una determinada corporación representativa de auditores de cuentas, tal y como comenté anteriormente, la LAC, en su artículo 8: *“Registro Oficial de Auditores de Cuentas”* dice en el punto *“1. Podrán realizar la actividad de auditoría de cuentas las personas físicas o jurídicas que, reuniendo las condiciones a que se refieren los artículos 9 a 11, figuren inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y presten la garantía financiera a que se refiere el artículo 27”*. Estos requisitos a los que se refiere de los artículos 9, 10 y 11 de la LAC, no incluyen en ningún caso que los auditores o sociedades de auditoría deban pertenecer a otra corporación distinta a la ya mencionada, que es el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

- 4) Con respecto a la conclusión elaborada por el ICAC en su consulta sobre estos temas aquí analizados, Consulta 1 del BOICAC N° 118/2019, mi opinión es que el ICAC solo puede acogerse a lo que se dice en la presente normativa reguladora de la auditoría de cuentas, por lo que creo que la respuesta dada es lógica, y más sabiendo que el nuevo reglamento de auditoría no ha ampliado nada al respecto de lo planteado en la consulta, solo en el caso de auditorías de entidades de interés público. Sin embargo, creo que no está claro, ni en esta respuesta ni en la normativa vigente, qué condiciones pueden entenderse como las *“motivadas por la complejidad y dimensión de la entidad a auditar”* para poder considerarlas como cuestiones que limitan o restrinjan la selección de auditores en los procesos de selección, y así poder considerar que las mencionadas cláusulas son nulas de pleno derecho.

5. Bibliografía

- Ley 22/2015, de 22 de julio (BOE número 173, de 21 de julio de 2015), de Auditoría de Cuentas.
- Reglamento (UE) N° 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril
- Proyecto de Real Decreto por el que se aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de auditoría de cuentas.
- Real Decreto 1518/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 182011, de 1 de julio.
- Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE número 169, de 15 de julio de 1988).
- Real Decreto 302/1989, de 17 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto y la estructura orgánica del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOE número 77, de 31/03/1989).
- Artículo sobre el Proyecto de Real Decreto para la aprobación del Reglamento que desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas publicado en la página web www.asinemasesores.com
- Periódico Cinco_Días www.cincodias.elpais.com
- Artículo sobre la aprobación del Real Decreto de auditoría https://cincodias.elpais.com/cincodias/2021/01/12/opinion/1610480417_477274.html
- Página web de la Plataforma de Contratación del Sector público <https://contrataciondelestado.es/wps/portal/plataforma>

- Portal de transparencia de Transportes interurbanos de Tenerife (TITSA) <https://portaldetransparencia.titsa.com/index.php/2015-12-10-15-30-56/cuentas-anuales-e-informes>
- Portal de transparencia del Instituto Tecnológico de Canarias (ITC) <https://www.itccanarias.org/web/es/portal-de-transparencia>
- Portal de transparencia de Proexca <https://proexca.es/transparencia/>