

Guía sobre la NUEVA LEY DE AUDITORÍA DE CUENTAS (LAC)

“Este nuevo texto legal introduce mejoras significativas en la actividad profesional de la auditoría de cuenta con el objeto de dar mayor seguridad a los mercados, lo que beneficiará a todos los agentes económicos y dispondrán de la mejor información financiera, favoreciendo al conjunto de la sociedad”

2. PRINCIPALES MODIFICACIONES

Las modificaciones de mayor relevancia que han sido llevadas a cabo por la Ley son las que se analizamos a continuación.

2.1. Artículo 1: Actividad de auditoría de cuentas

Se introduce expresamente el título del artículo “Ámbito de aplicación”, delimitándolo en términos semejantes a la anterior Ley, si bien introduce algunas cuestiones a fin de estructurarlo de manera más precisa, así como para dar cabida a los nuevos documentos contables que integran las cuentas anuales, que son el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo y que han de ser igualmente auditados.

Entre las referidas cuestiones, la reforma comienza por identificar los aspectos que comprende en la regulación de la auditoría de cuentas, **tanto obligatoria como voluntaria**, y que consisten en el establecimiento de las condiciones y los requisitos de necesaria observancia en el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, la regulación del sistema de supervisión pública y los mecanismos de cooperación internacional en relación con dicha actividad.

En lo referente a qué debe entenderse por auditoría de cuentas y siguiendo en la línea marcada por la Ley 16/2007, la reforma amplía los términos empleados por dicha Ley, considerando además que las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, son los **elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación**. Se mantiene también la especificación referente a qué se entiende por auditoría de cuentas anuales, haciendo referencia igualmente al marco normativa aplicable.

En cuanto a la referencia al marco normativo aplicable será el establecido en:

- a) La normativa de la Unión Europea relativa a las cuentas consolidadas, en los supuestos previstos para su aplicación (fundamentalmente, cuando éstas se elaboren por algún grupo en el que alguna de sus entidades componentes haya emitidos títulos cotizados).
- b) El Código de Comercio y la restante legislación mercantil.
- c) El Plan General de Contabilidad (PGC) y sus adaptaciones sectoriales.
- d) Las normas de obligado cumplimiento que apruebe el ICAC en desarrollo del PGC y sus normas complementarias.
- e) El resto de de la normativa contable española que resulte de aplicación.

Otra cuestión de interés es la referente a las definiciones incluidas en este primer artículo:

- a) Auditoría obligatoria: auditoría de las cuentas anuales o de las cuentas consolidadas, siempre que sea exigida por el Derecho comunitario o la legislación nacional.
- b) Auditor de cuentas: persona física autorizada para realizar auditorías por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), con arreglo a lo previsto en la LAC, inscrita en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), o por las autoridades competentes de un Estado miembro de la Unión Europea o de un tercer país.

- Leves.

En el caso de las infracciones muy graves relativas al incumplimiento de lo dispuesto en los artículos referentes a la independencia, se ha añadido la exigencia de que en su comisión haya mediado “dolo o negligencia especialmente grave e inexcusable”. De ese modo se permite la moderación y la proporcionalidad en la paralela imposición de las sanciones administrativas prevista en el artículo 17.10 de la Ley que contempla la existencia de intencionalidad de forma que no toda vulneración de lo previsto en los artículos 8.1, 8.3 y 8.ter, correspondientes a la independencia, dé lugar a la imposición de una sanción muy grave, pudiendo, en atención a este criterio imponerse una sanción grave, dependiendo de los casos.

En general, se han delimitado más concretamente los motivos de infracciones y no se entenderá que se incumplen de las normas de auditoría por el hecho de una discrepancia jurídica o técnica, siempre que se encuentre razonablemente justificada.

2.15. Artículo 17: Sanciones

Se actualizan en este artículo las sanciones que conllevan los distintos tipos de infracciones, con cambios tendentes a la reducción de las cuantías de las sanciones, modificándose los criterios de cálculo que se establecen, entre otros, en proporción al volumen de los honorarios del trabajo realizado, introduciéndose, además, un conjunto de criterios de ponderación de las sanciones, en función del auditor y del ámbito en que el que se hayan cometido las infracciones.

Reforma LAC • Cuadro comparativo sanciones			
Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas			Reforma por la Ley 12/2010
Art.	INDIVIDUALES		
17.1 c)	Muy graves	12.001-24.000 euros	<ul style="list-style-type: none"> • 6 a 9 veces la cantidad facturada por el trabajo y entre 18.001-36.000 € • El máximo no aplica a trabajos de auditoría de entidades de interés público • Ningún trabajo concreto: entre 18.001-36.000 €
17.2 b)	Graves	<ul style="list-style-type: none"> • 2 a 5 veces la cantidad facturada por el trabajo y entre 6.001-12.000 € • Ningún trabajo concreto: entre 6.001-12.000 € 	<ul style="list-style-type: none"> • 2 a 5 veces la cantidad facturada por el trabajo y entre 6.001-12.000 € • Ningún trabajo concreto: entre 6.001-12.000 €
Art.	SOCIEDADES		
	Muy graves		
17.4 b)	Sociedad	<ul style="list-style-type: none"> • 10,1-20% honorarios de la actividad de auditoría. • Nunca inferior al menor de: <ul style="list-style-type: none"> - 300.000 euros - 6 veces la cantidad facturada por el trabajo • Ningún trabajo concreto: 10,1-20% honorarios de la actividad de auditoría, no inferior a 18.001 € 	<ul style="list-style-type: none"> • 3-6% honorarios de la actividad de auditoría. • Nunca inferior a 24.000 € <p>Ningún trabajo concreto: 3-6% honorarios de la actividad de auditoría, no inferior a 24.000 €</p>

en materia de contabilidad, auditoría o en ambas. Se regulará estatutariamente y en la Ley se determinan sus competencias mínimas (Disposición adicional decimoctava).

3.4. Disposición final quinta: Modificación de la Ley de Sociedades Anónimas

Sin duda, la modificación más relevante es la relativa al artículo 105.2 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (TRLSA) en cuanto a la **supresión de la posibilidad de establecer estatutariamente limitaciones al número máximo de votos que puede emitir un accionista en una sociedad cotizada**, con independencia del número de acciones de las que sea titular, que dio lugar a un encendido debate tanto en medios jurídicos como económicos y empresariales entre los defensores de la reforma y los detractores de la misma.

Finalmente, tras una polémica y accidentada tramitación parlamentaria, la modificación legislativa ha quedado circunscrita a las sociedades cotizadas y, así, al mismo tiempo que se mantiene la licitud de este tipo de cláusulas estatutarias para las sociedades no cotizadas, la nueva redacción del artículo 105.2 del TRLSA establece que en el caso de sociedades cotizadas, serán nulas de pleno derecho las cláusulas estatutarias que, directa o indirectamente, establezcan una limitación al número máximo de votos que puede emitir un mismo accionista o sociedades pertenecientes a un mismo grupo.

Dado que la norma ahora establece un régimen distinto para las sociedades cotizadas y no cotizadas, se hacía necesario establecer igualmente algún tipo de previsión para las sociedades no cotizadas que, contando con cláusulas limitativas al número máximo de votos que puede emitir un mismo accionista, solicitan la admisión a cotización de sus acciones en un mercado de valores.

A este respecto, el legislador ha optado por permitir que **la limitación se mantenga durante un plazo máximo de un año**. Así, el nuevo segundo párrafo del artículo 105.2 de la Ley de Sociedades Anónimas dispone que cuando se produzca la admisión a negociación en un mercado secundario oficial de valores de las acciones de una sociedad cuyos estatutos contengan cláusulas limitativas del máximo de votos, la sociedad deberá proceder a la adaptación de sus estatutos, eliminando dichas cláusulas, en el plazo máximo de un año contado a partir de la fecha de admisión. Si transcurriere ese plazo sin que la sociedad hubiese presentado en el Registro Mercantil la escritura de modificación de sus estatutos, las cláusulas limitativas del máximo de voto se tendrán por no puestas.

Debe señalarse que esta modificación sólo entrará en vigor transcurrido un año desde la publicación de la Ley en el Boletín Oficial del Estado.

Por último hay que señalar que el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, modifica el TRLSA de 1989. Aunque este Real Decreto Legislativo retrasa su entrada en vigor hasta el 1 de septiembre de 2010, también la Ley de reforma de la LAC que ahora estamos analizando, retrasa esta reforma del TRLSA un año, por lo que, al entrar en vigor, ya estará derogado el Texto Refundido de 1989 (Disposición final Quinta). De todos modos, el contenido de las limitaciones de voto se traslada en el nuevo Texto Refundido, al artículo 515 y se suspende su entrada en vigor hasta el 1 de julio de 2011.