

Consulta 1 (BOICAC 115/Septiembre 2018) (publicada en la web el 27 de julio de 2018)

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 (EIP).

Situación planteada:

Las cuestiones concretas planteadas 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" (RUE) son las siguientes:

" En el caso de una entidad de interés público, cuyo ejercicio es coincidente con el año natural, a la que le es de aplicación el régimen transitorio recogido en el artículo 41.1 o 41.2 del RUE:

1. ¿puede esta entidad contratar o prorrogar el encargo de auditoría para el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2020 o 2023, según aplique, a su auditor de cuentas bajo determinadas condiciones?

2. En caso afirmativo, ¿son estas condiciones que:

a) sea nombrado o prorrogado el auditor de cuentas en Junta General de Accionistas antes del 17 de junio de 2020 o 2023, según aplique, para la realización de esta auditoría?

b) acepte el auditor de cuentas antes del 17 de junio de 2020 o 2023, según aplique, el nombramiento o prorroga realizada previamente por la Junta General de Accionistas?

o

c) firmen la entidad y su auditor la carta de encargo de auditoría para la realización de esta auditoría antes del 17 de junio de 2020 o 2023, según aplique?"



Consideraciones generales:

1.- El artículo 41 del RUE establece un régimen transitorio a efectos de la obligación de rotar para los auditores de cuentas que venían auditando EIP con anterioridad a la fecha de entrada en vigor del RUE. Dicha obligación se determina en función del número de ejercicios consecutivos que hubiesen auditado con anterioridad a la fecha de entrada en vigor del propio RUE y por referencia a dicha fecha. La entrada en vigor del RUE, según su artículo 44, tiene lugar a los 20 días de su publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea, el 27 de mayo de 2014, por lo que la fecha de entrada en vigor es el 16 de junio de 2014. Asimismo, debe tenerse en cuenta que el citado artículo 44 del RUE establece que *"El presente Reglamento será aplicable a partir del 17 de junio de 2016"*.

El citado artículo 41 del RUE dispone lo siguiente:

"Artículo 41

Disposición transitoria

- 1. A partir del 17 de junio de 2020, una entidad de interés público no asumirá ni prorrogará un encargo de auditoría con un auditor legal o una sociedad de auditoría si dicho auditor o dicha sociedad de auditoría han estado prestando servicios de auditoría a la citada entidad de interés público durante 20 años o más consecutivos en la fecha de entrada en vigor del presente reglamento.*
- 2. A partir del 17 de junio de 2023, una entidad de interés público no asumirá ni prorrogará un encargo de auditoría con un auditor legal o una sociedad de auditoría si dicho auditor o dicha sociedad de auditoría han estado prestando servicios de auditoría a la citada entidad de interés público durante 11 años o más, pero menos de 20, consecutivos en la fecha de entrada en vigor del presente Reglamento.*
- 3. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 1 y 2, los encargos de auditoría asumidos antes del 16 de junio de 2014 pero que sigan vigentes a 17 de junio de 2016, podrán seguir siendo aplicables hasta que finalice el período de duración máxima mencionado en el artículo 17, apartado 1, párrafo segundo, o en el artículo 17, apartado 2, letra b), será aplicable el artículo 17, apartado 4.*



4. *El artículo 16, apartado 3, solo se aplicará a los encargos de auditoría una vez finalizado el período indicado en el artículo 17, apartado 1.*”

De acuerdo con el citado artículo 41 del RUE, las EIP que se encuentren en las circunstancias previstas en los apartados 1 y 2 no podrán *“asumir o prorrogar un encargo de auditoría”* con el mismo auditor que venía auditando en los ejercicios precedentes a partir del 17 de junio de 2020 o 2023, según el caso.

Ahora bien, el literal de esta redacción ofrece dudas al consultante respecto a si, cuando se prohíbe *“asumir o prorrogar un encargo de auditoría”* a partir de la fecha en cuestión, debe entenderse que en los supuestos referidos, de entidades incurso en las circunstancias de los apartados 1 y 2 del artículo 41 del RUE y en las que el ejercicio económico coincida con el año natural, la auditoría de las cuentas anuales de los ejercicios 2020 o 2023, según el caso, puede ser realizada por el mismo auditor que venía auditando dichas cuentas y, en tal caso, bajo qué condiciones de nombramiento y contratación; o, por el contrario, este auditor a partir del 17 de junio de 2020 o 2023, según el caso, debe rotar, no pudiendo realizar trabajos de auditoría de cuentas de esta entidad desde ese momento.

2.- Las dudas suscitadas deben resolverse, teniendo en cuenta los criterios hermenéuticos contenidos en el artículo 3.1 del Código civil, en particular, la finalidad a la que responde la norma, los antecedentes y el contexto en que se aprueba. A este respecto, debe tenerse en cuenta el fin expresado en el considerando 5 del RUE de *“lograr una armonización coherente y aplicación uniforme de las normas”*, consistente con el propio instrumento normativo empleado –que es de aplicación directa en los Estados miembros- si bien resulta atenuado por las distintas opciones concedidas a los Estados Miembros.

Así, y en relación con la primera de las preguntas planteadas, debe tomarse en consideración que la Comisión Europea, en particular, la Dirección General de Estabilidad Financiera, Servicios Financieros y Unión de Mercados de Capital, en su documento de preguntas y respuestas sobre la Implementación del nuevo marco de auditoría legal (“Q&A – Implementation of the New Statutory Audit Framework”), de 3 de septiembre de 2014, incluye interpretaciones sobre la aplicación de distintos aspectos de la



normativa europea en esta materia, si bien matiza que su criterio no es vinculante,. Y a este respecto indica lo siguiente: *“Los nuevos requerimientos se aplicarán al primer ejercicio financiero que se inicie con posterioridad a la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio de la Unión Europea”*.

Atendiendo al criterio indicado en este último párrafo transcrito podría entenderse, bien que toda la regulación en general incluida en el RUE resulta aplicable a estados financieros que se inicien a partir del 17 de junio de 2016; o bien, como particularidad a dicha regla general, que en cada caso o aspecto, dependiendo del asunto regulado (por ejemplo, el período transitorio establecido en el artículo 41), el criterio a seguir será el que resulta aplicable a partir de la fecha específicamente establecida en una particular disposición de la nueva regulación.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que el régimen transitorio establecido en los supuestos de los apartados 1 y 2 del artículo 41 del RUE supone únicamente trasladar la fecha de aplicación establecida con carácter general del RUE (a partir del 17 de junio de 2016) cuatro y siete años respectivamente, según el caso, concretamente a partir del 17 de junio de 2020 o 2023. Es decir, el régimen transitorio establecido en estos apartados del artículo 41, únicamente supone el desplazamiento temporal de su aplicación, para así facilitar –de acuerdo con la finalidad de una disposición de esta naturaleza– el tránsito de un régimen anterior a otro nuevo. Por ello, en la medida en que no se hayan fijado unas reglas concretas o una fecha precisa a partir del cual ya sería efectiva, han de seguirse por tanto las mismas reglas establecidas con carácter general (para cuya plena efectividad y aplicación se instituyen las citadas normas transitorias), pero trasladando su aplicación 4 y 7 años respectivamente según el caso.

En consecuencia, dado que el régimen transitorio establecido en los apartados 1 y 2 del artículo 41 únicamente traslada la fecha de aplicación establecida con carácter general del RUE (a partir del 17 de junio de 2016) cuatro y siete años respectivamente, según el caso, concretamente a partir del 17 de junio de 2020 o 2023, cabe entender que para este aspecto concreto el criterio de aplicación a seguir a este respecto no puede ser distinto al establecido con carácter general; esto es, las **reglas establecidas a estos efectos serían aplicables a estados financieros**



que se inicien con posterioridad a la fecha correspondiente, en este caso a partir del 17 de junio de 2020 o 2023 según el caso.

3.- En cuanto a la segunda de las preguntas planteadas, debe tenerse en cuenta que, en cuanto a las condiciones de nombramiento y contratación del auditor, el literal de la disposición (artículo 41 del RUE) establece que las EIP no podrán "*asumir o prorrogar un encargo de auditoría*" con el mismo auditor que venía auditando en los ejercicios precedentes a partir del 17 de junio de 2020 o 2023 según el caso, lo cual llevaría a entender que dicho auditor podría auditar las cuentas anuales de los citados ejercicios siempre que su nombramiento y contratación se hubiesen realizado con anterioridad a dicha fecha, puesto que de lo contrario se estaría vulnerando la prohibición establecida en la citada normativa de nombrar o contratar a este mismo auditor a partir de la mencionada fecha.

Conclusiones:

4.- En conclusión, en relación con los casos concretos planteados, este Instituto entiende de acuerdo con lo anteriormente señalado que el auditor de las EIP que se encuentre en las circunstancias previstas en los apartados 1 y 2 del artículo 41 del RUE podrá realizar la auditoría de las cuentas anuales correspondientes a los ejercicios 2020 o 2023, según el caso, siempre que su nombramiento y contratación se hubiesen realizado con anterioridad al 17 de junio del año correspondiente.

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