

La armonización europea en materia de auditoría y contable

La armonización europea en materia de auditoría y contable ha supuesto modificaciones de trascendencia en la legislación española, respecto a los parámetros cualitativos fundamentalmente y cuantitativos, aplicables a la auditoría legal, a la formulación de cuentas anuales individuales en formato normal, abreviado o PYME y a la formulación de cuentas anuales consolidadas.

Dicha armonización se ha llevado a cabo mediante la trasposición de la *Directiva 2014/56/CE del Parlamento Europeo y del Consejo*, por la que se modifica la *Directiva 2006/43/CE*, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y las cuentas consolidadas; así como la aplicación de las disposiciones específicas relativas a las auditorías legales de entidades de interés público, contenidas

en la *Directiva 2006/43/CE*, desarrolladas mediante el *Reglamento (UE) 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo*, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público.

La sinopsis progresiva en la convergencia entre la normativa europea y la española en materia de auditoría y contabilidad se observa en el siguiente detalle:

Normativa Comunitaria vigente	Directiva 2006/43/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE del Consejo y Directiva 83/349/CEE del Consejo	Directiva 2013/34/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE	Directiva 2014/56/UE, del Parlamento Europeo y del Consejo, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE	Reglamento (UE) 537/2014, del Parlamento Europeo y del Consejo
Directivas derogadas	Directiva 84/253/CEE del Consejo	Directiva 78/660/CEE del Consejo y Directiva 83/349/CEE del Consejo		Directiva 2005/909/CE de la Comisión
Normativa Española vigente	Real Decreto 1514/2007, de 16 de septiembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad Real Decreto 1515/2007, de 16 de septiembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas Empresas, y los criterios contables específicos para microempresas	Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, y se modifican el RD 1514/2007 y RD 1515/2007 Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, por el que se modifican el RD 1514/2007, RD 1515/2007 y el RD 1159/2010	Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas	Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas

El resultado de la armonización se instrumenta a través de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, que modifica parcialmente el Código de Comercio y el Texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, y del Real Decreto 602/2016, de 2 de diciembre, por el que se modifican, entre otros, el Plan General de Contabilidad, el de PYMES y las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas.

“ La consideración de una entidad como de interés público obliga a auditoría legal de cuentas anuales

Principales modificaciones:

En materia de auditoría, como consecuencia de lo anterior, no se han modificado los límites de los parámetros cuantitativos para la realización de la auditoría legal de cuentas anuales; sin embargo, sí se han producido modificaciones en los parámetros cualitativos para la consideración de una entidad como entidad de interés público, concepto que se incluye dentro del marco de la armonización, sujeta a obligatoriedad de auditoría legal, por las implicaciones en la sociedad derivadas de su importancia pública significativa por la naturaleza de su actividad, tamaño o número de empleados, entre otras.

La introducción de la definición de entidad de interés público da cobertura a entidades previstas con anterioridad en la normativa española, pero supone un avance en la ampliación de su alcance a otras entidades, y en la eliminación de algunas previamente existentes, como por ejemplo las sociedades de garantía recíproca.

La consideración de una entidad como de interés público obliga a auditoría legal de cuentas anuales, independientemente a los parámetros cuantitativos aplicables al resto de entidades, por lo que es conveniente prestar especial atención a este respecto.

Las novedades normativas ***en materia contable*** amplían y alinean los límites para la formulación de balance y memoria en formato abreviado, así como de cuentas anuales en formato PYME en consonancia. Esta ampliación de límites conlleva a una situación nueva con respecto a la normativa anterior. Desde este momento las cuentas anuales formuladas bajo los formatos abreviado o PYME son susceptibles de auditoría legal de cuentas anuales, conviene reseñar que en la formulación de la cuenta de pérdidas y ganancias en formato abreviado se han ampliado igualmente los límites, si bien los Registros Mercantiles provinciales no han habilitado un modelo mixto normalizado para su presentación independiente a la fecha, aunque la normativa lo prevea.

La Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, establece las definiciones de entidad pequeña y mediana, como parte del proceso de armonización contable a las Directivas comunitarias antes mencionadas. La normativa española mantiene el término del Plan General de Contabilidad de PYME, que respondería al concepto de entidad pequeña anterior, alineándose los parámetros cuantitativos en este sentido, a falta de una definición a efectos contables de la categoría de mediana empresa en la normativa española, que la Directiva 2013/34/UE tampoco exige a los Estados miembros. En este punto se discernirá en función del importe de Total de Activos, Importe Neto de la Cifra de Negocios y trabajadores de la mediana empresa, para establecer si se trata de mediana o gran empresa.

El régimen de aplicación de estas novedades normativas previsto en la legislación, a modo de resumen, es el que se muestra a continuación.

	REFERENCIA NORMATIVA	PARÁMETROS CUANTITATIVOS			PARÁMETROS CUALITATIVOS	PLENOS EFECTOS NORMATIVA (Ejercicios que se inicien a partir de ...)
		TOTAL ACTIVO	INCN	Nº MEDIO TRABAJADORES EMPLEADOS		

Auditoría Legal (obligatoria) * Si durante 2 ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, se reúnan 2 de los 3 criterios cuantitativos. * En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, cuando al cierre de dicho ejercicio no se reúnan al menos 2 de los 3 criterios cuantitativos.	RDL 1/2010, de 2 de julio, TRLSC art. 263.2, 263.3	> 2.850.000	> 5.700.000	> 50	Consideración de Entidad de Interés Público, conforme a lo establecido en el art. 3.5 de la Ley 22/2015, LAC.	17 de junio de 2016
---	--	-----------------------	-----------------------	----------------	---	---------------------

Entidad de interés público (EIP)	Ley 22/2015, de 20 de julio, LAC art. 3.5				a) Entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, las entidades de crédito y las entidades aseguradoras sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la CNMV y a la DGS y Fondos de Pensiones, y a los organismos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, respectivamente, así como las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en el MAB pertenecientes al segmento de empresas en expansión. b) Entidades que se determinen reglamentariamente en atención a su importancia pública significativa por la naturaleza de su actividad, por su tamaño o por su número de empleados. c) Grupos de sociedades en los que la sociedad dominante sea una entidad de las contempladas en las letras a) y b) anteriores.	17 de junio de 2016
---	---	--	--	--	---	---------------------

	REFERENCIA NORMATIVA	PARÁMETROS CUANTITATIVOS			PARÁMETROS CUALITATIVOS	PLENOS EFECTOS NORMATIVA (Ejercicios que se inicien a partir de ...)
		TOTAL ACTIVO	INCN	Nº MEDIO TRABAJADORES EMPLEADOS		

	RD 1517/2011, de 31 de octubre, RAC, art. 15 RD 877/2015, de 2 de octubre, modificación RD 1517/2011, RAC BOICAC nº 103/2015 Consulta 2	> 2.000.000.000		> 4.000	a) Entidades de crédito, las entidades aseguradoras, así como las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores o en el MAB pertenecientes al segmento de empresas en expansión. b) Empresas de servicios de inversión y las instituciones de inversión colectiva que, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 5.000 clientes, en el primer caso, o 5.000 partícipes o accionistas, en el segundo caso, y las sociedades gestoras que administren dichas instituciones. c) Fondos de pensiones que, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 10.000 partícipes y las sociedades gestoras que administren dichos fondos. d) Fundaciones bancarias, entidades de pago y entidades de dinero electrónico. e) Aquellas entidades distintas de las mencionadas en los párrafos anteriores, que durante 2 ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, reúnan 2 de los 3 criterios cuantitativos. f) Grupos de sociedades en los que la sociedad dominante sea una de las entidades contempladas en las letras anteriores.	Para la aplicación del apartado a) en relación a las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en el MAB, y de los apartados c) y f) se atenderá a la Ley 22/2015, LAC, entrando en vigor para los ejercicios a partir del 17 de junio de 2016. Para la aplicación de los apartados b), c) y e) se tendrán en cuenta los nuevos parámetros correspondientes al último ejercicio social cuyo cierre se haya producido con anterioridad al 4 de octubre de 2015 así como al inmediatamente anterior.
--	---	-----------------	--	---------	--	---

	REFERENCIA NORMATIVA	PARÁMETROS CUANTITATIVOS			PARÁMETROS CUALITATIVOS	PLENOS EFECTOS NORMATIVA (Ejercicios que se inicien a partir de ...)
		TOTAL ACTIVO	INCN	Nº MEDIO TRABAJADORES EMPLEADOS		
Formulación CCAA Consolidadas	RD 1159/2010, de 17 de septiembre, NOFCAC, art 6 NOFCAC				1. Toda sociedad dominante de un grupo de sociedades estará obligada a formular las cuentas anuales consolidadas si, a la fecha de cierre del ejercicio alguna de las sociedades del grupo ha emitido valores admitidos a cotización en un mercado regulado de cualquier Estado miembro de la Unión Europea. Cuando sin que haya ninguna sociedad del grupo que haya emitido valores en los términos anteriores, exista un grupo, es decir cuando una sociedad ostente o pueda ostentar, directa o indirectamente, el control de otra u otras, conforme a lo establecido en el artículo 42 del RD 22 de agosto de 1885, Código de Comercio. 2. Las sociedades dependientes que a su vez sean dominantes, tienen obligación de consolidar en la forma prevista en el apartado anterior. 3. La obligación de formular CCAA Consolidadas no exime a las sociedades integrantes del grupo, de formular sus propias cuentas anuales, conforme a su régimen específico.	1 de enero de 2010
		<= 11.400.000	<= 22.800.000	<= 250	Dispensa de la obligación de consolidar por razón de tamaño: Si durante 2 ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, el conjunto de las sociedades del grupo reúnen 2 de los 3 criterios cuantitativos, la sociedad dominante no está obligada a formular cuentas anuales consolidadas.	

	REFERENCIA NORMATIVA	PARÁMETROS CUANTITATIVOS			PARÁMETROS CUALITATIVOS	PLENOS EFECTOS NORMATIVA (Ejercicios que se inicien a partir de ...)
		TOTAL ACTIVO	INCN	Nº MEDIO TRABAJADORES EMPLEADOS		
Formulación Balance y memoria en formato Abreviado * Si a la fecha de cierre del ejercicio concurren al menos 2 de los 3 criterios cuantitativos	RD 1514/2007, de 16 de noviembre, PGC RDL 1/2010, de 2 de julio, TRLSC, art. 257 y 261 RD 602/2016, de 2 de diciembre, modificación del PGC	<= 4.000.000	<= 8.000.000	<= 50		1 de enero de 2016
Formulación Cuenta de pérdidas y ganancias en formato Abreviado * Si a la fecha de cierre del ejercicio concurren al menos 2 de los 3 criterios cuantitativos	RD 1514/2007, de 16 de noviembre, PGC RDL 1/2010, de 2 de julio, TRLSC, art. 258 RD 602/2016, de 2 de diciembre, modificación del PGC	<= 11.400.000	<= 22.800.000	<= 250		1 de enero de 2016
Entidad Mediana * Si durante 2 ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, se reúnan 2 de los 3 criterios cuantitativos. * En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, cuando al cierre de dicho ejercicio se reúnan al menos 2 de los 3 criterios cuantitativos.	Ley 22/2015, de 20 de julio, LAC art. 3.10	<= 20.000.000	<= 40.000.000	<= 250		17 de junio de 2016

	REFERENCIA NORMATIVA	PARÁMETROS CUANTITATIVOS			PARÁMETROS CUALITATIVOS	PLENOS EFECTOS NORMATIVA (Ejercicios que se inicien a partir de ...)
		TOTAL ACTIVO	INCN	Nº MEDIO TRABAJADORES EMPLEADOS		
<p>Formulación CCAA en formato PYME * Si durante 2 ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, se reúnan 2 de los 3 criterios cuantitativos</p>	RD 1515/2007, de 16 de noviembre, PGC PYMEs, art. 2 RD 602/2016, de 2 de diciembre, modificación del PGC, PGCPYME	<= 4.000.000	<= 8.000.000	<= 50		1 de enero de 2016
<p>Microempresa * Si durante 2 ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, se reúnan 2 de los 3 criterios cuantitativos. * En el primer ejercicio social desde su constitución o transformación, cuando al cierre de dicho ejercicio se reúnan al menos 2 de los 3 criterios cuantitativos.</p>	RD 1515/2007, de 16 de noviembre, PGC PYMEs, art. 4 RD 602/2016, de 2 de diciembre, modificación del PGC, PGCPYME	<= 1.000.000	<= 2.000.000	<= 10		1 de enero de 2016
<p>Entidad Pequeña * Si durante 2 ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, se reúnan 2 de los 3 criterios cuantitativos. * En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, cuando al cierre de dicho ejercicio se reúnan al menos 2 de los 3 criterios cuantitativos.</p>	Ley 22/2015, de 20 de julio, LAC art. 3.9	<= 4.000.000	<= 8.000.000	<= 50		17 de junio de 2016

La Firma KRESTON Iberaudit, miembro de KRESTON INTERNACIONAL, avalada por el cumplimiento de estándares éticos, de calidad y profesionalidad en el ejercicio de la profesión, pone a su disposición en su red de 16 oficinas en España, a un equipo de 400 profesionales altamente cualificados en las disciplinas de Audit, Tax Advising, Consultancy y Outsourcing.



@KrestonIB

www.kreston.es



Kreston Iberaudit