



## **Resolución de 30 de marzo de 2016 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre diversos aspectos relacionados con la acreditación e información del requisito de formación práctica exigido para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.**

La formación de los auditores de cuentas incluye un periodo de formación práctica, que según el apartado 2.b) del artículo 8 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, hoy vigente, *“deberá extenderse por un periodo mínimo de 3 años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, y se referirá especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos. Al menos, dos años de dicha formación práctica se deberán realizar con un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, y en el ejercicio de esta actividad en cualquier Estado miembro de la Unión Europea”*. Cuando el candidato no posea titulación universitaria, el periodo anterior es de 8 años, cinco de ellos con auditor de cuentas o sociedad de auditoría, según queda establecido en el apartado 2.a) del citado artículo 8 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Debe tenerse en cuenta que la regulación de esta materia en el artículo 9 de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas, que entrará en vigor a partir del día 17 de junio de 2016, es idéntica a la establecida en el artículo 8 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, por lo que las referencias hechas a dicho texto refundido actualmente vigente deben entenderse realizadas a la nueva Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas en cuanto ésta entre en vigor. A tal efecto, se incluye en esta Resolución la disposición final primera.

Esta formación práctica tiene como finalidad asegurar que el futuro auditor sepa aplicar los conocimientos teóricos adquiridos a situaciones reales que implican la obtención de evidencia y formación de juicio sobre la información que contienen los estados financieros, a la vez que le permite ejercitarse en las cualidades que configuran la calidad de su actuación, como son la independencia, el respeto al cumplimiento de las normas de auditoría, el escepticismo profesional y la dimensión ética y la función de interés público de su cometido.

En los apartados 3 y 4 del artículo 35 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, se establece, respectivamente, que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) determinará mediante resolución el detalle y distribución de la información anual que los auditores y sociedades de auditoría deberán remitir sobre la formación práctica que hayan realizado las personas a su servicio, así como el detalle y contenido de las certificaciones expedidas para acreditar la realización de dicha formación.

Los auditores y sociedades de auditoría cuentan habitualmente con la colaboración de personal, con diferentes vínculos contractuales, en la realización y desarrollo de los trabajos de auditoría contratados con las diferentes empresas. Dicha colaboración sirve a estas personas para realizar una etapa de aprendizaje al objeto de complementar su formación teórica y poder concurrir a las pruebas de aptitud para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Estas colaboraciones constan en la documentación de las auditorías y de la organización interna de los auditores y se ha de dar cuenta de las mismas en las declaraciones anuales que deben



remitir al ICAC, de conformidad con el citado artículo 35.3 del Reglamento, donde se establece que los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán rendir información anual al ICAC de la formación práctica que hayan realizado las personas a su servicio, con el detalle y distribución y en el plazo que se determinen mediante resolución del ICAC.

Por otra parte, en el citado artículo 35.4 se establece que las certificaciones que se expidan para acreditar el requisito de la formación práctica con persona autorizada para la auditoría de cuentas, a efectos de concurrir al examen de aptitud profesional, deberán hacer referencia al vínculo contractual que haya podido existir, así como al tiempo efectivo trabajado en auditoría de cuentas, conforme al detalle y contenido previsto en la resolución del ICAC citada en el párrafo anterior.

A tal efecto, y de conformidad con el artículo 35.1 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley Auditoría de Cuentas, la formación práctica debe comprender de forma sustancial todas las tareas integrantes de las distintas fases que componen la actividad de auditoría de cuentas. Además de las labores de auditoría se ha recogido, de acuerdo con el Reglamento, la posibilidad de dedicar tiempo a otras labores relacionadas con la auditoría, entendiéndose como tales, entre otras, las labores relacionadas con tareas de administración, documentación y cierre de archivos de los diferentes trabajos de auditoría de cuentas, la elaboración de informes especiales y complementarios, con trabajos de revisión o verificación de la contabilidad y la información contable que se hayan encargado al auditor de cuentas que tengan un menor grado de seguridad que el de auditoría de cuentas o que sean distintos a éstos, o con el registro u obtención de datos y la realización de otros informes en el contexto del control de calidad del trabajo del auditor o sociedad de auditoría.

Las horas previstas para las tareas integrantes de la actividad de auditoría de cuentas, así como en otras tareas relacionadas con dicha actividad tienen el carácter de mínimo indispensable para cumplir el requisito exigido reglamentariamente.

El tiempo empleado en la formación práctica debe cubrir de forma equilibrada y ponderada las distintas fases de la auditoría (planificación, ejecución e informe y comunicaciones), las distintas áreas que integran los estados financieros, así como la información incluida en otros estados de las cuentas anuales y en el informe de gestión.

La colaboración realizada por el personal en formación deberá constar en la declaración anual que auditores y sociedades de auditoría remiten al ICAC con el detalle de la actividad desarrollada y la naturaleza de la relación mantenida, que puede ser, entre otras, de carácter laboral o mercantil, e incluso estar formalizada a través de un Convenio de Cooperación Educativa, establecido con la Universidad donde se cursen los estudios al amparo del Real decreto 592/2014, de 11 de julio, por el que se regulan las prácticas académicas externas de los estudiantes universitarios.

Al objeto de atender al principio de proporcionalidad en la Resolución se ha optado por mantener el mismo detalle de información anual que se remite actualmente al ICAC, añadiendo únicamente la distinción entre el tiempo dedicado a tareas efectivas en auditoría de cuentas y a otras tareas relacionadas con dicha actividad, sin perjuicio de que este Instituto pueda requerir a los auditores y sociedades de auditoría de cuentas la justificación del detalle y distribución del tiempo reflejado en la información anual y en los certificados que a estos efectos se emitan de acuerdo con el artículo 35, apartados 3 y 4 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, en el ejercicio de la función supervisora atribuida, así como de las



facultades de comprobación que se atribuyen al Tribunal calificador en los procesos de convocatoria según el artículo 37.2 del Reglamento de Auditoría de Cuentas. En este sentido, debe tenerse en cuenta que, normalmente y conforme a las normas de auditoría, la información sobre las distintas labores en relación con las distintas áreas o epígrafes realizadas por cada uno de los miembros del equipo de trabajo en cada encargo de auditoría se encuentra ya recogida en la documentación y papeles de trabajo de cada encargo, y demás archivos del auditor de cuentas.

Los datos que consten en la certificación aportada al Tribunal calificador a que se refiere el artículo 37 del citado Reglamento deberán ajustarse al modelo que se incorpora en esta Resolución, y corresponderse con la documentación mantenida por el auditor o sociedad de auditoría en sus papeles de trabajo y archivos. Las facultades de comprobación de esta documentación, en lo que se refiere al ICAC o a los Tribunales calificadores de las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, son las establecidas en el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

Por último, se excluye de la certificación anterior cualquier periodo de formación que corresponda a trabajos realizados en los ámbitos financiero y contable no relacionados con el ámbito de la auditoría, que deberá acreditarse mediante la presentación de un certificado de la entidad empleadora, sin perjuicio de que se ejerza la actividad de auditoría de cuentas o que esté disponible la correspondiente documentación justificativa de carácter laboral, mercantil o fiscal. Al objeto de facilitar la confección del certificado, se incorpora también a la Resolución el correspondiente modelo.

La Resolución, finalmente, establece como fecha de entrada en vigor el 1 de octubre de 2016, a fin de que los auditores de cuentas y sociedades de auditoría tengan un margen de tiempo suficiente para adecuar los registros necesarios de recogida de la información a estos efectos. No obstante, en la disposición transitoria, se recoge la posibilidad de que la información anual a remitir por los auditores y sociedades de auditoría de cuentas en octubre de 2016, respecto al período anterior que finaliza el 30 de septiembre de ese mismo año, pueda efectuarse de forma voluntaria conforme a lo previsto en esta Resolución, utilizando el modelo establecido a estos efectos.

Asimismo, en las disposiciones transitorias, se contempla la posibilidad de que las informaciones anuales que se remitan y las certificaciones que se emitan sobre la formación práctica realizada con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la Resolución pueda efectuarse voluntariamente de acuerdo con el modelo establecido en esta Resolución y no necesariamente conforme a lo previsto en el régimen anterior.

En consecuencia, este ICAC ha dispuesto lo siguiente:

**Primero.** Ámbito de aplicación.

La presente Resolución tiene por objeto regular el contenido de la información anual a remitir al ICAC por parte de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría relativa a la formación práctica realizada por el personal a su servicio a que se refiere el artículo 35.3 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, así como el contenido y modelo de las certificaciones a expedir sobre dicha formación práctica, a que se refiere el artículo 35.4 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de cuentas.



A tales efectos, la Resolución establece los datos sobre la formación práctica realizada por el personal a su servicio que deben incluirse a este respecto en la citada información anual a remitir al ICAC por parte de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, y el contenido y modelo de las certificaciones citadas.

### **Segundo.** Personal en formación práctica

A los efectos de lo previsto en esta Resolución, se considerará como personal en formación a todo aquel que preste sus servicios para un auditor de cuentas ejerciente o sociedad de auditoría, que colabore en el ejercicio efectivo de la actividad de auditoría de cuentas participando en la realización de encargos de auditoría de cuentas y, en su caso, en otras tareas relacionadas con dicha actividad y no tenga la condición de auditor de cuentas inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

### **Tercero.** Información anual de los auditores o sociedades de auditoría

1.- En la información anual a rendir por los auditores o sociedades de auditoría, a que se refiere el artículo 35.3 del Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se especificará, individualmente en relación con el personal en formación práctica, el vínculo contractual, el periodo de prestación de servicios computable y el total de las horas efectivamente dedicadas al conjunto de las tareas de auditoría realizadas en dicho periodo, así como, en su caso, las dedicadas a otras tareas relacionadas con dicha actividad en ese mismo periodo.

A estos efectos, se entienden como otras tareas relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas las relativas a trabajos distintos a los de auditoría de cuentas, pero relacionados con dicha actividad, como pueden ser, entre otros, los relativos a tareas de administración, documentación y cierre de archivos de los diferentes trabajos de auditoría de cuentas, a la elaboración de informes especiales y complementarios, a la revisión y verificación de estados financieros con un menor grado de seguridad que los de una auditoría de cuentas y al registro, obtención de datos y realización de actuaciones en el contexto del control de calidad del auditor o sociedad de auditoría.

2.- En términos generales, el número máximo de horas computable por cada persona en formación al año será de 1.900 si la prestación de servicios se ha realizado durante todo el periodo, y de la parte proporcional según el tiempo de prestación de servicio en el caso de que se hubiese producido por tiempo inferior al año.

3.- La información anual a que se refiere este artículo deberá remitirse al ICAC en el mes de octubre de cada año, y en relación con los doce meses anteriores, mediante el modelo a cumplimentar aprobado por Resolución que regule la información anual a remitir de acuerdo con el artículo 79 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

### **Cuarto.** Certificaciones

1. En las certificaciones a expedir por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, a que se refiere el artículo 35.4 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, deberá indicarse el vínculo contractual y el tiempo efectivo trabajado, detallando el número de horas dedicadas efectivamente a la actividad de auditoría de cuentas, así como, en su caso, las dedicadas a otras tareas relacionadas con dicha actividad, en el periodo de formación práctica conforme a la distribución establecida en el apartado siguiente.



2. La formación práctica correspondiente a los dos años que, como mínimo, deben realizarse con un auditor de cuentas o sociedad de auditoría y en el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, deberá cubrir las tareas relativas a las distintas fases que componen dicha actividad, con especificación de los trabajos de auditoría en los que hayan participado activamente, así como, en su caso, un número limitado de tiempo en otras tareas relacionadas con esta actividad. El número de horas que deben acreditarse en el ejercicio efectivo de la actividad de auditoría de cuentas es como mínimo de 3.400. De este número podrán acreditarse, en su caso, un máximo del 20 % (680 horas) en otras tareas relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas. Las certificaciones deberán expedirse de conformidad con el modelo que se acompaña en el Anexo I de esta Resolución.

#### **Quinto.** Personal en formación sin título universitario

Lo establecido en el artículo cuarto, respecto al ejercicio efectivo de tareas en la actividad de auditoría de cuentas y en otras tareas relacionadas con dicha actividad de auditoría, será de aplicación a quienes, careciendo de titulación universitaria, hayan realizado el periodo de formación práctica y deseen acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas en virtud de lo establecido en el apartado 2.a) del artículo 8 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas. En este caso, el número mínimo de horas que se deben acreditar tanto en tareas en el ejercicio de la actividad de auditoría como en otras tareas relacionadas con dicha actividad será el que resulte de multiplicar por 2,5 las previstas en el citado artículo cuarto.

#### **Sexto.** Constancia de la colaboración en los papeles de trabajo

De acuerdo con lo previsto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán dejar constancia en la documentación de cada trabajo de auditoría de cuentas, en relación con el personal en formación de acuerdo con el artículo segundo, la información correspondiente al tiempo empleado individualmente por cada uno de ellos en las tareas que efectivamente hayan realizado en las distintas fases de los trabajos de auditoría de cuentas en los que hayan participado. Dicha documentación servirá de base para cumplimentar la información anual prevista en el artículo tercero y las certificaciones a que se refiere el artículo cuarto.

#### **Séptimo.** Trabajos realizados en el ámbito financiero y contable

La formación práctica realizada en otros trabajos en el ámbito financiero y contable, a que se refiere el párrafo 1º del artículo 35.1 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, distintos al ejercicio efectivo de la actividad de auditoría de cuentas, que en su caso resulte necesario presentar ante el Tribunal calificador de las pruebas de acceso, se acreditará mediante una certificación de la empresa o entidad, sea o no de auditoría de cuentas, en la que se haya realizado tal formación, en la que se habrá de describir la tarea o función realizada en el ámbito financiero y contable, el tiempo efectivamente empleado, detallando el número de horas, y la naturaleza de la vinculación contractual, según modelo contenido en el Anexo II de esta Resolución.

#### **Octavo.** Facultades de comprobación

1. Los datos reflejados en la información anual y certificados a que se refieren los artículos tercero y cuarto de esta Resolución, en relación con la formación práctica, podrán ser objeto de



comprobación por el ICAC en el ejercicio de su función supervisora prevista en el artículo 27 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

2. Si de las comprobaciones se derivara el incumplimiento de las condiciones y requisitos exigidos en esta Resolución, el ICAC podrá no reconocer el periodo de formación práctica correspondiente, a efectos de entender cumplida la adquisición de dicha formación exigida para ser admitido al examen de aptitud de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

3. La potestad anterior se entiende atribuida al ICAC, sin perjuicio de la facultad reconocida en los artículos 35.4 y 37.2 del Reglamento de desarrollo del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas al Tribunal calificador de las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas en relación a la convocatoria en que actúe.

4. En el caso de certificados emitidos por auditores y sociedades de auditoría de otros países miembros de la Unión Europea, tanto el ICAC como el Tribunal calificador a que se refiere el apartado anterior podrán requerir en su caso la documentación justificativa de los datos aportados.

#### **Noveno.- Régimen sancionador.**

De acuerdo con los artículos 35 y 39.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la falta de remisión de la información anual a que se refiere el artículo tercero, siempre y cuando no hayan transcurrido tres meses desde la finalización del plazo establecido para ello, así como la negativa a emitir el certificado a que se refiere el artículo cuarto o la emisión del certificado con contenido incorrecto o no soportado por la documentación interna de auditoría, será considerada como infracción leve, que prescribirá al año.

De acuerdo con los artículos 34.d) y 39.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la falta de remisión de la información anual a que se refiere el artículo tercero, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización del plazo establecido para ello, así como cuando la información remitida sea sustancialmente incorrecta o incompleta, será considerada como infracción grave, que prescribirá a los dos años.

#### **Décimo.- Datos de carácter personal.**

La remisión de información y datos previstos en esta Resolución deberá ajustarse a lo previsto en la normativa reguladora de protección de datos de carácter personal.

#### **Disposición transitoria. Periodos terminados en 2016**

En la información anual a remitir al ICAC en el mes de octubre de 2016 correspondiente a los doce meses anteriores, podrá incluirse el tiempo efectivamente trabajado por el personal en formación práctica correspondiente al periodo anual de declaración, de acuerdo con el detalle y contenido previsto en esta Resolución.

Las Certificaciones a que se refiere el apartado cuarto que se expidan sobre formación práctica realizada en periodos anteriores a la fecha de entrada en vigor de esta Resolución podrán hacerse conforme a lo dispuesto en esta Resolución o bien de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 25.3 del Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.



**Disposición final primera.**

Las referencias de esta Resolución a los diferentes artículos del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, deben entenderse realizadas a los artículos concordantes de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas a partir del día 17 de junio de 2016, fecha de entrada en vigor de esta última Ley.

**Disposición final segunda.** Entrada en vigor

La presente Resolución será de aplicación a partir del 1 de octubre de 2016.

Madrid, 30 de marzo de 2016

LA PRESIDENTA,

Ana María Martínez-Pina García



## ANEXO I: MODELO DE CERTIFICADO DE HABER SEGUIDO LA FORMACIÓN PRÁCTICA EN TRABAJOS DE AUDITORÍA DE CUENTAS

El auditor/sociedad de auditoría que suscribe, con número de ROAC \_\_\_\_\_, con NIF/CIF \_\_\_\_\_ y con domicilio en \_\_\_\_\_, como responsable del personal en formación práctica que se incluye en el presente documento

### CERTIFICA

Que ha prestado servicios en mi organización en relación con el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas:

D. /Dña. \_\_\_\_\_,

Con DNI \_\_\_\_\_ Y hace constar que:

- 1) Su vinculación a lo largo del tiempo, según consta en las declaraciones periódicas realizadas al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) ha sido la detallada a continuación:

PERIODO		Descripción de la relación jurídica (contrato mercantil, contrato de trabajo, convenio de cooperación educativa con la Universidad XXX, etc.)
Desde el día (dd-mm-aa)	Hasta el día (dd-mm-aa)	

- 2) Ha realizado bajo su dirección y supervisión (en caso de auditor de cuentas individual) o bajo la dirección y supervisión de un auditor de cuentas de la sociedad de auditoria (en caso de sociedades de auditoría) trabajos relativos a las tareas correspondientes a las distintas fases de la actividad de auditoría de cuentas y en otras tareas relacionadas con dicha actividad, con el desglose que contempla la Resolución ICAC de XX de XX de XXXX y que se especifica en el siguiente cuadro, cuyos datos se han obtenido de la correspondiente documentación obrante en nuestros archivos y registros:

PERIODO DE PRÁCTICAS	Nº DE HORAS DEDICADAS
1. Tiempo dedicado a tareas realizadas efectivamente en auditoría de cuentas	
2. Tiempo dedicado a otras tareas relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas	
<b>SUMA</b>	

- 3) Ha participado bajo su dirección y supervisión (en caso de auditor de cuentas individual) o bajo la dirección y supervisión de un auditor de cuentas de la sociedad de auditoria (en caso de sociedades de auditoría) en la realización efectiva de los siguientes trabajos de auditoría:

(...)

Y para que conste, a petición del interesado, a efectos de concurrir a las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) firmo el presente, a \_\_\_\_ de \_\_\_\_ de \_\_\_\_

EL AUDITOR/SOCIEDAD DE AUDITORÍA (firma autorizada y sello)





## ANEXO II: CERTIFICADO DE REALIZACIÓN DE OTROS TRABAJOS EN EL ÁMBITO FINANCIERO Y CONTABLE

D. \_\_\_\_\_  
como \_\_\_\_\_ (cargo o profesión) \_\_\_\_\_ de la sociedad  
\_\_\_\_\_, con NIF/CIF \_\_\_\_\_  
y  
domicilio en \_\_\_\_\_

### CERTIFICA QUE

D./Dña. \_\_\_\_\_, con DNI  
\_\_\_\_\_ ha prestado servicios en mi organización realizando trabajos en el  
ámbito financiero y contable, y además:

1) Que los periodos de prestación de servicios en el ámbito financiero y contable han sido los  
siguientes:

PERIODO		Descripción de la relación mantenida (contrato mercantil, contrato de trabajo, etc.) y del régimen de dedicación (tiempo completo o parcial)
Desde el día (dd-mm-aa)	Hasta el día (dd-mm-aa)	

2) Que las labores atendidas por el colaborador han consistido en

2.1. \_\_\_\_\_

2.2. \_\_\_\_\_

2.3. \_\_\_\_\_

(Se pueden añadir cuantas líneas sean necesarias)

3) Que puede aportar, para que el candidato si fuera requerido entregue al Tribunal calificador de las pruebas del examen de aptitud profesional para la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, los documentos que acreditan la prestación de servicios anterior.

Y para que conste, a petición del interesado, a efectos de concurrir a las pruebas de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) firmo el presente, a \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_

EL RESPONSABLE O LA SOCIEDAD (firma autorizada y sello)