

LEY 22/2015, DE 20 DE JULIO, DE AUDITORÍA DE CUENTAS

El pasado 21 de julio de 2015 se publicó en el BOE la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas ("la Ley"), con el objeto principal de adaptar la legislación española a los cambios incorporados por la Directiva 2014/56/UE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y las cuentas consolidadas y al Reglamento (UE) n.º 537/2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público.

Sin perjuicio de la extensa regulación que la Ley contiene sobre las funciones de auditoría y su desarrollo, que no va a ser tratada en la presente circular, la Ley modifica importantes aspectos del Código de Comercio y de la Ley de Sociedades de Capital.

Son de destacar las siguientes novedades:

(i) Contenido de las cuentas anuales.

A las sociedades que puedan elaborar balance abreviado se les exime de la elaboración del estado de cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo.

Asimismo, se amplía el contenido de la memoria de las cuentas anuales, incluyendo:

- Cuando existan cuotas o participaciones sociales desiguales, el contenido de cada una de ellas, y cuando existan varias clases de acciones - adicionalmente del número y el valor nominal de las pertenecientes a cada una de ellas, que ya se exigía - el contenido de los derechos pertenecientes a cada clase.
- La existencia de bonos de fundador.
- El número y el valor nominal de las acciones suscritas durante el ejercicio dentro de los límites de un capital autorizado, así como el importe de las adquisiciones y enajenaciones de acciones o participaciones propias, y de las acciones o participaciones de la sociedad dominante.
- La diferencia que se pudiera producir entre el cálculo del resultado contable del ejercicio y el que resultaría de haber efectuado una valoración de las partidas con criterios fiscales, por no coincidir estos con los principios contables de aplicación obligatoria. Cuando tal valoración influya de forma sustancial sobre la carga fiscal futura deberán darse indicaciones al respecto.
- La diferencia entre la carga fiscal imputada al ejercicio y a los ejercicios anteriores, y la carga fiscal ya pagada o que deberá pagarse por esos ejercicios, en la medida en que esta diferencia tenga un interés cierto con respecto a la carga fiscal futura.

- El número medio de personas empleadas en el curso del ejercicio con discapacidad mayor o igual al 33%, indicando las categorías a que pertenecen.
- En el caso de que la sociedad hubiera satisfecho, total o parcialmente, la prima del seguro de responsabilidad civil de todos los administradores o de alguno de ellos por daños ocasionados por actos u omisiones en el ejercicio del cargo, se indicará expresamente en la Memoria, con indicación de la cuantía de la prima.
- Los movimientos de las diversas partidas del activo no corriente.
- Cuando los instrumentos financieros se hayan valorado por el valor razonable se indicarán: los principales supuestos en que se basan los modelos y técnicas de valoración; las variaciones en el valor registradas en la cuenta de pérdidas y ganancias por cada categoría de instrumentos financieros y, si se trata de instrumentos financieros derivados, su naturaleza y condiciones principales de importe y calendario y los movimientos de la reserva por valor razonable durante el ejercicio.
- Cuando los instrumentos financieros no se hayan valorado por el valor razonable se indicará el valor razonable para cada clase en los términos y con las condiciones previstas en el Plan General de Contabilidad.
- La conclusión, la modificación o la extinción anticipada de cualquier contrato entre una sociedad mercantil y cualquiera de sus socios o administradores o persona que actúe por cuenta de ellos, cuando se trate de una operación ajena al tráfico ordinario de la sociedad o que no se realice en condiciones normales.
- Nombre y domicilio social de la sociedad que elabore los estados financieros consolidados del grupo al que pertenezca la sociedad.
- El importe y la naturaleza de las partidas de ingresos o de gastos cuya cuantía o incidencia sean excepcionales.
- La propuesta de aplicación del resultado.
- La naturaleza y consecuencias financieras de las circunstancias de importancia relativa significativa que se produzcan tras la fecha de cierre del balance y que no se reflejen en la cuenta de pérdidas y ganancias o en el balance, y el efecto financiero de tales circunstancias.

Es de destacar que las sociedades que pueden formular balance abreviado podrán omitir en la Memoria las indicaciones que reglamentariamente se determinen.

(ii) Supuestos de exclusión de la obligación de consolidar contablemente

La Ley amplía el catálogo de entidades exentas de la obligación de consolidar contablemente cuando:

- la sociedad obligada a consolidar participe exclusivamente en sociedades dependientes que no posean un interés significativo, individual y en conjunto, para la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de las sociedades del grupo.

- Todas las sociedades dependientes puedan excluirse de la consolidación por alguna de las causas siguientes:
 - a) en casos extremadamente raros en que la información necesaria para elaborar los estados financieros consolidados no puedan obtenerse por razones debidamente justificadas;
 - b) cuando la tenencia de las acciones o participaciones de esta sociedad tenga exclusivamente por objetivo su cesión posterior;
 - c) cuando restricciones severas y duraderas obstaculicen el ejercicio del control de la sociedad dominante sobre la dependiente.

(iii) Emisión de informe en el caso de reformulación de cuentas.

En los casos en los que los administradores de la sociedad se vieran obligados a reformular las cuentas anuales, el auditor deberá emitir un nuevo informe sobre las cuentas anuales reformuladas, en vez de ampliar su informe original e incorporar los cambios producidos.

(iv) Presentación del informe de auditor nombrado voluntariamente e inscrito.

Cuando se haya nombrado de forma voluntaria a un auditor por la sociedad – no obligatoria – y dicho nombramiento esté inscrito en el Registro Mercantil, será necesario presentar el informe junto con las cuentas anuales.

(v) Fondo de comercio

El fondo de comercio vuelve a ser amortizable contablemente en un plazo de 10 años, como regla general. En consecuencia, desaparece la obligación de dotar una reserva indisponible por el fondo de comercio.

(vi) Nulidad de cláusulas contractuales que limiten el nombramiento de auditores.

Cualquier cláusula contractual que limite el nombramiento de determinadas categorías o listas de auditores legales o sociedades de auditoría, será nula de pleno derecho. Esta prohibición deriva del Reglamento UE nº 537/2014.

La Ley, salvo excepciones, entrará en vigor el día 17 de junio de 2016. No obstante, todas las modificaciones mencionadas entrarán en vigor el **1 de enero de 2016**.

