

## I. DISPOSICIONS GENERALS

### MINISTERI DE LA PRESIDÈNCIA

**11345** *Reial decret legislatiu 1/2011, d'1 de juliol, pel qual s'aprova el text refós de la Llei d'auditoria de comptes.*

#### I

El present Reial decret legislatiu té per objecte donar compliment a la previsió que recull la disposició final segona de la Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, i el Text refós de la Llei de societats anònimes, aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989 per a la seva adaptació a la normativa comunitària, que autoritza el Govern a elaborar en el termini de 12 mesos des de l'entrada en vigor un text refós de la Llei d'auditoria de comptes, i el faculta per regularitzar, aclarir i harmonitzar els textos legals que s'han de refondre.

Aquest Reial decret legislatiu pretén oferir un text sistemàtic i unificat, que comprèn la normativa aplicable a l'activitat d'auditoria de comptes, i regularitza, harmonitza i aclareix, quan així és necessari, els textos que s'hi refonen. La refosa no s'ha limitat a una mera reproducció dels textos legals que s'hi refonen, sinó que s'ha modificat l'estructura dels textos esmentats, i s'han realitzat adaptacions i precisions terminològiques amb la finalitat d'aclarir-ne el contingut.

#### II

La Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, va incorporar al nostre ordenament jurídic la Directiva 84/253/CEE, de 10 d'abril de 1984, del Consell, relativa a l'autorització de les persones encarregades del control legal de documents comptables, i regulava així, per primera vegada a Espanya, l'activitat d'auditoria de comptes, atesa la importància d'aquesta activitat per la seva contribució a la transparència i fiabilitat de la informació economicofinancera de les empreses i entitats auditades, transparència que constitueix un element consubstancial al sistema d'economia de mercat recollit a l'article 38 de la Constitució. La Llei esmentada regula per primera vegada a Espanya l'activitat d'auditoria de comptes, per la rellevància pública que té ja que presta un servei a l'entitat revisada i afecta i interessa no només aquesta entitat, sinó també els tercers que hi mantinguin o hi puguin mantenir relacions, tenint en compte que tots, entitat auditada i tercers, poden conèixer la qualitat de la informació economicofinancera auditada sobre la qual versa l'opinió d'auditoria emesa. Així, amb la finalitat de regular i establir les garanties suficients perquè els comptes anuals o qualsevol altra informació economicofinancera que hagi estat verificada per un tercer independent sigui acceptada amb confiança plena pels tercers interessats, en la Llei esmentada es va definir l'activitat i es van establir, entre d'altres, les condicions que s'han de complir per accedir al Registre oficial d'auditors de comptes i poder exercir l'activitat, les normes que regulen el seu exercici, el contingut mínim de l'informe d'auditoria de comptes anuals, el règim d'incompatibilitats i de responsabilitat dels auditors de comptes, el règim d'infraccions i sancions i l'atribució a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes del control de l'activitat i de la potestat disciplinària dels auditors de comptes.

El text original de la Llei 19/1988 s'ha vist modificat al llarg del temps en diversos aspectes i per diferents i successives normes legals, amb l'objectiu d'assolir més precisió i millorar la seva aplicació pràctica. Fins i tot s'han regulat alguns aspectes de l'activitat d'auditoria de comptes en normes que directament no han modificat el text de la Llei 19/1988. Així, en primer lloc, la Llei 4/1990, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a 1990, a la disposició addicional tretzena, va incorporar una via específica

d'inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes per a persones que, no tenint una titulació universitària, haguessin obtingut tanmateix una titulació suficient per accedir a la universitat i adquirit una formació pràctica de 8 anys, més que l'exigida amb caràcter general. Així mateix, es van establir determinades regles particulars a l'efecte d'acreditar la formació pràctica adquirida amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei d'auditoria de comptes, requisit exigít per obtenir l'autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes que es necessita per inscriure's en el Registre oficial d'auditors de comptes.

Seguidament, la Llei 31/1991, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a l'any 1992, a l'article 104, va modificar la composició del Comitè Consultiu de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, regulada a l'apartat b) del punt 4 de la disposició addicional segona de la Llei 19/1988, d'auditoria de comptes.

La Llei 13/1992, d'1 de juny, sobre recursos propis i supervisió en base consolidada de les entitats financeres, a la disposició addicional tercera, va fer una nova redacció dels articles 17 i 18 de la Llei 19/1988, en els quals es regula el règim d'infraaccions i sancions. Així mateix, mitjançant la disposició addicional quarta d'aquesta mateixa Llei es va afegir un paràgraf a la disposició final primera de la Llei 19/1988, per tal d'establir l'obligació per als auditors de comptes d'entitats sotmeses al règim de supervisió que preveu l'esmentada Llei 13/1992 d'emetre immediatament l'informe d'auditoria de comptes anuals corresponent quan coneguessin i comprovessin l'existència de presumptes irregularitats o situacions que poguessin afectar greument l'estabilitat, solvència o continuïtat de l'entitat auditada.

La Llei 3/1994, de 14 d'abril, per la qual s'adapta la legislació espanyola en matèria d'entitats de crèdit a la segona directiva de coordinació bancària i s'introdueixen altres modificacions relatives al sistema financer, mitjançant la disposició addicional sisena, va afegir un apartat quatre a la disposició addicional primera de la Llei d'auditoria de comptes, per incorporar l'obligació, per a les sucursals a Espanya d'entitats de crèdit estrangeres, quan no hagin de presentar comptes anuals de la seva activitat a Espanya, de sotmetre a auditoria les informacions comptables que amb caràcter anual han de fer públiques.

La Llei 2/1995, de 23 de març, de societats de responsabilitat limitada, a la disposició addicional sisena, va modificar l'apartat 4 de l'article 8 de la Llei d'auditoria de comptes, per introduir la possibilitat de prorrogar anualment el contracte d'auditoria una vegada finalitzat el període inicial contractat.

Posteriorment, la Llei 37/1998, de 16 de novembre, de reforma de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, a la disposició addicional vuitena, feia una nova redacció del paràgraf final de la disposició final primera de la Llei d'auditoria de comptes, relativa a l'obligació per als auditors de comptes d'entitats sotmeses al règim de supervisió del Banc d'Espanya, de la Comissió Nacional del Mercat de Valors i a la Direcció General d'Assegurances, en els termes previstos a aquests efectes, de comunicar ràpidament a les institucions supervidores esmentades qualsevol fet o decisió sobre l'entitat auditada de què tinguessin coneixement en l'exercici de les seves funcions i que poguessin afectar de forma rellevant l'exercici de la seva activitat, la seva continuïtat, estabilitat o solvència, o en els casos en què l'opinió en el seu informe fos denegada o desfavorable o en què s'impedís l'emissió de l'informe d'auditoria.

Mitjançant la Llei 41/1999, de 12 de novembre, sobre sistemes de pagaments i liquidació de valors, a la disposició addicional tercera, s'ha establert el termini d'un any com a període específic per resoldre i notificar la resolució en els procediments sancionadors derivats de la comissió de les infraaccions que preveu la Llei 19/1988.

A més, la Llei 44/2002, de 22 de novembre, de mesures de reforma del sistema financer, als articles 48 a 53, va introduir modificacions substancials en la redacció que en va fer la Llei 19/1988, que van afectar diversos aspectes: l'examen unificat del sistema d'accés al Registre oficial d'auditors de comptes, l'obligació de seguir cursos de formació continuada dels auditors de comptes, la incorporació de vies d'accés específiques al Registre oficial d'auditors de comptes per a funcionaris pertanyents a determinats cossos de l'administració la formació i funcions dels quals estiguin relacionades amb l'auditoria de comptes del sector públic, el deure d'independència i les causes d'incompatibilitats, el deure de rotació de l'auditor en relació amb determinades entitats auditades, la

responsabilitat civil dels auditors de comptes, el deure de custòdia de la documentació dels treballs d'auditoria i l'accés a aquesta documentació, el règim d'infraccions i sancions, les competències de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en relació amb el control de l'activitat d'auditoria de comptes i la creació de la taxa de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per emissió d'informes d'auditoria de comptes.

Mitjançant la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social, a l'article 104, es va modificar la disposició addicional segona de la Llei 19/1988, relativa a la normativa reguladora a la qual està subjecte l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per modificar la composició i funcions dels seus òrgans rectors.

L'any 2007, la Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional sobre la base de la normativa de la Unió Europea, a la disposició addicional cinquena, modificada al seu torn per la disposició final quarta de la Llei 34/2007, de 15 de novembre, de qualitat de l'aire i protecció de l'atmosfera, van fer una nova redacció del paràgraf primer de l'apartat 4 de l'article 8 de la Llei d'auditoria de comptes, en relació amb els terminis de contractació dels auditors de comptes, per possibilitar la renovació del contracte d'auditoria per períodes successius de fins a tres anys una vegada finalitzat el període inicial de contractació.

Tanmateix, la modificació més rellevant de la Llei d'auditoria de comptes ha tingut lloc amb l'entrada en vigor de la Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, i el text refós de la Llei de societats anònimes aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, per a la seva adaptació a la normativa comunitària.

Amb l'esmentada Llei 12/2010 es transposa la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell, que constitueix un pas important per assolir una major harmonització dels requisits que s'exigeixen per a l'exercici de l'activitat d'auditoria en l'àmbit de la Unió Europea, així com dels principis que han de regir el sistema de supervisió pública en l'àmbit esmentat, tenint en compte que aquesta activitat té una funció d'interès públic, entesa aquesta per l'existència d'un conjunt ampli de persones i institucions que confien en l'actuació de l'auditor de comptes, ja que la seva correcta i adequada execució constitueixen factors que coadjuven al correcte funcionament dels mercats perquè incrementen la integritat i l'eficàcia dels estats financers com a vehicles de transmissió d'informació. Respecte a la Directiva derogada que contenia normes bàsiques d'autorització, independència i publicitat dels auditors de comptes, la nova Directiva 2006/43/CE regula un nombre més gran d'aspectes relacionats amb: l'autorització i el registre d'auditors i societats d'auditoria, inclosos els d'altres estats de la Unió Europea i de tercers països, les normes d'ètica professional, d'independència i objectivitat, la realització de les auditories d'acord amb les normes internacionals d'auditoria que adopti la Unió Europea, la responsabilitat plena de l'auditor que realitzi l'auditoria d'estats financers consolidats, el control de qualitat dels auditors i societats d'auditoria, els sistemes efectius d'investigació i sanció, la cooperació amb les autoritats competents d'estats membres de la Unió Europea i de tercers països, etc.

A més d'incorporar a la legislació nacional la Directiva 2006/43/CE, la Llei 12/2010 modifica determinats aspectes continguts a la Llei 19/1988 que eren necessaris amb motiu dels canvis esdevinguts en la legislació mercantil i per incorporar-hi millores de caràcter tècnic aconsellades per l'experiència i la pràctica desenvolupada des de l'entrada en vigor de l'esmentada Llei 19/1988. En aquest aspecte, es poden destacar les modificacions següents:

- El contingut mínim de l'informe d'auditoria es fa més ajustat al que preveuen els articles 51 bis de la Directiva 78/660/CEE, relativa als comptes anuals de determinades formes de societat, i 37.2 de la VII Directiva 78/660/CEE, relativa als comptes consolidats, per tal d'afavorir la comparabilitat a l'entorn econòmic internacional.
- S'estableix la responsabilitat plena que ha d'assumir l'auditor de comptes responsable de l'auditoria dels comptes anuals o estats financers consolidats.

– Es precisa el sistema de fonts jurídiques al qual s'ha de subjectar l'activitat d'auditoria de comptes, constituït per tres grups de normes, les normes d'auditoria, les normes d'ètica i les normes de control de qualitat intern dels auditors i societats d'auditoria. En les normes d'auditoria s'introdueixen les Normes internacionals d'auditoria que siguin adoptades per la Unió Europea, d'acord amb el mandat de la Directiva 2006/43/CE.

– Es regula la possibilitat d'autorització i inscripció en el Registre oficial d'auditors dels qui estiguin autoritzats en un altre Estat membre de la Unió Europea, o en un registre públic de tercers països d'acord amb els requisits de reciprocitat i equivalència que preveu la Directiva 2006/43/CE. Així mateix, s'han d'inscriure en aquest Registre oficial els auditors de comptes i societats d'auditoria que emetin informes d'auditoria sobre els comptes anuals o consolidats de societats domiciliades fora de la Unió Europea i els valors de les quals estiguin admesos a negociació a Espanya, previ compliment de requisits equivalents als que s'exigeixen als auditors de comptes nacionals.

– Quant als requisits de constitució de societats d'auditoria s'incorpora, en línia amb el que disposa la nova Directiva, la possibilitat que puguin ser socis d'aquestes altres societats d'auditoria autoritzats en un Estat membre de la Unió Europea, que abans no estava permesa.

– El règim d'incompatibilitats es basa, d'una banda, en l'enunciació d'un principi general d'independència que obliga tot auditor a abstenir-se d'actuar quan es pugui veure compromesa la seva objectivitat en relació amb la informació economicofinancera a auditar, i d'altra banda, en l'enumeració d'un conjunt de circumstàncies, situacions o relacions específiques en les quals es considera que, en el cas de concórrer, els auditors no gaudeixen d'independència respecte a una entitat determinada, i en què l'única solució o salvaguarda possible és la no-realització del treball d'auditoria.

S'ha incorporat legalment l'obligació de documentar i establir els sistemes de salvaguarda que permetin detectar i respondre a les amenaces a la independència dels auditors. Si aquestes amenaces són de tal importància que comprometen la independència, els auditors s'han d'abstenir de realitzar l'auditoria. En tot cas, s'ha d'evitar qualsevol situació o relació que pugui aparentar una possible participació a l'entitat auditada o una relació amb aquesta. Així mateix, es modifiquen determinades situacions o serveis que generen incompatibilitat per realitzar l'auditoria, i es redueix el període de còmput temporal de les situacions d'incompatibilitat de tres a dos anys.

Les modificacions incorporades en les esmentades situacions o serveis no signifiquen, de cap manera, que, quan concorrin les situacions modificades o suprimides, no constitueixin o no puguin constituir amenaces a la independència, respecte a les quals l'auditor ha d'establir el sistema de salvaguarda oportú per a la seva avaluació i, si s'escau, eliminació. Tampoc significa que l'auditor pugui realitzar el treball d'auditoria en cas que aquestes circumstàncies persisteixin i siguin de tal importància o entitat que comprometin la seva independència en relació amb l'entitat auditada. El mateix s'ha d'entendre per al cas en què es produeixin situacions diferents de les definides com a causes d'incompatibilitat que, per la seva naturalesa i moment de realització, puguin suposar una amenaça que comprometi, malgrat les salvaguardes establertes, la independència de l'auditor.

Així mateix, als efectes de l'aplicació del règim d'incompatibilitats, s'incorpora el concepte de xarxa, a la qual pertany l'auditor o societat d'auditoria, basat en la unitat de decisió, i en l'existència de relacions de control i d'influència significativa, de manera que les persones o entitats que formin part d'aquesta xarxa que incorrin en qualsevol dels supòsits d'incompatibilitat que preveuen aquesta Llei i altres disposicions legals fan igualment incompatibles l'auditor de comptes o societat d'auditoria en relació amb l'entitat respectiva, amb les particularitats que estableix la Llei. En l'àmbit d'extensió subjectiva que es regula en aquest règim, també s'hi inclouen, entre d'altres, els qui estiguin vinculats per determinades relacions de parentiu, ja que es considera que en aquests casos existeixen o poden existir les mateixes amenaces a la independència que es poden donar de la mateixa manera que en el cas del cònjuge de l'auditor, i s'exclouen de l'abast de l'esmentada extensió per a determinats supòsits.

En aquest context, i tenint en compte l'especial obligació atribuïda a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de vetllar pel deure d'independència –suport fonamental de demostració de l'objectivitat amb què ha de ser verificada la informació auditada–, es dota aquest Institut de competències especials per obtenir informació i realitzar activitats d'investigació o inspecció en relació amb les persones i entitats que formin part de la xarxa de l'auditor,

– Quant a la responsabilitat dels auditors, s'incorpora expressament la menció que els auditors únicament responen pels danys que els siguin imputables, sempre que no s'impedeixi el rescabament just del perjudicat, i s'equipara el termini per exigir responsabilitat a l'auditor a l'establert per als socis gerents i administradors de les entitats mercantils.

– El deure de secret es fa extensiu a tots els que intervenen en la realització de l'auditoria de comptes.

– S'ha definit quines entitats tenen la consideració d'«interès públic» als efectes de l'establiment de determinats requisits i condicions específics per als auditors de comptes i societats d'auditoria que auditin els comptes anuals de les entitats esmentades, en relació, entre d'altres aspectes, amb l'obligació de publicar un informe anual de transparència i l'obligació de rotació.

– En relació amb el control i supervisió de l'activitat d'auditoria de comptes, es delimiten l'abast i finalitat de l'activitat de control de l'auditoria de comptes, diferenciant entre el control de qualitat extern, de caràcter regular i procedimental, del qual poden derivar la formulació de recomanacions o requeriments, la falta de seguiment del qual es tipifica com a infracció greu; i el sistema d'investigacions, en el qual s'incardina l'actual control tècnic, amb el fi de detectar i corregir l'execució inadequada d'un treball concret d'auditoria o activitat de l'auditor. Les actuacions de control segueixen participant de la naturalesa d'actuacions prèvies d'informació, de les previstes a l'article 69.2 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, del règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, tal com ha posat de manifest la jurisprudència. Així mateix, s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per publicar els plans d'actuació, els informes d'activitat del sistema de supervisió, així com els resultats generals assolits en la realització del control de qualitat.

De conformitat amb els principis de supervisió pública exigits per la Directiva 2006/43/CE, s'atribueix de forma exclusiva a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, com a organisme públic de supervisió, la competència relativa a la cooperació internacional i la referida al control de qualitat, sense perjudici de la possibilitat prevista d'acordar amb tercers les tasques relacionades amb l'execució del control de qualitat, sempre que es respectin els requisits exigits a l'esmentada disposició, d'acord amb els criteris que estableix la Directiva 2006/43/CE, i els desplegats per la Unió Europea. Entre els tercers hi ha incloses les corporacions representatives d'auditors de comptes. D'altra banda, s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes a desenvolupar els criteris a seguir en relació amb l'execució del control de qualitat.

– Finalment, la Llei 12/2010, de 30 de juny, introdueix importants modificacions en el règim d'infraccions i sancions previst.

En definitiva, amb la regulació que incorpora la Llei 12/2010, de 30 de juny, a l'exercici de les actuacions de control encomanades a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, es pretén aconseguir una millora global, i en conjunt, de la qualitat dels treballs d'auditoria, i s'han de projectar les dites actuacions sobre tots els qui estan habilitats legalment per exercir l'activitat d'auditoria.

Com a resultat, la Llei 12/2010 va modificar la major part dels articles de la Llei 19/1988, reformada al seu torn per les lleis esmentades anteriorment; per la qual cosa les Corts Generals van considerar necessari encomanar al Govern l'elaboració d'un text refós de les normes legals esmentades, per tal de reunir en únic text la totalitat de la regulació de l'activitat d'auditoria de comptes.

## III

En conseqüència, s'ha elaborat un text refós de la Llei d'auditoria de comptes, que s'insereix a continuació d'aquest Reial decret legislatiu i que té per objecte, en compliment del manament legal esmentat, recollir les modificacions derivades dels textos legals esmentats en un text únic i sistemàtic, en el qual s'inclouï tota la normativa aplicable a l'activitat d'auditoria de comptes.

El text refós de la Llei d'auditoria de comptes s'estructura en quatre capítols, cinc disposicions addicionals, cinc disposicions transitòries i sis disposicions finals.

El capítol I, «De l'auditoria de comptes», comprèn 6 articles, en els quals s'estableix l'àmbit d'aplicació del text legal, el contingut mínim de l'informe d'auditoria de comptes, la regulació de l'auditoria de comptes consolidats i la normativa reguladora de l'auditoria de comptes i es defineixen determinats conceptes.

El capítol II, sobre requisits per a l'exercici de l'auditoria de comptes, conté 5 articles, en els quals es regulen tots els aspectes referents als requisits d'accés i inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes pels auditors de comptes i societats d'auditoria, incloent els auditors de comptes autoritzats en altres estats membres de la Unió Europea i en tercers països.

El capítol III, relatiu a l'«Exercici de l'activitat d'auditoria de comptes», conté 4 seccions, dividides en 15 articles. A la secció primera s'estableix el règim d'independència al qual tots els auditors de comptes i societats d'auditoria estan subjectes; a la secció segona es regula la responsabilitat civil dels auditors en l'exercici de l'activitat d'auditoria i la fiança que han de prestar; a la secció tercera, es preveuen els deures de custòdia i secret; i a la secció quarta s'estableix l'obligació de publicar l'informe anual de transparència per part dels auditors de comptes i societats d'auditoria que auditen els comptes anuals d'entitats d'interès públic.

El capítol IV, sobre el sistema de supervisió pública de l'auditoria de comptes, comprèn 5 seccions, dividides en 18 articles. A la secció primera s'estableix que tots els auditors de comptes i societats d'auditoria estan sotmesos al sistema de supervisió pública, el qual està regit per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i es regula així mateix el control de l'activitat d'auditoria de comptes i el règim jurídic i organització del dit Institut; la secció segona preveu el règim d'infraccions i sancions; la secció tercera regula la supervisió dels auditors de comptes i societats i altres entitats d'auditoria autoritzats en estats membres de la Unió Europea i en tercers països; la secció quarta preveu la cooperació internacional; la secció cinquena recull la regulació de la taxa de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Finalment, les disposicions que acompanyen el text refós preveuen l'obligació d'auditar-se, els auditors del sector públic, l'execució del control de qualitat per altres mitjans, la transmissibilitat de la responsabilitat administrativa de societats d'auditoria extingides, i la transparència i publicitat de l'actuació de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes. A les disposicions transitòries s'incorporen les que ja contenia la Llei 12/2010, referides a situacions i deures que se suposaven novetats amb la Llei esmentada. I a les disposicions finals es regulen principalment els mecanismes de coordinació amb òrgans públics amb competències de control o inspecció, i recullen determinades habilitacions.

En virtut d'això, a proposta de la ministra d'Economia i Hisenda i del ministre de Justícia, d'acord amb el Consell d'Estat i amb la deliberació prèvia del Consell de Ministres en la reunió del dia 1 de juliol de 2011,

## DISPOSO:

Article únic. *Aprovació del Text refós de la Llei d'auditoria de comptes.*

S'aprova el text refós de la Llei d'auditoria de comptes, el text de la qual s'insereix a continuació.

Disposició addicional primera. *Remissions normatives.*

Les referències normatives efectuades en altres disposicions a la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, s'entenen efectuades als preceptes corresponents del text refós que s'aprova.

Disposició derogatòria única. *Derogació de normes.*

Queden derogades totes les disposicions del mateix rang o inferior que s'oposin a la present Llei i, en particular, les següents:

- 1r La Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes.
- 2n La disposició addicional tretzena de la Llei 4/1990, de 29 de juny, de pressupostos generals de l'Estat per a 1990.
- 3r L'article 104 de la Llei 31/1991, de 30 de desembre, de pressupostos generals de l'Estat per a 1992.
- 4t Les disposicions addicionals tercera i quarta de la Llei 13/1992, d'1 de juny, de recursos propis i supervisió en base consolidada de les entitats financeres.
- 5è La disposició addicional sisena de la Llei 3/1994, de 14 d'abril, per la qual s'adapta la legislació espanyola en matèria d'entitats de crèdit a la Segona Directiva de la Comunitat Europea de Coordinació Bancària 89/646/CEE i introdueix altres modificacions relatives al sistema financer de la Comunitat Europea.
- 6è La disposició addicional vuitena de la Llei 37/1998, de 16 de novembre, de reforma de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, que regula el mercat de valors.
- 7è La disposició addicional tercera de la Llei 41/1999, de 12 de novembre, sobre sistemes de pagaments i liquidacions de valors, pel que fa al termini per resoldre i notificar la resolució en els procediments sancionadors derivats de la comissió de les infraccions que preveu la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes
- 8è Els articles 48 a 53 i la disposició addicional catorzena de la Llei 44/2002, de 22 de novembre, de mesures de reforma del sistema financer.
- 9è L'article 104 de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social per a l'exercici 2004.
10. La disposició addicional cinquena de la Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seva harmonització internacional amb base en la normativa de la Unió Europea.
11. La disposició final quarta de la Llei 34/2007, de 15 de novembre, de qualitat de l'aire i protecció de l'atmosfera.
12. La Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, i el text refós de la Llei de societats anònimes aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, per a la seva adaptació a la normativa comunitària, excepte la disposició final quarta, de modificació de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors.

Disposició final primera. *Títol competencial.*

El text refós de la Llei d'auditoria de comptes es dicta en ús de la competència exclusiva de l'Estat en matèria de legislació mercantil, de conformitat amb el que estableix l'article 149.1.6a de la Constitució espanyola.

Disposició final segona. *Entrada en vigor.*

Aquest Reial decret legislatiu i el text refós que aprova entren en vigor l'endemà de la publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat».

Madrid, 1 de juliol de 2011.

JUAN CARLOS R.

El ministre de la Presidència,  
RAMÓN JÁUREGUI ATONDO

## TEXT REFÓS DE LA LLEI D'AUDITORIA DE COMPTES

### ÍNDEX

- Capítol I. De l'auditoria de comptes.
  - Article 1. Àmbit d'aplicació.
  - Article 2. Definicions.
  - Article 3. Informe d'auditoria de comptes.
  - Article 4. Sol·licitud i aportació d'informació necessària.
  - Article 5. Auditoria de comptes consolidats.
  - Article 6. Normativa reguladora de l'auditoria de comptes.
  
- Capítol II. Requisits per a l'exercici de l'auditoria de comptes.
  - Article 7. Registre oficial d'auditors de comptes.
  - Article 8. Autorització i inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes.
  - Article 9. Auditors de comptes autoritzats en altres estats membres i en tercers països.
  - Article 10. Societats d'auditoria.
  - Article 11. Baixa en el Registre oficial d'auditors de comptes.
  
- Capítol III. Exercici de l'activitat d'auditoria de comptes.
  - Secció 1a Independència.
    - Article 12. Principi general d'independència i deure d'adopció de mesures de salvaguarda.
    - Article 13. Causes d'incompatibilitat.
    - Article 14. Període de còmput temporal.
    - Article 15. Extensions subjectives a entitats vinculades amb l'entitat auditada.
    - Article 16. Incompatibilitats derivades de situacions que concorren en familiars pròxims de l'auditor de comptes signant.
    - Article 17. Incompatibilitats derivades de situacions que concorren a la xarxa auditora.
    - Article 18. Incompatibilitats derivades de situacions que concorren a la xarxa no auditora.
    - Article 19. Contractació i rotació.
    - Article 20. Prohibicions posteriors a la finalització del treball d'auditoria.
    - Article 21. Honoraris i transparència en la remuneració dels auditors de comptes i de les societats d'auditoria.
  
  - Secció 2a Responsabilitat i fiança.
    - Article 22. Responsabilitat civil.
    - Article 23. Fiança.
  
  - Secció 3a Deures de custòdia i secret.
    - Article 24. Deure de conservació i custòdia.
    - Article 25. Deure de secret i accés a la documentació.
  
  - Secció 4a Obligació de divulgació d'informació.
    - Article 26. Informe anual de transparència.
  
- Capítol IV. Sistema de supervisió pública de l'auditoria de comptes.
  - Secció 1a Supervisió pública i control de l'activitat d'auditoria de comptes.
    - Article 27. Sistema de supervisió pública.



- Article 28. Control de l'activitat d'auditoria de comptes.
- Article 29. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Secció 2a Règim d'infraccions i sancions.

- Article 30. Potestat sancionadora administrativa.
- Article 31. Responsabilitat administrativa.
- Article 32. Infraccions.
- Article 33. Infraccions molt greus.
- Article 34. Infraccions greus.
- Article 35. Infraccions lleus.
- Article 36. Sancions.
- Article 37. Determinació de la sanció i altres normes.
- Article 38. Executivitat de les resolucions.
- Article 39. Prescripció de les infraccions.
- Article 40. Prescripció de les sancions.

Secció 3a Auditors, així com societats i altres entitats d'auditoria autoritzats en estats membres de la Unió Europea i en tercers països.

Article 41. Auditors, així com societats i altres entitats d'auditoria autoritzats en estats membres de la Unió Europea i tercers països.

Secció 4a Cooperació internacional.

- Article 42. Deure de col·laboració amb els estats membres de la Unió Europea.
- Article 43. Coordinació amb autoritats competents de tercers països.

Secció 5a Taxa de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Article 44. Taxa de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per l'emissió d'informes d'auditoria de comptes.

- Disposició addicional primera. Auditoria obligatòria.
- Disposició addicional segona. Auditors del sector públic.
- Disposició addicional tercera. Execució del control de qualitat.
- Disposició addicional quarta. Responsabilitat administrativa de societats d'auditoria extingides.
- Disposició addicional cinquena. Transparència i publicitat.
- Disposició transitòria primera. Rotació d'auditors d'entitats per raó de mida.
- Disposició transitòria segona. Cooperació amb estats membres.
- Disposició transitòria tercera. Llicenciats, enginyers, professors mercantils, arquitectes o diplomats universitaris.
- Disposició transitòria quarta. Situacions d'incompatibilitat.
- Disposició transitòria cinquena. Règim sobre el compliment de les obligacions de l'auditor de comptes consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats.
- Disposició final primera. Mecanismes de coordinació amb òrgans o institucions públiques amb competències de control o inspecció.
- Disposició final segona. Funcions encomanades als membres de l'Institut de censors jurats de comptes d'Espanya, amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes.
- Disposició final tercera. Autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.
- Disposició final quarta. Habilitació per a la modificació dels estatuts de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.
- Disposició final cinquena. Habilitació normativa.
- Disposició final sisena. Modificacions pressupostàries.

## CAPÍTOL I

### De l'auditoria de comptes

#### Article 1. Àmbit d'aplicació.

1. La present Llei té per objecte la regulació de l'activitat d'auditoria de comptes, tant obligatòria com voluntària, mitjançant l'establiment de les condicions i els requisits de necessària observança per al seu exercici, així com la regulació del sistema de supervisió pública i els mecanismes de cooperació internacional en relació amb aquesta activitat.

2. S'entén per auditoria de comptes l'activitat consistent en la revisió i verificació dels comptes anuals, així com d'altres estats financers o documents comptables, elaborats d'acord amb el marc normatiu d'informació financera que sigui aplicable, sempre que l'activitat tingui per objecte l'emissió d'un informe sobre la fiabilitat dels documents esmentats que pugui tenir efectes davant de tercers.

3. L'auditoria dels comptes anuals consisteix a verificar aquests comptes a l'efecte de dictaminar si expressen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat auditada, d'acord amb el marc normatiu d'informació financera que sigui aplicable; també comprèn, si s'escau, la verificació de la concordança de l'informe de gestió amb els dits comptes.

4. L'auditoria de comptes necessàriament ha de ser realitzada per un auditor de comptes o una societat d'auditoria, mitjançant l'emissió de l'informe corresponent i amb subjecció als requisits i formalitats que estableix la present Llei.

#### Article 2. Definicions.

Als efectes del que estableix aquesta Llei, s'apliquen les definicions següents:

1. Marc normatiu d'informació financera: el conjunt de normes, principis i criteris establert a:

- a) La normativa de la Unió Europea relativa als comptes consolidats, en els casos previstos per a la seva aplicació.
- b) El Codi de comerç i la restant legislació mercantil.
- c) El Pla general de comptabilitat i les seves adaptacions sectorials.
- d) Les normes de compliment obligatori que aprovi l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en desplegament del Pla general de comptabilitat i les seves normes complementàries.
- e) La resta de la normativa comptable espanyola que sigui d'aplicació.

2. Auditoria obligatòria: auditoria dels comptes anuals o dels comptes consolidats, que sigui exigida pel dret de la Unió Europea o la legislació nacional.

3. Auditor de comptes: persona física autoritzada per realitzar auditories de comptes per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, que figura inscrita en el Registre oficial d'auditors de comptes, o per les autoritats competents d'un Estat membre de la Unió Europea o d'un tercer país.

4. Societat d'auditoria: persona jurídica, independentment de la forma societària adoptada, autoritzada per realitzar auditories de comptes per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, que figura inscrita en el Registre oficial d'auditors de comptes, o per les autoritats competents d'un Estat membre de la Unió Europea o d'un tercer país.

5. Tenen la consideració d'entitats d'interès públic les següents:

- a) Les entitats emissores de valors admesos a negociació en mercats secundaris oficials de valors, les entitats de crèdit i les entitats asseguradores sotmeses al règim de supervisió i control atribuït al Banc d'Espanya, a la Comissió Nacional del Mercat de Valors i a la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, així com als organismes autonòmics amb competències d'ordenació i supervisió de les entitats asseguradores.

b) Les entitats que es determinin reglamentàriament en atenció a la seva importància pública significativa per la naturalesa de la seva activitat, per la seva dimensió o pel seu nombre d'empleats.

c) Els grups de societats en els quals s'integrin entitats previstes en els paràgrafs a) i b) anteriors.

### Article 3. *Informe d'auditoria de comptes.*

1. L'informe d'auditoria dels comptes anuals és un document mercantil que ha de contenir, almenys, les dades següents:

a) Identificació de l'entitat auditada, dels comptes anuals que són objecte de l'auditoria, del marc normatiu d'informació financera que es va aplicar en la seva elaboració, de les persones físiques o jurídiques que van encarregar el treball i, si s'escau, de les persones a qui vagi destinat; així com la referència al fet que els comptes anuals han estat formulats per l'òrgan d'administració de l'entitat auditada.

b) Una descripció general de l'abast de l'auditoria realitzada, amb referència a les normes d'auditoria d'acord amb les quals aquesta s'ha portat a terme i, si s'escau, dels procediments que s'hi preveuen que no hagi estat possible aplicar com a conseqüència de qualsevol limitació posada de manifest en el desenvolupament de l'auditoria. Així mateix, s'ha d'informar sobre la responsabilitat de l'auditor de comptes o societat d'auditoria d'expressar una opinió sobre els comptes esmentats en el seu conjunt.

c) Una opinió tècnica en la qual s'ha de manifestar, de forma clara i precisa, si els comptes anuals ofereixen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat auditada, d'acord amb el marc normatiu d'informació financera que sigui aplicable i, en particular, amb els principis i criteris comptables que aquest conté.

L'opinió pot ser favorable, amb excepcions, desfavorable o denegada.

Quan no hi hagi reserves l'opinió és favorable.

En cas que existeixin aquestes reserves, s'han de posar totes de manifest en l'informe i l'opinió tècnica ha de ser amb excepcions, desfavorable o denegada.

d) Una opinió sobre la concordança o no de l'informe de gestió amb els comptes corresponents al mateix exercici, en cas que l'informe de gestió esmentat acompanyi els comptes anuals.

e) Data i signatura del qui o els qui l'hagin realitzat. La data de l'informe d'auditoria és aquella en què l'auditor de comptes i la societat d'auditoria han completat els procediments d'auditoria necessaris per formar-se una opinió sobre els comptes anuals.

2. L'informe d'auditoria ha de ser emès per l'auditor de comptes o la societat d'auditoria de conformitat amb la normativa que preveu l'article 6 i amb el contracte d'auditoria subscrit entre les parts. La falta d'emissió de l'informe d'auditoria o la renúncia a continuar amb el contracte d'auditoria tan sols es pot produir per l'existència d'una causa justa i en els supòsits en què concorri alguna de les circumstàncies següents:

a) Existència d'amenaques que puguin comprometre de forma greu la independència o objectivitat de l'auditor de comptes o de la societat d'auditoria, d'acord amb el que disposa la secció I del capítol III.

b) Impossibilitat absoluta de realitzar el treball encomanat a l'auditor de comptes o societat d'auditoria per circumstàncies no imputables a aquests.

En els casos anteriors, quan es tracti d'auditories obligatòries, s'ha d'informar raonadament, tant el Registre Mercantil corresponent al domicili social de la societat auditada, com l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, de les circumstàncies determinants de la falta d'emissió de l'informe o la renúncia a continuar amb el contracte d'auditoria, en la forma i els terminis que es determinin reglamentàriament.

3. L'informe d'auditoria de comptes anuals ha de ser emès sota la responsabilitat del qui o els qui l'hagin realitzat, i ha d'estar signat per aquests.

4. En cap cas l'informe d'auditoria de comptes anuals pot ser publicat parcialment o en extracte, ni de forma separada en els comptes anuals auditats.

Quan l'informe sigui públic se'n pot esmentar l'existència, cas en què s'ha de fer referència al tipus d'opinió emesa.

5. L'informe d'auditoria de comptes anuals ha d'anar acompanyat de la totalitat de documents que componen els comptes objecte d'auditoria i, si s'escau, de l'informe de gestió.

6. Quan l'informe no es refereixi als comptes anuals, li és aplicable, si s'escau, el que es disposi per als comptes esmentats.

#### Article 4. *Sol·licitud i aportació d'informació necessària.*

Les entitats auditades estan obligades a facilitar tota la informació que sigui necessària per realitzar els treballs d'auditoria de comptes; així mateix, el qui o els qui realitzin els esmentats treballs estan obligats a requerir tota la informació que necessitin per a l'emissió de l'informe d'auditoria de comptes.

#### Article 5. *Auditoria de comptes consolidats.*

1. La present Llei és aplicable a l'auditoria de comptes a la qual es refereix l'article 1 d'aquesta Llei també quan es tracti d'una auditoria de comptes anuals consolidats, o d'altres estats financers o documents comptables consolidats.

2. L'auditor de comptes que realitzi l'auditoria dels comptes anuals consolidats, o d'altres estats financers o documents comptables consolidats, assumeix la plena responsabilitat de l'informe d'auditoria emès, encara que l'auditoria dels comptes anuals de les societats participades hagi estat realitzada per altres auditors.

3. El qui o els qui emetin l'opinió sobre els comptes anuals consolidats, o sobre altres estats financers o documents comptables consolidats, estan obligats a sol·licitar la informació necessària, si s'escau, als qui hagin realitzat l'auditoria de comptes de les entitats que formin part del conjunt consolidable, que estan obligats a subministrar tota la informació que se'ls sol·liciti.

4. L'auditor de comptes que realitzi l'auditoria dels comptes anuals consolidats, o d'altres estats financers o documents comptables consolidats, ha d'efectuar una revisió i avaluació del treball d'auditoria realitzat per altres auditors de comptes o societats d'auditoria, inclosos els de la Unió Europea i de tercers països, en relació amb les auditories d'entitats que formin part del conjunt consolidable. La revisió i avaluació s'ha de documentar en els papers de treball.

5. En cas que una entitat significativa, mesurada en termes d'importància relativa, que formi part del conjunt consolidable sigui auditada per auditors de comptes o societats d'auditoria de tercers països amb els quals no hi hagi acord d'intercanvi d'informació sobre la base de reciprocitat, l'auditor de comptes que realitzi l'auditoria dels comptes anuals consolidats, o d'altres estats financers o documents comptables consolidats, és responsable d'aplicar els procediments que es determinin reglamentàriament per facilitar que l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pugui tenir accés a la documentació del treball d'auditoria realitzat pels esmentats auditors de comptes o societats d'auditoria del tercer país, inclosos els papers de treball pertinents per a l'auditoria del grup, i a aquest efecte pot conservar una còpia d'aquesta documentació o acordar per escrit amb aquests auditors de comptes o societats d'auditoria un accés adequat i il·limitat perquè l'auditor del grup la remeti a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, quan aquest ho requereixi. Si hi ha impediments legals o d'un altre tipus que impedeixin la transmissió dels papers de treball d'auditoria d'un tercer país a l'auditor del grup, la documentació conservada per aquest auditor ha d'incloure la prova que ha aplicat els procediments adequats per obtenir accés a la documentació relativa a l'auditoria i, en cas d'impediments diferents dels legals derivats de la legislació nacional, la prova que demostrï l'existència de tals impediments.

6. El que disposa aquest article també és aplicable a la societat d'auditoria que realitzi l'auditoria de comptes anuals consolidats, o d'altres estats financers o documents

comptables consolidats, així com als auditors de comptes que la realitzin en nom de la dita societat.

Article 6. *Normativa reguladora de l'auditoria de comptes.*

1. L'activitat d'auditoria de comptes s'ha de realitzar amb subjecció a la normativa constituïda per les prescripcions d'aquesta Llei, del seu Reglament de desplegament, així com a les normes d'auditoria, d'ètica i de control de qualitat intern dels auditors de comptes i societats d'auditoria.

2. Les normes d'auditoria són les que contenen aquesta Llei, el seu Reglament de desplegament, les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió Europea i les normes tècniques d'auditoria, els aspectes no regulats per les normes internacionals d'auditoria esmentades.

3. Les normes d'ètica inclouen, almenys, els principis de la seva funció d'interès públic, competència professional, diligència deguda, integritat i objectivitat, sense perjudici del que estableix la secció I del capítol III.

4. Les normes tècniques d'auditoria, les normes d'ètica i les normes de control de qualitat intern dels auditors de comptes i societats d'auditoria s'han d'elaborar, adaptar o revisar, i han d'estar d'acord amb els principis generals i la pràctica comunament admesa en els estats membres de la Unió Europea així com amb les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió Europea, per les corporacions de dret públic representatives dels qui realitzin l'activitat d'auditoria de comptes, prèvia informació pública durant el termini de dos mesos, i són vàlides a partir de la publicació, mitjançant Resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, al seu butlletí oficial.

5. En casos excepcionals, es pot establir que no siguin aplicables part de les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió Europea a què es refereix el present article, quan així resulti del règim legal relatiu a l'abast de l'auditoria, sempre que es compleixin els requisits i el procediment de comunicació que preveu l'article 26, apartats 2 i 3, de la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell.

Es poden imposar requisits addicionals als que estableixen les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió en els termes que prevegi el dret de la Unió Europea. Els requisits addicionals esmentats es poden establir mitjançant Resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en la qual es declari la vigència dels apartats corresponents de les normes tècniques d'auditoria preexistents a l'adopció per la Unió Europea de les normes internacionals d'auditoria sobre la mateixa matèria, o mitjançant la publicació de noves normes tècniques d'auditoria limitades als requisits addicionals esmentats.

## CAPÍTOL II

### Requisits per a l'exercici de l'auditoria de comptes

Article 7. *Registre oficial d'auditors de comptes.*

1. Poden realitzar l'activitat d'auditoria de comptes les persones físiques o jurídiques que, reunint les condicions a què es refereixen els articles següents, figurin inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

2. El Registre oficial d'auditors de comptes és públic i la seva informació ha de ser accessible per mitjans electrònics.

3. En el cas d'auditors de comptes, ha de contenir la informació següent:

a) Nom, adreça, número de registre i situació en la qual estiguin inscrits.

b) En el cas d'estar inscrit en situació d'exercent, s'ha d'indicar el domicili professional, l'adreça d'Internet i el número de registre de la societat o societats d'auditoria amb les quals està relacionat.

c) Totes les altres inscripcions com a auditor de comptes davant les autoritats competents d'altres estats membres i com a auditor en tercers països, amb indicació de les autoritats competents per a la inscripció, i si s'escau, els números de registre.

4. En el cas de les societats d'auditoria, ha de contenir la informació següent:

a) Nom, domicili social, forma jurídica, adreça de cada oficina en la qual realitzi l'activitat, número de registre i adreça d'Internet.

b) Nom, cognoms, adreça i número de registre de cadascun dels socis, amb indicació del qui o els qui exerceixin les funcions d'administració o de direcció.

c) Nom, cognoms, adreça i número de registre dels auditors de comptes al servei de la societat d'auditoria, amb identificació dels que estiguin designats expressament per realitzar auditories i signar informes d'auditoria en nom de la societat i del període de vigència de la designació.

d) Si la societat està vinculada a les entitats a què es refereix l'article 17 o 18, ha d'aportar informació dels noms i adreces de les entitats esmentades, o indicació d'on es pot obtenir públicament la informació.

e) Totes les altres inscripcions com a societat d'auditoria davant les autoritats competents d'altres estats membres i de tercers països, amb indicació de l'autoritat competent per a la inscripció i, si s'escau, el número de registre.

5. En el cas d'auditors de comptes, així com de societats i altres entitats d'auditoria de tercers països, hi han de figurar de forma separada, i en tot cas s'han d'identificar com a tals aquells a què es refereixen respectivament l'article 9.3 i l'últim paràgraf de l'article 10.4, amb la menció que no estan autoritzats per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya.

6. La inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes no faculta per a l'exercici d'altres activitats diferents de les previstes a l'article 1, que requereixen les condicions de titulació i col·legiació exigides per la legislació aplicable en cada cas.

7. Els auditors de comptes inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes, llevat d'aquells als quals es refereix l'article 9.3, han de seguir cursos i realitzar activitats de formació continuada, els quals poden ser impartits, en la forma i les condicions que s'estableixin reglamentàriament, per les corporacions representatives dels auditors de comptes, les entitats docents autoritzades o altres entitats.

**Article 8. Autorització i inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes.**

1. Per ser inscrit en el Registre oficial d'auditors de comptes es requereix:

a) Ser major d'edat.

b) Tenir la nacionalitat espanyola o la d'algun dels estats membres de la Unió Europea, sense perjudici del que disposi la normativa sobre el dret d'establiment.

c) No tenir antecedents penals per delictes dolosos.

d) Haver obtingut l'autorització corresponent de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

2. L'autorització a què es refereix l'apartat anterior es concedeix als qui reuneixen les condicions següents:

a) Haver obtingut una titulació universitària.

No s'exigeix aquest requisit als qui, complint la resta dels requisits que estableix aquest apartat, hagin cursat els estudis o obtingut els títols que facultin per a l'ingrés a la Universitat i adquirit la formació pràctica que assenyala el paràgraf b) d'aquest apartat, amb un període mínim de vuit anys, en treballs realitzats en l'àmbit financer i comptable, especialment referits al control de comptes anuals, comptes consolidats i estats financers anàlegs, dels

quals almenys cinc anys hagin estat realitzats amb un auditor de comptes o una societat d'auditoria, i en l'exercici d'aquesta activitat en qualsevol Estat membre de la Unió Europea.

Per al còmput del període de formació pràctica adquirida amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, la certificació de la formació pràctica correspon als qui, en aquell moment, siguin membres en exercici de l'Institut de Censors Jurats de Comptes, del Registre d'economistes auditors pertanyents al Consell General de Col·legis d'Economistes d'Espanya i del Registre general d'auditors pertanyent al Consell Superior de Col·legis Oficials de Titulars Mercantils d'Espanya.

b) Haver seguit programes d'ensenyament teòric i haver adquirit una formació pràctica.

Els programes d'ensenyament teòric han de versar sobre les matèries a què es refereix lletra següent d'aquest apartat.

La formació pràctica s'ha d'estendre per un període mínim de tres anys en treballs realitzats en l'àmbit financer i comptable, i es refereix especialment a comptes anuals, comptes consolidats o estats financers anàlegs. Almenys, dos anys de la formació pràctica s'han de realitzar amb un auditor de comptes o una societat d'auditoria, i en l'exercici d'aquesta activitat en qualsevol Estat membre de la Unió Europea.

c) Haver superat un examen d'aptitud professional organitzat i reconegut per l'Estat.

L'examen d'aptitud professional, que està encaminat a la comprovació rigorosa de la capacitat del candidat per a l'exercici de l'auditoria de comptes, ha de versar sobre les matèries següents: marc normatiu d'informació financera; anàlisi financera; comptabilitat analítica de costos i comptabilitat de gestió; gestió de riscos i control intern; auditoria de comptes i normes d'accés a aquesta; normativa aplicable al control de l'auditoria de comptes i als auditors de comptes i societats d'auditoria; normes internacionals d'auditoria; així com normes d'ètica i independència. Així mateix, l'examen ha de cobrir, en la mesura que es requereixin per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes, les matèries següents: dret de societats, d'altres entitats i governança; dret concursal, fiscal, civil i mercantil; dret del treball i de la seguretat social; tecnologia de la informació i sistemes informàtics; economia general, economia de l'empresa i economia financera; matemàtiques i estadística, i principis fonamentals de gestió financera de les empreses.

Els qui tinguin una titulació universitària de caràcter oficial i validesa en tot el territori nacional, de les regulades a la Llei orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'universitats, queden dispensats en l'examen d'aptitud professional de les matèries que hagin superat en els estudis requerits per obtenir els títols esmentats.

3. L'examen d'aptitud s'ha de realitzar mitjançant el sistema de convocatòria única, a proposta conjunta de les corporacions representatives d'auditors de comptes, i subsidiàriament per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, prèvia aprovació per aquest últim de la respectiva convocatòria, que s'ha de publicar mitjançant una ordre del Ministeri d'Economia i Hisenda. La superació d'aquests exàmens permet l'accés a les corporacions representatives dels auditors de comptes, en relació amb l'exercici de l'activitat auditora, sense perjudici dels requisits específics que puguin exigir els estatuts de cada corporació.

Reglamentàriament s'han d'establir les normes per a l'aprovació del contingut dels programes, la periodicitat, la composició del tribunal, en què ha de constar almenys un membre de cada una de les corporacions representatives d'auditors de comptes i el període de formació pràctica.

4. Es poden inscriure en el Registre oficial d'auditors de comptes empleats públics la formació i funcions dels quals estiguin relacionades amb l'auditoria de comptes del sector públic, o que examinin o valorin la situació financera i patrimonial i l'actuació de les entitats financeres o asseguradores, i que hagin estat seleccionats com a empleats públics per oposició o per altres proves establertes a l'efecte que permetin constatar la formació teòrica i aptitud necessària per a l'exercici de tals funcions, quan compleixin els requisits per a la inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes que estableix aquest article.

El requisit relatiu al seguiment de programes d'ensenyament teòric i el corresponent a la superació de l'examen d'aptitud professional, que estableixen els paràgrafs b) i c) de

l'apartat 2 d'aquest article, s'entenen complerts mitjançant la superació de l'oposició o de les proves selectives d'accés a l'ocupació pública esmentades en el paràgraf precedent.

Així mateix, s'entén complert el requisit de la formació pràctica que estableix el paràgraf b) de l'apartat 2 d'aquest article, mitjançant la realització efectiva de treballs corresponents a l'auditoria de comptes anuals, comptes consolidats o estats financers anàlegs del sector públic, d'entitats financeres o asseguradores, durant un període mínim de tres anys, degudament certificat.

5. La presentació d'una declaració responsable o una comunicació prèvia no permet l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes. No es pot entendre estimada per silenci administratiu la petició d'accés al Registre oficial d'auditors de comptes i, per tant, d'autorització per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes.

#### Article 9. *Auditors de comptes autoritzats en altres estats membres de la Unió Europea i en tercers països.*

1. Es poden inscriure en el Registre oficial d'auditors de comptes els auditors de comptes autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes en altres estats membres de la Unió Europea, en els termes que es determinin reglamentàriament.

Per obtenir l'autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes han de superar una prova d'aptitud sobre la normativa espanyola aplicable a l'auditoria el coneixement de la qual no s'hagi acreditat a l'Estat membre en què l'auditor de comptes estigui autoritzat.

2. Es poden inscriure en el Registre oficial d'auditors de comptes els auditors de comptes autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes en tercers països, en condicions de reciprocitat, que compleixin requisits equivalents als exigits a l'article 8.2, paràgrafs a), b) i c), així com amb l'obligació de formació continuada a què es refereix l'article 7.7.

Per obtenir l'autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes han d'acreditar, almenys, el compliment dels requisits que estableix l'article 8.1, paràgrafs a) i c), superar una prova d'aptitud equivalent a la que esmenta l'apartat anterior, en els termes que es determinin reglamentàriament, i disposar de domicili o establiment permanent a Espanya o designar un representant amb domicili a Espanya.

3. Sense perjudici del que disposa la normativa de la Unió Europea, en tot cas s'han d'inscriure en el Registre oficial d'auditors de comptes els auditors de comptes autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes en tercers països que emetin informes d'auditoria sobre comptes anuals o comptes anuals consolidats d'una entitat constituïda fora de la Unió Europea i els valors dels quals estiguin admesos a negociació en un mercat regulat a Espanya, excepte quan l'entitat auditada emeti exclusivament obligacions, bons o altres títols de deute negociables, el valor nominal dels quals per unitat sigui almenys de 50.000 euros o d'un import equivalent a aquest. Aquesta excepció no s'aplica quan l'entitat emeti valors que siguin equiparables a les accions de societats o que, si es converteixen o si s'exerceixen els drets que confereixen, donin dret a adquirir accions o valors equiparables a accions.

Els auditors de comptes a què es refereix aquest apartat han de complir amb requisits equivalents als exigits en els articles 8.1, paràgrafs a) i c), i 8.2, paràgrafs a), b) i c), així com designar un representant amb domicili a Espanya.

La inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes d'aquests auditors de comptes no els faculta per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes en relació amb entitats domiciliades a Espanya.

Sense perjudici del que disposi la normativa de la Unió Europea, els informes d'auditoria emesos per aquests auditors de comptes de tercers països no registrats en el Registre oficial d'auditors de comptes no tenen efecte jurídic a Espanya.

#### Article 10. *Societats d'auditoria.*

1. Es poden inscriure en el Registre oficial d'auditors de comptes les societats d'auditoria de comptes que compleixin els requisits següents:



a) Que les persones físiques que realitzin els treballs i signin els informes d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria estiguin autoritzades per exercir l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya.

b) Que la majoria dels drets de vot corresponguin a auditors de comptes o societats d'auditoria autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes en qualsevol Estat membre de la Unió Europea.

c) Que una majoria dels membres de l'òrgan d'administració siguin socis auditors de comptes o societats d'auditoria autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes en qualsevol Estat membre de la Unió Europea.

En cas que l'òrgan d'administració no tingui més que dos membres, almenys un d'ells ha de complir les condicions que estableix el present apartat.

2. És aplicable a les societats d'auditoria el que disposa l'article 8.5.

3. La direcció i signatura dels treballs d'auditoria realitzats per una societat d'auditoria de comptes correspon, en tot cas, a un o diversos dels socis auditors de comptes o a auditors de comptes que poden exercir l'activitat d'auditoria a Espanya i que estiguin designats per la societat d'auditoria per realitzar l'auditoria i signar l'informe en nom de la dita societat.

4. En tot cas han d'estar inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes les societats i altres entitats d'auditoria autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes de tercers països que emetin informes d'auditoria en relació amb els comptes anuals a què es refereix l'article 9.3. En aquests casos, s'ha d'exigir als qui signin els informes en nom de l'entitat el compliment dels requisits que estableix l'article esmentat.

Per estar inscrites en el Registre oficial d'auditors de comptes, aquestes societats i altres entitats d'auditoria han de complir els requisits següents:

a) Que l'auditor de comptes que signi l'informe d'auditoria en nom d'aquestes i la majoria dels membres del seu òrgan d'administració compleixin els requisits equivalents als exigits en els articles 8.1, paràgrafs a) i c), i 8.2, paràgrafs a), b) i c).

b) Que els informes d'auditoria a què es refereix aquest apartat es realitzin d'acord amb les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió Europea i amb el que estipula la secció I del capítol III, o si s'escau, d'acord amb les normes i requisits declarats equivalents per la Unió Europea.

c) Que designin un representant amb domicili a Espanya.

d) Que tinguin publicat a les seves pàgines d'Internet l'informe anual de transparència a què es refereix l'article 26, o un informe que compleixi requisits equivalents d'informació.

Els informes d'auditoria emesos per les societats i altres entitats d'auditoria a què es refereix aquest apartat no inscrites no tenen efecte jurídic a Espanya, sense perjudici del que disposi la normativa de la Unió Europea.

La inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes d'aquestes societats i altres entitats d'auditoria no els faculta per a l'exercici de l'activitat d'auditoria.

Les societats i altres entitats d'auditoria a què es refereix aquest apartat són baixa en el Registre oficial d'auditors de comptes quan incompleixin algun dels requisits que estableix aquest apartat, per renúncia voluntària o per sanció.

#### Article 11. *Baixa en el Registre oficial d'auditors de comptes.*

1. Els auditors de comptes són baixa temporal o definitiva, segons els casos, en el Registre oficial d'auditors de comptes, en els supòsits següents:

a) Per incompliment de qualsevol dels requisits establerts en els articles 8 i 9. L'incompliment ha de ser comunicat pels auditors de comptes a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

b) Per renúncia voluntària.

c) Per no mantenir la fiança que preveu l'article 23.

d) Per sanció.

2. A més de pels mateixos supòsits que indica l'apartat anterior, les societats d'auditoria són baixa temporal o definitiva, segons els casos, en el Registre oficial d'auditors de comptes, quan incompleixin algun dels requisits que estableix l'article 10.1.

Les societats d'auditoria han de comunicar a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes l'incompliment dels requisits que exigeix aquest article per a la seva inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes.

L'incompliment dóna lloc a la baixa del Registre quan es produeixi durant un temps superior a tres mesos.

No obstant això, abans que transcorrin els tres mesos, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot efectuar requeriments per a la reparació o compliment dels requisits exigits en el present article en un termini determinat, que si no són atesos poden donar lloc a la baixa en el Registre oficial d'auditors de comptes.

## CAPÍTOL III

### Exercici de l'activitat d'auditoria de comptes

#### Secció 1a Independència

Article 12. *Principi general d'independència i deure d'adopció de mesures de salvaguarda.*

1. Els auditors de comptes i les societats d'auditoria han de ser independents, en l'exercici de la seva funció, de les entitats auditades, i s'han d'abstenir d'actuar quan la seva independència en relació amb la revisió i verificació dels comptes anuals, els estats financers o altres documents comptables se'n pugui veure compromesa.

Els auditors de comptes i les societats d'auditoria s'han d'abstenir de participar en el procés de presa de decisions de l'entitat auditada en els termes que preveu l'article 13.

Els auditors de comptes i les societats d'auditoria, per assegurar la seva independència, han d'establir les mesures de salvaguarda que permetin detectar les amenaces a l'esmentada independència, avaluar-les, reduir-les i, quan escaigui, eliminar-les. En qualsevol cas, les mesures de salvaguarda han de ser adequades a la dimensió de l'activitat d'auditoria o de la societat d'auditoria.

Aquestes mesures de salvaguarda han de ser objecte de revisió periòdica i aplicar-se de manera individualitzada per a cada treball d'auditoria, i s'han de documentar en els papers de treball de cada auditoria de comptes.

Les amenaces a la independència poden procedir de factors com l'autorevisió, interès propi, advocacia, familiaritat o confiança, o intimidació. Si la importància d'aquests factors en relació amb les mesures de salvaguarda aplicades és tal que en comprometen la independència, l'auditor de comptes o la societat d'auditoria s'han d'abstenir de realitzar l'auditoria.

2. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes és l'organisme encarregat de vetllar pel compliment adequat del deure d'independència, així com de valorar en cada treball concret la possible falta d'independència d'un auditor de comptes o societat d'auditoria.

Article 13. *Causes d'incompatibilitat.*

En tot cas, es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions respecte d'una empresa o entitat, a més dels supòsits d'incompatibilitat previstos en altres lleis, quan es doni alguna de les circumstàncies següents en l'auditor de comptes signant de l'informe d'auditoria:

a) La condició de càrrec directiu o d'administració, l'exercici de llocs de treball o de supervisió interna a l'entitat auditada, o l'atorgament a favor seu d'apoderaments amb mandat general per l'entitat auditada.

b) Tenir interès financer directe o indirecte a l'entitat auditada si, en un cas o l'altre, és significatiu per a qualsevol de les parts.

c) L'existència de vincles de matrimoni, de consanguinitat o afinitat fins al primer grau, o de consanguinitat col·lateral fins al segon grau, inclosos els cònjuges d'aquells amb qui mantinguin aquests últims vincles, amb els empresaris, els administradors o els responsables de l'àrea economicofinancera de l'entitat auditada.

d) La gestió material o preparació dels estats financers o altres documents comptables de l'entitat auditada.

e) La prestació a l'entitat auditada de serveis de valoració que condueixin a l'avaluació de quantitats significatives, mesurades en termes d'importància relativa, en els estats financers o altres documents comptables de l'entitat esmentada corresponents al període o exercici auditat, sempre que el treball de valoració comporti un grau significatiu de subjectivitat.

f) La prestació de serveis d'auditoria interna a l'entitat auditada, llevat que l'òrgan de gestió de l'entitat auditada sigui responsable del sistema global de control intern, de la determinació de l'abast, risc i freqüència dels procediments d'auditoria interna, de la consideració i execució dels resultats i recomanacions proporcionats per l'auditoria interna.

g) La prestació de serveis d'advocacia simultàniament per a l'entitat auditada, llevat que els serveis els prestin persones jurídiques diferents i amb consells d'administració diferents, i sense que es puguin referir a la resolució de litigis sobre qüestions que puguin tenir una incidència significativa, mesurada en termes d'importància relativa, en els estats financers corresponents al període o exercici auditat.

h) La percepció d'honoraris derivats de la prestació de serveis d'auditoria i diferents del d'auditoria a l'entitat auditada, sempre que aquests constitueixin un percentatge significatiu del total dels ingressos anuals de l'auditor de comptes o societat d'auditoria, considerant la mitjana dels últims tres anys.

i) La prestació a l'entitat auditada de serveis de disseny i posada en pràctica de sistemes de tecnologia de la informació financera, utilitzats per generar les dades integrants dels estats financers de l'entitat auditada, llevat que aquesta assumeixi la responsabilitat del sistema global de control intern o el servei es presti seguint les especificacions que estableix l'esmentada entitat, la qual també ha d'assumir la responsabilitat del disseny, execució, avaluació i funcionament del sistema.

2. Als efectes del que disposa aquest article, les mencions als estats financers s'entenen realitzades a la resta de documents a què es refereix l'article 1.2, quan siguin objecte d'auditoria.

#### Article 14. *Període de còmput temporal.*

Als efectes del que disposen els articles 12 i 13, el període de còmput per a les incompatibilitats comprèn des de l'inici del primer any anterior a l'exercici al qual corresponguin els comptes anuals, els estats financers o altres documents comptables auditats, fins a la data en què l'auditor de comptes o la societat d'auditoria finalitzi el treball d'auditoria corresponent.

No obstant això, en el cas que es tracti d'incompatibilitats derivades de l'article 13.b), s'ha de resoldre la situació d'incompatibilitat amb anterioritat a l'acceptació del nomenament com a auditor de comptes.

El període de còmput a què es refereix aquest article és aplicable en els casos a què es refereixen els articles 15 i 16, 17 i 18, amb les particularitats que prevegin els dits articles.

#### Article 15. *Extensions subjectives a entitats vinculades amb l'entitat auditada.*

Als efectes del que disposen els articles 12 a 14, les mencions a l'entitat auditada s'estenen a aquelles altres entitats amb les quals, en algun moment des de l'inici de l'exercici al qual es refereixen els comptes anuals, els estats financers o altres documents comptables auditats fins a la data de l'informe d'auditoria, estigui vinculada directament o

indirectament mitjançant l'existència d'una relació de control de les previstes a l'article 42 del Codi de comerç, mitjançant l'existència d'una mateixa unitat de decisió perquè estan controlades l'entitat auditada i les altres entitats per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques que actuen conjuntament o estan sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, o mitjançant l'existència d'influència significativa, en els termes que preveu l'article 47 del Codi de comerç.

*Article 16. Incompatibilitats derivades de situacions que concorren en familiars pròxims de l'auditor de comptes signant.*

1. Es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions respecte a una entitat auditada, quan concorrin, a més de les circumstàncies previstes en altres lleis, les que preveu l'article 13 en el cònjuge de l'auditor signant de l'informe d'auditoria i en aquells amb els quals aquest tingui vincles de consanguinitat o afinitat fins al primer grau, o vincles de consanguinitat col·lateral fins al segon grau, inclosos els cònjuges d'aquells amb qui mantingui aquests últims vincles.

2. Als efectes del que preveu l'apartat anterior, s'han de tenir en compte les particularitats següents:

a) El que disposa l'article 15, a l'efecte de considerar una entitat com a vinculada a l'entitat auditada, és aplicable amb caràcter general.

b) L'exercici de càrrecs de treball ha d'afectar l'elaboració d'informació significativa, mesurada en termes d'importància relativa, continguda en els estats financers o altres documents comptables de l'entitat auditada.

c) En els casos en què es tingui la condició de càrrec directiu, o s'ocupin càrrecs de treball o supervisió interna, a què es refereix l'article 13.a), i en els supòsits que preveuen els paràgrafs b), e), f), g) i i) de l'article 13, s'han d'observar les normes següents:

1r L'article 15 no s'aplica en cas que es tracti d'una entitat respecte de la qual l'entitat auditada exerceixi control o influència significativa i aquesta entitat no sigui, en termes d'importància relativa, significativa per a l'entitat auditada.

2n El període de còmput per a les incompatibilitats comença des de l'inici de l'exercici al qual es refereixen els estats financers o altres documents comptables auditats fins a la data en què finalitzi el treball d'auditoria corresponent.

d) No és aplicable el supòsit que preveu l'article 13.c) als subjectes als quals es refereix l'apartat 1 d'aquest article.

*Article 17. Incompatibilitats derivades de situacions que concorren en persones o entitats relacionades directament amb l'auditor de comptes o societat d'auditoria.*

1. Es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions respecte a una entitat auditada quan concorrin, a més de les circumstàncies previstes en altres lleis, les que recull l'article 13 en les persones o entitats següents:

a) Els socis de la societat d'auditoria, així com els auditors de comptes o societats d'auditoria amb els quals tinguin qualsevol vinculació directa o indirecta. A l'efecte de considerar l'existència de vinculació directa o indirecta amb els auditors de comptes o societats d'auditoria, s'han d'aplicar els criteris que conté l'article 15.

b) Les persones amb capacitat per influir en el resultat final de l'auditoria de comptes, inclosos els socis, auditors o no, que tinguin responsabilitat de supervisió o gestió en la realització del treball d'auditoria i puguin influir directament en la seva valoració i resultat final.

2. Als efectes del que preveu l'apartat anterior, s'han de tenir en compte les particularitats següents:

a) En cas que les persones a les quals es refereix el paràgraf a) de l'apartat anterior concorrin en el supòsit que preveu l'article 13.c), només es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions quan, per raó de l'estructura i dimensió de la societat d'auditoria, pugui existir relació amb possibles efectes o influència en el resultat del treball d'auditoria.

b) El que disposa l'article 15, als efectes de considerar una entitat com a vinculada a l'entitat auditada, és aplicable amb caràcter general.

**Article 18. *Incompatibilitats derivades de situacions que concorren en altres persones o entitats de la xarxa a la qual pertany l'auditor o societat d'auditoria.***

1. Es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions respecte a una entitat auditada quan concorrin, a més de les circumstàncies previstes en altres lleis, les que preveu l'article 13 en les persones o entitats, excloses les persones o entitats a què es refereix l'article anterior, amb les quals l'auditor de comptes signant de l'informe d'auditoria o la societat d'auditoria en nom de la qual es realitzi l'auditoria formin una mateixa xarxa.

S'entén per xarxa l'estructura a la qual pertany un auditor o una societat d'auditoria que tingui per objecte la cooperació, així com que tingui clarament per objectiu compartir beneficis o costos, o que comparteix propietat, control o gestió comunes, polítiques i procediments de control de qualitat comuns, una estratègia empresarial comuna, l'ús d'un nom comercial comú, o una part significativa dels seus recursos professionals.

En tot cas, s'entén que formen part d'una mateixa xarxa les entitats vinculades a les quals es refereix l'article 42 del Codi de comerç o les entitats que formin part d'una mateixa unitat de decisió perquè estan controlades per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques que actuen conjuntament o estan sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, o que estan vinculades mitjançant l'existència d'influència significativa en els termes que preveu l'article 47 del Codi de comerç.

2. Als efectes del que preveu l'apartat anterior, s'han de tenir en compte les particularitats següents:

a) La condició de càrrecs directius o l'exercici de llocs de treball previstos a l'article 13.a) ha d'afectar o estar relacionada amb l'elaboració d'informació significativa continguda en els estats financers o altres documents comptables de l'entitat auditada.

b) La concurrència de les circumstàncies que preveuen els paràgrafs b) i c) de l'article 13 s'ha de tenir en compte respecte de les persones que, a les entitats vinculades, tinguin la condició de soci, administrador, secretari de l'òrgan d'administració o apoderat amb mandat general i només es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions quan, per raó de l'estructura i dimensió conjunta de la societat d'auditoria i de les entitats vinculades amb aquesta, pugui existir relació amb possibles efectes o influència en el resultat del treball d'auditoria.

c) El que disposa l'article 15, als efectes de considerar una entitat com a vinculada a l'entitat auditada, és d'aplicació general. No obstant això, en els casos en què es tingui la condició de càrrec directiu, o s'ocupin càrrecs de treball o supervisió interna previstos a l'article 13.a), i en els supòsits que preveuen els paràgrafs b), e), f), g) i i) de l'article 13, no s'aplica en cas que es tracti d'una entitat respecte de la qual l'entitat auditada exerceixi control o influència significativa i aquesta entitat no sigui, en termes d'importància relativa, significativa per a l'entitat auditada.

**Article 19. *Contractació i rotació.***

1. Els auditors de comptes i les societats d'auditoria s'han de contractar per un període de temps determinat inicialment, que no pot ser inferior a tres anys ni superior a nou a comptar de la data en què s'iniciï el primer exercici a auditar, i poden ser contractats per períodes màxims successius de tres anys una vegada hagi finalitzat el període inicial. Si quan finalitza el període de contractació inicial o de pròrroga ni l'auditor de comptes o la

societat d'auditoria ni l'entitat auditada hi manifesten voluntat en contra, el contracte queda tàcitament prorrogat per un termini de tres anys.

Durant el període inicial, o abans que finalitzi cada un dels treballs per als quals van ser contractats una vegada finalitzat el període inicial, no es pot rescindir el contracte sense que hi hagi una causa justa. Les divergències d'opinions sobre tractaments comptables o procediments d'auditoria no són causa justa. En aquest cas, els auditors de comptes i l'entitat auditada han de comunicar a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes la rescissió del contracte d'auditoria.

2. Si es tracta d'entitats d'interès públic, o de societats l'import net de la xifra de negocis de les quals sigui superior a 50.000.000 d'euros, una vegada transcorreguts set anys des del contracte inicial, és obligatòria la rotació de l'auditor de comptes signant de l'informe d'auditoria, i ha de transcórrer en tot cas un termini de dos anys perquè aquesta persona pugui tornar a auditar l'entitat corresponent.

És obligatòria la rotació quan el setè any o, si no, els anys següents, l'entitat auditada tingui la condició d'entitat d'interès públic o el seu import net de la xifra de negocis sigui superior a 50.000.000 d'euros amb independència del fet que, en el transcurs del termini esmentat, l'entitat no hagués complert durant algun període de temps alguna de les circumstàncies indicades en aquest paràgraf.

3. No obstant això, quan les auditories de comptes no siguin obligatòries, no són aplicables les limitacions que estableixen els apartats anteriors d'aquest article.

#### Article 20. *Prohibicions posteriors a la finalització del treball d'auditoria.*

1. Sense perjudici d'altres supòsits de prohibició previstos en altres lleis, durant els dos anys següents a la finalització del treball d'auditoria de comptes corresponent, els auditors de comptes signants de l'informe d'auditoria i les societats d'auditoria en nom de les quals es realitzi l'auditoria no poden formar part dels òrgans d'administració o de direcció de l'entitat auditada, de les entitats del grup al qual l'auditada pertanyi segons defineix l'article 42 del Codi de comerç, ni de les entitats controlades per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques que actuïn conjuntament o estiguin sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, ni ocupar un lloc de treball, ni tenir interès financer directe o indirecte en les entitats esmentades si, en qualsevol dels casos, és significatiu per a qualsevol de les parts.

La prohibició a què es refereix el paràgraf anterior és aplicable a les persones següents:

a) Els socis, auditors o no, de la societat d'auditoria que tinguin responsabilitat de supervisió o gestió en la realització del treball d'auditoria i puguin influir directament en la seva valoració i resultat final.

b) Els socis de la societat d'auditoria i els auditors designats per realitzar auditories en nom d'aquesta que no hagin intervingut o tingut capacitat d'influir en el treball d'auditoria, llevat que deixin de tenir qualsevol vinculació o interès amb la societat d'auditoria abans d'entrar a formar part dels òrgans esmentats, d'ocupar un lloc de treball a l'entitat auditada o abans de tenir interès financer i sempre que l'objectivitat no es pugui veure compromesa per l'existència de possibles influències recíproques entre els socis i l'auditor signant o la societat d'auditoria.

2. L'incompliment de la prohibició comporta la incompatibilitat dels auditors de comptes signants de l'informe i de les societats d'auditoria en nom de les quals es va realitzar l'auditoria, així com dels auditors de comptes i societats d'auditoria vinculats, directament o indirectament, als auditors de comptes i a les societats d'auditoria als quals es refereix aquest article, per a la realització dels treballs d'auditoria de l'entitat o de les societats que formen part del grup en els termes de l'article 42 del Codi de comerç, a partir del moment en què s'incompleixi la prohibició i en els dos anys següents.

A l'efecte de considerar l'existència de vinculació amb els auditors de comptes i amb les societats d'auditoria en nom de les quals es va realitzar l'auditoria de comptes, als quals es refereix aquest article, s'han d'aplicar els criteris que conté l'article 15.

3. El que estableix aquest article no és aplicable quan l'interès financer derivi de causes sobrevingudes no imputables a l'auditor de comptes, o s'adquireixi en condicions normals de mercat per l'auditor de comptes, o pel soci de la societat d'auditoria o auditor designat per realitzar auditories en nom d'aquesta, sempre que, en aquestes situacions, hagi deixat de tenir qualsevol vinculació o tipus d'interès en la societat d'auditoria.

Article 21. *Honoraris i transparència en la remuneració dels auditors de comptes i de les societats d'auditoria.*

1. Els honoraris corresponents als serveis d'auditoria s'han de fixar, en tot cas, abans que comenci l'exercici de les seves funcions i per a tot el període en què s'hagin de desenvolupar. Els honoraris no poden estar influïts o determinats per la prestació de serveis addicionals a l'entitat auditada, ni es poden basar en cap tipus de contingència o condició diferent de canvis en les circumstàncies que van servir de base per fixar els honoraris. Per l'exercici d'aquesta funció, ni els auditors de comptes ni les societats d'auditoria poden percebre una altra remuneració o avantatge.

2. Els auditors de comptes i societats d'auditoria han de comunicar a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes anualment les hores i honoraris facturats a cada entitat auditada, distingint les que corresponen a treballs d'auditoria de comptes i altres serveis prestats, així com qualsevol altra informació que necessiti l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per a l'exercici de les seves funcions.

#### *Secció 2a Responsabilitat i fiança*

Article 22. Responsabilitat civil.

1. Els auditors de comptes i les societats d'auditoria han de respondre pels danys i perjudicis que derivin de l'incompliment de les seves obligacions segons les regles generals del Codi Civil, amb les particularitats que estableix el present article.

2. La responsabilitat civil dels auditors de comptes i les societats d'auditoria és exigible de forma proporcional a la responsabilitat directa pels danys i perjudicis econòmics que puguin causar per la seva actuació professional tant a l'entitat auditada com a un tercer.

A aquest efecte, s'entén per tercer qualsevol persona física o jurídica, pública o privada, que acrediti que va actuar o va deixar d'actuar prenent en consideració l'informe d'auditoria, i aquest element és essencial i apropiat per formar el seu consentiment, motivar la seva actuació o prendre la seva decisió.

La responsabilitat civil és exigible en forma personal i individualitzada, amb exclusió del dany o perjudici causat per la mateixa entitat auditada o per tercers.

3. Quan l'auditoria de comptes sigui realitzada per un auditor de comptes en nom d'una societat d'auditoria, han de respondre solidàriament, dins dels límits que assenyala l'apartat precedent, tant l'esmentat auditor que hagi signat l'informe d'auditoria com la societat d'auditoria.

4. L'acció per exigir la responsabilitat contractual de l'auditor de comptes i de la societat d'auditoria prescriu al cap de quatre anys a comptar de la data de l'informe d'auditoria.

Article 23. *Fiança.*

Sense perjudici de la responsabilitat civil regulada a l'article anterior, per respondre dels danys i perjudicis que puguin causar en l'exercici de la seva activitat, els auditors de comptes i les societats d'auditoria de comptes estan obligats a prestar fiança, en forma de dipòsit en efectiu, títols de deute públic, aval d'entitat financera o assegurança de responsabilitat civil, per la quantia i en la forma que estableixi el Ministeri d'Economia i Hisenda. La quantia, en tot cas, ha de ser proporcional al seu volum de negoci. Reglamentàriament s'ha de fixar l'import de la fiança per al primer any d'exercici de l'activitat.

*Secció 3a Deures de custòdia i secret*

*Article 24. Deure de conservació i custòdia.*

Els auditors de comptes i les societats d'auditoria de comptes han de conservar i custodiar durant el termini de cinc anys, a comptar de la data de l'informe d'auditoria, la documentació referent a cada auditoria de comptes realitzada per ells, inclosos els papers de treball de l'auditor que constitueixen les proves i el suport de les conclusions que constin a l'informe.

*Article 25. Deure de secret i accés a la documentació.*

1. L'auditor de comptes signant de l'informe d'auditoria, la societat d'auditoria així com els socis d'aquesta, els auditors de comptes designats per realitzar auditories en nom de la societat d'auditoria i totes les persones que hagin intervingut en la realització de l'auditoria estan obligats a mantenir el secret de tota la informació que coneguin en l'exercici de la seva activitat, i no en poden fer ús per a finalitats diferents de les de la mateixa auditoria de comptes, sense perjudici del deure de denúncia que preveu l'article 262 de la Llei d'enjudiciament criminal.

2. No obstant això i sense perjudici del que estableixin les clàusules del contracte d'auditoria, poden accedir, en tot cas, a la documentació referent a cada auditoria de comptes, i queden subjectes a l'obligació que estableix l'apartat anterior:

a) L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, tant en l'exercici de les funcions legalment atribuïdes de control i disciplina de l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes, com als efectes de la cooperació internacional que preveuen els articles 42 i 43.

b) Els qui resultin designats per resolució judicial.

c) Els qui estiguin autoritzats per llei.

d) El Banc d'Espanya, la Comissió Nacional del Mercat de Valors i la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, així com els òrgans autonòmics competents en matèria de supervisió i control de les entitats asseguradores, exclusivament als efectes de l'exercici de les competències relatives a les entitats subjectes a la seva supervisió i control, en casos especialment greus, d'acord amb el que estableix la disposició final primera, i sempre que no hagin pogut obtenir d'aquestes entitats la documentació concreta a la qual necessitin accedir. Així mateix, els òrgans que tinguin atribuïdes per llei competències de control intern i extern de la gestió economicofinancera del sector públic, respecte de les auditories realitzades a entitats públiques dels seus àmbits de competència respectius. Els òrgans i organismes esmentats poden requerir a l'auditor de comptes o societat d'auditoria la informació de la qual disposi sobre un assumpte concret, en relació amb l'auditoria de comptes de l'entitat auditada i amb l'aclariment, si s'escau, del contingut dels papers de treball.

e) Les corporacions representatives dels auditors de comptes als efectes exclusius de verificar l'observança de les pràctiques i procediments interns d'actuació dels seus membres en l'exercici de la seva activitat d'auditoria de comptes.

f) Els auditors de comptes i societats d'auditoria, a més del cas previst a l'article 5, en el supòsit de substitució d'auditor de comptes o societat d'auditoria de l'entitat. En aquest supòsit de substitució, l'auditor de comptes o societat d'auditoria predecessora ha de permetre l'accés per part de l'auditor de comptes o societat d'auditoria successora a tota la informació relacionada amb l'entitat auditada.

g) Les autoritats competents dels estats membres de la Unió Europea i de tercers països en els termes a què es refereixen, respectivament, els articles 42 i 43.



## Secció 4a Obligació de divulgació d'informació

### Article 26. Informe anual de transparència.

1. Els auditors de comptes i societats d'auditoria que realitzin l'auditoria de comptes d'entitats d'interès públic, així com les societats i altres entitats d'auditoria de tercers països a què es refereix l'article 10.4, han de donar a conèixer a través de les seves pàgines d'Internet un informe anual de transparència en els tres mesos següents a la finalització de l'exercici econòmic, que inclogui almenys la informació següent:

- a) Descripció de la forma jurídica i dels propietaris de l'entitat, quan es tracti d'una societat d'auditoria.
- b) Quan la societat d'auditoria o l'auditor de comptes estiguin vinculats a les entitats o persones a què es refereixen els articles 17 i 18, una descripció d'aquestes entitats i persones, així com dels acords o clàusules estatutàries que regulin la dita vinculació.
- c) Descripció dels òrgans de govern de la societat d'auditoria.
- d) Descripció del sistema de control de qualitat intern de l'auditor o societat d'auditoria, i una declaració de l'òrgan d'administració o de gestió sobre l'eficàcia del seu funcionament, amb indicació de quan va tenir lloc l'últim control de qualitat a què es refereix l'article 28.1.
- e) Relació de les entitats d'interès públic per a les quals han realitzat treballs d'auditoria de comptes en l'últim exercici.
- f) Informació sobre els procediments o protocols d'actuació seguits per l'auditor de comptes o societat d'auditoria per garantir la seva independència, i menció a les revisions internes del compliment del deure d'independència realitzades.
- g) Informació sobre la política seguida respecte a la formació continuada dels auditors.
- h) Informació sobre el volum total de la xifra de negocis, amb desglossament dels ingressos segons procedeixin de l'activitat d'auditoria o de la prestació d'altres serveis diferents de l'esmentada activitat.
- i) Informació sobre les bases per a la remuneració dels socis.

2. L'informe de transparència ha de ser signat per l'auditor de comptes o, en el cas de societats i altres entitats d'auditoria, pels qui tinguin atribuïda la seva representació.

## CAPITULO IV

### Sistema de supervisió pública de l'auditoria de comptes

#### Secció 1a Supervisió pública i control de l'activitat d'auditoria de comptes

### Article 27. Sistema de supervisió pública.

1. Tots els auditors de comptes i societats d'auditoria queden sotmesos, en l'exercici de l'activitat a què es refereix l'article 1, al sistema de supervisió pública, objectiva i independent, de conformitat amb el que estableix aquest capítol.

2. El sistema de supervisió pública està regit per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

3. En particular, el sistema de supervisió pública té la responsabilitat última de:

- a) L'autorització i inscripció en el Registre oficial d'auditoria de comptes dels auditors de comptes i de les societats d'auditoria.
- b) L'adopció de normes en matèria d'ètica, normes de control de qualitat intern en l'activitat d'auditoria i normes tècniques d'auditoria en els termes previstos en aquesta llei, així com la supervisió del seu compliment adequat.
- c) La formació continuada dels auditors de comptes.
- d) El control de qualitat, el sistema d'investigació i el règim disciplinari.

4. Correspon a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, a més de les funcions que té atribuïdes legalment, el control de l'activitat d'auditoria de comptes, l'exercici de la potestat disciplinària dels auditors de comptes i societats d'auditoria de comptes, i la cooperació internacional en l'àmbit de l'activitat d'auditoria de comptes.

El Registre oficial d'auditors de comptes depèn de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

5. Contra les resolucions que dicti l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en l'exercici de les competències que li atribueix la present Llei es pot interposar recurs d'alçada davant el ministre d'Economia i Hisenda, la resolució del qual posa fi a la via administrativa.

#### Article 28. *Control de l'activitat d'auditoria de comptes.*

1. El control de l'activitat d'auditoria de comptes, que ha de ser realitzat d'ofici, es porta a terme mitjançant investigacions de les actuacions dels auditors de comptes i societats d'auditoria i inspeccions dels auditors de comptes i societats d'auditoria i, comprèn fonamentalment les actuacions de control tècnic i de control de qualitat.

El control tècnic consisteix en la investigació de determinats treballs d'auditoria de comptes o aspectes de l'activitat d'auditoria, per tal de determinar fets o circumstàncies que puguin suposar la falta de conformitat de l'activitat d'auditoria o dels treballs d'auditoria amb el que disposen aquesta Llei, el seu reglament i la resta de la normativa que regula l'activitat d'auditoria de comptes.

El control de qualitat consisteix en la inspecció o revisió periòdica dels auditors de comptes i societats d'auditoria, l'objectiu dels quals és millorar la qualitat dels treballs d'auditoria, principalment mitjançant la formulació de requeriments de millora. El control de qualitat comprèn, almenys, la verificació del sistema de control de qualitat intern dels auditors de comptes i de les societats d'auditoria, la revisió dels procediments documentats als arxius d'auditoria, amb la finalitat de comprovar l'eficiència de l'esmentat sistema de control.

2. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot sol·licitar als auditors de comptes i societats d'auditoria, i a les entitats a què es refereixen els articles 17 i 18, tota la informació que consideri necessària per al compliment adequat de les competències que té encomanades. Amb la finalitat d'obtenir aquesta informació o de confirmar-ne la veracitat, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot realitzar totes les investigacions o inspeccions que consideri necessàries. Les persones físiques i jurídiques compreses en aquest apartat queden obligades a posar a disposició de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes tots els llibres, registres i documents, sigui quin sigui el seu suport, que aquest consideri necessaris, inclosos els programes informàtics i els arxius magnètics, òptics o de qualsevol altra classe.

Les actuacions de control de l'activitat d'auditoria poden tenir lloc, a elecció de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes:

- a) En qualsevol despatx, oficina o dependència de l'auditor de comptes o de la societat d'auditoria, i de les entitats a què es refereixen els articles 17 i 18.
- b) En els mateixos locals de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Quan les actuacions es portin a terme en els llocs assenyalats en el paràgraf a) anterior, s'ha d'observar la jornada laboral d'aquests llocs, sense perjudici que es pugui actuar de comú acord en altres hores i dies.

#### Article 29. *L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.*

1. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, organisme autònom adscrit al Ministeri d'Economia i Hisenda, regeix la seva actuació per les lleis i disposicions generals que li siguin aplicables i, especialment, pel que per a l'esmentat tipus d'organismes públics disposa la Llei 6/1997, de 14 d'abril d'organització i funcionament de l'Administració General de l'Estat i per la present Llei.

2. Els òrgans rectors de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes són: el president, el Comitè d'Auditoria de Comptes i el Consell de Comptabilitat:

a) El president, amb categoria de director general, és nomenat pel Govern, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, i té la representació legal de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes; exerceix les facultats que li assigna la present Llei i les que es determinin reglamentàriament.

b) El Comitè d'Auditoria de Comptes és l'òrgan d'assessorament de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en la matèria esmentada. Està presidit pel president del dit Institut i compost, en la forma que reglamentàriament es determini, per un màxim de tretze membres designats pel ministre d'Economia i Hisenda amb la distribució següent: tres representants del Ministeri d'Economia i Hisenda a través de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions i de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat; un representant del Tribunal de Comptes; quatre representants de les corporacions representatives d'auditors; un representant del Banc d'Espanya; un membre de la carrera judicial o fiscal o advocat de l'Estat o registrador mercantil; un catedràtic d'Universitat; un analista d'inversions; i un expert de prestigi reconegut en matèria comptable i d'auditoria de comptes.

c) El Consell de Comptabilitat és l'òrgan competent, una vegada escoltat el Comitè Consultiu de Comptabilitat, per valorar la idoneïtat i adequació de qualsevol proposta normativa o d'interpretació d'interès general en matèria comptable amb el Marc conceptual de la comptabilitat regulat en el Codi de comerç. A aquest efecte, ha d'informar els òrgans i organismes competents abans de l'aprovació de les normes de comptabilitat, i les seves interpretacions, i emetre l'informe no vinculant corresponent. El Consell de Comptabilitat està presidit pel president de l'Institut, que té vot de qualitat, i format, juntament amb ell, per un representant de cada un dels centres, organismes o institucions restants que tinguin atribuïdes competències de regulació en matèria comptable del sistema financer: Banc d'Espanya, Comissió Nacional del Mercat de Valors i Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions. Hi assisteix amb veu, però sense vot, com a secretari del Consell, un empleat públic de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Igualment forma part del Consell de Comptabilitat amb veu però sense vot un representant del Ministeri d'Economia i Hisenda designat pel titular del Departament.

El Comitè Consultiu de Comptabilitat és l'òrgan d'assessorament del Consell de Comptabilitat. El Comitè està integrat per experts comptables de prestigi reconegut en relació amb la informació economicofinancera en representació tant de les administracions públiques com dels diferents sectors implicats en l'elaboració, ús i divulgació d'aquesta informació. En qualsevol cas, hi han d'estar representats els ministeris de Justícia; d'Economia i Hisenda, a través de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, de la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, de l'Institut Nacional d'Estadística; de la Intervenció General de l'Administració de l'Estat i de la Direcció General de Tributs; el Banc d'Espanya; el Consell General del Col·legi d'Economistes; el Consell Superior de Titulars Mercantils; un representant de les associacions o organitzacions representatives dels emissors d'informació econòmica de les empreses i un altre dels usuaris d'informació comptable; de les associacions emissores de principis i criteris comptables; un professional de l'auditoria a proposta de l'Institut de Censors Jurats de Comptes i un altre de la Universitat.

Així mateix, el president pot nomenar fins a cinc persones de reconegut prestigi en matèria comptable.

Adicionalment, quan la complexitat de la matèria ho requereixi, el president pot invitar a les reunions un expert en la matèria.

A la deliberació del Comitè Consultiu de Comptabilitat s'ha de sotmetre qualsevol projecte o proposta normativa o interpretativa en matèria comptable.

Les facultats de proposta corresponen, en la forma i condicions que reglamentàriament s'estableixin, amb caràcter general a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, sense perjudici de les referides al sector financer que corresponen en cada cas al Banc

d'Espanya, Comissió Nacional del Mercat de Valors i Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions d'acord amb les seves respectives competències, i sense perjudici de realitzar propostes conjuntes.

La composició i forma de designació dels seus membres i la forma d'actuació del Comitè són les que es determinin reglamentàriament.

3. L'assistència al Comitè d'Auditoria de Comptes i al Comitè Consultiu de Comptabilitat dóna dret a la indemnització corresponent.

## *Secció 2a Règim d'infraccions i sancions*

### *Article 30. Potestat sancionadora administrativa.*

1. Correspon a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes la potestat sancionadora respecte dels auditors de comptes i les societats d'auditoria, així com en relació amb les persones i entitats a què es refereixen els articles 17 i 18 i als subjectes no auditors als quals afecten les prohibicions que estableixen els articles 20 i 25, respecte de les infraccions tipificades en aquesta Llei.

2. La potestat sancionadora a què es refereix l'apartat anterior s'exerceix de conformitat amb el que estableixen el títol IX de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, del règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú, aquesta llei i els reglaments que la despleguin.

3. El termini per resoldre i notificar la resolució en els procediments sancionadors derivats de la comissió de les infraccions que preveu aquesta Llei és d'un any, ampliable de conformitat amb el que preveuen els articles 42.6 i 49 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, de règim jurídic de les administracions públiques i del procediment administratiu comú.

4. La responsabilitat civil o penal en la qual, si s'escau, es pugui incórrer és exigible en la forma que estableixen les lleis.

### *Article 31. Responsabilitat administrativa.*

1. Es consideren, en tot cas, subjectes responsables de les infraccions tipificades en aquesta Llei:

- a) Els auditors de comptes i les societats d'auditoria i altres entitats d'auditoria.
- b) En el cas d'infraccions comeses per les societats d'auditoria, derivades d'un determinat treball d'auditoria, tant aquestes com els auditors de comptes, socis o no, que hagin signat l'informe d'auditoria en nom d'aquelles.
- c) Les persones i entitats a què es refereixen els articles 17 i 18.
- d) Els subjectes no auditors als quals afecten les prohibicions que estableixen els articles 20 i 25.

2. No es considera incompliment de les normes d'auditoria el que derivi d'una discrepància jurídica o tècnica raonablement justificada. A aquests efectes, i amb la finalitat de possibilitar la verificació de la raonabilitat de la interpretació de les normes tècniques d'auditoria efectuada per l'auditor o la societat d'auditoria, aquests han de documentar la raonabilitat de la interpretació realitzada.

3. La comissió de qualsevol de les infraccions que assenyala aquesta Llei deduïda d'un sol fet únicament pot donar lloc a la imposició d'una única sanció a l'auditor signant de l'informe d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria, i una única sanció a la societat d'auditoria en nom de la qual s'hagi signat l'informe.

### *Article 32. Infraccions.*

Les infraccions comeses pels subjectes a què es refereix l'article 31.1 es classifiquen en molt greus, greus i lleus.

Article 33. *Infraccions molt greus.*

Es consideren infraccions molt greus:

- a) L'emissió d'informes d'auditoria de comptes l'opinió dels quals no estigui d'acord amb les proves obtingudes per l'auditor en el seu treball, sempre que hi hagi intervingut dol o negligència especialment greu i inexcusable.
- b) L'incompliment del que disposen els articles 12.1, 13, 15, 16, 17 o 18, en relació amb el deure d'independència, sempre que hi hagi intervingut dol o negligència especialment greu i inexcusable.
- c) La negativa o resistència pels auditors de comptes o societats d'auditoria a l'exercici de les competències de control o disciplina de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes o la falta de remissió a aquest organisme de tota la informació o documents que siguin requerits en l'exercici de les funcions legalment atribuïdes de control i disciplina de l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes, de conformitat amb el que estableix l'article 28.
- d) L'incompliment del deure de secret que estableix l'article 25.
- e) La utilització en benefici propi o aliè de la informació obtinguda en l'exercici de les seves funcions.
- f) L'incompliment de la prohibició imposada d'acord amb l'article 37.3.
- g) L'incompliment del deure de conservació i custòdia que estableix l'article 24, llevat que concorrin causes de força major no imputables a l'auditor de comptes o a la societat d'auditoria.

Article 34. *Infraccions greus.*

Es consideren infraccions greus:

- a) L'incompliment de l'obligació de realitzar una auditoria de comptes contractada en ferm o acceptada, en el cas de designació judicial o pel registrador mercantil, per causes imputables a l'auditor de comptes o a la societat d'auditoria, inclòs el cas en què no concorrin les circumstàncies requerides a l'article 3.2 per a la falta d'emissió de l'informe d'auditoria o la renúncia a continuar amb el contracte d'auditoria; així com l'emissió d'un informe d'auditoria que, per raó de la data de l'emissió, no sigui susceptible de complir la finalitat per a la qual va ser encarregat el treball d'auditoria corresponent, per causes imputables a l'auditor de comptes o la societat d'auditoria.
- b) L'incompliment de les normes d'auditoria que pugui tenir un efecte significatiu sobre el resultat del seu treball i, per tant, en el seu informe.
- c) L'incompliment del que disposen els articles 12.1, 13, 15, 16, 17 o 18 en relació amb el deure d'independència, sempre que no hi hagi intervingut dol o negligència especialment greu i inexcusable, o l'incompliment del que disposen els articles 19, 20 o 21.
- d) La falta de remissió a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes d'aquelles informacions, de caràcter periòdic o circumstancial, exigides legalment o reglamentàriament, quan hagin transcorregut tres mesos des de la finalització dels terminis establerts, o la remissió d'aquesta informació quan sigui substancialment incorrecta o incompleta.
- e) L'acceptació de treballs d'auditoria de comptes que superin la capacitat anual mesurada en hores de l'auditor de comptes, d'acord amb el que estableixen les normes d'auditoria de comptes.
- f) L'incompliment del que estableix la disposició final primera.
- g) L'emissió d'un informe, identificant-se com a auditor de comptes, en un treball diferent dels que regula l'article 1, o diferent d'aquells que, no tenint la naturalesa d'auditoria de comptes, estiguin atribuïts per llei a auditors de comptes, quan la seva redacció o presentació pugui generar confusió respecte a la seva naturalesa com a treball d'auditoria de comptes.
- h) La realització de treballs d'auditoria de comptes sense estar inscrit com a exercent en el Registre oficial d'auditors de comptes o sense tenir prestada fiança suficient.

- i) L'incompliment del que estableix l'article 12.1, en relació amb les mesures de salvaguarda aplicades, quan aquestes siguin insuficients o no s'hagin establert.
- j) La falta de compliment dins el termini dels requeriments formulats en el control de qualitat a què es refereix l'article 28.1.
- k) L'incompliment de l'obligació de publicar l'informe anual de transparència o quan l'informe publicat contingui informació substancialment incorrecta o incompleta, d'acord amb el contingut que preveu l'article 26.
- l) La negativa o resistència per part dels subjectes no auditors a què es refereixen els articles 17 i 18, a l'exercici de les competències de control o disciplina de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes o la falta de remissió a aquest organisme de tota la informació o documents que siguin requerits en l'exercici de les competències esmentades, d'acord amb el que estableix l'article 28.2.
- ll) La inexistència o falta substancial d'aplicació de sistemes de control de qualitat interns per part dels auditors de comptes o societats d'auditoria.
- m) La falta de comunicació de l'incompliment d'algun dels requisits exigits als auditors de comptes o societats d'auditoria per a la inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes com a exercents o societats d'auditoria, quan hagin continuat exercint la seva activitat.
- n) L'incompliment del que disposa l'article 7.7 quant al seguiment de formació continuada.
- ñ) La signatura d'un informe d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria per un auditor de comptes que no estigui expressament designat per la societat esmentada per a la seva realització.
- o) L'incompliment de l'obligació de permetre a l'auditor de comptes o societat auditora successora, en el cas de substitució de l'auditor de comptes de l'entitat auditada, o a l'auditor de comptes o societat d'auditoria del grup, en el cas d'auditoria de comptes consolidats, l'accés a la documentació relacionada amb l'entitat auditada o amb les entitats consolidades, respectivament.

## Article 35. *Infraccions lleus.*

Es consideren infraccions lleus:

- a) Qualsevol accions i omissions que suposin incompliment de les normes d'auditoria i que no estiguin incloses en els apartats anteriors.
- b) La no-remissió a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes d'aquelles informacions, de caràcter periòdic o circumstancial, exigides legalment o reglamentàriament, dins dels terminis establerts, sempre que no hagin transcorregut tres mesos des de la finalització dels terminis.

## Article 36. *Sancions.*

1. Per la comissió d'infraccions molt greus s'ha d'imposar a l'infractor, quan es tracti d'un auditor de comptes individual, una de les sancions següents:

- a) Retirada de l'autorització i baixa definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes.
- b) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de dos anys i un dia a cinc anys en el Registre oficial d'auditors de comptes.
- c) Multa per un import de sis a nou vegades la quantitat facturada pel treball d'auditoria en el qual s'hagi comès la infracció, sense que en cap cas pugui ser inferior a 18.001 euros, ni superior a 36.000 euros. Aquest màxim no és aplicable en els casos en què la infracció es refereixi a un treball d'auditoria de comptes d'una entitat d'interès públic.

Quan la infracció no s'hagi comès en relació amb un treball concret d'auditoria, s'ha d'imposar a l'auditor de comptes una sanció de multa d'un import mínim de 18.001 euros i màxim de 36.000 euros.

2. Per la comissió d'infraccions greus s'ha d'imposar a l'infractor, quan es tracti d'un auditor de comptes individual, una de les sancions següents:

a) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de fins a dos anys en el Registre oficial d'auditors de comptes.

b) Multa per un import de dues a cinc vegades la quantitat facturada pel treball d'auditoria en el qual s'hagi comès la infracció, sense que en cap cas pugui ser inferior a 6.001 euros, ni superior a 12.000 euros.

Quan la infracció no s'hagi comès en relació amb un treball concret d'auditoria, s'ha d'imposar a l'auditor una sanció de multa d'un import mínim de 6.001 euros i màxim de 12.000 euros.

3. Per la comissió d'infraccions lleus s'ha d'imposar a l'infractor, quan aquest sigui un auditor de comptes individual, una de les sancions següents:

a) Multa per un import de fins a 6.000 euros.

b) Amonestació privada.

4. Per la comissió d'infraccions molt greus s'ha d'imposar a la societat d'auditoria infractora una de les sancions següents:

a) Retirada de l'autorització i baixa definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes.

b) Multa per un import entre el tres i el sis per cent dels honoraris facturats per activitat d'auditoria de comptes en l'últim exercici tancat amb anterioritat a la imposició de la sanció, sense que la sanció resultant pugui ser inferior a 24.000 euros.

5. Al l'auditor de comptes, designat a l'efecte, que signi l'informe en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció molt greu comesa per la societat d'auditoria esmentada, se li ha d'imposar una de les sancions següents:

a) Retirada de l'autorització i baixa definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes.

b) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de dos anys i un dia a cinc anys en el Registre oficial d'auditors de comptes.

c) Multa per un import mínim de 12.001 euros i màxim de 24.000 euros.

6. Per la comissió d'infraccions greus s'ha d'imposar a la societat d'auditoria infractora una sanció de multa per un import de fins al tres per cent dels honoraris facturats per activitat d'auditoria de comptes en l'últim exercici tancat amb anterioritat a la imposició de la sanció, sense que la sanció resultant pugui ser inferior a 12.000 euros.

Per la comissió de la infracció greu que preveu l'article 34. m) s'ha d'imposar a la societat auditora la suspensió o retirada de l'autorització i baixa en el Registre oficial d'auditors de comptes, o una sanció de multa per un import de fins al tres per cent dels honoraris facturats per activitat d'auditoria de comptes en l'últim exercici tancat amb anterioritat a la imposició de la sanció.

7. A l'auditor de comptes, designat a l'efecte, que signi en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció greu comesa per la societat d'auditoria esmentada, se li ha d'imposar una de les sancions següents:

a) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de fins a dos anys en el Registre oficial d'auditors de comptes.

b) Multa per un import mínim de 3.000 euros i màxim de 12.000 euros.

8. Per la comissió d'infraccions lleus s'ha d'imposar a la societat d'auditoria infractora una sanció de multa per un import de fins a 6.000 euros.

9. Al auditor de comptes, designat a l'efecte, que signi l'informe en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció lleu comesa per la societat esmentada, se li ha d'imposar una sanció d'amonestació privada.

*Article 37. Determinació de la sanció i altres normes.*

1. Les sancions aplicables en cada cas per la comissió d'infraccions s'han de determinar tenint en compte els criteris següents:

- a) La naturalesa i importància de la infracció.
- b) La gravetat del perjudici o dany causat o que pugui causar.
- c) L'existència d'intencionalitat.
- d) La importància de l'entitat auditada, mesurada en funció del total de les partides d'actiu, de la seva xifra anual de negocis o del nombre de treballadors.
- e) Les conseqüències desfavorables per a l'economia nacional.
- f) La conducta anterior dels infractors.
- g) La circumstància d'haver procedit a realitzar per iniciativa pròpia actuacions dirigides a solucionar la infracció o a minorar els seus efectes.
- h) La condició d'entitat d'interès públic de l'entitat auditada.

2. En el cas de la infracció molt greu prevista a l'article 33. d), quan la infracció l'hagin comès subjectes no auditors s'ha d'imposar una multa per un import mínim de 18.001 euros i màxim de 36.000 euros.

En el supòsit de la comissió per subjectes no auditors de la infracció prevista a l'article 34 c), per incompliment de la prohibició que estableix l'article 20, se'ls ha d'imposar la multa que estableix l'article 36.7.b). En aquest cas no es considera responsable la societat d'auditoria pel referit incompliment, sense perjudici de la seva obligació de no realitzar l'auditoria a què es refereix l'article 20.

Per la comissió de la infracció greu, pels subjectes no auditors, prevista a l'article 34 l), s'ha d'imposar una multa per un import mínim de 6.000 euros i màxim de 18.000 euros.

3. Quan la imposició d'una sanció per infracció molt greu o greu sigui conseqüència d'un treball d'auditoria de comptes a una determinada entitat, la sanció comporta la prohibició a l'auditor de comptes o societat d'auditoria de realitzar l'auditoria de comptes de l'esmentada entitat corresponent als tres primers exercicis que s'iniciïn amb posterioritat a la data en què la sanció adquireixi fermesa en via administrativa.

*Article 38. Executivitat de les resolucions.*

1. Les resolucions mitjançant les quals s'imposi qualsevol de les sancions enumerades en aquesta secció només són executives quan hagin guanyat fermesa en via administrativa. Quan es tracti d'infraccions molt greus o greus s'ha de publicar i inscriure la seva part dispositiva en el «Butlletí de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes» i en el Registre oficial d'auditors de comptes, respectivament. Així mateix, quan es tracti d'infraccions lleus, excepte les amonestacions privades, s'ha d'inscriure la seva part dispositiva en el Registre oficial d'auditors de comptes.

2. En els casos de baixa temporal o definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes, els auditors de comptes i les societats d'auditoria han d'adoptar les mesures necessàries per a la salvaguarda de la documentació referent a les auditories de comptes que hagin realitzat i sàpiguen que estan incurses en alguna demanda de responsabilitat civil per part d'un tercer.

*Article 39. Prescripció de les infraccions.*

1. Les infraccions lleus prescriuen al cap d'un any, les greus al cap de dos anys i les molt greus al cap de tres anys de la seva comissió.

2. La prescripció s'interromp per la iniciació, amb coneixement de l'interessat, del procediment sancionador, i el termini torna a córrer si l'expedient es manté paralitzat durant



més de sis mesos per causa no imputable a l'auditor de comptes o societat d'auditoria de comptes subjectes al procediment.

*Article 40. Prescripció de les sancions.*

1. Les sancions imposades per infraccions lleus prescriuen al cap d'un any, les imposades per faltes greus, al cap de dos anys, i les imposades per faltes molt greus, al cap de tres anys.

2. El termini de prescripció es comença a comptar des de l'endemà del dia en què adquireixi fermesa la resolució per la qual s'imposa la sanció.

*Secció 3a Règim de supervisió aplicable a auditors, així com societats i altres entitats d'auditoria autoritzats en estats membres de la Unió Europea i en tercers països*

*Article 41. Auditors, així com societats i altres entitats d'auditoria autoritzats en estats membres de la Unió Europea i en tercers països.*

Queden subjectes a les competències de control i al règim disciplinari atribuïts a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en aquest capítol:

a) Els auditors de comptes i societats d'auditoria autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes originàriament en un Estat membre de la Unió Europea i inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes, en relació amb els treballs d'auditoria realitzats respecte als comptes d'entitats amb domicili social a Espanya, sense perjudici del que estableixin els acords reguladors que es puguin establir amb els estats membres de la Unió Europea.

b) Els auditors de comptes autoritzats originàriament per realitzar l'activitat d'auditoria en tercers països que, inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes, estiguin autoritzats per exercir l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya.

c) Els auditors de comptes, així com les societats i altres entitats d'auditoria autoritzats per realitzar l'activitat d'auditoria de comptes en tercers països que emetin informes d'auditoria sobre comptes anuals o comptes anuals consolidats d'una entitat de les esmentades en els articles 9.3 i 10.4, d'acord amb les dispenses que es despleguin reglamentàriament, segons la declaració i avaluació d'equivalència que realitzi la Comissió de la Unió Europea.

*Secció 4a Cooperació internacional*

*Article 42. Deure de col·laboració amb els estats membres de la Unió Europea.*

1. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes ha de col·laborar amb les autoritats dels estats membres de la Unió Europea que tinguin competències atribuïdes en matèria d'autorització, registre, control de qualitat, investigació i règim disciplinari de l'activitat d'auditoria de comptes, i a aquest efecte pot intercanviar tota la informació que sigui necessària, i realitzar tant una investigació a petició d'un Estat membre de la Unió Europea com permetre que el seu personal acompanyi el personal de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en els transcurso de la investigació, així com sol·licitar a un Estat membre la realització d'una investigació en les mateixes condicions.

En els casos en què un auditor de comptes o societat d'auditoria deixi d'estar inscrit en el Registre oficial d'auditors de comptes, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes ho ha de comunicar a les autoritats dels estats membres a què es refereix l'apartat anterior, en els quals l'auditor o la societat estiguin autoritzats per a l'exercici de l'activitat auditora, juntament amb les raons que ho justifiquin.

2. L'intercanvi d'informació que preveu l'apartat anterior s'ha de realitzar amb la celeritat i la diligència deguda, i en cas de no poder subministrar la informació en tals condicions, ha de comunicar els motius a l'autoritat sol·licitant.

Les autoritats competents dels estats membres esmentats, així com l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, han d'observar el deure de secret, a què es refereix l'article 25, de la informació a què hagin tingut accés d'acord amb l'apartat anterior. Aquesta informació només pot ser utilitzada per a l'exercici de les funcions que estableix aquesta Llei, en el context de procediments administratius relacionats amb tals funcions i en els procediments judicials, i no pot ser revelada excepte quan ho exigeixin altres lleis.

3. Sense perjudici del que disposen els apartats anteriors, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes es pot negar a facilitar la informació a les autoritats competents d'altres estats membres, a realitzar una investigació sol·licitada per aquestes autoritats, o a permetre que el seu personal estigui acompanyat pel personal de les esmentades autoritats, quan el subministrament de la informació o la realització de la investigació pugui perjudicar la sobirania, la seguretat o l'ordre públic, o s'hagin iniciat davant autoritats espanyoles procediments judicials o les esmentades autoritats hagin dictat sentència ferma en els procediments esmentats sobre els mateixos fets i contra els mateixos auditors i societats d'auditoria.

4. Quan l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes arribi a la conclusió que s'estan portant o s'han portat a terme en el territori d'un altre Estat membre activitats contràries a les disposicions nacionals de l'esmentat Estat membre per les quals s'hagi transposat la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, ho ha de comunicar a l'autoritat competent de l'esmentat Estat membre.

Així mateix, quan l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes rebi una comunicació de l'autoritat competent d'un altre Estat membre quant a possibles actuacions a Espanya contràries a aquesta Llei i a la seva normativa de desplegament, ha d'adoptar les mesures oportunes i informar l'autoritat competent que hagi efectuat la comunicació del resultat de les seves actuacions i, en la mesura que sigui possible, dels progressos intermedis significatius.

#### Article 43. *Coordinació amb autoritats competents de tercers països.*

1. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, atenent el principi de reciprocitat, pot establir acords d'intercanvi d'informació amb les autoritats de tercers països, que siguin declarades adequades per la Comissió de la Unió Europea, competents en matèria d'autorització, registre, control de qualitat, investigació i règim disciplinari regulades en aquesta Llei. Els acords d'intercanvi d'informació han de garantir que les autoritats competents de tercers països justifiquin cada petició, que les persones contractades o anteriorment contractades per les dites autoritats competents que reben la informació estiguin subjectes a obligacions de secret professional i que les esmentades autoritats competents de tercers països puguin utilitzar aquesta informació només per a l'exercici de les seves funcions de supervisió pública, control de qualitat i investigacions i sancions equivalents a les que estableix aquesta Llei.

En particular, i en els termes en què s'acordin amb les autoritats competents de tercers països, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot permetre, prèvia justificació de la petició per l'autoritat competent d'un tercer país, l'enviament a l'autoritat competent de papers de treball o altres documents que figurin en poder d'aquells auditors de comptes, així com de les societats i altres entitats d'auditoria que auditin els comptes de societats amb domicili social a Espanya i que hagin emès valors en aquest tercer país o de societats que formin part d'un grup que publiqui els comptes anuals consolidats en l'esmentat tercer país. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot transferir dades personals a tercers països de conformitat amb la Llei orgànica 15/1999, de 13 de desembre, de protecció de dades de caràcter personal.

2. Sense perjudici del que disposa l'apartat anterior, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes es pot negar a facilitar informació a les autoritats competents de tercers països quan el subministrament d'aquesta informació perjudiqui la sobirania, la seguretat o l'ordre públic, o s'hagin iniciat davant les autoritats espanyoles procediments

judicials o aquestes autoritats hagin dictat sentència ferma en els procediments esmentats sobre els mateixos fets i contra els mateixos auditors i societats d'auditoria.

3. En casos excepcionals, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot permetre l'enviament d'informació directament pels auditors de comptes i societats d'auditoria, inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes, a les autoritats competents d'un tercer país, sempre que s'hagin establert acords d'intercanvi d'informació amb les esmentades autoritats, aquestes hagin iniciat investigacions en l'esmentat país i prèviament informin raonadament de cada petició l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i l'enviament de la informació no perjudiqui les actuacions de supervisió de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes a les quals estan subjectes els auditors de comptes i societats d'auditoria.

4. A la informació si s'escau subministrada d'acord amb aquest article li és aplicable el deure de secret a què es refereix l'article 25. Sense perjudici del que disposi el dret de la Unió Europea, la informació esmentada només pot ser utilitzada per a l'exercici de les funcions de supervisió regulades en aquesta Llei, així com a les funcions equivalents a aquestes atribuïdes a les autoritats a què es refereix l'apartat anterior.

### *Secció 5a Taxa de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes*

*Article 44. Taxa de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per emissió d'informes d'auditoria de comptes.*

1. Es crea la taxa per emissió d'informes d'auditoria de comptes, que es regeix per la present Llei i per les altres fonts normatives a què es refereix l'article 9 de la Llei 8/1989, de 13 d'abril, de taxes i preus públics, amb la finalitat de cobrir els costos corresponents a l'exercici de les competències de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes a què es refereix l'article 27.4.

2. Constitueix el fet imposable d'aquesta taxa l'exercici de les competències de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes a què es refereix l'article 27.4, en relació amb l'emissió d'informes d'auditoria de comptes.

3. Són subjectes passius d'aquesta taxa els auditors de comptes i societats d'auditoria inscrits en la situació d'exercent en el Registre oficial d'auditors de comptes de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, que emetin informes d'auditoria de comptes.

4. La quota tributària d'aquesta taxa consisteix en una quantitat fixa de 91,90 euros per cada informe d'auditoria emès. L'esmentada quantia fixa és de 183,80 euros en cas que els honoraris facturats per l'informe d'auditoria emès sigui superior a 30.000 euros.

5. Aquesta taxa es merita l'últim dia de cada trimestre natural, en relació amb els informes d'auditoria emesos en cada trimestre.

6. La gestió i recaptació en període voluntari de la taxa a què es refereix el present article correspon a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes. La recaptació en via executiva correspon a l'Agència Estatal de l'Administració Tributària, de conformitat amb la legislació vigent.

7. Reglamentàriament s'han de determinar les normes de liquidació i pagament de la taxa, i es pot establir l'obligació per als subjectes passius d'autoliquidació i ingrés de l'import corresponent.

8. Els ingressos derivats de la taxa a què es refereix aquest article tenen la consideració d'ingressos pressupostaris de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i es destinen a finançar les partides que corresponguin a les despeses previstes per a les funcions de control i disciplina de l'activitat d'auditoria de comptes.

9. Les quanties fixes de la taxa a què es refereix l'apartat 4 del present article es poden modificar per la Llei de pressupostos generals de l'Estat de cada any.

*Disposició addicional primera. Auditoria obligatòria.*

1. Sense perjudici del que estableixen altres disposicions, s'han de sotmetre en tot cas a l'auditoria de comptes que preveu l'apartat 2 de l'article 1 les entitats, sigui quina

sigui la seva naturalesa jurídica, en les quals concorri alguna de les circumstàncies següents:

- a) Que emetin valors admesos a negociació en mercats regulats o sistemes multilaterals de negociació.
- b) Que emetin obligacions en oferta pública.
- c) Que es dediquin de forma habitual a la intermediació financera, i, en tot cas, les entitats de crèdit, les empreses de serveis d'inversió, les societats rectores dels mercats secundaris oficials, les entitats rectores dels sistemes de multilaterals de negociació, la Societat de Sistemes, les entitats de contrapartida central, la Societat de Borses, les societats gestores dels fons de garantia d'inversions i les altres entitats financeres, incloses les institucions d'inversió col·lectiva, fons de titulització i les seves gestores, inscrites en els registres corresponents del Banc d'Espanya i de la Comissió Nacional del Mercat de Valors.
- d) Que tinguin per objecte social qualsevol activitat subjecta al text refós de la Llei d'ordenació i supervisió de les assegurances privades, aprovat per Reial decret legislatiu 6/2004, de 29 d'octubre, dins dels límits que s'estableixin reglamentàriament, així com els fons de pensions i les seves entitats gestores.
- e) Que rebin subvencions, ajudes o realitzin obres, prestacions, serveis o subministrin béns a l'Estat i altres organismes públics dins dels límits que reglamentàriament fixi el Govern per Reial decret.
- f) Les altres entitats que superin els límits que reglamentàriament fixi el Govern per Reial decret. Els límits esmentats s'han de referir, almenys, a la xifra de negocis, a l'import total de l'actiu segons balanç i al nombre anual mitjà d'empleats, i s'han d'aplicar, tots o cada un d'ells, segons ho permeti la respectiva naturalesa jurídica de cada societat o entitat.

2. El que preveu aquesta disposició addicional no és aplicable a les entitats que formin part del sector públic estatal, autonòmic o local, sense perjudici del que disposi la normativa que regula les entitats del sector públic esmentades. En tot cas, el que preveu aquesta disposició addicional és aplicable a les societats mercantils que formin part del sector públic estatal, autonòmic o local.

3. Les sucursals a Espanya d'entitats de crèdit estrangeres, quan no hagin de presentar comptes anuals de la seva activitat a Espanya, han de sotmetre a auditoria la informació econòmicofinancera que amb caràcter anual hagin de fer pública, i la que amb caràcter reservat remetin al Banc d'Espanya, de conformitat amb el marc normatiu comptable que sigui aplicable.

Disposició addicional segona. *Auditors del sector públic.*

La present Llei no és aplicable a les activitats de revisió i verificació de comptes anuals, estats financers o altres documents comptables, ni a l'emissió dels informes corresponents, que realitzin òrgans de les administracions públiques en l'exercici de les seves competències, que continuen regint-se per la seva legislació específica.

Disposició addicional tercera. *Execució del control de qualitat.*

1. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot acordar l'execució del control de qualitat amb les corporacions representatives dels auditors, les quals actuen sota la supervisió de l'organisme esmentat.

Així mateix, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot acordar amb tercers, seleccionats mitjançant un procediment objectiu, l'execució del control de qualitat, sempre que aquests compleixin els requisits següents:

- a) Que siguin auditors de comptes no exercents i que no pertanyin a societats d'auditoria.

b) Que siguin independents dels auditors de comptes sotmesos a control de qualitat i estiguin lliures de qualsevol possible influència o conflicte d'interessos per part d'aquests.

c) Que tinguin la formació professional apropiada i experiència adequada en auditoria de comptes i informació financera, així com formació específica sobre controls de qualitat.

En l'execució del control de qualitat, hi poden participar, igualment, persones amb coneixements específics en alguna de les matèries o sectors especialitzats relacionats amb l'auditoria de comptes, les quals han de complir els requisits que estableix el paràgraf b) d'aquest apartat.

2. Amb vista al que estableix l'apartat anterior, els qui participin en l'execució del control de qualitat poden accedir a la documentació que sigui necessària referent als auditors de comptes o societats d'auditoria i queden subjectes en deure de secret establert a l'article 25.

3. Sense perjudici del que estableix l'apartat 1 anterior, la supervisió i direcció del control de qualitat han de ser realitzades per empleats públics que prestin serveis a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Disposició addicional quarta. *Responsabilitat administrativa de societats d'auditoria extingides.*

1. Les sancions de multa imposades per la comissió de les infraccions tipificades en aquesta Llei a les societats d'auditoria dissoltes i liquidades en les quals la Llei limiti la responsabilitat patrimonial dels socis, partícips o cotitulars s'han de transmetre a aquests, que queden obligats solidàriament fins al límit del valor de la quota de liquidació que els correspongui.

Les sancions de multa imposades per la comissió de les infraccions tipificades en aquesta Llei a les societats dissoltes i liquidades en les quals la Llei no limiti la responsabilitat patrimonial dels socis, partícips o cotitulars s'han de transmetre íntegrament a aquests, que queden obligats solidàriament a complir-les.

Així mateix, les sancions de baixa o d'incompatibilitat imposades per les infraccions comeses per les societats dissoltes o extingides únicament s'han de transmetre a les societats o entitats en què participin i siguin els mateixos socis o els mateixos partícips que existien en les societats dissoltes o extingides.

2. En els supòsits d'extinció o dissolució sense liquidació de societats d'auditoria, les sancions de multa imposades per la comissió de les infraccions tipificades en aquesta Llei s'han de transmetre a les persones o entitats que succeeixin o que siguin beneficiàries de l'operació corresponent.

Així mateix, únicament s'han de transmetre les sancions de baixa o d'incompatibilitat imposades per les infraccions comeses per les societats d'auditoria dissoltes o extingides sense liquidació a les esmentades societats que resultin d'aquestes operacions en aquells casos en què en aquestes últimes participin els mateixos socis o els mateixos partícips que existien en les societats dissoltes o extingides sense liquidació.

El que disposa aquest apartat és aplicable a qualsevol supòsit de cessió global de l'actiu i passiu d'una societat mercantil.

3. El que disposen els apartats anteriors és aplicable en aquells casos en què es produeixi una dissolució encoberta o merament aparent. Es considera que, en tot cas, existeix dissolució encoberta o merament aparent de la persona jurídica quan es continuï amb la seva activitat econòmica i es mantingui la identitat substancial de clients, proveïdors i empleats, o de la part més rellevant de tots ells. En aquests casos, les sancions s'han de transmetre a la societat o persona física en la qual concorri la identitat a què es refereix el paràgraf anterior.

4. En cas que no s'hagi iniciat l'expedient sancionador corresponent per declarar la responsabilitat administrativa per la comissió d'infraccions previstes en aquesta Llei en el moment de produir-se l'extinció de la personalitat jurídica de la societat d'auditoria, s'han d'exigir les sancions que es puguin imposar als successors a què es refereix aquest article, i es poden entendre les actuacions amb qualsevol d'ells. El mateix s'entén quan la

responsabilitat no estigui encara declarada en el moment de produir-se l'extinció de la personalitat jurídica.

Disposició addicional cinquena. *Transparència i publicitat.*

L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes ha de publicar amb periodicitat anual un informe en el qual es recullin, almenys, els programes o plans d'actuació realitzats per l'Institut, una memòria d'activitats i els resultats generals i conclusions assolides del sistema de control de qualitat.

Disposició transitòria primera. *Rotació d'auditors d'entitats per raó de dimensió.*

S'entén inclòs en el còmput del termini de set anys, a què es refereix l'article 19.2, el número d'anys transcorreguts fins a l'entrada en vigor de la Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, i el text refós de la Llei de societats anònimes aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, per a la seva adaptació a la normativa comunitària, i és obligatòria la rotació sempre que, al final del termini o, si no, els anys següents, l'entitat auditada tingui la condició d'entitat d'interès públic, amb independència del fet que, en transcurs del termini, no hagi tingut la condició esmentada.

Disposició transitòria segona. *Cooperació amb estats membres.*

Mentre no se subscriuguin els acords reguladors entre els estats membres de la Unió Europea o no es posin en pràctica els mecanismes de cooperació amb els esmentats estats membres a què es refereix l'article 36 de la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell, s'ha d'exigir als auditors i societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre, per a la seva inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes, la designació de representant legal amb domicili a Espanya, a més dels requisits que exigeix l'article 9, respectivament.

Disposició transitòria tercera. *Llicenciats, enginyers, professors mercantils, arquitectes o diplomats universitaris.*

Els qui a la data d'entrada en vigor de la Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, tinguin els títols de llicenciat, enginyer, professor mercantil, arquitecte o diplomad universitari conserven el dret de dispensa en l'examen d'aptitud professional, en les matèries que hagin superat en els estudis requerits per obtenir els títols esmentats, en els termes establerts mitjançant Resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Disposició transitòria quarta. *Situacions d'incompatibilitat.*

1. Les situacions d'incompatibilitat que preveuen els articles 13 a 18, tots dos inclusivament, que modifiquen el règim anterior a la Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, i que existien amb anterioritat a la data d'entrada en vigor de la Llei esmentada, no comporten la falta d'independència dels auditors de comptes i societats d'auditoria en relació amb les auditories de comptes iniciades abans de la data esmentada i que no hagin finalitzat amb l'emissió de l'informe d'auditoria preceptiu.

2. Així mateix i als efectes de l'obligació d'observar el principi d'independència, no s'han de tenir en compte, durant els dos anys següents a l'entrada en vigor de la Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, les situacions d'incompatibilitat que modifiquin el règim anterior a l'esmentada Llei, que s'haguessin originat i haguessin conclòs amb anterioritat a aquella data.

Disposició transitòria cinquena. *Règim sobre el compliment de les obligacions de l'auditor de comptes consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats.*

El compliment per part de l'auditor de comptes o la societat d'auditoria que realitzin l'auditoria de comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats, o els auditors de comptes que la realitzin en nom seu, de les obligacions imposades per l'article 5, és exigible en l'exercici següent iniciat amb posterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes.

Els subjectes obligats a subministrar la informació a què es refereix l'article 5.3 l'han de subministrar a partir de l'exercici iniciat amb posterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 12/2010, de 30 de juny.

L'incompliment de les obligacions que preveu l'article esmentat no és sancionable, durant l'exercici en què va entrar en vigor la Llei 12/2010, de 30 de juny.

Disposició final primera. *Mecanismes de coordinació amb òrgans o institucions públiques amb competències de control o inspecció.*

Quan per disposicions amb rang de llei s'atribueixin a òrgans o institucions públiques competències de control o inspecció sobre entitats que se sotmetin a auditoria de comptes, el Govern, mitjançant un Reial decret, ha d'establir els sistemes, normes i procediments que en facin possible l'adequada coordinació, i es pot sol·licitar als auditors de comptes i societats d'auditoria tota la informació que sigui necessària per a l'exercici de les dites competències.

Els auditors dels comptes anuals de les entitats sotmeses al règim de supervisió i control atribuït al Banc d'Espanya, a la Comissió Nacional del Mercat de Valors i a la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, així com als òrgans autonòmics amb competències d'ordenació i supervisió de les entitats asseguradores, tenen l'obligació de comunicar ràpidament per escrit als esmentats òrgans o institucions públiques competents, segons escaigui, qualsevol fet o decisió, sobre l'entitat o institució auditada, del qual hagin tingut coneixement en l'exercici de les seves funcions i que pugui:

- a) Constituir una violació greu del contingut de les disposicions legals, reglamentàries o administratives que estableixin les condicions de la seva autorització o que regulin de manera específica l'exercici de la seva activitat.
- b) Perjudicar la continuïtat de la seva explotació, o afectar greument la seva estabilitat o solvència.
- c) Implicar una opinió amb excepcions, desfavorable o denegada, o impedir l'emissió de l'informe d'auditoria.

Sense perjudici de l'obligació anterior, l'entitat auditada té l'obligació de remetre una còpia de l'informe d'auditoria dels comptes anuals a les autoritats supervisores competents anteriorment esmentades. Si en el termini d'una setmana des de la data de lliurament de l'informe, l'auditor no té constància fefaent que s'ha produït la remissió, ha d'enviar directament l'informe a les autoritats esmentades.

L'obligació de comunicació afecta també els auditors dels comptes anuals de les entitats pertanyents al grup, en el sentit que determina l'article 4 de la Llei 24/1988, del mercat de valors, a alguna de les entitats o institucions a què es refereix el paràgraf primer.

Adicionalment, els auditors de comptes de les entitats dominades que estiguin sotmeses al règim de supervisió, a més d'informar les autoritats supervisores competents, segons estableix el paràgraf primer, també han d'informar els auditors de comptes de l'entitat dominant.

La comunicació de bona fe dels fets o decisions esmentats a les autoritats supervisores competents no constitueix incompliment del deure de secret establert a l'article 25, o del que pugui ser exigible contractualment als auditors de comptes, ni implica per a aquests cap tipus de responsabilitat.

Disposició final segona. *Funcions encomanades als membres de l'Institut de Censors Jurats de Comptes d'Espanya, amb anterioritat a l'entrada en vigor de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes.*

Les funcions encomanades als membres de l'Institut de Censors Jurats de Comptes d'Espanya en les lleis i altres disposicions de caràcter general s'han d'entendre atribuïdes, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, als auditors de comptes i societats d'auditoria de comptes per a l'exercici de l'auditoria de comptes.

Disposició final tercera. *Autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.*

S'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes perquè, mitjançant una resolució, desplegui els criteris a seguir relatius a l'abast, l'execució i el seguiment del sistema de control de qualitat, d'acord amb el que disposa la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell.

Disposició final quarta. *Habilitació per a la modificació dels estatuts de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.*

El Govern, mitjançant un Reial decret, a proposta conjunta dels ministres d'Economia i Hisenda i de Política Territorial i Administració Pública, ha de procedir, si s'escau, a l'adaptació estatutària corresponent de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Disposició final cinquena. *Habilitació normativa.*

1. S'autoritza el Govern perquè, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, dicti les normes necessàries per al desplegament del que disposa aquesta Llei.

2. S'autoritza el ministre d'Economia i Hisenda perquè, a proposta de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i mitjançant una ordre ministerial, modifiqui les matèries a les quals es refereix l'article 8.2, per tal d'adaptar-se al dret de la Unió Europea.

Disposició final sisena. *Modificacions pressupostàries.*

El Ministeri d'Economia i Hisenda ha de realitzar les modificacions pressupostàries pertinents per a l'habilitació dels crèdits necessaris per al compliment del que preveu la present Llei.