

## I. DISPOSICIÓN XERAIS

### MINISTERIO DA PRESIDENCIA

**11345** *Real decreto legislativo 1/2011, do 1 de xullo, polo que se aproba o texto refundido da Lei de auditoría de contas.*

#### I

Este real decreto legislativo ten por obxecto dar cumprimento á previsión recollida na disposición derradeira segunda da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, a Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, e o texto refundido da Lei de sociedades anónimas, aprobado polo Real decreto legislativo 1564/1989 para a súa adaptación á normativa comunitaria, que autoriza o Goberno a elaborar no prazo de 12 meses desde a súa entrada en vigor un texto refundido da Lei de auditoría de contas, e facúltao para regularizar, aclarar e harmonizar os textos legais que se deben refundir.

Este real decreto legislativo pretende ofrecer un texto sistemático e unificado, comprensivo da normativa aplicable á actividade de auditoría de contas, regularizando, harmonizando e aclarando, cando así é necesario, os textos que se refunden. A refundición non se limitou a unha simple reprodución dos textos legais que se refunden, senón que se modificou a estrutura destes textos e se realizaron adaptacións e precisións terminolóxicas coa finalidade de aclarar o seu contido.

#### II

A Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, incorporou ao noso ordenamento xurídico a Directiva 84/253/CEE, do 10 de abril de 1984, do Consello, relativa á autorización das persoas encargadas do control legal de documentos contables, regulando así, por primeira vez en España, a actividade de auditoría de contas, dada a importancia da dita actividade pola súa contribución á transparencia e fiabilidade da información económico-financeira das empresas e entidades auditadas, transparencia que constitúe un elemento consubstancial ao sistema de economía de mercado recollido no artigo 38 da Constitución. Na dita lei regúlase por primeira vez en España a actividade de auditoría de contas, pola relevancia pública que desempeña ao prestar un servizo á entidade revisada e afectar e interesar non só a esta, senón tamén aos terceiros que manteñan ou poidan manter relacións con ela, tendo en conta que todos eles, entidade auditada e terceiros, poden coñecer a calidade da información económico-financeira auditada sobre a cal versa a opinión de auditoría emitida. Así, coa finalidade de regular e establecer as garantías suficientes para que as contas anuais ou calquera outra información económico-financeira que fose verificada por un terceiro independente sexa aceptada con plena confianza polos terceiros interesados, na citada lei definiuse a dita actividade e establecéronse, entre outras, as condicións que se deben cumprir para acceder ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas e poder así exercer tal actividade, as normas que regulan o seu exercicio, o contido mínimo do informe de auditoría de contas anuais, o réxime de incompatibilidades e de responsabilidade dos auditores de contas, o réxime de infraccións e sancións e a atribución ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas do control da actividade e da potestade disciplinaria dos auditores de contas.

O texto orixinal da Lei 19/1988 viuse modificado ao longo do tempo en diversos aspectos e por diferentes e sucesivas normas legais, co obxecto de alcanzar unha maior precisión e mellorar a súa aplicación práctica. Mesmo se regularon algúns aspectos da actividade de auditoría de contas en normas que directamente non modificaron o texto da citada Lei 19/1988. Así, en primeiro lugar, a Lei 4/1990, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para 1990, na súa disposición adicional décimo terceira, incorporou unha

vía específica de inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas para persoas que, non tendo unha titulación universitaria, obtivesen, non obstante, unha titulación suficiente para acceder á universidade e adquirisen unha formación práctica de oito anos, maior que a exigida con carácter xeral. Así mesmo, establecéronse determinadas regras particulares para os efectos de acreditar a formación práctica adquirida con anterioridade á entrada en vigor da Lei de auditoría de contas, requisito exigido para obter a autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas que se precisa para inscribirse no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

Seguidamente, a Lei 31/1991, do 30 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 1992, no seu artigo 104, modificou a composición do Comité Consultivo do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, regulada na alínea b) do punto 4 da disposición adicional segunda da Lei 19/1988, de auditoría de contas.

A Lei 13/1992, do 1 de xuño, sobre recursos propios e supervisión en base consolidada das entidades financeiras, na súa disposición adicional terceira, deu nova redacción aos artigos 17 e 18 da Lei 19/1988, nos cales se regula o réxime de infraccións e sancións. Así mesmo, mediante a disposición adicional cuarta desta mesma lei engadiuse un parágrafo á disposición derradeira primeira da Lei 19/1988, co obxecto de establecer a obrigaçión para os auditores de contas de entidades sometidas ao réxime de supervisión previsto na citada Lei 13/1992 de emitir inmediatamente o informe de auditoría de contas anuais correspondente cando coñecesen e comprobasen a existencia de presuntas irregularidades ou situacións que poidan afectar gravemente a estabilidade, solvencia ou continuidade da entidade auditada.

A Lei 3/1994, do 14 de abril, pola que se adapta a lexislación española en materia de entidades de crédito á segunda directiva de coordinación bancaria e se introducen outras modificacións relativas ao sistema financeiro, mediante a súa disposición adicional sexta, engadiu un punto catro á disposición adicional primeira da Lei de auditoría de contas, para incorporar a obrigaçión, para as sucursais en España de entidades de crédito estranxeiras, cando non teñan que presentar contas anuais da súa actividade en España, de someter a auditoría as informacións contables que con carácter anual deben facer públicas.

A Lei 2/1995, do 23 de marzo, de sociedades de responsabilidade limitada, na súa disposición adicional sexta, modificou o número 4 do artigo 8 da Lei de auditoría de contas, para introducir a posibilidade de prorrogar anualmente o contrato de auditoría unha vez finalizado o período inicial contratado.

Posteriormente, a Lei 37/1998, do 16 de novembro, de reforma da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, na súa disposición adicional oitava, daba unha nova redacción ao parágrafo final da disposición derradeira primeira da Lei de auditoría de contas, relativa á obrigaçión para os auditores de contas de entidades sometidas ao réxime de supervisión do Banco de España, da Comisión Nacional do Mercado de Valores e á Dirección Xeral de Seguros, nos termos previstos para estes efectos, de comunicar rapidamente ás ditas institucións supervisoras calquera feito ou decisión sobre a entidade auditada dos que tivesen coñecemento no exercicio das súas funcións e que poidan afectar de forma relevante o exercicio da súa actividade, a súa continuidade, estabilidade ou solvencia, ou nos casos en que a opinión no seu informe fose denegada ou desfavorable ou nos cales se impedise a emisión do informe de auditoría.

Mediante a Lei 41/1999, do 12 de novembro, sobre sistemas de pagamentos e liquidación de valores, na súa disposición adicional terceira, estableceuse o prazo dun ano como período específico para resolver e notificar a resolución nos procedementos sancionadores derivados da comisión das infraccións previstas na Lei 19/1988.

Ademais, a Lei 44/2002, do 22 de novembro, de medidas de reforma do sistema financeiro, nos seus artigos 48 a 53, introduciu modificacións substanciais na redacción dada pola Lei 19/1988, que afectaron diversos aspectos: o exame unificado do sistema de acceso ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas, a obrigaçión de seguir cursos de formación continuada dos auditores de contas, a incorporación de vías de acceso específicas ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas para funcionarios pertencentes a determinados corpos da Administración cuxa formación e funcións estean relacionadas

coa auditoría de contas do sector público, o deber de independencia e as causas de incompatibilidades, o deber de rotación do auditor en relación con determinadas entidades auditadas, a responsabilidade civil dos auditores de contas, o deber de custodia da documentación dos traballos de auditoría e o acceso á dita documentación, o réxime de infraccións e sancións, as competencias do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas en relación co control da actividade de auditoría de contas e a creación da taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas por emisión de informes de auditoría de contas.

Mediante a Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social, no seu artigo 104, modificouse a disposición adicional segunda da Lei 19/1988, relativa á normativa reguladora a que se encontra suxeito o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, para modificar a composición e funcións dos seus órganos reitores.

No ano 2007, a Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea, na súa disposición adicional quinta, modificada pola súa vez pola disposición derradeira cuarta da Lei 34/2007, do 15 de novembro, de calidade do aire e protección da atmosfera, deron nova redacción ao parágrafo primeiro do número 4 do artigo 8 da Lei de auditoría de contas, en relación cos prazos de contratación dos auditores de contas, para posibilitar a renovación do contrato de auditoría por períodos sucesivos de ata tres anos unha vez finalizado o período inicial de contratación.

Non obstante, a modificación máis relevante da Lei de auditoría de contas tivo lugar coa entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, a Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, e o texto refundido da Lei de sociedades anónimas aprobado polo Real decreto lexislativo 1564/1989, do 22 de decembro, para a súa adaptación á normativa comunitaria.

Coa dita Lei 12/2010 trasponse a Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello do 17 de maio de 2006, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, pola que se modifican as directivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Consello e se derroga a Directiva 84/253/CEE do Consello, que constitúe un importante paso para alcanzar unha maior harmonización dos requisitos que se exigen para o exercicio da actividade de auditoría no ámbito da Unión Europea, así como dos principios que deben rexer o sistema de supervisión pública no dito ámbito, tendo en conta que esta actividade desempeña unha función de interese público, entendida esta pola existencia dun conxunto amplo de persoas e institucións que confían na actuación do auditor de contas, por canto que a súa correcta e adecuada execución constitúen factores que coadxuvan ao correcto funcionamento dos mercados ao incrementar a integridade e a eficacia dos estados financeiros en canto vehículos de transmisión de información. Fronte á directiva derogada que contiña normas básicas de autorización, independencia e publicidade dos auditores de contas, a nova Directiva 2006/43/CE regula un maior número de aspectos relacionados coa autorización e rexistro de auditores e sociedades de auditoría, incluídos os doutros Estados da Unión Europea e de países terceiros, coas normas de ética profesional, de independencia e obxectividade, coa realización das auditorías de acordo coas normas internacionais de auditoría que adopte a Unión Europea, coa responsabilidade plena do auditor que realice a auditoría de estados financeiros consolidados, co control de calidade dos auditores e sociedades de auditoría, cos sistemas efectivos de investigación e sanción, coa cooperación coas autoridades competentes de Estados membros da Unión Europea e de países terceiros etc.

Ademais de incorporar á lexislación nacional a Directiva 2006/43/CE, a Lei 12/2010 modifica determinados aspectos contidos na Lei 19/1988 que eran necesarios debido aos cambios acaecidos na lexislación mercantil e para incorporar melloras de carácter técnico aconselladas pola experiencia e a práctica desenvolvida desde a entrada en vigor da citada Lei 19/1988. A este respecto, poden salientarse as seguintes modificacións:

– O contido mínimo do informe de auditoría faise máis acorde co recollido nos artigos 51 bis da Directiva 78/660/CEE, relativa ás contas anuais de determinadas formas de

sociedade, e 37.2 da VII Directiva 78/660/CEE, relativa ás contas consolidadas, co obxecto de favorecer a comparabilidade no contexto económico internacional.

- Establécese a responsabilidade plena que debe asumir o auditor de contas responsable da auditoría das contas anuais ou estados financeiros consolidados.

- Precísase o sistema de fontes xurídicas a que se debe suxeitar a actividade de auditoría de contas, constituído por tres grupos de normas, as normas de auditoría, as normas de ética e as normas de control de calidade interno dos auditores e sociedades de auditoría. Nas normas de auditoría introdúcense as normas internacionais de auditoría que sexan adoptadas pola Unión Europea, de acordo co mandado da Directiva 2006/43/CE.

- Regúlase a posibilidade de autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores dos que estean autorizados noutro Estado membro da Unión Europea, ou nun rexistro público de países terceiros de acordo cos requisitos de reciprocidade e equivalencia establecidos na Directiva 2006/43/CE. Así mesmo, débense inscribir neste rexistro oficial os auditores de contas e sociedades de auditoría que emitan informes de auditoría sobre as contas anuais ou consolidadas de sociedades domiciliadas fóra da Unión Europea e cuxos valores estean admitidos a negociación en España, logo do cumprimento de requisitos equivalentes aos que se lles exixen aos auditores de contas nacionais.

- En canto aos requisitos de constitución de sociedades de auditoría incorpórase, en liña co disposto na nova directiva, a posibilidade de que poidan ser socios destoutras sociedades de auditoría autorizadas nun Estado membro da Unión Europea, que antes non estaba permitido.

- O réxime de incompatibilidades baséase, por unha parte, na enunciación dun principio xeral de independencia que obriga todo auditor a se abster de actuar cando se poida ver comprometida a súa obxectividade en relación coa información económica financeira que se vai auditar, e por outra parte, na enumeración dun conxunto de circunstancias, situacións ou relacións específicas en que se considera que, no caso de concorreren, os auditores non gozan de independencia respecto a unha entidade determinada, sendo a única solución ou salvagarda posible a non realización do traballo de auditoría.

Incorpórase legalmente a obrigación de documentar e establecer os sistemas de salvagarda que permitan detectar e responder as ameazas á independencia dos auditores. Se estas ameazas son de tal importancia que comprometen a independencia, os auditores débense abster de realizar a auditoría. En todo caso, débese evitar calquera situación ou relación que poida aparentar unha posible participación na entidade auditada ou unha relación con esta. Así mesmo, modifícanse determinadas situacións ou servizos que xeran incompatibilidade para realizar a auditoría, e redúcese o período de cómputo temporal das situacións de incompatibilidade de tres a dous anos.

As modificacións incorporadas nas ditas situacións ou servizos non significan, en ningún modo, que, cando concorran as situacións modificadas ou suprimidas, non constitúan ou non poidan constituír ameazas á independencia, respecto ás cales o auditor debe establecer o oportuno sistema de salvagarda para a súa avaliación e, de ser o caso, eliminación. Tampouco significa que o auditor poida realizar o traballo de auditoría no caso de que estas circunstancias persistan e sexan de tal importancia ou entidade que comprometan a súa independencia en relación coa entidade auditada. O mesmo debe entenderse para o caso de que se produzan situacións distintas das definidas como causas de incompatibilidade que, pola súa natureza e momento de realización, poidan supor unha ameaza que comprometa, a pesar das salvagardas establecidas, a independencia do auditor.

Así mesmo, para efectos da aplicación do réxime de incompatibilidades incorpórase o concepto de rede, a que pertence o auditor ou sociedade de auditoría, baseado na unidade de decisión, e na existencia de relacións de control e de influencia significativa, de maneira que as persoas ou entidades que formen parte desta rede que incorran en calquera dos supostos de incompatibilidade establecidos nesta lei e noutras disposicións legais, farán igualmente incompatibles o auditor de contas ou sociedade de auditoría en relación coa

respectiva entidade, coas particularidades establecidas na lei. No ámbito de extensión subxectiva que se regula neste réxime, inclúense tamén, entre outros, os que estean vinculados por determinadas relacións de parentesco, por canto que se considera que nestes casos existen ou poden existir as mesmas ameazas á independencia que se poden dar de igual forma que no caso do cónxuxe do auditor, excluíndose do alcance da dita extensión para determinados supostos.

Neste contexto, e dada a especial obrigación atribuída ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de velar polo deber de independencia –soporte fundamental de demostración da obxectividade con que debe ser verificada a información auditada–, dótase este Instituto de especiais competencias para solicitar información e realizar actividades de investigación ou inspección en relación coas persoas e entidades que formen parte da rede do auditor.

– En canto á responsabilidade dos auditores, incorpórase expresamente a mención de que os auditores unicamente responden polos danos que lles sexan imputables, sempre e cando non se impida o resarcimento xusto do prexudicado, e equipárase o prazo para exixir responsabilidade ao auditor ao establecido para os socios xerentes e administradores das entidades mercantís.

– O deber de segredo faise extensivo a todos aqueles que interveñen na realización da auditoría de contas.

– Defínense qué entidades teñen a consideración de «interese público» para efectos do establecemento de determinados requisitos e condicións específicos para os auditores de contas e sociedades de auditoría que auditen as contas anuais das ditas entidades, en relación, entre outros aspectos, coa obrigación de publicar un informe anual de transparencia e a obrigación de rotación.

– En relación co control e supervisión da actividade de auditoría de contas, delimitáanse o alcance e a finalidade da actividade de control da auditoría de contas, diferenciando entre o control de calidade externo, de carácter regular e procedemental, do cal poden derivar a formulación de recomendacións ou requirimentos, cuxa falta de seguimento se tipifica como infracción grave; e o sistema de investigacións, no que se incardina o actual control técnico, co obxecto de detectar e corrixir a execución inadecuada dun concreto traballo de auditoría ou actividade do auditor. As citadas actuacións de control seguen participando da natureza de actuacións previas de información, das recollidas no artigo 69.2 da Lei 30/1992, do 26 de novembro, do réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común, tal como puxo de manifesto a xurisprudencia. Así mesmo, autorízase o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para publicar os plans de actuación, os informes de actividade do sistema de supervisión, así como os resultados xerais alcanzados na realización do control de calidade.

Conforme os principios de supervisión pública exixidos pola Directiva 2006/43/CE, atribúeselle de forma exclusiva ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, como organismo público de supervisión, a competencia relativa á cooperación internacional e a referida ao control de calidade, sen prexuízo da posibilidade establecida de acordar con terceiros as tarefas relacionadas coa execución do control de calidade, sempre e cando se respecten os requisitos exixidos na dita disposición, de acordo cos criterios establecidos na Directiva 2006/43/CE, e os desenvolvidos pola Unión Europea. Entre os ditos terceiros encóntranse incluídas as corporacións representativas de auditores de contas. Por outra parte, autorízase o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para desenvolver os criterios que se deben seguir en relación coa execución do control de calidade.

– Por último, a Lei 12/2010, do 30 de xuño, introduce importantes modificacións no réxime de infraccións e sancións previsto.

En definitiva, coa regulación que incorpora a Lei 12/2010, do 30 de xuño, ao exercicio das actuacións de control encomendadas ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, preténdese alcanzar unha mellora global, e no seu conxunto, da calidade dos traballos de auditoría, debendo proxectar as ditas actuacións sobre todos os que están habilitados legalmente para exercer a actividade de auditoría.

Como resultado disto, a Lei 12/2010 modificou a maior parte dos artigos da Lei 19/1988, reformada, pola súa vez, polas leis citadas anteriormente, polo que as Cortes Xerais consideraron necesario encomendar ao Goberno a elaboración dun texto refundido das ditas normas legais, co obxecto de reunir nun único texto a totalidade da regulación da actividade de auditoría de contas.

### III

En consecuencia, elaborouse un texto refundido da Lei de auditoría de contas, que se insire a seguir deste real decreto legislativo e que ten por obxecto, en cumprimento do mandato legal citado, recoller as modificacións derivadas dos textos legais citados nun texto único e sistemático, en que se inclúa toda a normativa aplicable á actividade de auditoría de contas.

O texto refundido da Lei de auditoría de contas estrutúrase en catro capítulos, cinco disposicións adicionais, cinco disposicións transitorias e seis disposicións derradeiras.

O capítulo I, «Da auditoría de contas», comprende 6 artigos, nos cales se establece o ámbito de aplicación do texto legal, o contido mínimo do informe de auditoría de contas, a regulación da auditoría de contas consolidadas e a normativa reguladora da auditoría de contas, e defínense determinadas conceptos.

O capítulo II, sobre requisitos para o exercicio da auditoría de contas, contén cinco artigos, nos cales se regulan todos os aspectos referentes aos requisitos de acceso e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas polos auditores de contas e sociedades de auditoría, incluíndo os auditores de contas autorizados noutros Estados membros da Unión Europea e en países terceiros.

O capítulo III, relativo ao «exercicio da actividade de auditoría de contas», contén catro seccións, divididas en 15 artigos. Na sección primeira establécese o réxime de independencia a que todos os auditores de contas e sociedades de auditoría se encontran suxeitos; na sección segunda régúlase a responsabilidade civil dos auditores no exercicio da actividade de auditoría e a fianza que deben prestar; na sección terceira, prevense os deberes de custodia e segredo; e na sección cuarta establécese a obrigaición de publicar o informe anual de transparencia por parte dos auditores de contas e sociedades de auditoría que auditan as contas anuais de entidades de interese público.

O capítulo IV, sobre o sistema de supervisión pública da auditoría de contas, comprende cinco seccións, divididas en 18 artigos. Na sección primeira establécese que todos os auditores de contas e sociedades de auditoría estarán sometidos ao sistema de supervisión pública, o cal estará rexido polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, e régúlase así mesmo o control da actividade de auditoría de contas e o réxime xurídico e organización do dito instituto; a sección segunda establece o réxime de infraccións e sancións; a sección terceira regula a supervisión dos auditores de contas e sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en países terceiros; a sección cuarta establece a cooperación internacional; a sección quinta recolle a regulación da taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Finalmente, as disposicións que acompañan o texto refundido abordan a obrigaición de auditarse, os auditores do sector público, a execución do control de calidade por outros medios, a transmisibilidade da responsabilidade administrativa de sociedades de auditoría extinguidas, e a transparencia e publicidade da actuación do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas. Nas disposicións transitorias incorpóranse as que contiña xa a Lei 12/2010, referidas a situacións e deberes que se consideraban novidades coa citada lei. E nas disposicións derradeiras régúlanse principalmente os mecanismos de coordinación con órganos públicos con competencias de control ou inspección, e recóllense determinadas habilitacións.

Na súa virtude, por proposta da ministra de Economía e Facenda e do ministro de Xustiza, de acordo co Consello de Estado e logo de deliberación do Consello de Ministros na súa reunión do día 1 de xullo de 2011,

DISPONGO:

Artigo único. *Aprobación do texto refundido da Lei de auditoría de contas.*

Apróbase o texto refundido da Lei de auditoría de contas, cuxo texto se insire a seguir.

Disposición adicional primeira. *Remisións normativas.*

As referencias normativas efectuadas noutras disposicións á Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, entenderanse efectuadas aos preceptos correspondentes do texto refundido que se aproba.

Disposición derogatoria única. *Derrogación de normas.*

Quedan derogadas todas as disposicións de igual ou inferior rango que se opoñan a esta lei e, en particular, as seguintes:

- 1.º A Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas.
- 2.º A disposición adicional décimo terceira da Lei 4/1990, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para 1990.
- 3.º O artigo 104 da Lei 31/1991, do 30 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para 1992.
- 4.º As disposicións adicionais terceira e cuarta da Lei 13/1992, do 1 de xuño, de recursos propios e supervisión en base consolidada das entidades financeiras.
- 5.º A disposición adicional sexta da Lei 3/1994, do 14 de abril, pola que se adapta a lexislación española en materia de entidades de crédito á segunda Directiva da Comunidade Europea de coordinación bancaria 89/646/CEE e se introducen outras modificacións relativas ao sistema financeiro da Comunidade Europea.
- 6.º A disposición adicional oitava da Lei 37/1998, do 16 de novembro, de reforma da Lei 24/1988, do 28 de xullo, que regula o mercado de valores.
- 7.º A disposición adicional terceira da Lei 41/1999, do 12 de novembro, sobre sistemas de pagamentos e liquidacións de valores, no que se refire ao prazo para resolver e notificar a resolución nos procedementos sancionadores derivados da comisión das infraccións previstas na Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas
- 8.º Os artigos 48 a 53 e a disposición adicional décimo cuarta da Lei 44/2002, do 22 de novembro, de medidas de reforma do sistema financeiro.
- 9.º O artigo 104 da Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social para o exercicio 2004.
10. A disposición adicional quinta da Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea.
11. A disposición derradeira cuarta da Lei 34/2007, do 15 de novembro, de calidade do aire e protección da atmosfera.
12. A Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, a Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, e o texto refundido da Lei de sociedades anónimas aprobado polo Real decreto legislativo 1564/1989, do 22 de decembro, para a súa adaptación á normativa comunitaria, excepto a disposición derradeira cuarta, de modificación da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores.

Disposición derradeira primeira. *Título competencial.*

O texto refundido da Lei de auditoría de contas dítase en uso da competencia exclusiva do Estado en materia de lexislación mercantil, de conformidade co establecido no artigo 149.1.6.<sup>a</sup> da Constitución española.

Disposición derradeira segunda. *Entrada en vigor.*

Este real decreto legislativo e o texto refundido que aproba entrarán en vigor o día seguinte ao da súa publicación no «Boletín Oficial del Estado».

Dado en Madrid o 1 de xullo de 2011.

JUAN CARLOS R.

O ministro da Presidencia,  
RAMÓN JÁUREGUI ATONDO



## TEXTO REFUNDIDO DA LEI DE AUDITORÍA DE CONTAS

### ÍNDICE

- Capítulo I. Da auditoría de contas.
  - Artigo 1. Ámbito de aplicación.
  - Artigo 2. Definicións.
  - Artigo 3. Informe de auditoría de contas.
  - Artigo 4. Solicitude e achega de información necesaria.
  - Artigo 5. Auditoría de contas consolidadas.
  - Artigo 6. Normativa reguladora da auditoría de contas.
  
- Capítulo II. Requisitos para o exercicio da auditoría de contas.
  - Artigo 7. Rexistro Oficial de Auditores de Contas.
  - Artigo 8. Autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.
  - Artigo 9. Auditores de contas autorizados noutros Estados membros e en países terceiros.
  - Artigo 10. Sociedades de auditoría.
  - Artigo 11. Baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.
  
- Capítulo III. Exercicio da actividade de auditoría de contas.
  - Sección 1.<sup>a</sup> Independencia.
    - Artigo 12. Principio xeral de independencia e deber de adopción de medidas de salvagarda.
    - Artigo 13. Causas de incompatibilidade.
    - Artigo 14. Período de cómputo temporal.
    - Artigo 15. Extensións subxectivas a entidades vinculadas coa entidade auditada.
    - Artigo 16. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren en familiares próximos do auditor de contas asinante.
    - Artigo 17. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren na rede auditora.
    - Artigo 18. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren na rede non auditora.
    - Artigo 19. Contratación e rotación.
    - Artigo 20. Prohibicións posteriores á finalización do traballo de auditoría.
    - Artigo 21. Honorarios e transparencia na remuneración dos auditores de contas e das sociedades de auditoría.
  
  - Sección 2.<sup>a</sup> Responsabilidade e fianza.
    - Artigo 22. Responsabilidade civil.
    - Artigo 23. Fianza.
  
  - Sección 3.<sup>a</sup> Deberes de custodia e segredo.
    - Artigo 24. Deber de conservación e custodia.
    - Artigo 25. Deber de segredo e acceso á documentación.
  
  - Sección 4.<sup>a</sup> Obriga de divulgación de información.
    - Artigo 26. Informe anual de transparencia.
  
- Capítulo IV. Sistema de supervisión pública da auditoría de contas.
  - Sección 1.<sup>a</sup> Supervisión pública e control da actividade de auditoría de contas.
    - Artigo 27. Sistema de supervisión pública.

- Artigo 28. Control da actividade de auditoría de contas.
- Artigo 29. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Sección 2.<sup>a</sup> Réxime de infraccións e sancións.

- Artigo 30. Potestade sancionadora administrativa.
- Artigo 31. Responsabilidade administrativa.
- Artigo 32. Infraccións.
- Artigo 33. Infraccións moi graves.
- Artigo 34. Infraccións graves.
- Artigo 35. Infraccións leves.
- Artigo 36. Sancións.
- Artigo 37. Determinación da sanción e outras normas.
- Artigo 38. Executividade das resolucións.
- Artigo 39. Prescrición das infraccións.
- Artigo 40. Prescrición das sancións.

Sección 3.<sup>a</sup> Auditores, así como sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en países terceiros.

Artigo 41. Auditores, así como sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en países terceiros.

Sección 4.<sup>a</sup> Cooperación internacional.

- Artigo 42. Deber de colaboración cos Estados membros da Unión Europea.
- Artigo 43. Coordinación con autoridades competentes de países terceiros.

Sección 5.<sup>a</sup> Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Artigo 44. Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas pola emisión de informes de auditoría de contas.

- Disposición adicional primeira. Auditoría obrigatoria.
- Disposición adicional segunda. Auditores do sector público.
- Disposición adicional terceira. Execución do control de calidade.
- Disposición adicional cuarta. Responsabilidade administrativa de sociedades de auditoría extinguidas.
- Disposición adicional quinta. Transparencia e publicidade.
- Disposición transitoria primeira. Rotación de auditores de entidades por razón de tamaño.
- Disposición transitoria segunda. Cooperación con Estados membros.
- Disposición transitoria terceira. Licenciados, enxeñeiros, profesores mercantís, arquitectos ou diplomados universitarios.
- Disposición transitoria cuarta. Situacións de incompatibilidade.
- Disposición transitoria quinta. Réxime sobre o cumprimento das obrigacións do auditor de contas consolidadas ou outros estados financeiros ou documentos contables consolidados.
- Disposición derradeira primeira. Mecanismos de coordinación con órganos ou institucións públicas con competencias de control ou inspección.
- Disposición derradeira segunda. Funcións encomendadas aos membros do Instituto de Censores Xurados de Contas de España, con anterioridade á entrada en vigor da Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas.
- Disposición derradeira terceira. Autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.
- Disposición derradeira cuarta. Habilitación para a modificación dos estatutos do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.
- Disposición derradeira quinta. Habilitación normativa.
- Disposición derradeira sexta. Modificacións orzamentarias.

## CAPÍTULO I

## Da auditoría de contas

Artigo 1. *Ámbito de aplicación.*

1. Esta lei ten por obxecto a regulación da actividade de auditoría de contas, tanto obrigatoria como voluntaria, mediante o establecemento das condicións e os requisitos de necesaria observancia para o seu exercicio, así como a regulación do sistema de supervisión pública e os mecanismos de cooperación internacional en relación coa dita actividade.

2. Entenderase por auditoría de contas a actividade consistente na revisión e verificación das contas anuais, así como doutros estados financeiros ou documentos contables, elaborados de acordo co marco normativo de información financeira que resulte de aplicación, sempre que esta actividade teña por obxecto a emisión dun informe sobre a fiabilidade dos ditos documentos que poida ter efectos fronte a terceiros.

3. A auditoría das contas anuais consistirá en verificar estas contas para efectos de ditaminar se expresan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da entidade auditada, de acordo co marco normativo de información financeira que resulte de aplicación; tamén comprenderá, se é o caso, a verificación da concordancia do informe de xestión coas ditas contas.

4. A auditoría de contas terá necesariamente que ser realizada por un auditor de contas ou unha sociedade de auditoría, mediante a emisión do correspondente informe e con suxeición aos requisitos e formalidades establecidos nesta lei.

Artigo 2. *Definicións.*

Para os efectos do establecido nesta lei, aplicaranse as seguintes definicións:

1. Marco normativo de información financeira: o conxunto de normas, principios e criterios establecido:

- a) Na normativa da Unión Europea relativa ás contas consolidadas, nos supostos previstos para a súa aplicación.
- b) No Código de comercio e na restante lexislación mercantil.
- c) No Plan Xeral de Contabilidade e as súas adaptacións sectoriais.
- d) Nas normas de obrigado cumprimento que aprobe o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas en desenvolvemento do Plan Xeral de Contabilidade e as súas normas complementarias.
- e) No resto da normativa contable española que resulte de aplicación.

2. Auditoría obrigatoria: auditoría das contas anuais ou das contas consolidadas, que sexa exixida polo dereito da Unión Europea ou a lexislación nacional.

3. Auditor de contas: persoa física autorizada para realizar auditorías de contas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, figurando inscrita no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, ou polas autoridades competentes dun Estado membro da Unión Europea ou dun país terceiro.

4. Sociedade de auditoría: persoa xurídica, independentemente da forma societaria adoptada, autorizada para realizar auditorías de contas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, figurando inscrita no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, ou polas autoridades competentes dun Estado membro da Unión Europea ou dun país terceiro.

5. Terán a consideración de entidades de interese público as seguintes:

- a) As entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiais de valores, as entidades de crédito e as entidades aseguradoras sometidas ao réxime de supervisión e control atribuído ao Banco de España, á Comisión

Nacional do Mercado de Valores e á Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, así como aos organismos autonómicos con competencias de ordenación e supervisión das entidades aseguradoras.

b) As entidades que se determinen regulamentariamente en atención á súa importancia pública significativa pola natureza da súa actividade, polo seu tamaño ou polo seu número de empregados.

c) Os grupos de sociedades en que se integren entidades recollidas nas alíneas a) e b) anteriores.

### Artigo 3. *Informe de auditoría de contas.*

1. O informe de auditoría das contas anuais é un documento mercantil que conterà, polo menos, os seguintes datos:

a) Identificación da entidade auditada, das contas anuais que son obxecto da auditoría, do marco normativo de información financeira que se aplicou na súa elaboración, das persoas físicas ou xurídicas que encargaron o traballo e, se é o caso, das persoas a que vaia destinado; así como a referencia a que as contas anuais foron formuladas polo órgano de administración da entidade auditada.

b) Unha descrición xeral do alcance da auditoría realizada, con referencia ás normas de auditoría conforme as cales esta se levou a cabo e, se for o caso, dos procedementos previstos nelas que non foi posible aplicar como consecuencia de calquera limitación posta de manifesto no desenvolvemento da auditoría. Así mesmo, informarase sobre a responsabilidade do auditor de contas ou sociedade de auditoría de expresar unha opinión sobre as citadas contas no seu conxunto.

c) Unha opinión técnica en que se manifestará, de forma clara e precisa, se as contas anuais ofrecen a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da entidade auditada, de acordo co marco normativo de información financeira que resulte de aplicación e, en particular, cos principios e criterios contables contidos neste.

A opinión poderá ser favorable, con reservas, desfavorable ou denegada.

Cando non existan reservas a opinión será favorable.

No caso de existiren tales reservas, deberanse pór de manifesto todas elas no informe e a opinión técnica será con reservas, desfavorable ou denegada.

d) Unha opinión sobre a concordancia ou non do informe de xestión coas contas correspondentes ao mesmo exercicio, no caso de que o citado informe de xestión acompañe as contas anuais.

e) Data e sinatura daquel ou aqueles que o realizasen. A data do informe de auditoría será aquela en que o auditor de contas e a sociedade de auditoría completaron os procedementos de auditoría necesarios para se formaren unha opinión sobre as contas anuais.

2. O informe de auditoría deberá ser emitido polo auditor de contas ou a sociedade de auditoría de conformidade coa normativa prevista no artigo 6 e co contrato de auditoría suscrito entre as partes. A falta de emisión do informe de auditoría ou a renuncia a continuar co contrato de auditoría tan só se poderá producir pola existencia de xusta causa e naqueles supostos en que concorra algunha das seguintes circunstancias:

a) Existencia de ameazas que poidan comprometer de forma grave a independencia ou obxectividade do auditor de contas ou da sociedade de auditoría, de acordo co disposto na sección I do capítulo III.

b) Imposibilidade absoluta de realizar o traballo encomendado ao auditor de contas ou sociedade de auditoría por circunstancias non imputables a estes.

Nos anteriores supostos, cando se trate de auditorías obrigatorias, deberá informarse razoadamente, tanto ao Rexistro Mercantil correspondente ao domicilio social da sociedade auditada, como ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, das circunstancias

determinantes da falta de emisión do informe ou da renuncia a continuar co contrato de auditoría, na forma e nos prazos que se determinen regulamentariamente.

3. O informe de auditoría de contas anuais será emitido baixo a responsabilidade de quen ou dos que o realizasen, e deberá estar asinado por estes.

4. En ningún caso o informe de auditoría de contas anuais poderá ser publicado parcialmente ou en extracto, nin de forma separada ás contas anuais auditadas.

Cando o informe sexa público poderase facer mención á súa existencia, caso en que se deberá facer referencia ao tipo de opinión emitida.

5. O informe de auditoría de contas anuais deberá ir acompañado da totalidade de documentos que compoñen as contas obxecto de auditoría e, se é o caso, do informe de xestión.

6. Cando o informe non se refira ás contas anuais, seralle de aplicación, se é o caso, o disposto para as ditas contas.

#### Artigo 4. *Solicitud e achega de información necesaria.*

As entidades auditadas estarán obrigadas a facilitar canta información sexa necesaria para realizar os traballos de auditoría de contas; así mesmo, quen ou os que realicen os ditos traballos estarán obrigados a requirir canta información precisen para a emisión do informe de auditoría de contas.

#### Artigo 5. *Auditoría de contas consolidadas.*

1. A presente lei será de aplicación á auditoría de contas a que se refire o artigo 1 desta lei tamén cando se trate dunha auditoría de contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados.

2. O auditor de contas que realice a auditoría das contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados, asume a plena responsabilidade do informe de auditoría emitido, aínda cando a auditoría das contas anuais das sociedades participadas fose realizada por outros auditores.

3. Quen ou os que emitan a opinión sobre as contas anuais consolidadas, ou sobre outros estados financeiros ou documentos contables consolidados, virán obrigados a solicitar a información necesaria, de ser o caso, a aqueles que realizasen a auditoría de contas das entidades que formen parte do conxunto consolidable, que estarán obrigados a subministrar canta información se lles solicite.

4. O auditor de contas que realice a auditoría das contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados, efectuará unha revisión e avaliación do traballo de auditoría realizado por outros auditores de contas ou sociedades de auditoría, incluídos os da Unión Europea e de países terceiros, en relación coas auditorías de entidades que formen parte do conxunto consolidable. Esta revisión e avaliación deberán documentarse nos papeis de traballo.

5. No caso de que unha entidade significativa, medida en termos de importancia relativa, que forme parte do conxunto consolidable sexa auditada por auditores de contas ou sociedades de auditoría de países terceiros cos cales non exista acordo de intercambio de información sobre a base de reciprocidade, o auditor de contas que realice a auditoría das contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados, será responsable de aplicar os procedementos que regulamentariamente se determinen para facilitar que o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poida ter acceso á documentación do traballo de auditoría realizado polos citados auditores de contas ou sociedades de auditoría do país terceiro, incluídos os papeis de traballo pertinentes para a auditoría do grupo, e poderá para tal efecto conservar unha copia desa documentación ou acordar por escrito con estes auditores de contas ou sociedades de auditoría un acceso adecuado e ilimitado para que o auditor do grupo a remita ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, cando este o requira. Se existen impedimentos legais ou doutro tipo que impidan a transmisión dos papeis de traballo de auditoría dun país terceiro ao auditor do grupo, a documentación conservada por este auditor incluírá a proba de que aplicou os procedementos adecuados para obter acceso á documentación

relativa á auditoría e, en caso de impedimentos distintos dos legais derivados da lexislación nacional, a proba que demostre a existencia de tales impedimentos.

6. O disposto neste artigo será de aplicación tamén á sociedade de auditoría que realice a auditoría de contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados, así como aos auditores de contas que a realicen en nome da dita sociedade.

#### Artigo 6. *Normativa reguladora da auditoría de contas.*

1. A actividade de auditoría de contas realizarase con suxeición á normativa constituída polas prescricións desta lei, do seu regulamento de desenvolvemento, así como ás normas de auditoría, de ética e de control de calidade interno dos auditores de contas e sociedades de auditoría.

2. As normas de auditoría son as contidas nesta lei, no seu regulamento de desenvolvemento, nas normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea e nas normas técnicas de auditoría, naqueles aspectos non regulados polas normas internacionais de auditoría citadas.

3. As normas de ética inclúen, polo menos, os principios da súa función de interese público, competencia profesional, dilixencia debida, integridade e obxectividade, sen prexuízo do establecido na sección I do capítulo III.

4. As normas técnicas de auditoría, as normas de ética e as normas de control de calidade interno dos auditores de contas e sociedades de auditoría elaboraranse, adaptaranse ou revisaranse, debendo estar de acordo cos principios xerais e práctica comunmente admitida nos Estados membros da Unión Europea así como coas normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea, polas corporacións de dereito público representativas dos que realicen a actividade de auditoría de contas, logo de información pública durante o prazo de dous meses, e serán válidas a partir da súa publicación, mediante resolución do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, no seu boletín oficial.

5. En casos excepcionais, poderase establecer que non sexan aplicables parte das normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea a que se refire este artigo, cando así resulte do réxime legal relativo ao alcance da auditoría, sempre que se cumpran os requisitos e procedemento de comunicación previstos no artigo 26, números 2 e 3, da Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello do 17 de maio de 2006 relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, pola que se modifican as directivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Consello e se derroga a Directiva 84/253/CEE do Consello.

Poderanse impor requisitos adicionais aos establecidos nas normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión nos termos que prevexa o dereito da Unión Europea. Estes requisitos adicionais poderán establecerse mediante resolución do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas en que se declare a vixencia dos puntos correspondentes das normas técnicas de auditoría preexistentes á adopción pola Unión Europea das normas internacionais de auditoría sobre a mesma materia, ou mediante a publicación de novas normas técnicas de auditoría limitadas aos referidos requisitos adicionais.

## CAPÍTULO II

### Requisitos para o exercicio da auditoría de contas

#### Artigo 7. *Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*

1. Poderán realizar a actividade de auditoría de contas as persoas físicas ou xurídicas que, reunindo as condicións a que se refiren os artigos seguintes, figuren inscritas no Rexistro Oficial de Auditores de Contas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

2. O Rexistro Oficial de Auditores de Contas será público e a súa información será accesible por medios electrónicos.

3. No caso de auditores de contas, conterá a seguinte información:

- a) Nome, enderezo, número de rexistro e situación en que se encontren inscritos.
- b) No caso de estar inscrito en situación de exercente, indicárase o domicilio profesional, enderezo da internet, e número de rexistro da sociedade ou sociedades de auditoría con que está relacionado.
- c) Todas as demais inscricións como auditor de contas ante as autoridades competentes doutros Estados membros e como auditor en países terceiros, con indicación, das autoridades competentes para a inscrición e, se é o caso, os números de rexistro.

4. No caso das sociedades de auditoría, conterá a seguinte información:

- a) Nome, domicilio social, forma xurídica, enderezo de cada oficina en que realice a súa actividade, número de rexistro e enderezo da internet.
- b) Nome, apelidos, enderezo e número de rexistro de cada un dos socios, con indicación de quen ou dos que exerzan as funcións de administración ou de dirección.
- c) Nome, apelidos, enderezo e número de rexistro dos auditores de contas ao servizo da sociedade de auditoría, con identificación dos que estean designados expresamente para realizar auditorías e asinar informes de auditoría en nome da sociedade e do período de vixencia da dita designación.
- d) Se a sociedade está vinculada ás entidades a que se refire o artigo 17 ou 18, deberá achegar información dos nomes e enderezos das ditas entidades, ou indicación de onde se pode obter publicamente esta información.
- e) Todas as demais inscricións como sociedade de auditoría ante as autoridades competentes doutros Estados membros e de países terceiros, con indicación da autoridade competente para a inscrición e, se é o caso, o número de rexistro.

5. No caso de auditores de contas, así como de sociedades e demais entidades de auditoría de países terceiros, deberán figurar de forma separada, debendo en todo caso identificarse como tales aqueles a que se refiren respectivamente o artigo 9.3 e o último parágrafo do artigo 10.4, coa mención de que non están autorizados para o exercicio da actividade de auditoría de contas en España.

6. A inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas non facultará para o exercicio doutras actividades distintas ás previstas no artigo 1, que requirirán as condicións de titulación e colexiación exixidas pola lexislación aplicable en cada caso.

7. Os auditores de contas inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, salvo aqueles a que se refire o artigo 9.3, deberán seguir cursos e realizar actividades de formación continuada, os cales poderán ser impartidos, na forma e condicións que se establezan regulamentariamente, polas corporacións representativas dos auditores de contas, as entidades docentes autorizadas ou outras entidades.

#### Artigo 8. *Autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*

1. Para ser inscrito no Rexistro Oficial de Auditores de Contas requirírase:

- a) Ser maior de idade.
- b) Ter a nacionalidade española ou a dalgún dos Estados membros da Unión Europea, sen prexuízo do que dispoña a normativa sobre o dereito de establecemento.
- c) Carecer de antecedentes penais por delitos dolosos.
- d) Ter obtido a correspondente autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

2. A autorización a que se refire o punto anterior concederáselles aos que reúnan as seguintes condicións:

- a) Ter obtido unha titulación universitaria.

Non se exixirá este requisito a aqueles que, cumprindo o resto dos requisitos establecidos neste punto, cursasen os estudos ou obtivesen os títulos que faculden para o ingreso na universidade e adquirisen a formación práctica sinalada na alínea b) deste punto, cun período mínimo de oito anos, en traballos realizados no ámbito financeiro e contable, especialmente referidos ao control de contas anuais, contas consolidadas e estados financeiros análogos, dos cales polo menos cinco anos fosen realizados cun auditor de contas ou cunha sociedade de auditoría, e no exercicio desta actividade en calquera Estado membro da Unión Europea.

Para o cómputo do período de formación práctica adquirida con anterioridade á entrada en vigor da Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, a certificación da dita formación práctica corresponderá aos que, naquel momento, fosen membros en exercicio do Instituto de Censores Xurados de Contas, do Rexistro de Economistas Auditores pertencentes ao Consello Xeral de Colexios de Economistas de España e do Rexistro Xeral de Auditores pertencente ao Consello Superior de Colexios Oficiais de Titulares Mercantís de España.

b) Ter seguido programas de ensino teórico e adquirido unha formación práctica.

Os programas de ensino teórico deberán versar sobre as materias a que se refire a alínea seguinte deste número.

A formación práctica deberase estender durante un período mínimo de tres anos en traballos realizados no ámbito financeiro e contable, e referirse especialmente a contas anuais, contas consolidadas ou estados financeiros análogos. Polo menos, dous anos da dita formación práctica deberanse realizar cun auditor de contas ou cunha sociedade de auditoría, e no exercicio desta actividade en calquera Estado membro da Unión Europea.

c) Ter superado un exame de aptitude profesional organizado e recoñecido polo Estado.

O exame de aptitude profesional, que estará encamiñado á comprobación rigorosa da capacitación do candidato para o exercicio da auditoría de contas, deberá versar sobre as seguintes materias: marco normativo de información financeira; análise financeira; contabilidade analítica de custos e contabilidade de xestión; xestión de riscos e control interno; auditoría de contas e normas de acceso a esta; normativa aplicable ao control da auditoría de contas e aos auditores de contas e sociedades de auditoría; normas internacionais de auditoría; así como normas de ética e independencia. Así mesmo, o citado exame deberá cubrir, na medida en que se requiran para o exercicio da actividade de auditoría de contas, as seguintes materias: dereito de sociedades, doutras entidades e gobernanza; dereito concursal, fiscal, civil e mercantil; dereito do traballo e da seguridade social; tecnoloxía da información e sistemas informáticos; economía xeral, economía da empresa e economía financeira; matemáticas e estatística, e principios fundamentais de xestión financeira das empresas.

Os que posúan unha titulación universitaria de carácter oficial e validez en todo o territorio nacional, das reguladas na Lei orgánica 6/2001, do 21 de decembro, de universidades, quedarán dispensados no exame de aptitude profesional daquelas materias que superasen nos estudos requiridos para a obtención destes títulos.

3. O exame de aptitude realizarase mediante o sistema de convocatoria única, por proposta conxunta das corporacións representativas de auditores de contas, e subsidiariamente polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, logo de aprobación por este último da respectiva convocatoria, que se publicará mediante orde do Ministerio de Economía e Facenda. A superación destes exames permitirá o acceso ás corporacións representativas dos auditores de contas, en relación co exercicio da actividade auditora, sen prexuízo dos requisitos específicos que poidan exixir os estatutos de cada corporación.

Reglamentariamente estableceranse as normas para a aprobación do contido dos programas, a periodicidade, a composición do tribunal, en que deberá constar polo menos un membro de cada unha das corporacións representativas de auditores de contas, e o período de formación práctica.

4. Poderanse inscribir no Rexistro Oficial de Auditores de Contas empregados públicos cuxa formación e funcións desempeñadas se encontren relacionadas coa



auditoría de contas do sector público, ou que examinen ou valoren a situación financeira e patrimonial e a actuación das entidades financeiras ou aseguradoras, e que fosen seleccionados como empregados públicos por oposición ou por outras probas establecidas para o efecto que permitan constatar a formación teórica e aptitude necesaria para o exercicio de tales funcións, cando cumpran os requisitos para a inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas establecidos neste artigo.

O requisito relativo ao seguimento de programas de ensino teórico e o correspondente á superación do exame de aptitude profesional, establecidos nas alíneas b) e c) do número 2 deste artigo, entenderanse cumpridos mediante a superación da oposición ou das probas selectivas de acceso ao emprego público referidas no parágrafo precedente.

Así mesmo, entenderase cumprido o requisito da formación práctica establecido na alínea b) do número 2 deste artigo, mediante o desempeño efectivo de traballos correspondentes á auditoría de contas anuais, contas consolidadas ou estados financeiros análogos do sector público, de entidades financeiras ou aseguradoras, durante un período mínimo de tres anos, debidamente certificado.

5. A presentación dunha declaración responsable ou dunha comunicación previa non permitirá o exercicio da actividade de auditoría de contas. Non se poderá entender estimada por silencio administrativo a petición de acceso ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas e, por tanto, de autorización para o exercicio da actividade de auditoría de contas.

*Artigo 9. Auditores de contas autorizados noutros Estados membros da Unión Europea e en países terceiros.*

1. Poderanse inscribir no Rexistro Oficial de Auditores de Contas os auditores de contas autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas noutros Estados membros da Unión Europea, nos termos que regulamentariamente se determinen.

Para obter a autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas deberán superar unha proba de aptitude sobre a normativa española aplicable á auditoría cuxo coñecemento non se acredítase no Estado membro en que o auditor de contas estea autorizado.

2. Poderanse inscribir no Rexistro Oficial de Auditores de Contas os auditores de contas autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en países terceiros, en condicións de reciprocidade, que cumpran requisitos equivalentes aos exixidos no artigo 8.2, alíneas a), b) e c), así como coa obrigaçión de formación continuada a que se refire o artigo 7.7.

Para obter a autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas deberán acreditar, polo menos, o cumprimento dos requisitos establecidos no artigo 8.1, alíneas a) e c), superar unha proba de aptitude equivalente a que se refire o punto anterior, nos termos que regulamentariamente se determinen, e dispor de domicilio ou establecemento permanente en España ou designar un representante con domicilio en España.

3. Sen prexuízo do disposto na normativa da Unión Europea, deberán en todo caso inscribirse no Rexistro Oficial de Auditores de Contas os auditores de contas autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en países terceiros que emitan informes de auditoría sobre contas anuais ou contas anuais consolidadas dunha entidade constituída fóra da Unión Europea e cuxos valores estean admitidos a negociación nun mercado regulado en España, excepto cando a entidade auditada emita exclusivamente obrigaçións, bonos ou outros títulos de débeda negociables, cuxo valor nominal por unidade sexa polo menos de 50.000 euros ou dun importe equivalente a este. Esta excepción non se aplicará cando a entidade emita valores que sexan equiparables ás accións de sociedades ou que, se se converten ou se se exercen os dereitos que confiren, dean dereito a adquirir accións ou valores equiparables a accións.

Os auditores de contas a que se refire este punto deberán cumprir con requisitos equivalentes aos exixidos nos artigos 8.1, alíneas a) e c), e 8.2, alíneas a), b) e c), así como designar un representante con domicilio en España.

A inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas destes auditores de contas non os faculta para o exercicio da actividade de auditoría de contas en relación con entidades domiciliadas en España.

Sen prexuízo do que dispoña a normativa da Unión Europea, os informes de auditoría emitidos por estes auditores de contas de países terceiros non rexistrados no Rexistro Oficial de Auditores de Contas non terán efecto xurídico en España.

#### Artigo 10. *Sociedades de auditoría.*

1. Poderanse inscribir no Rexistro Oficial de Auditores de Contas as sociedades de auditoría de contas que cumpran os seguintes requisitos:

a) Que as persoas físicas que realicen os traballos e asinen os informes de auditoría en nome dunha sociedade de auditoría estean autorizadas para exercer a actividade de auditoría de contas en España.

b) Que a maioría dos dereitos de voto correspondan a auditores de contas ou sociedades de auditoría autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en calquera Estado membro da Unión Europea.

c) Que unha maioría dos membros do órgano de administración sexan socios auditores de contas ou sociedades de auditoría autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en calquera Estado membro da Unión Europea.

No caso de que o órgano de administración non teña máis que dous membros, polo menos un deles deberá cumprir as condicións establecidas neste punto.

2. Será de aplicación ás sociedades de auditoría o disposto no artigo 8.5.

3. A dirección e sinatura dos traballos de auditoría realizados por unha sociedade de auditoría de contas corresponderá, en todo caso, a un ou varios dos socios auditores de contas ou a auditores de contas que poden exercer a actividade de auditoría en España e que estean designados pola sociedade de auditoría para realizar a auditoría e asinar o informe en nome da dita sociedade.

4. En todo caso, deberán estar inscritas no Rexistro Oficial de Auditores de Contas as sociedades e demais entidades de auditoría autorizadas para realizar a actividade de auditoría de contas de países terceiros que emitan informes de auditoría en relación coas contas anuais a que se refire o artigo 9.3. Nestes casos, exixirase aos que asinen os informes en nome da entidade o cumprimento dos requisitos establecidos no citado artigo.

Para estaren inscritas no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, estas sociedades e demais entidades de auditoría deberán cumprir os seguintes requisitos:

a) Que o auditor de contas que asine o informe de auditoría en nome destas e a maioría dos membros do seu órgano de administración cumpran cos requisitos equivalentes aos exixidos nos artigos 8.1, alíneas a) e c), e 8.2, alíneas a), b) e c).

b) Que os informes de auditoría a que se refire esta alínea se realicen de acordo coas normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea e co estipulado na sección I do capítulo III, ou, se é o caso, de acordo coas normas e requisitos declarados equivalentes pola Unión Europea.

c) Que designen un representante con domicilio en España.

d) Que teñan publicado nas súas páxinas da internet o informe anual de transparencia a que se refire o artigo 26, ou un informe que cumpra requisitos equivalentes de información.

Os informes de auditoría emitidos polas sociedades e demais entidades de auditoría a que se refire este punto non inscritas, non terán efecto xurídico en España, sen prexuízo do que dispoña a normativa da Unión Europea.

A inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas destas sociedades e demais entidades de auditoría non as faculta para o exercicio da actividade de auditoría.

As sociedades e demais entidades de auditoría a que se refire este punto causarán baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas cando incumpran algún dos requisitos establecidos neste punto, por renuncia voluntaria ou por sanción.

Artigo 11. *Baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*

1. Os auditores de contas causarán baixa temporal ou definitiva, segundo os casos, no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, nos seguintes supostos:

- a) Por incumprimento de calquera dos requisitos establecidos nos artigos 8 e 9. Este incumprimento deberá ser comunicado polos auditores de contas ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.
- b) Por renuncia voluntaria.
- c) Por non manter a fianza prevista no artigo 23.
- d) Por sanción.

2. Ademais de polos mesmos supostos que se indican no punto anterior, as sociedades de auditoría causarán baixa temporal ou definitiva, segundo os casos, no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, cando incumpran algún dos requisitos establecidos no artigo 10.1.

As sociedades de auditoría deberán comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas o incumprimento dos requisitos exixidos neste artigo para a súa inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

Este incumprimento dará lugar á baixa no dito rexistro cando se produza durante un tempo superior a tres meses.

Non obstante o anterior, antes de transcorreren os tres meses, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá efectuar requirimento para a subscripción ou cumprimento dos requisitos exixidos neste artigo nun prazo determinado; de non seren atendidos, poderán dar lugar á baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

### CAPÍTULO III

#### **Exercicio da actividade de auditoría de contas**

##### *Sección 1.<sup>a</sup> Independencia*

Artigo 12. *Principio xeral de independencia e deber de adopción de medidas de salvagarda.*

1. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría deberán ser independentes, no exercicio da súa función, das entidades auditadas, e deberanse abster de actuar cando a súa independencia en relación coa revisión e verificación das contas anuais, os estados financeiros ou outros documentos contables se poida ver comprometida.

Os auditores de contas e as sociedades de auditoría deberanse abster de participar no proceso de toma de decisións da entidade auditada nos termos previstos no artigo 13.

Os auditores de contas e as sociedades de auditoría, para asegurar a súa independencia, deberán establecer as medidas de salvagarda que permitan detectar as ameazas á citada independencia, avalialas, reducilas e, cando proceda, eliminalas. En calquera caso, as medidas de salvagarda serán adecuadas á dimensión da actividade de auditoría ou da sociedade de auditoría.

Estas medidas de salvagarda serán obxecto de revisión periódica e aplicaranse de maneira individualizada para cada traballo de auditoría, e deberán documentarse nos papeis de traballo de cada auditoría de contas.

As ameazas á independencia poderán proceder de factores como a autorrevisión, interese propio, avogacía, familiaridade ou confianza, ou intimidación. Se a importancia destes factores en relación coas medidas de salvagarda aplicadas é tal que compromete a súa independencia, o auditor de contas ou a sociedade de auditoría absteranse de realizar a auditoría.

2. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas é o organismo encargado de velar polo adecuado cumprimento do deber de independencia, así como de valorar en cada traballo concreto a posible falta de independencia dun auditor de contas ou sociedade de auditoría.

Artigo 13. *Causas de incompatibilidade.*

En todo caso, considerarase que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non goza da suficiente independencia no exercicio das súas funcións respecto dunha empresa ou entidade, ademais de nos supostos de incompatibilidade previstos noutras leis, cando concorra algunha das seguintes circunstancias no auditor de contas asinante do informe de auditoría:

a) A condición de cargo directivo ou de administración, o desempeño de postos de emprego ou de supervisión interna na entidade auditada, ou o outorgamento ao seu favor de apoderamentos con mandato xeral pola entidade auditada.

b) Ter interese financeiro directo ou indirecto na entidade auditada se, nun ou noutro caso, é significativo para calquera das partes.

c) A existencia de vínculos de matrimonio, de consanguinidade ou afinidade ata o primeiro grao, ou de consanguinidade colateral ata o segundo grao, incluídos os cónxuxes daqueles con que manteñan estes últimos vínculos, cos empresarios, os administradores ou os responsables da área económico-financiera da entidade auditada.

d) O mantemento material ou preparación dos estados financeiros ou outros documentos contables da entidade auditada.

e) A prestación á entidade auditada de servizos de valoración que conduzan á avaliación de cantidades significativas, medidas en termos de importancia relativa, nos estados financeiros ou outros documentos contables da dita entidade correspondentes ao período ou exercicio auditado, sempre que o traballo de valoración comporte un grao significativo de subxectividade.

f) A prestación de servizos de auditoría interna á entidade auditada, salvo que o órgano de xestión da entidade auditada sexa responsable do sistema global de control interno, da determinación do alcance, risco e frecuencia dos procedementos de auditoría interna, da consideración e execución dos resultados e recomendacións proporcionados pola auditoría interna.

g) A prestación de servizos de avogacía simultaneamente para a entidade auditada, salvo que estes servizos sexan prestados por persoas xurídicas distintas e con consellos de administración diferentes, e sen que se poidan referir á resolución de litixios sobre cuestións que poidan ter unha incidencia significativa, medida en termos de importancia relativa, nos estados financeiros correspondentes ao período ou exercicio auditado.

h) A percepción de honorarios derivados da prestación de servizos de auditoría e distintos do de auditoría á entidade auditada, sempre que estes constitúan unha porcentaxe significativa do total dos ingresos anuais do auditor de contas ou sociedade de auditoría, considerando a media dos últimos tres anos.

i) A prestación á entidade auditada de servizos de deseño e posta en práctica de sistemas de tecnoloxía da información financeira, utilizados para xerar os datos integrantes dos estados financeiros da entidade auditada, salvo que esta asuma a responsabilidade do sistema global de control interno ou o servizo se preste seguindo as especificacións establecidas pola dita entidade, a cal debe asumir tamén a responsabilidade do deseño, execución, avaliación e funcionamento do sistema.

2. Para os efectos do disposto neste artigo, as mencións aos estados financeiros entenderanse realizadas ao resto de documentos a que se refire o artigo 1.2, cando sexan obxecto de auditoría.

Artigo 14. *Período de cómputo temporal.*

Para os efectos do disposto nos artigos 12 e 13, o período de cómputo para as incompatibilidades comprenderá desde o inicio do primeiro ano anterior ao exercicio a que correspondan as contas anuais, os estados financeiros ou outros documentos contables auditados, ata a data en que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría finalice o traballo de auditoría correspondente.

Non obstante, no suposto de que se trate de incompatibilidades derivadas do artigo 13.b), deberase resolver a situación de incompatibilidade con anterioridade á aceptación do nomeamento como auditor de contas.

O período de cómputo a que se refire este artigo será de aplicación nos supostos a que se refiren os artigos 15 e 16, 17 e 18, coas particularidades que nestes artigos se establezan.

*Artigo 15. Extensións subxectivas a entidades vinculadas coa entidade auditada.*

Para os efectos do disposto nos artigos 12 a 14, as mencións á entidade auditada estenderanse feitas a aqueloutras entidades coas cales, nalgún momento desde o inicio do exercicio a que se refiren as contas anuais, os estados financeiros ou outros documentos contables auditados ata a data do informe de auditoría, estea vinculada directa ou indirectamente mediante a existencia dunha relación de control das establecidas no artigo 42 do Código de comercio, mediante a existencia dunha mesma unidade de decisión ao estar controladas a entidade auditada e as outras entidades por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas que actúen conxuntamente ou se encontren baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias, ou mediante a existencia de influencia significativa, nos termos previstos no artigo 47 do Código de comercio.

*Artigo 16. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren en familiares próximos do auditor de contas asinante.*

1. Considerarase que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non goza da suficiente independencia no exercicio das súas funcións respecto a unha entidade auditada, cando concorran, ademais das circunstancias previstas noutras leis, as recollidas no artigo 13 no cónxuxe do auditor asinante do informe de auditoría e naqueles con que este teña vínculos de consanguinidade ou afinidade ata o primeiro grao, ou vínculos de consanguinidade colateral ata o segundo grao, incluídos os cónxuxes daqueles con que manteña estes últimos vínculos.

2. Para os efectos do previsto no punto anterior, teranse en conta as seguintes particularidades:

a) O disposto no artigo 15, para efectos de considerar unha entidade como vinculada á entidade auditada, será de aplicación con carácter xeral.

b) O desempeño de cargos de emprego debe afectar a elaboración de información significativa, medida en termos de importancia relativa, contida nos estados financeiros ou outros documentos contables da entidade auditada.

c) Nos supostos en que se teña a condición de cargo directivo, ou se ocupen cargos de emprego ou supervisión interna, a que se refire o artigo 13.a), e nos supostos establecidos nas alíneas b), e), f), g) e i) do artigo 13, observaranse as seguintes normas:

1.º O artigo 15 non se aplicará no caso de que se trate dunha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e esa entidade non sexa, en termos de importancia relativa, significativa para a entidade auditada.

2.º O período de cómputo para as incompatibilidades comezará desde o inicio do exercicio a que se refiren os estados financeiros ou outros documentos contables auditados ata a data en que finalice o correspondente traballo de auditoría.

d) Non será de aplicación o suposto recollido no artigo 13.c) aos suxeitos a que se refire o número 1 deste artigo.

*Artigo 17. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren en persoas ou entidades relacionadas directamente co auditor de contas ou sociedade de auditoría.*

1. Considerarase que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non goza da suficiente independencia no exercicio das súas funcións respecto a unha entidade

auditada, cando concorran, ademais das circunstancias previstas noutras leis, as recollidas no artigo 13 nas seguintes persoas ou entidades:

a) Os socios da sociedade de auditoría, así como os auditores de contas ou sociedades de auditoría con que tivesen calquera vinculación directa ou indirecta. Para os efectos de considerar a existencia de vinculación directa ou indirecta cos auditores de contas ou sociedades de auditoría, aplicaranse os criterios contidos no artigo 15.

b) As persoas con capacidade para influír no resultado final da auditoría de contas, incluídos os socios, auditores ou non, que teñan responsabilidade de supervisión ou xestión na realización do traballo de auditoría e poidan influír directamente na súa valoración e resultado final.

2. Para os efectos do previsto no punto anterior, teranse en conta as seguintes particularidades:

a) No caso de que as persoas a que se refire a alínea a) do número anterior concorran no suposto recollido no artigo 13.c), só se considerará que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non goza da suficiente independencia no exercicio das súas funcións cando, por razón da estrutura e dimensión da sociedade de auditoría, poida existir relación con posibles efectos ou influencia no resultado do traballo de auditoría.

b) O disposto no artigo 15, para efectos de considerar unha entidade como vinculada á entidade auditada, será de aplicación con carácter xeral.

*Artigo 18. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren noutras persoas ou entidades da rede a que pertence o auditor ou sociedade de auditoría.*

1. Considerarase que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non goza da suficiente independencia no exercicio das súas funcións respecto a unha entidade auditada, cando concorran, ademais das circunstancias previstas noutras leis, as recollidas no artigo 13 nas persoas ou entidades, excluídas as persoas ou entidades a que se refire o artigo anterior, coas cales o auditor de contas asinante do informe de auditoría ou a sociedade de auditoría en cuxo nome se realice a auditoría formen unha mesma rede.

Entenderase por rede a estrutura a que pertence un auditor ou unha sociedade de auditoría que teña por obxecto a cooperación, así como que teña claramente por obxectivo compartir beneficios ou custos, ou que comparte propiedade, control ou xestión comúns, políticas e procedementos de control de calidade comúns, unha estratexia empresarial común, o uso dun nome comercial común, ou unha parte significativa dos seus recursos profesionais.

En todo caso, entenderase que forman parte dunha mesma rede as entidades vinculadas a que se refire o artigo 42 do Código de comercio ou as entidades que formen parte dunha mesma unidade de decisión ao estaren controladas por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas que actúen conxuntamente ou se encontren baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias, ou que estean vinculadas mediante a existencia de influencia significativa nos termos previstos no artigo 47 do Código de comercio.

2. Para os efectos do previsto no punto anterior, teranse en conta as seguintes particularidades:

a) A condición de cargos directivos ou o desempeño de postos de emprego recollidos no artigo 13.a) debe afectar ou estar relacionada coa elaboración de información significativa contida nos estados financeiros ou outros documentos contables da entidade auditada.

b) A concorrencia das circunstancias recollidas nas alíneas b) e c) do artigo 13 terase en conta respecto daquelas persoas que, nas entidades vinculadas, posúan a condición de socio, administrador, secretario do órgano de administración ou apoderado con mandato xeral e só se considerará que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non goza da suficiente independencia no exercicio das súas funcións cando, por razón da estrutura e

dimensión conxunta da sociedade de auditoría e das entidades vinculadas con esta, poida existir relación con posibles efectos ou influencia no resultado do traballo de auditoría.

c) O disposto no artigo 15, para efectos de considerar unha entidade como vinculada á entidade auditada, será de aplicación xeral. Non obstante, nos supostos en que se teña a condición de cargo directivo, ou se ocupen cargos de emprego ou supervisión interna previstos no artigo 13.a), e nos supostos recollidos nas alíneas b), e), f), g) e i) do artigo 13, non se aplicará no caso de que se trate dunha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e esa entidade non sexa, en termos de importancia relativa, significativa para a entidade auditada.

#### Artigo 19. *Contratación e rotación.*

1. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría serán contratados por un período de tempo determinado inicialmente, que non poderá ser inferior a tres anos nin superior a nove contado desde a data en que se inicie o primeiro exercicio que vai auditar; poderán ser contratados por períodos máximos sucesivos de tres anos unha vez que finalizase o período inicial. Se no momento da finalización do período de contratación inicial ou de prórroga deste, nin o auditor de contas ou a sociedade de auditoría nin a entidade auditada manifestaren a súa vontade en contrario, o contrato quedará tacitamente prorrogado por un prazo de tres anos.

Durante o período inicial, ou antes de que finalice cada un dos traballos para os cales foron contratados unha vez finalizado o período inicial, non se poderá rescindir o contrato sen que medie causa xusta. As diverxencias de opinións sobre tratamentos contables ou procedementos de auditoría non son causa xusta. En tal caso, os auditores de contas e a entidade auditada deberán comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a rescisión do contrato de auditoría.

2. Tratándose de entidades de interese público, ou de sociedades cuxo importe neto da cifra de negocios sexa superior a 50.000.000 de euros, unha vez transcorridos sete anos desde o contrato inicial, será obrigatoria a rotación do auditor de contas asinante do informe de auditoría, e deberá transcorrer, en todo caso, un prazo de dous anos para que a dita persoa poida volver auditar a entidade correspondente.

Será obrigatoria esta rotación cando no sétimo ano ou, no seu defecto, nos anos seguintes, a entidade auditada teña a condición de entidade de interese público ou o seu importe neto da cifra de negocios fose superior a 50.000.000 de euros con independencia de que, durante o transcurso do referido prazo, a citada entidade non cumprise durante algún período de tempo algunha das circunstancias mencionadas neste parágrafo.

3. Non obstante, cando as auditorías de contas non sexan obrigatorias, non serán de aplicación as limitacións establecidas nos puntos anteriores deste artigo.

#### Artigo 20. *Prohibicións posteriores á finalización do traballo de auditoría.*

1. Sen prexuízo doutros supostos de prohibición establecidos noutras leis, durante os dous anos seguintes á finalización do traballo de auditoría de contas correspondente, os auditores de contas asinantes do informe de auditoría e as sociedades de auditoría en cuxo nome se realice a auditoría non poderán formar parte dos órganos de administración ou de dirección da entidade auditada, das entidades do grupo a que a auditada pertenza segundo se define no artigo 42 do Código de comercio, nin das entidades controladas por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas que actúen conxuntamente ou se encontren baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias, nin ocupar posto de traballo, nin ter interese financeiro directo ou indirecto nas ditas entidades se, en calquera dos casos, é significativo para calquera das partes.

A prohibición a que se refire o parágrafo anterior será de aplicación ás seguintes persoas:

a) Aos socios, auditores ou non, da sociedade de auditoría que teñan responsabilidade de supervisión ou xestión na realización do traballo de auditoría e poidan influír directamente na súa valoración e resultado final.

b) Aos socios da sociedade de auditoría e aos auditores designados para realizar auditorías en nome desta que non interviñesen ou tivesen capacidade de influír no traballo de auditoría, salvo que deixen de ter calquera vinculación ou interese coa sociedade de auditoría antes de entrar a formar parte dos referidos órganos, de ocupar posto de traballo na entidade auditada ou antes de ter interese financeiro, e sempre e cando a obxectividade non se poida ver comprometida pola existencia de posibles influencias recíprocas entre os ditos socios e o auditor asinante ou a sociedade de auditoría.

2. O incumprimento da prohibición comportará a incompatibilidade dos auditores de contas asinantes do informe e das sociedades de auditoría en cuxo nome se realizou a auditoría, así como dos auditores de contas e sociedades de auditoría vinculados, directa ou indirectamente, aos auditores de contas e ás sociedades de auditoría a que se refire este artigo, para a realización dos traballos de auditoría da entidade ou das sociedades que forman parte do grupo nos termos do artigo 42 do Código de comercio, a partir do momento en que se incumpra esta prohibición e nos dous anos seguintes.

Para efectos de considerar a existencia de vinculación cos auditores de contas e coas sociedades de auditoría en cuxo nome se realizou a auditoría de contas, aos cales se refire este artigo, aplicaranse os criterios contidos no artigo 15.

3. O establecido neste artigo non será de aplicación cando o interese financeiro derive de causas sobrevidas non imputables ao auditor de contas, ou sexa adquirido en condicións normais de mercado polo auditor de contas, ou polo socio da sociedade de auditoría ou auditor designado para realizar auditorías en nome desta, sempre que, nestas situacións, deixase de ter calquera vinculación ou tipo de interese na sociedade de auditoría.

#### Artigo 21. *Honorarios e transparencia na remuneración dos auditores de contas e das sociedades de auditoría.*

1. Os honorarios correspondentes aos servizos de auditoría fixaranse, en todo caso, antes de que comece o desempeño das súas funcións e para todo o período en que deban desempeñalas. Os citados honorarios non poderán estar influídos ou determinados pola prestación de servizos adicionais á entidade auditada, nin se poderán basear en ningún tipo de continxencia ou condición distinta a cambios nas circunstancias que serviron de base para a fixación dos honorarios. Polo exercicio da dita función, nin os auditores de contas nin as sociedades de auditoría poderán percibir outra remuneración ou vantaxe.

2. Os auditores de contas e sociedades de auditoría deberán comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas anualmente as horas e honorarios facturados a cada entidade auditada, distinguindo as que corresponden a traballos de auditoría de contas e outros servizos prestados, así como calquera outra información que precise o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para o exercicio das súas funcións.

#### *Sección 2.<sup>a</sup> Responsabilidade e fianza*

#### Artigo 22. *Responsabilidade civil.*

1. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría responderán polos danos e perdas que deriven do incumprimento das súas obrigacións segundo as regras xerais do Código civil, coas particularidades establecidas neste artigo.

2. A responsabilidade civil dos auditores de contas e as sociedades de auditoría será exigible de forma proporcional á responsabilidade directa polos danos e perdas económicos que puidesen causar pola súa actuación profesional tanto á entidade auditada como a un terceiro.

Para estes efectos, entenderase por terceiro calquera persoa física ou xurídica, pública ou privada, que acredite que actuou ou deixou de actuar tomando en consideración o informe de auditoría, sendo este elemento esencial e apropiado para formar o seu consentimento, motivar a súa actuación ou tomar a súa decisión.



A responsabilidade civil será exigible en forma persoal e individualizada, con exclusión do dano ou perda causado pola propia entidade auditada ou por terceiros.

3. Cando a auditoría de contas a realice un auditor de contas en nome dunha sociedade de auditoría, responderán solidariamente, dentro dos límites sinalados no punto precedente, tanto o citado auditor que asinase o informe de auditoría como a sociedade de auditoría.

4. A acción para exixir a responsabilidade contractual do auditor de contas e da sociedade de auditoría prescribirá aos catro anos contados desde a data do informe de auditoría.

#### Artigo 23. *Fianza.*

Sen prexuízo da responsabilidade civil regulada no artigo anterior, para responder dos danos e perdas que poidan causar no exercicio da súa actividade, os auditores de contas e as sociedades de auditoría de contas estarán obrigados a prestar fianza, en forma de depósito en efectivo, títulos de débeda pública, aval de entidade financeira ou seguro de responsabilidade civil, pola contía e na forma que estableza o Ministerio de Economía e Facenda. A contía, en todo caso, será proporcional ao seu volume de negocio. Regulamentariamente fixarase o importe da fianza para o primeiro ano de exercicio da actividade.

### *Sección 3.ª Deberes de custodia e segredo*

#### Artigo 24. *Deber de conservación e custodia.*

Os auditores de contas e as sociedades de auditoría de contas conservarán e custodiarán durante o prazo de cinco anos, contados desde a data do informe de auditoría, a documentación referente a cada auditoría de contas por eles realizada, incluídos os papeis de traballo do auditor que constitúan as probas e o soporte das conclusións que consten no informe.

#### Artigo 25. *Deber de segredo e acceso á documentación.*

1. O auditor de contas asinante do informe de auditoría, a sociedade de auditoría así como os socios desta, os auditores de contas designados para realizar auditorías en nome da sociedade de auditoría e todas as persoas que interviñesen na realización da auditoría estarán obrigados a manter o segredo de canta información coñezan no exercicio da súa actividade, e non poderán facer uso desta para finalidades distintas das da propia auditoría de contas, sen prexuízo do deber de denuncia establecido no artigo 262 da Lei de axuízamento criminal.

2. Non obstante o anterior e sen prexuízo do que se estableza nas cláusulas do contrato de auditoría poderán, en todo caso, acceder á documentación referente a cada auditoría de contas, quedando suxeitos á obrigaón establecida no punto anterior:

a) O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, tanto no exercicio das funcións legalmente atribuídas de control e disciplina do exercicio da actividade de auditoría de contas, como para efectos da cooperación internacional prevista nos artigos 42 e 43.

b) Os que resulten designados por resolución xudicial.

c) Os que estean autorizados por lei.

d) O Banco de España, a Comisión Nacional do Mercado de Valores e a Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, así como os órganos autonómicos competentes en materia de supervisión e control das entidades aseguradoras, exclusivamente para os efectos do exercicio das competencias relativas ás entidades suxeitas á súa supervisión e control, en casos especialmente graves, de acordo co establecido na disposición derradeira primeira, e sempre que non puidesen obter de tales entidades a documentación concreta a que precisen acceder. Así mesmo, os órganos que teñan atribuídas por lei competencias de control interno e externo da xestión económico-financieira do sector público, respecto das auditorías realizadas a entidades públicas dos seus respectivos ámbitos de competencia. Estes órganos e organismos poderán requirir do auditor de contas ou sociedade de auditoría a información da cal dispoña sobre un asunto concreto, en relación

coa auditoría de contas da entidade auditada e coa aclaración, se for o caso, do contido dos papeis de traballo.

e) As corporacións representativas dos auditores de contas para os exclusivos efectos de verificar a observancia das prácticas e procedementos internos de actuación dos seus membros no exercicio da súa actividade de auditoría de contas.

f) Os auditores de contas e sociedades de auditoría, ademais de no caso previsto no artigo 5, no suposto de substitución de auditor de contas ou sociedade de auditoría da entidade. Neste suposto de substitución, o auditor de contas ou sociedade de auditoría predecesora permitirá o acceso por parte do auditor de contas ou sociedade de auditoría sucesora a toda a información relacionada coa entidade auditada.

g) As autoridades competentes dos Estados membros da Unión Europea e de países terceiros nos termos a que se refiren, respectivamente, os artigos 42 e 43.

#### *Sección 4.<sup>a</sup> Obriga de divulgación de información*

#### *Artigo 26. Informe anual de transparencia.*

1. Os auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen a auditoría de contas de entidades de interese público, así como as sociedades e demais entidades de auditoría de países terceiros a que se refire o artigo 10.4, deberán dar a coñecer a través das súas páxinas da internet un informe anual de transparencia nos tres meses seguintes á finalización do exercicio económico, que inclúa polo menos a seguinte información:

a) Descrición da forma xurídica e dos propietarios da entidade, cando se trate dunha sociedade de auditoría.

b) Cando a sociedade de auditoría ou o auditor de contas estean vinculados ás entidades ou persoas a que se refiren os artigos 17 e 18, unha descrición destas entidades e persoas, así como dos acordos ou cláusulas estatutarias que regulen a dita vinculación.

c) Descrición dos órganos de goberno da sociedade de auditoría.

d) Descrición do sistema de control de calidade interno do auditor ou sociedade de auditoría, e unha declaración do órgano de administración ou de xestión sobre a eficacia do seu funcionamento, con indicación de cando tivo lugar o último control de calidade a que se refire o artigo 28.1.

e) Relación das entidades de interese público para as cales realizaron traballos de auditoría de contas no último exercicio.

f) Información sobre os procedementos ou protocolos de actuación seguidos polo auditor de contas ou sociedade de auditoría para garantir a súa independencia, e mención ás revisións internas do cumprimento do deber de independencia realizadas.

g) Información sobre a política seguida respecto á formación continuada dos auditores.

h) Información sobre o volume total da cifra de negocios, con desagregación dos ingresos segundo procedan da actividade de auditoría ou da prestación doutros servizos distintos á dita actividade.

i) Información sobre as bases para a remuneración dos socios.

2. O informe de transparencia será asinado polo auditor de contas ou, no caso de sociedades e demais entidades de auditoría, polos que teñan atribuída a súa representación.

### CAPÍTULO IV

#### **Sistema de supervisión pública da auditoría de contas**

##### *Sección 1.<sup>a</sup> Supervisión pública e control da actividade de auditoría de contas*

#### *Artigo 27. Sistema de supervisión pública.*

1. Todos os auditores de contas e sociedades de auditoría quedan sometidos, no exercicio da actividade a que se refire o artigo 1, ao sistema de supervisión pública, obxectiva e independente, de conformidade co establecido neste capítulo.

2. O sistema de supervisión pública estará rexido polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

3. En particular, o sistema de supervisión pública terá a responsabilidade última:

a) Da autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditoría de Contas dos auditores de contas e das sociedades de auditoría.

b) Da adopción de normas en materia de ética, normas de control de calidade interno na actividade de auditoría e normas técnicas de auditoría nos termos previstos nesta lei, así como a supervisión do seu adecuado cumprimento.

c) Da formación continuada dos auditores de contas.

d) Do control de calidade, o sistema de investigación e o réxime disciplinario.

4. Correspóndelle ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, ademais das funcións que legalmente ten atribuídas, o control da actividade de auditoría de contas, o exercicio da potestade disciplinaria dos auditores de contas e sociedades de auditoría de contas, e a cooperación internacional no ámbito da actividade de auditoría de contas.

O Rexistro Oficial de Auditores de Contas dependerá do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

5. Contra as resolucións que dite o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas no exercicio das competencias que lle atribúe a presente lei poderase interpor recurso de alzada perante o ministro de Economía e Facenda, cuxa resolución porá fin á vía administrativa.

#### Artigo 28. *Control da actividade de auditoría de contas.*

1. O control da actividade de auditoría de contas, que será realizado de oficio, levarase a cabo mediante investigacións das actuacións dos auditores de contas e sociedades de auditoría e inspeccións dos auditores de contas e sociedades de auditoría e comprenderá, fundamentalmente, as actuacións de control técnico e de control de calidade.

O control técnico consistirá na investigación de determinados traballos de auditoría de contas ou aspectos da actividade de auditoría, co obxecto de determinar feitos ou circunstancias que poidan supor a falta de conformidade da actividade de auditoría ou dos traballos de auditoría co disposto nesta lei, no seu regulamento e no resto da normativa que regula a actividade de auditoría de contas.

O control de calidade consistirá na inspección ou revisión periódica dos auditores de contas e sociedades de auditoría, cuxo obxectivo é mellorar a calidade dos traballos de auditoría, principalmente mediante a formulación de requirimento de mellora. O control de calidade comprenderá, polo menos, a verificación do sistema de control de calidade interno dos auditores de contas e das sociedades de auditoría, a revisión dos procedementos documentados nos arquivos de auditoría, coa finalidade de comprobar a eficiencia do dito sistema de control.

2. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá solicitar dos auditores de contas e sociedades de auditoría, e das entidades a que se refiren os artigos 17 e 18, tanta información coide necesaria para o adecuado cumprimento das competencias que ten encomendadas. Co fin de obter a dita información ou de confirmar a súa veracidade, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá realizar tantas investigacións ou inspeccións considere necesarias. As persoas físicas e xurídicas comprendidas neste punto quedan obrigadas a pór á disposición do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas cantos libros, rexistros e documentos, sexa cal sexa o seu soporte, este considere precisos, incluídos os programas informáticos e os arquivos magnéticos, ópticos ou de calquera outra clase.

As actuacións de control da actividade de auditoría poderanse desenvolver, á elección do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas:

a) En calquera despacho, oficina ou dependencia do auditor de contas ou da sociedade de auditoría, e das entidades a que se refiren os artigos 17 e 18.

- b) Nos propios locais do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Cando as actuacións se desenvolvan nos lugares sinalados na alínea a) anterior, observarase a xornada laboral destes, sen prexuízo de que se poida actuar de común acordo noutras horas e días.

Artigo 29. *O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.*

1. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, organismo autónomo adscrito ao Ministerio de Economía e Facenda, rexerá a súa actuación polas leis e disposicións xerais que lle sexan de aplicación e, especialmente, polo que para o dito tipo de organismos públicos dispón a Lei 6/1997, do 14 de abril, de organización e funcionamento da Administración xeral do Estado, e por esta lei.

2. Os órganos reitores do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas son: o presidente, o Comité de Auditoría de Contas e o Consello de Contabilidade:

a) O presidente, con categoría de director xeral, será nomeado polo Goberno, por proposta do ministro de Economía e Facenda, e terá a representación legal do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, exercendo as facultades que lle asigna esta lei e as que regulamentariamente se determinen.

b) O Comité de Auditoría de Contas é o órgano de asesoramento do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas na dita materia. Estará presidido polo presidente do dito instituto e composto, na forma que regulamentariamente se determine, por un máximo de trece membros designados polo ministro de Economía e Facenda coa seguinte distribución: tres representantes do Ministerio de Economía e Facenda a través da Comisión Nacional do Mercado de Valores, da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións e da Intervención Xeral da Administración do Estado; un representante do Tribunal de Contas; catro representantes das corporacións representativas de auditores; un representante do Banco de España; un membro da carreira xudicial ou fiscal ou avogado do Estado ou rexistrador mercantil; un catedrático de universidade; un analista de investimentos; e un experto de recoñecido prestixio en materia contable e de auditoría de contas.

c) O Consello de Contabilidade é o órgano competente, unha vez oído o Comité Consultivo de Contabilidade, para valorar a idoneidade e adecuación de calquera proposta normativa ou de interpretación de interese xeral en materia contable co Marco conceptual da contabilidade regulado no Código de comercio. Para tal efecto, informará os órganos e organismos competentes antes da aprobación das normas de contabilidade, e as súas interpretacións, emitindo o correspondente informe non vinculante. O Consello de Contabilidade estará presidido polo presidente do Instituto, que terá voto de calidade, e formado, xunto con el, por un representante de cada un dos centros, organismos ou institucións restantes que teñan atribuídas competencias de regulación en materia contable do sistema financeiro: Banco de España, Comisión Nacional do Mercado de Valores e Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións. Asistirá con voz, pero sen voto, como secretario do Consello, un empregado público do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Igualmente formará parte do Consello de Contabilidade con voz pero sen voto un representante do Ministerio de Economía e Facenda designado polo titular do departamento.

O Comité Consultivo de Contabilidade é o órgano de asesoramento do Consello de Contabilidade. Este comité estará integrado por expertos contables de recoñecido prestixio en relación coa información económico-financiera en representación tanto das administracións públicas como dos distintos sectores implicados na elaboración, uso e divulgación da dita información. En calquera caso, deberán estar representados os ministerios de Xustiza; de Economía e Facenda, a través do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, da Comisión Nacional do Mercado de Valores, do Instituto Nacional de Estatística, da Intervención Xeral da Administración do Estado e da Dirección Xeral de Tributos; o Banco de España; o

Consello Xeral do Colexio de Economistas; o Consello Superior de Titulares Mercantís; un representante das asociacións ou organizacións representativas dos emisores de información económica das empresas e outro dos usuarios de información contable; das asociacións emisoras de principios e criterios contables; un profesional da auditoría por proposta do Instituto de Censores Xurados de Contas e outro da universidade.

Así mesmo, o presidente poderá nomear ata cinco persoas de recoñecido prestixio en materia contable.

Adicionalmente, cando a complexidade da materia así o requira, o presidente poderá convidar ás reunións un experto nesa materia.

Á deliberación do Comité Consultivo de Contabilidade someterase calquera proxecto ou proposta normativa ou interpretativa en materia contable.

As facultades de proposta corresponden, na forma e condicións que regulamentariamente se establezan, con carácter xeral ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, sen prexuízo das referidas ao sector financeiro que corresponderán en cada caso ao Banco de España, Comisión Nacional do Mercado de Valores e Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, de acordo coas súas respectivas competencias, e sen prexuízo de realizar propostas conxuntas.

A composición e forma de designación dos seus membros e a forma de actuación do Comité serán as que se determinen regulamentariamente.

3. A asistencia ao Comité de Auditoría de Contas e ao Comité Consultivo de Contabilidade dará dereito á correspondente indemnización.

#### *Sección 2.<sup>a</sup> Réxime de infraccións e sancións*

##### *Artigo 30. Potestade sancionadora administrativa.*

1. Corresponderá ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a potestade sancionadora respecto dos auditores de contas e das sociedades de auditoría, así como en relación ás persoas e entidades a que se refiren os artigos 17 e 18 e aos suxeitos non auditores aos cales alcanzan as prohibicións establecidas nos artigos 20 e 25, respecto das infraccións tipificadas nesta lei.

2. A potestade sancionadora a que se refire o punto anterior exercerase de conformidade co establecido no título IX da Lei 30/1992, do 26 de novembro, de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común, nesta lei e nos regulamentos que a desenvolvan.

3. O prazo para resolver e notificar a resolución nos procedementos sancionadores derivados da comisión das infraccións previstas nesta lei será dun ano, ampliable conforme o previsto nos artigos 42.6 e 49 da Lei 30/1992, do 26 de novembro, de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común.

4. A responsabilidade civil ou penal en que, se é o caso, se poida incorrer será exigible na forma que establezan as leis.

##### *Artigo 31. Responsabilidade administrativa.*

1. Consideraranse, en todo caso, suxeitos responsables das infraccións tipificadas nesta lei:

a) Os auditores de contas e as sociedades de auditoría e demais entidades de auditoría.

b) No caso de infraccións cometidas polas sociedades de auditoría, derivadas dun determinado traballo de auditoría, tanto estas como os auditores de contas, socios ou non, que asinasen o informe de auditoría en nome daquelas.

c) As persoas e entidades a que se refiren os artigos 17 e 18.

d) Os suxeitos non auditores aos cales alcanzan as prohibicións establecidas nos artigos 20 e 25.

2. Non se considerará incumprimento das normas de auditoría o que derive dunha discrepancia xurídica ou técnica razoablemente xustificada. Para estes efectos, e co fin de

posibilitar a verificación da razoabilidade da interpretación das normas técnicas de auditoría efectuada polo auditor ou a sociedade de auditoría, estes deberán documentar a razoabilidade da interpretación realizada.

3. A comisión de calquera das infraccións sinaladas nesta lei deducida dun só feito, unicamente poderá dar lugar á imposición dunha única sanción ao auditor asinante do informe de auditoría en nome dunha sociedade de auditoría, e unha única sanción á sociedade de auditoría en cuxo nome se asinase o informe.

#### Artigo 32. *Infraccións.*

As infraccións cometidas polos suxeitos a que se refire o artigo 31.1 clasificaranse en moi graves, graves e leves.

#### Artigo 33. *Infraccións moi graves.*

Consideraranse infraccións moi graves:

a) A emisión de informes de auditoría de contas cuxa opinión non fose acorde coas probas obtidas polo auditor no seu traballo, sempre que mediase dolo ou negligencia especialmente grave e inescusable.

b) O incumprimento do disposto nos artigos 12.1, 13, 15, 16, 17 ou 18, en relación co deber de independencia, sempre que mediase dolo ou negligencia especialmente grave e inescusable.

c) A negativa ou resistencia polos auditores de contas ou sociedades de auditoría ao exercicio das competencias de control ou disciplina do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas ou a falta de remisión ao dito organismo de tanta información ou documentos sexan requiridos no exercicio das funcións legalmente atribuídas de control e disciplina do exercicio da actividade de auditoría de contas, de conformidade co establecido no artigo 28.

d) O incumprimento do deber de segredo establecido no artigo 25.

e) A utilización en beneficio propio ou alleo da información obtida no exercicio das súas funcións.

f) O incumprimento da prohibición imposta de acordo co artigo 37.3.

g) O incumprimento do deber de conservación e custodia establecido no artigo 24, salvo que concorran causas de forza maior non imputables ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría.

#### Artigo 34. *Infraccións graves.*

Consideraranse infraccións graves:

a) O incumprimento da obrigaón de realizar unha auditoría de contas contratada en firme ou aceptada, no caso de designación xudicial ou polo rexistrador mercantil, por causas imputables ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría, incluído o caso en que non concorresen as circunstancias requiridas no artigo 3.2 para a falta de emisión do informe de auditoría ou a renuncia a continuar co contrato de auditoría; así como a emisión dun informe de auditoría que, por razón da data da súa emisión, non sexa susceptible de cumprir coa finalidade para a cal foi encargado o correspondente traballo de auditoría, por causas imputables ao auditor de contas ou a sociedade de auditoría.

b) O incumprimento das normas de auditoría que puider ter un efecto significativo sobre o resultado do seu traballo e, por conseguinte, no seu informe.

c) O incumprimento do disposto nos artigos 12.1, 13, 15, 16, 17 ou 18 en relación co deber de independencia, sempre que non mediase dolo ou negligencia especialmente grave e inescusable, ou o incumprimento do disposto nos artigos 19, 20 ou 21.

d) A falta de remisión ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas daquelas informacións, de carácter periódico ou circunstancial, exixidas legal ou regulamentariamente, cando transcorresen tres meses desde a finalización dos prazos establecidos para isto, ou a remisión da dita información cando sexa substancialmente incorrecta ou incompleta.

e) A aceptación de traballos de auditoría de contas que superen a capacidade anual medida en horas do auditor de contas, de acordo co establecido nas normas de auditoría de contas.

f) O incumprimento do establecido na disposición derradeira primeira.

g) A emisión dun informe, identificándose como auditor de contas, nun traballo distinto aos que se regulan no artigo 1, ou distinto a aqueles que, non tendo a natureza de auditoría de contas, estean atribuídos por lei a auditores de contas, cando a súa redacción ou presentación poida xerar confusión respecto á súa natureza como traballo de auditoría de contas.

h) A realización de traballos de auditoría de contas sen estar inscrito como exercente no Rexistro Oficial de Auditores de Contas ou sen ter prestada fianza suficiente.

i) O incumprimento do establecido no artigo 12.1, en relación coas medidas de salvagarda aplicadas, cando estas sexan insuficientes ou non se establecesen.

j) A falta de cumprimento en prazo dos requirimentos formulados no control de calidade a que se refire o artigo 28.1.

k) O incumprimento da obrigaón de publicar o informe anual de transparencia ou cando o informe publicado conteña información substancialmente incorrecta ou incompleta, de acordo co contido previsto no artigo 26.

l) A negativa ou resistencia por parte dos suxeitos non auditores a que se refiren os artigos 17 e 18 ao exercicio das competencias de control ou disciplina do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas ou a falta de remisión ao dito organismo de tanta información ou documentos sexan requiridos no exercicio das ditas competencias, de acordo co establecido no artigo 28.2.

ll) A inexistencia ou falta substancial de aplicación de sistemas de control de calidade internos por parte dos auditores de contas ou sociedades de auditoría.

m) A falta de comunicación do incumprimento dalgún dos requisitos exixidos aos auditores de contas ou sociedades de auditoría para a inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas como exercentes ou sociedades de auditoría, cando continuasen exercendo a súa actividade.

n) O incumprimento do disposto no artigo 7.7 en canto ao seguimento de formación continuada.

ñ) A sinatura dun informe de auditoría en nome dunha sociedade de auditoría por un auditor de contas que non estea expresamente designado pola dita sociedade para a súa realización.

o) O incumprimento da obrigaón de permitir ao auditor de contas ou sociedade auditora sucesora, no caso de substitución do auditor de contas da entidade auditada, ou ao auditor de contas ou sociedade de auditoría do grupo, no caso de auditoría de contas consolidadas, o acceso á documentación relacionada coa entidade auditada ou coas entidades consolidadas, respectivamente.

## Artigo 35. *Infraccións leves.*

Consideraranse infraccións leves:

a) Calquera acción e omisión que supoña incumprimento das normas de auditoría e que non estea incluída nos puntos anteriores.

b) A non remisión ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas daquelas informacións, de carácter periódico ou circunstancial, exixidas legal ou regulamentariamente, dentro dos prazos establecidos para isto, sempre e cando non transcorresen tres meses desde a finalización destes prazos.

## Artigo 36. *Sancións.*

1. Pola comisión de infraccións moi graves imporase ao infractor, cando se trate dun auditor de contas individual, unha das seguintes sancións:

a) Retirada da autorización e baixa definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

b) Suspensión da autorización e baixa temporal por prazo de dous anos e un día a cinco anos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

c) Multa por importe de seis a nove veces a cantidade facturada polo traballo de auditoría no que se cometese a infracción, sen que poida, en ningún caso, ser inferior a 18.001 euros, nin superior a 36.000 euros. Este máximo non será de aplicación naqueles casos en que a infracción se refira a un traballo de auditoría de contas dunha entidade de interese público.

Cando a infracción non se cometese en relación cun traballo concreto de auditoría, imporáselle ao auditor de contas unha sanción de multa dun importe mínimo de 18.001 euros e máximo de 36.000 euros.

2. Pola comisión de infraccións graves imporáselle ao infractor, cando se trate dun auditor de contas individual, unha das seguintes sancións:

a) Suspensión da autorización e baixa temporal por prazo de ata dous anos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

b) Multa por importe de dúas a cinco veces a cantidade facturada polo traballo de auditoría en que se cometese a infracción, sen que poida, en ningún caso, ser inferior a 6.001 euros, nin superior a 12.000 euros.

Cando a infracción non se cometese en relación cun concreto traballo de auditoría, imporáselle ao auditor unha sanción de multa dun importe mínimo de 6.001 euros e máximo de 12.000 euros.

3. Pola comisión de infraccións leves imporáselle ao infractor, cando este sexa un auditor de contas individual, unha das seguintes sancións:

a) Multa por importe de ata 6.000 euros.

b) Amoestación privada.

4. Pola comisión de infraccións moi graves imporáselle á sociedade de auditoría infractora unha das seguintes sancións:

a) Retirada da autorización e baixa definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

b) Multa por un importe entre o tres e o seis por cento dos honorarios facturados por actividade de auditoría de contas no último exercicio pechado con anterioridade á imposición da sanción, sen que a sanción resultante poida ser inferior a 24.000 euros.

5. Ao auditor de contas, designado para o efecto, que asine o informe en nome dunha sociedade de auditoría corresponsable da infracción moi grave cometida pola dita sociedade de auditoría, imporáselle unha das seguintes sancións:

a) Retirada da autorización e baixa definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

b) Suspensión da autorización e baixa temporal por prazo de dous anos e un día a cinco anos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

c) Multa por importe mínimo de 12.001 euros e máximo de 24.000 euros.

6. Pola comisión de infraccións graves imporáselle á sociedade de auditoría infractora unha sanción de multa por un importe de ata o tres por cento dos honorarios facturados por actividade de auditoría de contas no último exercicio pechado con anterioridade á imposición da sanción, sen que a sanción resultante poida ser inferior a 12.000 euros.

Pola comisión da infracción grave recollida no artigo 34. m) imporáselle á sociedade auditora a suspensión ou retirada da autorización e baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, ou unha sanción de multa por importe de ata o tres por cento dos honorarios facturados por actividade de auditoría de contas no último exercicio pechado con anterioridade á imposición da sanción.



7. Ao auditor de contas, designado para o efecto, que asine en nome dunha sociedade de auditoría corresponsable da infracción grave cometida pola dita sociedade de auditoría, imporáselle unha das seguintes sancións:

- a) Suspensión da autorización e baixa temporal por prazo de ata dous anos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.
- b) Multa por importe mínimo de 3.000 euros e máximo de 12.000 euros.

8. Pola comisión de infraccións leves imporáselle á sociedade de auditoría infractora unha sanción de multa por importe de ata 6.000 euros.

9. Ao auditor de contas, designado para o efecto, que asine o informe en nome dunha sociedade de auditoría corresponsable da infracción leve cometida pola dita sociedade, imporáselle unha sanción de amoestación privada.

#### Artigo 37. *Determinación da sanción e outras normas.*

1. As sancións aplicables en cada caso pola comisión de infraccións determinaranse tendo en conta os seguintes criterios:

- a) A natureza e importancia da infracción.
- b) A gravidade do prexuízo ou dano causado ou que puiden causar.
- c) A existencia de intencionalidade.
- d) A importancia da entidade auditada, medida en función do total das partidas de activo, da súa cifra anual de negocios ou do número de traballadores.
- e) As consecuencias desfavorables para a economía nacional.
- f) A conduta anterior dos infractores.
- g) A circunstancia de ter procedido a realizar por iniciativa propia actuacións dirixidas a emendar a infracción ou a minorar os seus efectos.
- h) A condición de entidade de interese público da entidade auditada.

2. No suposto da infracción moi grave recollida no artigo 33.d), cando a infracción fose cometida por suxeitos non auditores imporase unha multa por importe mínimo de 18.001 euros e máximo de 36.000 euros.

No suposto da comisión por suxeitos non auditores da infracción prevista no artigo 34.c), por incumprimento da prohibición establecida no artigo 20, imporáselles a multa establecida no artigo 36.7.b). Neste caso non se considerará responsable a sociedade de auditoría polo referido incumprimento, sen prexuízo da súa obrigaón de non realizar a auditoría a que se refire o citado artigo 20.

Pola comisión da infracción grave, polos suxeitos non auditores, recollida no artigo 34.l), imporase unha multa por importe mínimo de 6.000 euros e máximo de 18.000 euros.

3. Cando a imposición dunha sanción por infracción moi grave ou grave sexa consecuencia dun traballo de auditoría de contas a unha determinada entidade, esta sanción comportará a prohibición ao auditor de contas ou sociedade de auditoría de realizar a auditoría de contas da mencionada entidade correspondente aos tres primeiros exercicios que se inicien con posterioridade á data en que a sanción adquira firmeza en vía administrativa.

#### Artigo 38. *Executividade das resolucións.*

1. As resolucións mediante as cales se impoña calquera das sancións enumeradas nesta sección só serán executivas cando gañasen firmeza en vía administrativa. Cando se trate de infraccións moi graves ou graves publicárase e inscribírase a súa parte dispositiva no «Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas» e no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, respectivamente. Así mesmo, cando se trate de infraccións leves, excepto as amoestacións privadas, inscribírase a súa parte dispositiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

2. Nos casos de baixa temporal ou definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, os auditores de contas e as sociedades de auditoría adoptarán as medidas

necesarias para a salvagarda da documentación referente a aquelas auditorías de contas que realizasen e saiban incursas nalgunha demanda de responsabilidade civil por parte dun terceiro.

Artigo 39. *Prescripción das infraccións.*

1. As infraccións leves prescribirán ao ano, as graves aos dous anos e as moi graves aos tres anos da súa comisión.

2. A prescripción interromperase pola iniciación, con coñecemento do interesado, do procedemento sancionador, e volverá correr o prazo se o expediente permanece paralizado durante máis de seis meses por causa non imputable ao auditor de contas ou sociedade de auditoría de contas suxeitos ao procedemento.

Artigo 40. *Prescripción das sancións.*

1. As sancións impostas por infraccións leves prescribirán ao ano, as impostas por faltas graves aos dous anos, e as impostas por faltas moi graves aos tres anos.

2. O prazo de prescripción comezará a contarse desde o día seguinte a aquel en que adquira firmeza a resolución pola cal se impoña a sanción.

*Sección 3.<sup>a</sup> Réxime de supervisión aplicable a auditores, así como sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en países terceiros*

Artigo 41. *Auditores, así como sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en países terceiros.*

Quedarán suxeitos ás competencias de control e ao réxime disciplinario atribuídos ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas neste capítulo:

a) Os auditores de contas e sociedades de auditoría autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas orixinariamente nun Estado membro da Unión Europea e inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, en relación cos traballos de auditoría realizados respecto ás contas de entidades con domicilio social en España, sen prexuízo do que establezan os acordos reguladores que se poidan subscribir cos Estados membros da Unión Europea.

b) Os auditores de contas autorizados orixinariamente para realizar a actividade de auditoría en países terceiros que, inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, estean autorizados para exercer a actividade de auditoría de contas en España.

c) Os auditores de contas, así como as sociedades e demais entidades de auditoría autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en países terceiros que emitan informes de auditoría sobre contas anuais ou contas anuais consolidadas dunha entidade das referidas nos artigos 9.3 e 10.4, de acordo coas dispensas que se desenvolvan regulamentariamente, segundo a declaración e avaliación de equivalencia que realice a Comisión da Unión Europea.

*Sección 4.<sup>a</sup> Cooperación internacional*

Artigo 42. *Deber de colaboración cos Estados membros da Unión Europea.*

1. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas colaborará coas autoridades dos Estados membros da Unión Europea que teñan competencias atribuídas en materia de autorización, rexistro, control de calidade, investigación e réxime disciplinario da actividade de auditoría de contas. Para tal efecto poderán intercambiar toda a información que sexa precisa, e realizar tanto unha investigación por petición dun Estado membro da Unión Europea como permitir que o seu persoal acompañe o persoal do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas no transcurso da investigación, así como solicitar a un Estado membro a realización dunha investigación nas mesmas condicións.

Nos supostos en que un auditor de contas ou sociedade de auditoría deixe de estar inscrito no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas comunicarállelo ás autoridades dos Estados membros a que se refire o punto anterior, nos cales o auditor ou a sociedade estean autorizados para o exercicio da actividade auditora, xunto coas razóns que o xustifiquen.

2. O intercambio de información previsto no punto anterior realizarase coa celeridade e a dilixencia debida, debendo, en caso de non poder subministrarse a información en tales condicións, comunicar os motivos á autoridade solicitante.

As autoridades competentes dos Estados membros citados, así como o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, deberán observar o deber de segredo, a que se refire o artigo 25, da información a que tivesen acceso de acordo co punto anterior. Esta información só poderá ser utilizada para o exercicio das funcións recollidas nesta lei, no contexto de procedementos administrativos relacionados con tales funcións e nos procedementos xudiciais, e non poderá ser revelada salvo cando o exixan outras leis.

3. Sen prexuízo do disposto nos puntos anteriores, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderase negar a facilitar a información ás autoridades competentes doutros Estados membros, a realizar unha investigación solicitada por estas autoridades, ou a que o seu persoal estea acompañado polo persoal das ditas autoridades, cando a subministración de tal información ou a realización de tal investigación poida prexudicar a soberanía, a seguridade ou a orde pública, ou se tivesen iniciado perante autoridades españolas procedementos xudiciais ou as ditas autoridades tivesen ditado sentenza firme nos ditos procedementos sobre os mesmos feitos e contra os mesmos auditores e sociedades de auditoría.

4. Cando o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas chegue á conclusión de que se están levando ou se levaron a cabo no territorio doutro Estado membro actividades contrarias ás disposicións nacionais do dito Estado membro polas que se traspuxese a Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 17 de maio de 2006, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, comunicarllo á autoridade competente do dito Estado membro.

Así mesmo, cando o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas reciba unha comunicación da autoridade competente doutro Estado membro acerca de posibles actuacións en España contrarias a esta lei e á súa normativa de desenvolvemento, deberá adoptar as medidas oportunas e informará a autoridade competente que efectuase a dita comunicación do resultado das súas actuacións e, na medida do posible, dos progresos intermedios significativos.

#### Artigo 43. *Coordinación con autoridades competentes de países terceiros.*

1. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, atendendo ao principio de reciprocidade, poderá subscribir acordos de intercambio de información coas autoridades de países terceiros, que sexan declaradas adecuadas pola Comisión da Unión Europea, competentes en materia de autorización, rexistro, control de calidade, investigación e réxime disciplinario reguladas nesta lei. Estes acordos de intercambio de información garantirán que as autoridades competentes de países terceiros xustifiquen cada petición, que as persoas empregadas ou anteriormente empregadas polas citadas autoridades competentes que reciben a información estean suxeitas a obrigacións de segredo profesional e que estas autoridades competentes de países terceiros poidan utilizar a dita información só para o exercicio das súas funcións de supervisión pública, control de calidade e investigacións e sancións equivalentes ás establecidas nesta lei.

En particular, e nos termos en que se acorde coas autoridades competentes de países terceiros, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá permitir, logo de xustificación da petición pola autoridade competente dun país terceiro, o envío á dita autoridade competente de papeis de traballo ou outros documentos que figuren en poder daqueles auditores de contas, así como das sociedades e demais entidades de auditoría que auditen as contas de sociedades con domicilio social en España e que emitisen valores nese país terceiro ou de sociedades que formen parte dun grupo que publique as

contas anuais consolidadas no dito país terceiro. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá transferir datos persoais a países terceiros de conformidade coa Lei orgánica 15/1999, do 13 de decembro, de protección de datos de carácter persoal.

2. Sen prexuízo do disposto no punto anterior, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderase negar a facilitar información ás autoridades competentes de países terceiros cando a subministración de tal información prexudique a soberanía, a seguridade ou a orde pública, ou se tivesen iniciado perante as autoridades españolas procedementos xudiciais ou as ditas autoridades tivesen ditado sentenza firme nos ditos procedementos sobre os mesmos feitos e contra os mesmos auditores e sociedades de auditoría.

3. En casos excepcionais, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá permitir o envío de información directamente polos auditores de contas e sociedades de auditoría, inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, ás autoridades competentes dun país terceiro, sempre que se subscribisen acordos de intercambio de información coas ditas autoridades, estas iniciasen investigacións no dito país e previamente informen razoadamente de cada petición ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, e o envío da información non prexudique as actuacións de supervisión do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas ás cales están suxeitos os auditores de contas e sociedades de auditoría.

4. Á posible información subministrada de acordo con este artigo seralle de aplicación o deber de segredo a que se refire o artigo 25. Sen prexuízo do que dispoña o dereito da Unión Europea, esta información só poderá ser utilizada para o exercicio das funcións de supervisión reguladas nesta lei, así como ás funcións equivalentes a estas atribuídas ás autoridades a que se refire o punto anterior.

#### *Sección 5.<sup>a</sup> Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas*

*Artigo 44. Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas por emisión de informes de auditoría de contas.*

1. Créase a taxa por emisión de informes de auditoría de contas, que se rexerá pola presente lei e polas demais fontes normativas a que se refire o artigo 9 da Lei 8/1989, do 13 de abril, de taxas e prezos públicos, coa finalidade de cubrir os custos correspondentes ao exercicio das competencias do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a que se refire o artigo 27.4.

2. Constitúe o feito impositivo desta taxa o exercicio das competencias do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a que se refire o artigo 27.4, en relación coa emisión de informes de auditoría de contas.

3. Serán suxeitos pasivos desta taxa os auditores de contas e sociedades de auditoría inscritos na situación de exercentes no Rexistro Oficial de Auditores de Contas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, que emitan informes de auditoría de contas.

4. A cota tributaria desta taxa consistirá nunha cantidade fixa de 91,90 euros por cada informe de auditoría emitido. Esta contía fixa será de 183,80 euros no caso de que os honorarios facturados polo informe de auditoría emitido sexan superiores a 30.000 euros.

5. Esta taxa devengarase o último día de cada trimestre natural, en relación aos informes de auditoría emitidos en cada trimestre.

6. A xestión e recadación en período voluntario da taxa a que se refire este artigo correspóndelle ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas. A recadación en vía executiva correspóndelle á Axencia Estatal da Administración Tributaria, conforme a lexislación vixente.

7. Regulamentariamente determinaranse as normas de liquidación e pagamento da citada taxa, e poderá establecerse a obrigaación para os suxeitos pasivos de autoliquidación e ingreso do correspondente importe.

8. Os ingresos derivados da taxa a que se refire este artigo terán a consideración de ingresos orzamentarios do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, e destinaranse

a financiar as partidas que correspondan aos gastos previstos para as funcións de control e disciplina da actividade de auditoría de contas.

9. As contías fixas da taxa a que se refire o número 4 deste artigo poderán ser modificadas pola Lei de orzamentos xerais do Estado de cada ano.

Disposición adicional primeira. *Auditoría obrigatoria.*

1. Sen prexuízo do establecido noutras disposicións, deberanse someter en todo caso á auditoría de contas prevista no número 2 do artigo 1 as entidades, calquera que sexa a súa natureza xurídica, en que concorra algunha das seguintes circunstancias:

a) Que emitan valores admitidos a negociación en mercados regulados ou sistemas multilaterais de negociación.

b) Que emitan obrigacións en oferta pública.

c) Que se dediquen de forma habitual á intermediación financeira, e, en todo caso, as entidades de crédito, as empresas de servizos de investimento, as sociedades reitoras dos mercados secundarios oficiais, as entidades reitoras dos sistemas de multilaterais de negociación, a Sociedade de Sistemas, as entidades de contrapartida central, a Sociedade de Bolsas, as sociedades xestoras dos fondos de garantía de investimentos e as demais entidades financeiras, incluídas as institucións de investimento colectivo, fondos de titulación e as súas xestoras, inscritas nos correspondentes rexistros do Banco de España e da Comisión Nacional do Mercado de Valores.

d) Que teñan por obxecto social calquera actividade suxeita ao texto refundido da Lei de ordenación e supervisión dos seguros privados, aprobado polo Real decreto legislativo 6/2004, do 29 de outubro, dentro dos límites que regulamentariamente se establezan, así como os fondos de pensións e as súas entidades xestoras.

e) Que reciban subvencións, axudas ou realicen obras, prestacións, servizos ou subministren bens ao Estado e demais organismos públicos dentro dos límites que regulamentariamente fixe o Goberno por real decreto.

f) As demais entidades que superen os límites que regulamentariamente fixe o Goberno por real decreto. Estes límites referiranse, polo menos, á cifra de negocios, ao importe total do activo segundo balance e ao número anual medio de empregados, e aplicaranse, todos ou cada un deles, segundo o permita a respectiva natureza xurídica de cada sociedade ou entidade.

2. O previsto nesta disposición adicional non é aplicable ás entidades que formen parte do sector público estatal, autonómico ou local, sen prexuízo do que dispoña a normativa que regula estas entidades do sector público. En todo caso, o previsto nesta disposición adicional será aplicable ás sociedades mercantís que formen parte do sector público estatal, autonómico ou local.

3. As sucursais en España de entidades de crédito estranxeiras, cando non teñan que presentar contas anuais da súa actividade en España, deberán someter a auditoría a información económica financeira que con carácter anual deban facer pública, e a que con carácter reservado remitan ao Banco de España, de conformidade co marco normativo contable que resulte de aplicación.

Disposición adicional segunda. *Auditores do sector público.*

Esta lei non será de aplicación ás actividades de revisión e verificación de contas anuais, estados financeiros ou outros documentos contables, nin á emisión dos correspondentes informes, que sexan realizados por órganos das administracións públicas no exercicio das súas competencias, que continuarán rexéndose pola súa lexislación específica.

Disposición adicional terceira. *Execución do control de calidade.*

1. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá acordar a execución do control de calidade coas corporacións representativas dos auditores, as cales actuarán baixo a supervisión do dito organismo.

Así mesmo, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá acordar con terceiros, seleccionados mediante un procedemento obxectivo, a execución do control de calidade, sempre e cando estes cumpran os seguintes requisitos:

- a) Que sexan auditores de contas non exercentes e que non pertencen a sociedades de auditoría.
- b) Que sexan independentes dos auditores de contas sometidos a control de calidade e estean libres de calquera posible influencia ou conflito de intereses por parte destes.
- c) Que teñan a formación profesional apropiada e experiencia adecuada en auditoría de contas e información financeira, así como formación específica sobre controis de calidade.

Na execución do control de calidade poderán participar, igualmente, persoas con coñecementos específicos nalgunha das materias ou sectores especializados relacionados coa auditoría de contas, as cales deberán cumprir os requisitos establecidos na alínea b) deste punto.

2. Con obxecto do establecido no punto anterior, os que participen na execución do control de calidade poderán acceder á documentación que sexa necesaria referente aos auditores de contas ou sociedades de auditoría e quedarán suxeitos ao deber de segredo establecido no artigo 25.

3. Sen prexuízo do establecido no número 1 anterior, a supervisión e dirección do control de calidade serán realizadas por empregados públicos que presten os seus servizos no Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Disposición adicional cuarta. *Responsabilidade administrativa de sociedades de auditoría extinguidas.*

1. As sancións de multa impostas pola comisión das infraccións tipificadas nesta lei ás sociedades de auditoría disoltas e liquidadas en que a lei limite a responsabilidade patrimonial dos socios, partícipes ou cotitulares transmitiranse a estes, que quedarán obrigados solidariamente ata o límite do valor da cota de liquidación que lles corresponda.

As sancións de multa impostas pola comisión das infraccións tipificadas nesta lei ás sociedades disoltas e liquidadas en que a lei non limite a responsabilidade patrimonial dos socios, partícipes ou cotitulares transmitiranse integramente a estes, que quedarán obrigados solidariamente ao seu cumprimento.

Así mesmo, as sancións de baixa ou de incompatibilidade impostas polas infraccións cometidas polas sociedades disoltas ou extinguidas unicamente se transmitirán ás sociedades ou entidades en que participen e sexan os mesmos socios ou os mesmos partícipes que existían nas sociedades disoltas ou extinguidas.

2. Nos supostos de extinción ou disolución sen liquidación de sociedades de auditoría, as sancións de multa impostas pola comisión das infraccións tipificadas nesta lei transmitiranse ás persoas ou entidades que sucedan ou que sexan beneficiarias da correspondente operación.

Así mesmo, unicamente se transmitirán as sancións de baixa ou de incompatibilidade impostas polas infraccións cometidas polas sociedades de auditoría disoltas ou extinguidas sen liquidación ás citadas sociedades que resulten destas operacións naqueles casos en que nestas últimas participen os mesmos socios ou os mesmos partícipes que existían nas sociedades disoltas ou extinguidas sen liquidación.

O disposto neste punto será aplicable a calquera suposto de cesión global do activo e pasivo dunha sociedade mercantil.

3. O disposto nos puntos anteriores será de aplicación naqueles casos en que se produza unha disolución encuberta ou simplemente aparente. Considérase que, en todo

caso, existe disolución encuberta ou simplemente aparente da persoa xurídica cando se continúe coa súa actividade económica e se manteña a identidade substancial de clientes, provedores e empregados, ou da parte máis relevante de todos eles. En tales casos, as sancións transmitíranse á sociedade ou persoa física en que concorra a identidade a que se refire o parágrafo anterior.

4. No caso de que non se iniciase o correspondente expediente sancionador para declarar a responsabilidade administrativa pola comisión de infraccións previstas nesta lei no momento de se producir a extinción da personalidade xurídica da sociedade de auditoría, exixíranse as sancións que se poidan impor aos sucesores a que se refire este artigo, e poderanse entender as actuacións con calquera deles. O mesmo se entenderá cando a responsabilidade non estea aínda declarada no momento de se producir a extinción da personalidade xurídica.

Disposición adicional quinta. *Transparencia e publicidade.*

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas deberá publicar con periodicidade anual un informe en que se recollan, polo menos, os programas ou plans de actuación realizados polo Instituto, unha memoria de actividades e os resultados xerais e conclusións alcanzadas do sistema de control de calidade.

Disposición transitoria primeira. *Rotación de auditores de entidades por razón de tamaño.*

Entenderase incluído no cómputo do prazo de sete anos, a que se refire o artigo 19.2, o número de anos transcorridos ata a entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, a Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, e o texto refundido da Lei de sociedades anónimas aprobado polo Real decreto legislativo 1564/1989, do 22 de decembro, para a súa adaptación á normativa comunitaria, sendo obrigatoria a rotación sempre e cando, ao remate do dito prazo ou, no seu defecto, nos anos seguintes, a entidade auditada teña a condición de entidade de interese público, con independencia de que, durante o transcurso do referido prazo, non tivese a dita condición.

Disposición transitoria segunda. *Cooperación con Estados membros.*

Mentres non se subscriban os acordos reguladores entre os Estados membros da Unión Europea ou non se poñan en práctica os mecanismos de cooperación cos citados Estados membros a que se refire o artigo 36 da Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 17 de maio de 2006, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, pola que se modifican as Directivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Consello e se derroga a Directiva 84/253/CEE do Consello, exixiráselles aos auditores e sociedades de auditoría autorizados en calquera Estado membro, para a súa inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, a designación de representante legal con domicilio en España, ademais dos requisitos exixidos no artigo 9, respectivamente.

Disposición transitoria terceira. *Licenciados, enxeñeiros, profesores mercantís, arquitectos ou diplomados universitarios.*

Os que na data de entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, posúan os títulos de licenciado, enxeñeiro, profesor mercantil, arquitecto ou diplomado universitario conservarán o dereito de dispensa no exame de aptitude profesional, naquelas materias que superasen nos estudos requiridos para a obtención dos ditos títulos, nos termos establecidos mediante resolución do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Disposición transitoria cuarta. *Situacións de incompatibilidade.*

1. As situacións de incompatibilidade previstas nos artigos 13 a 18, ambos os dous incluídos, que modifican o réxime anterior á Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se

modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, e que existisen con anterioridade á data de entrada en vigor da dita lei, non comportarán a falta de independencia dos auditores de contas e sociedades de auditoría en relación coas auditorías de contas iniciadas antes da dita data e que non finalizasen coa emisión do preceptivo informe de auditoría.

2. Así mesmo, e para os efectos da obrigación de observar o principio de independencia, non se serán en conta, durante os dous anos seguintes á entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, aquelas situacións de incompatibilidade que modifiquen o réxime anterior á dita lei, que se orixinasen e conclúsen con anterioridade a aquela data.

Disposición transitoria quinta. *Réxime sobre o cumprimento das obrigacións do auditor de contas consolidadas ou outros estados financeiros ou documentos contables consolidados.*

O cumprimento polo auditor de contas ou a sociedade de auditoría que realicen a auditoría de contas anuais consolidadas ou outros estados financeiros ou documentos contables consolidados, ou os auditores de contas que a realicen no seu nome, das obrigacións impostas polo artigo 5, será exixible no exercicio seguinte iniciado con posterioridade á entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifica a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas.

Os suxeitos obrigados a subministrar a información a que se refire o artigo 5.3 deberana subministrar a partir do exercicio iniciado con posterioridade á entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño.

O incumprimento das obrigacións previstas no dito artigo non será sancionable durante o exercicio en que entrou en vigor a Lei 12/2010, do 30 de xuño.

Disposición derradeira primeira. *Mecanismos de coordinación con órganos ou institucións públicas con competencias de control ou inspección.*

Cando por disposicións con rango de lei se atribúan a órganos ou institucións públicas competencias de control ou inspección sobre entidades que se sometan a auditoría de contas, o Goberno, mediante real decreto, establecerá os sistemas, normas e procedementos que fagan posible a súa adecuada coordinación, e poderá solicitar dos auditores de contas e sociedades de auditoría tanta información resulte necesaria para o exercicio das mencionadas competencias.

Os auditores das contas anuais das entidades sometidas ao réxime de supervisión e control atribuído ao Banco de España, á Comisión Nacional do Mercado de Valores e á Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, así como aos órganos autonómicos con competencias de ordenación e supervisión das entidades aseguradoras, terán a obrigación de comunicar rapidamente por escrito aos citados órganos ou institucións públicas competentes, segundo proceda, calquera feito ou decisión, sobre a entidade ou institución auditada, dos cales tivesen coñecemento no exercicio das súas funcións e que poida:

- a) Constituír unha violación grave do contido das disposicións legais, regulamentarias ou administrativas que establezan as condicións da súa autorización ou que regulen de maneira específica o exercicio da súa actividade.
- b) Prexudicar a continuidade da súa explotación, ou afectar gravemente a súa estabilidade ou solvencia.
- c) Implicar unha opinión con excepcións, desfavorable ou denegada, ou impedir a emisión do informe de auditoría.

Sen prexuízo da obrigación anterior, a entidade auditada terá a obrigación de remitir copia do informe de auditoría das contas anuais ás autoridades supervisoras competentes anteriormente citadas. Se no prazo dunha semana desde a data de entrega do informe, o



auditor non tiver constancia fidedigna de que se produciu a dita remisión, deberá enviar directamente o informe ás citadas autoridades.

A obrigación de comunicación alcanzará tamén aos auditores das contas anuais das entidades pertencentes ao grupo, no sentido que determina o artigo 4 da Lei 24/1988, do mercado de valores, a algunha das entidades ou institucións a que se refire o parágrafo primeiro.

Adicionalmente, os auditores de contas das entidades dominadas que estean sometidas ao réxime de supervisión, ademais de informar as autoridades supervisoras competentes, segundo se establece no parágrafo primeiro, tamén informarán os auditores de contas da entidade dominante.

A comunicación de boa fe dos feitos ou decisións mencionados ás autoridades supervisoras competentes non constituirá incumprimento do deber de segredo establecido no artigo 25, ou do que poida ser exigible contractualmente aos auditores de contas, nin implicará para estes ningún tipo de responsabilidade.

Disposición derradeira segunda. *Funcións encomendadas aos membros do Instituto de Censores Xurados de Contas de España, con anterioridade á entrada en vigor da Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas.*

As funcións encomendadas aos membros do Instituto de Censores Xurados de Contas de España nas leis e demais disposicións de carácter xeral deberanse entender atribuídas, a partir da entrada en vigor da Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, aos auditores de contas e sociedades de auditoría de contas para o exercicio da auditoría de contas.

Disposición derradeira terceira. *Autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.*

Autorízase o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para que, mediante resolución, desenvolva os criterios que se deben seguir relativos ao alcance, execución e seguimento do sistema de control de calidade, de acordo co disposto na Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 17 de maio de 2006, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, pola que se modifican as directivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Consello e se derroga a Directiva 84/253/CEE do Consello.

Disposición derradeira cuarta. *Habilitación para a modificación dos estatutos do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.*

O Goberno mediante real decreto, por proposta conxunta dos ministros de Economía e Facenda e de Política Territorial e Administración Pública, procederá, se é o caso, á adaptación estatutaria correspondente do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Disposición derradeira quinta. *Habilitación normativa.*

1. Autorízase o Goberno para que, por proposta do ministro de Economía e Facenda, dite as normas necesarias para o desenvolvemento do disposto nesta lei.

2. Autorízase o ministro de Economía e Facenda para que, por proposta do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e mediante orde ministerial, modifique as materias a que se refire o artigo 8.2, co obxecto de se adaptar ao dereito da Unión Europea.

Disposición derradeira sexta. *Modificacións orzamentarias.*

O Ministerio de Economía e Facenda realizará as modificacións orzamentarias pertinentes para a habilitación dos créditos necesarios para o cumprimento do previsto nesta lei.