



Anteproyecto de Ley XX/201x, de xx de xx, de Auditoría de Cuentas.¹

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

I

La Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas incorporó a nuestro ordenamiento jurídico la Directiva 84/253/CEE, de 10 de abril de 1984, del Consejo, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables, regulando así, por primera vez en España, la actividad de auditoría de cuentas, dada la importancia de dicha actividad por su contribución a la transparencia y fiabilidad de la información económico financiera de las empresas y entidades auditadas, transparencia que constituye un elemento consustancial al sistema de economía de mercado recogido en el artículo 38 de la Constitución. Dicha actividad se configura como aquella que, mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de la información económica financiera auditada; sin que se limite a la mera comprobación de que los saldos que figuran en sus anotaciones contables concuerdan con los ofrecidos en los cuentas que se auditan, ya que las técnicas de revisión y verificación aplicadas permiten, con un alto grado de certeza, dar una opinión técnica e independiente sobre la contabilidad en su conjunto y, además, sobre otras circunstancias que, afectando a la vida de la empresa, no estuvieran recogidas en dicho proceso.

En dicha Ley se regulaba por primera vez en España la actividad de auditoría de cuentas, por la relevancia pública que desempeña al prestar un servicio a la entidad revisada y afectar e interesar no sólo a ésta, sino también a los terceros que mantengan o puedan mantener relaciones con la misma, habida cuenta de que todos ellos, entidad auditada y terceros, pueden conocer la calidad de la información económica financiera auditada sobre la cual versa la opinión de auditoría emitida. Así, con la finalidad de regular y establecer las garantías suficientes para que las cuentas anuales o cualquier otra información económica financiera que haya sido verificada por un tercero independiente sea aceptada con plena confianza por los terceros interesados, en la citada Ley se definió dicha actividad y se establecieron, entre otros, las condiciones que se deben cumplir para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas y poder así ejercer tal actividad, las normas que regulan su ejercicio, el contenido mínimo del informe de auditoría de cuentas anuales, el régimen de incompatibilidades y de responsabilidad de los auditores de cuentas, el régimen de infracciones y sanciones y la

¹ Texto para información pública. Fecha de 27 de octubre de 2014



atribución al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas del control de la actividad y de la potestad disciplinaria de los auditores de cuentas.

La citada Ley en su redacción original ha sido objeto de diversas modificaciones por diferentes y sucesivas normas legales, afectando a variados aspectos. Incluso se han regulado algunos aspectos de la actividad de auditoría de cuentas en normas que directamente no han modificado el texto de la citada Ley 19/1988. Así, en primer lugar, la Ley 4/1990, de 29 de junio, de Presupuestos Generales del Estado para 1990, en su disposición adicional decimotercera, incorporó una vía específica de inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas para personas que, no teniendo una titulación universitaria, hubiesen, sin embargo, obtenido una titulación suficiente para acceder a la universidad y adquirido una formación práctica de 8 años, mayor que la exigida con carácter general. Al mismo tiempo, se establecieron determinadas reglas particulares a los efectos de acreditar la formación práctica adquirida con anterioridad a la entrada en vigor de aquella Ley de Auditoría de Cuentas, requisito necesario para obtener la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas al objeto de inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Seguidamente, la Ley 31/1991, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 1992, en su artículo 104, modificó la composición del Comité Consultivo del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y la Ley 13/1992, de 1 de junio, sobre recursos propios y supervisión en base consolidada de las entidades financieras, en su disposición adicional tercera, modificó el régimen de infracciones y sanciones. Asimismo, mediante la disposición adicional cuarta de esta misma Ley se añadió un párrafo a la disposición final primera de la Ley 19/1988, con el objeto de establecer la obligación para los auditores de cuentas de entidades sometidas al régimen de supervisión previsto en la citada Ley 13/1992 de emitir inmediatamente el informe de auditoría de cuentas anuales correspondiente cuando conocieran y comprobaran la existencia de presuntas irregularidades o situaciones que pudieran afectar gravemente a la estabilidad, solvencia o continuidad de la entidad auditada.

Con la Ley 3/1994, de 14 de abril, por la que se adapta la legislación española en materia de entidades de crédito a la segunda directiva de coordinación bancaria y se introducen otras modificaciones relativas al sistema financiero, mediante su disposición adicional sexta, se incorporó en la disposición adicional primera de la Ley de Auditoría de Cuentas, la obligación de someter a auditoría las informaciones contables que con carácter anual deben hacer públicas, para las sucursales en España de entidades de crédito extranjeras, cuando no tengan que presentar cuentas anuales de su actividad en España.

La Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, en su disposición adicional sexta, incorporó en el artículo 8 de la Ley de Auditoría de Cuentas, la posibilidad de prorrogar anualmente el contrato de auditoría una vez finalizado el período inicial contratado.



Posteriormente, la Ley 37/1998, de 16 de noviembre, de reforma de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, en su disposición adicional octava, daba una nueva redacción al párrafo final de la disposición final primera de la Ley de Auditoría de Cuentas, relativa a la obligación para los auditores de cuentas de entidades sometidas al régimen de supervisión del Banco de España, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros, en los términos previstos a estos efectos, de comunicar rápidamente a dichas Instituciones supervisoras cualquier hecho o decisión sobre la entidad auditada de los que tuvieran conocimiento en el ejercicio de sus funciones y que pudieran afectar de forma relevante al ejercicio de su actividad, a su continuidad, estabilidad o solvencia, o en los casos en que la opinión en su informe fuera denegada o desfavorable o en los que se impidiese la emisión del informe de auditoría.

Además, mediante la Ley 41/1999, de 12 de noviembre, sobre sistemas de pagos y liquidación de valores, en su disposición adicional tercera, se fijó el plazo de un año como período específico para resolver y notificar la resolución en los procedimientos sancionadores derivados de la comisión de las infracciones previstas en la Ley 19/1988.

Una de las dos reformas más importantes operadas en la Ley 19/1988 tuvo lugar mediante la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiera, en sus artículos 48 a 53, que introdujo modificaciones sustanciales que afectaron a diversos aspectos: el examen unificado del sistema de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, la obligación de seguir cursos de formación continuada de los auditores de cuentas, la incorporación de vías de acceso específicas al Registro Oficial de Auditores de Cuentas para funcionarios pertenecientes a determinados cuerpos de la administración cuya formación y funciones se hallen relacionados con la auditoría de cuentas del sector público, el deber de independencia y las causas de incompatibilidades, el deber de rotación del auditor en relación con determinadas entidades auditadas, la responsabilidad civil de los auditores de cuentas, el deber de custodia de la documentación de los trabajos de auditoría y el acceso a dicha documentación, el régimen de infracciones y sanciones, las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en relación con el control de la actividad de auditoría de cuentas y la creación de la tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por emisión de informes de auditoría de cuentas.

Posteriormente, se modificó mediante el artículo 104 de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, en su artículo 104, la composición y funciones de los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

En el año 2007, la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, en su disposición adicional quinta, modificada a su vez



por la disposición final cuarta de la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera, dieron nueva redacción al párrafo primero del apartado 4 del artículo 8 de la Ley de Auditoría de Cuentas, en relación con los plazos de contratación de los auditores de cuentas, para posibilitar la renovación del contrato de auditoría por periodos sucesivos de hasta tres años una vez finalizado el periodo inicial de contratación.

Sin embargo, la segunda de las reformas sustanciales, la modificación más relevante de la Ley de Auditoría de Cuentas, tuvo lugar con la entrada en vigor de la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores y el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, para su adaptación a la normativa comunitaria.

Con dicha Ley 12/2010 se transpuso a nuestro ordenamiento la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo. El tiempo transcurrido desde la entrada en vigor de la citada Directiva 84/253/CEE, los cambios acaecidos en el entorno económico y financiero con mayores cuotas de globalización e internacionalización, y la falta de un planteamiento armonizado de la auditoría en el ámbito de la Unión Europea, principalmente, en materia de supervisión pública, hicieron imprescindible acometer un proceso de reforma en dicho ámbito, que culminó con la citada Directiva 2006/43/CE.

Esta Directiva constituyó un importante paso para alcanzar una mayor armonización de los requisitos que se exigen para el ejercicio de la actividad de auditoría en el ámbito de la Unión Europea, así como de los principios que deben regir el sistema de supervisión pública en dicho ámbito, suponiendo en el momento de su adopción un punto de inflexión en la regulación de la actividad de auditoría. La nueva regulación se configuraba sobre la base de entender que la actividad de auditoría desempeña una función de interés público, entendida ésta por la existencia de un conjunto amplio de personas e instituciones que confían en la actuación del auditor de cuentas, por cuanto que su correcta y adecuada ejecución constituyen factores que coadyuvan al correcto funcionamiento de los mercados al incrementar la integridad y la eficacia de los estados financieros en cuanto vehículos de transmisión de información. Frente a la Directiva derogada que contenía normas básicas de autorización, independencia y publicidad de los auditores de cuentas, la Directiva 2006/43/CE ampliaba su alcance al mismo tiempo que pretendía armonizar un mayor número de aspectos relacionados con: la autorización y registro de auditores y sociedades de auditoría, incluidos los de otros Estados de la Unión Europea y de terceros países, las normas de ética profesional, de independencia y objetividad, la realización de las auditorías de acuerdo con las normas internacionales de auditoría que adopte la Unión Europea, la responsabilidad plena del auditor que realice la auditoría de estados financieros consolidados, el control de calidad



de los auditores y sociedades de auditoría, los sistemas efectivos de investigación y sanción, disposiciones específicas relativas a las entidades de interés público, y la cooperación y reconocimiento mutuo entre las autoridades competentes de Estados miembros de la Unión Europea, así como las relaciones de terceros países.

Además de incorporar a la legislación nacional la Directiva 2006/43/CE, la Ley 12/2010 modificó determinados aspectos contenidos en la Ley 19/1988 que eran necesarios debido a los cambios acaecidos en la legislación mercantil y para incorporar mejoras de carácter técnico aconsejadas por la experiencia y la práctica hasta entonces desarrollada.

Así, se resaltan modificaciones relacionadas con aspectos tales como: (1) el contenido mínimo del informe de auditoría más acorde con el contemplado en los artículos 51 bis de la Directiva 78/660/CEE, relativa a las cuentas anuales de determinadas formas de sociedad, y 37.2 de la VII directiva 78/660/CEE, relativa a las cuentas consolidadas, con el objeto de favorecer la comparabilidad en el entorno económico internacional; (2) la asunción de la responsabilidad plena que debe asumir el auditor de cuentas responsable de la auditoría de las cuentas anuales o estados financieros consolidados; (3) el sistema de fuentes jurídicas al que debe sujetarse la actividad de auditoría de cuentas, constituido por tres grupos de normas, las normas de auditoría, las normas de ética y las normas de control de calidad interno de los auditores y sociedades de auditoría, incorporando como normas de auditoría las Normas Internacionales de Auditoría que sean adoptadas por la Unión Europea, de acuerdo con el mandato de la Directiva 2006/43/CE; (4) la autorización e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de quienes estén autorizados en otro Estado miembro de la Unión Europea, o en un registro público de terceros países de acuerdo con los requisitos de reciprocidad y equivalencia contemplados en la Directiva 2006/43/CE, la obligación de inscribirse de quienes emitan informes de auditoría las cuentas anuales o consolidadas de sociedades domiciliadas fuera de la Unión Europea y cuyos valores estén admitidos a negociación en España, y la posibilidad de que puedan ser socios de las sociedades de auditoría otras sociedades de auditoría autorizadas en un Estado miembro de la Unión Europea, que antes no estaba permitido; (5) la responsabilidad de los auditores únicamente por los daños que les sean imputables, siempre y cuando no se impida el resarcimiento justo del perjudicado; (6) la extensión del deber de secreto a todos aquellos sujetos que intervienen en la realización de la auditoría de cuentas; (6) el alcance y finalidad de la actividad de control de la auditoría de cuentas, diferenciando entre el control de calidad externo, de carácter regular y procedimental, del que pueden derivar con carácter general la formulación de recomendaciones o requerimientos; y control técnico, cuyo objeto es detectar y corregir la ejecución inadecuada de un concreto trabajo de auditoría o aspecto de la actividad del auditor; y (8) determinadas modificaciones en relación con el régimen de infracciones y sanciones, relacionadas en su casi totalidad con las nuevas obligaciones incorporadas.



Sin embargo, una de los aspectos que sustancialmente fue modificado fue el deber de independencia de los auditores, el cual se basa, por una parte, en la enunciación de un principio general de independencia que obliga a todo auditor a abstenerse de actuar cuando pudiera verse comprometida su objetividad en relación a la información económica financiera a auditar, y por otra parte, en la enumeración de un conjunto de circunstancias, situaciones o relaciones específicas en las que se considera que, en el caso de concurrir, los auditores no gozan de independencia respecto a una entidad determinada, siendo la única solución o salvaguarda posible la no realización del trabajo de auditoría.

En dicho régimen se incorporó por la Ley 12/2010 la obligación de documentar y establecer los sistemas de salvaguarda que permitan detectar y responder a las amenazas a la independencia de los auditores, que podía entenderse exigida en las normas técnicas de auditoría. Si estas amenazas son de tal importancia que comprometen la independencia, los auditores deben abstenerse de realizar la auditoría. En todo caso, debe evitarse cualquier situación o relación que pudiera aparentar una posible participación en la entidad auditada o una relación con ésta. Asimismo, se modificaban determinadas situaciones o servicios que generan incompatibilidad para realizar la auditoría, y se reduce el período de cómputo temporal de las situaciones de incompatibilidad de tres a dos años.

Asimismo, de un lado, se incorporó el concepto de red, a la que pertenece el auditor o sociedad de auditoría, que debe considerar el auditor a los efectos de observar el deber de independencia, delimitándose sobre la base de la existencia de la unidad de decisión, y en la existencia de relaciones de control y de influencia significativa, de suerte que las personas o entidades que formen parte de esta red que incurran en cualesquiera de los supuestos de incompatibilidad contemplados legalmente, harán igualmente incompatibles al auditor de cuentas o sociedad de auditoría en relación con la respectiva entidad, con las particularidades que se establecían. Y de otro, se modificó el ámbito de extensiones subjetivas para incluir a determinados parientes.

Por otra parte, se incorporaba con la reforma operada en la Ley 12/2010 el concepto de entidades de interés público, a los efectos de exigir a quienes auditan sus cuentas determinados requisitos y condiciones específicos, en relación, entre otros aspectos, con la obligaciones de publicar un informe anual de transparencia y de rotación del firmante del informe, además de tener que contar determinadas entidades con Comité de Auditoría.

Como quiera que la Ley 12/2010 modificó la mayor parte de los artículos de la Ley 19/1988, reformada a su vez por las Leyes citadas anteriormente, las Cortes Generales consideraron necesario encomendar al Gobierno la elaboración de un texto refundido de dichas normas legales, al objeto de reunir en único texto la totalidad de la regulación de la actividad de auditoría de cuentas. Mediante texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, se dio debido



cumplimiento a la citada autorización, ofreciéndose un texto sistemático, armonizado y unificado, comprensivo de la normativa aplicable a la actividad de auditoría de cuentas, incorporándose adaptaciones y precisiones terminológicas con la finalidad de aclarar su contenido.

II

La evolución experimentada en el contexto económico y financiero desde la entrada en vigor de la citada Directiva 2006/43/CE y, en particular, la crisis financiera acaecida en los últimos años, llevó a cuestionar la adecuación y suficiencia de este marco normativo comunitario, acometiéndose un proceso de debate sobre cómo la actividad de auditoría podía contribuir a la estabilidad financiera, que ha culminado con la aprobación y publicación de la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, y del Reglamento (UE) N° 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión, ambas con el fin último de reforzar y mejorar la confianza de los usuarios en la información económica-financiera auditada a partir y a través de mejorar la calidad de las auditorías de cuentas realizadas en el ámbito de la Unión Europea.

Constituye una importante novedad que se regule esta actividad, parcialmente, mediante el citado Reglamento comunitario, siendo así que en la Directiva 2006/43/CE modificada se limitaba a recoger unas normas mínimas que incorporaban requisitos más restrictivos para los auditores de entidades de interés público, lo que se justificaba por la mayor relevancia de la información económica financiera emitida por dichas entidades. A diferencia del anterior marco, se considera necesario el desarrollo de un instrumento normativo separado para las entidades de interés público, que sirva asimismo para lograr una armonización coherente y una aplicación uniforme de unas normas más detalladas con el fin de conseguir que las auditorías de entidades de interés público tengan la calidad adecuada y elevada, contribuyendo con ello a un funcionamiento más eficaz del mercado interior, y garantizando al propio tiempo un elevado nivel de protección de los consumidores e inversores a escala comunitaria.

Al objeto de alcanzar tal fin, la nueva normativa comunitaria, en primer lugar, pretende incrementar la transparencia en la actuación de los auditores clarificando la función que desempeña la auditoría y el alcance y las limitaciones que tiene, al objeto de reducir la denominada brecha (“*gap*”) de expectativas entre lo que espera un usuario de una auditoría y lo que realmente es. Para ello se pretende una mayor armonización de las normas comunitarias así como un nivel mínimo de convergencia en lo que respecta a las normas de auditoría, concebidas para ser utilizadas en la realización de las auditorías de las cuentas anuales de entidades de todo tipo, dimensión y naturaleza. A tales efectos, interesa destacar los nuevos requisitos de contenido del informe de auditoría, que serán



mayores en el caso de los emitidos en relación con las entidades de interés público, mejorando la información que debe proporcionarse a la entidad auditada, a los inversores y demás interesados. Así, a quienes auditan éstas entidades se les obliga, de un lado, a remitir un informe adicional al Comité de Auditoría de esta entidades que refleje los resultados de auditoría, en cuanto que refuerza el valor añadido que supone la auditoría y coadyuva en la mejora de la calidad de la información económica financiera que se audita. De otro lado, los auditores de cuentas deben incorporar al informe anual de transparencia determinada información financiera. Igualmente, se pretende reforzar los canales de comunicación entre los auditores y los supervisores de las entidades de interés público.

En segundo lugar, la normativa comunitaria aprobada pretende reforzar la independencia y objetividad de los auditores en el ejercicio de su actividad, pilar básico y fundamental en que reside la confianza que se deposita en el informe de auditoría. Para ello, se incorporan requisitos más restrictivos que los de la Directiva 2006/43/CE, potenciándose la actitud de escepticismo profesional y la atención especial que debe prestarse para evitar conflictos de interés o determinados intereses comerciales o de otra índole, teniendo en cuenta los casos en que opera en un entorno de red.

Al objeto de reforzar la actitud de escepticismo profesional y objetividad y prevenir conflictos de intereses derivados de la prestación de servicios ajenos a los de auditoría, y de reducir el riesgo de posibles conflictos de intereses provocados por el actual sistema en que «el auditado selecciona y paga al auditor» y por la amenaza de familiaridad derivada de relaciones prolongadas, para los auditores de entidades de interés público, el citado Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, incorpora una lista de servicios distintos de auditoría prohibidos, que no pueden prestarse a aquellas entidades, su matriz y sus controladas; determinadas normas por las que se limitan los honorarios que pueden percibir por los servicios distintos de los de auditoría permitidos o en relación con una determinada entidad de interés público; así como la obligación de rotación externa o periodo máximo de contratación.

Igualmente, y al objeto de contribuir a reforzar la independencia de estos auditores y la calidad de las auditorías realizadas en relación con estas entidades, se refuerzan las funciones atribuidas a sus Comités de Auditoría, en particular, las relacionadas con dicho deber, al mismo tiempo que se fortalece su independencia y capacidad técnica.

En tercer lugar, dados los problemas detectados en relación con la estructura del mercado y las dificultades de expansión, se arbitran determinadas medidas que permitan dinamizar y abrir el mercado de auditoría, incorporando el denominado “*pasaporte europeo*” para así contribuir a la integración del mercado de la auditoría, si bien con las medidas compensatorias que puede tomar el Estado miembro de acogida dónde se pretenda ejercer la actividad, y declarando la nulidad de las cláusulas contractuales que limitan o restringen la facultad de elegir auditor.



Dichas medidas se acompañan de las que se incorporan en el Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, relacionadas con los incentivos a la realización de auditorías conjuntas, la participación de entidades de menor tamaño en los procesos de licitación obligatoria, pública y periódica que se regulan, simplificando la elección del auditor, y la obligación de rotación externa.

Al objeto de mejorar el entorno e iniciativas empresariales, la normativa comunitaria incorpora tres grupos de medidas dirigidas a reducir los costes de transacción que conlleva la realización de actividades en el ámbito de la Unión Europea para las entidades pequeñas y medianas: la aplicación proporcionada a la complejidad y dimensión de la actividad del auditor o de la entidad auditada, la facultad de que los Estados miembros simplifiquen determinados requisitos para pequeñas entidades auditoras, y disposiciones específicas para pequeñas y medianas entidades auditoras.

Y en cuarto lugar, al objeto de evitar una fragmentación en el mercado de auditoría en el ámbito de la Unión Europea, la nueva normativa pretende un mayor grado de armonización, no sólo en las normas que rigen la actividad, sino en las que la vigilan y disciplinan, así como en los mecanismos de cooperación comunitaria e internacional. En este sentido, se refuerzan las competencias de la autoridad supervisora pública, al objeto de reforzar el cumplimiento de aquellas normas, al mismo tiempo que se introduce el criterio de riesgo como rector en las revisiones de control de calidad que ha de realizar dicha autoridad y se atribuyen a ésta facultades para imponer unas mínimas normas disciplinarias. Dicha autoridad, tal y como prevé la Directiva, deberá ser independiente como premisa para asegurar la integridad, autonomía y adecuación del sistema de supervisión pública.

En relación con los auditores de entidades de interés público, se incorporan mecanismos, de un lado, para hacer un seguimiento respecto a la evolución del mercado, especialmente en lo relativo a los riesgos derivados de una elevada concentración del mercado, en particular, en sectores específicos, y al funcionamiento de los Comités de Auditoría; y de otro lado, en relación con la vigilancia de riesgos que pudieran darse en las entidades financieras calificadas de importancia sistémica estableciendo un diálogo sectorial y anónimo entre quienes auditan estas entidades y la Junta Europea de Riesgo sistémico.

Por todo ello, en la Directiva que se transpone se tratan aspectos referidos al acceso de auditores de cuentas y sociedades de auditoría autorizados en Estados miembros, a la objetividad e independencia, a la organización de auditores, a las normas e informe de auditoría, informes al Comité de Auditoría y a la contratación y cese. En cambio en el Reglamento se recogen normas de honorarios e independencia, normas e informe de auditoría, la obligación de comunicación, las de conservación y custodia, las limitaciones temporales a la contratación o rotación externa, y determinadas obligaciones del Comité de Auditoría como las referidas al proceso de selección de auditor que se regula. En



ambos textos, se incorporan mecanismos para fortalecer el sistema de supervisión pública en aras a asegurar la plena efectividad del nuevo marco regulatorio.

En definitiva, la nueva normativa comunitaria incorpora una modificación sustancial de la normativa anteriormente existente, derivada de la necesidad, puesta de manifiesto en la Unión Europea, de recuperar la confianza de los usuarios de la información económica financiera que se audita, en especial la de las entidades de interés público y de reforzar la calidad de las auditorías, fortaleciendo su independencia, que ha derivado en la aprobación de la nueva normativa comunitaria.

III

El objeto principal de la presente Ley es adaptar la legislación interna española a los cambios incorporados por la Directiva 2014/56/UE en la Directiva 2006/43/CE en lo que no se ajusta a ella. En este sentido, tanto la Directiva 2014/56/UE como el Reglamento 537/2014, de 16 de abril, supone una alteración sustancial de la normativa contenida en el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, habida cuenta que ciertos aspectos han sido significativamente modificados, tales como el régimen de independencia, las normas sobre honorarios, los informes a emitir y demás requisitos exigidos a quienes auditan las entidades de interés público, el Comité de Auditoría, así como la supervisión pública y cuestiones referidas a la estructura del mercado de auditoría. Dichas modificaciones vienen a justificar la necesidad de acometer, no una reforma del citado texto refundido, sino la aprobación de una nueva Ley. Al mismo tiempo, se aprovecha la reforma para incorporar las mejoras de carácter técnico aconsejadas por la experiencia y la práctica desarrollada desde la última reforma operada.

La estructura de la nueva Ley debe explicarse partiendo, de un lado y en lo que a los auditores de interés público se refiere, de su integración con el Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, y de otro lado, de la necesidad de transponer la Directiva 2014/56/UE. Tanto la Directiva como el Reglamento comunitarios citados constituyen el régimen jurídico fundamental que debe regir la actividad de auditoría de cuentas en el ámbito de la Unión Europea.

Esta Ley regulará los aspectos generales del régimen de acceso al ejercicio de la actividad, los requisitos que han de seguirse en su ejercicio, que van desde la objetividad, independencia hasta la emisión del informe pasando por las normas de organización de los auditores y de realización de sus trabajos, así como el régimen de control y sancionador establecidos en orden a garantizar la plena eficacia de la normativa. El Reglamento comunitario establece los requisitos que debe seguir los auditores de cuentas de las entidades de interés público, sin perjuicio de que sea aplicable a éstos lo que se establece con carácter general para los auditores de cuentas y de tratar en la Ley aquellas cuestiones respecto a las cuales el Reglamento citado otorga a los Estados miembros opciones. Ante esta dualidad de regímenes, la presente



Ley dedica sendos títulos, uno a la auditoría de cuentas con carácter general, y otro a los auditores de cuentas de entidades de interés público.

Así, la presente Ley se estructura en cuatro títulos, en los que se contienen 67 artículos, doce disposiciones adicionales, cuatro disposiciones transitorias y catorce disposiciones finales.

El título I incluye las disposiciones generales del régimen jurídico por el que ha de regirse la actividad de auditoría de cuentas, recogiendo su ámbito de aplicación y el sistema de fuentes jurídicas que integra su normativa reguladora, que será de aplicación a quienes auditan las entidades de interés público junto con lo que se establezca en el Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión.

En lo que a las normas de auditoría se refiere, se siguen manteniendo las normas internacionales de auditoría que sean adoptadas por la Comisión de la Unión Europea. En este punto, se establece la posibilidad de que las normas de auditoría actualmente existentes y las de nueva emisión puedan imponer requisitos adicionales a los contemplados en normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea, según de la Directiva 2014/56/UE.

También, y siguiendo lo establecido en la Directiva que se transpone, se recogen definiciones a los efectos de esta Ley, entre las que destaca la de pequeñas y medianas entidades, en la medida en que, como se ha destacado, se incorporan menciones específicas por razón del tamaño, y siguiendo los parámetros contenidos en la Directiva 2013/34/CE del Parlamento europeo y del Consejo de 26 de junio de 2013 sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas. Debe destacarse que estos parámetros no coinciden, a los efectos de esta Ley, con los definidos como aquellos que determinan que una auditoría es obligatoria.

El título II, dedicado a la auditoría de cuentas, se divide en tres capítulos. El capítulo I define las modalidades de auditoría de cuentas y el nuevo contenido del informe de auditoría, que incorpora ciertos contenidos adicionales de acuerdo con la facultad otorgada a los Estados miembros y en la medida en que supone la explicación del trabajo que siempre se tiene que realizar, por lo que su no reflejo podría generar cierta confusión sobre el alcance del trabajo realizado. Al mismo tiempo se amplía su alcance respecto al informe de gestión que en su caso se emita. Igualmente, se regula el régimen a aplicar en caso de auditoría de cuentas consolidadas, que se modifica para incorporar determinadas precisiones en relación con el trabajo de evaluación y revisión del auditor del grupo.



El capítulo II regula el régimen de acceso al ejercicio de la actividad de auditoría así como el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, cuyo contenido público se ve modificado para incorporar el mandato comunitario de publicidad de las sanciones. Con arreglo también a esta norma, se incorpora la posibilidad de que una sociedad de auditoría autorizada en otro Estado miembro pueda ejercer su actividad en España siempre que quien firme en su nombre el informe esté autorizado en España. Asimismo, se incorporan determinadas modificaciones en relación con los requisitos exigidos a las sociedades de auditoría, prohibiendo que los mismos auditores operen a través de varias sociedades, en aras de preservar una mejor transparencia y publicidad del mercado de auditoría que sea reflejo de la verdadera dimensión y oferta de quienes prestan servicios de auditoría y de evitar distorsiones en su configuración y en la eficacia y eficiencia con que deben guiarse las actuaciones de control.

Por otra parte, y sin perjuicio de lo que disponga la normativa de la Unión Europea, se modifican determinados aspectos del régimen de inscripción obligatoria en el Registro Oficial citado de aquellos auditores de cuentas y sociedades de auditoría que emitan informes de auditoría en relación con las cuentas anuales o consolidadas de ciertas sociedades domiciliadas fuera de la Unión Europea cuyos valores estén admitidos a negociación en España, previo cumplimiento de requisitos equivalentes a los que se exige a los auditores de cuentas nacionales.

En todo caso, en lo que se refiere al régimen de autorización, dado que la relevancia pública exige a quien realiza esta actividad el cumplimiento *ex ante* de un conjunto de requisitos y condiciones, la mera presentación de declaraciones responsables o de comunicaciones previas no permite por sí misma el inicio de esta actividad. Por la misma razón, no cabe entender estimada por silencio la petición que en su caso se realice para poder ejercer la actividad de auditoría de cuentas.

El capítulo III, que regula los distintos aspectos que han de regir el ejercicio de la actividad auditora, contiene cinco secciones, divididas en diecisiete artículos. En la sección primera, se incorpora *ex lege* las actitudes de escepticismo profesional, éste por mandato comunitario, y juicio profesional que deben presidir la realización de cualquier trabajo de auditoría desde su planificación hasta la emisión del informe.

En la sección segunda, se establece el régimen de independencia al que todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría se encuentran sujetos, incluidos los auditores de quienes auditan entidades de interés público, de acuerdo con las remisiones contenidas en el título III y las cuestiones tratadas en el Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril. El régimen contenido en la norma que ahora se deroga se configuraba como mixto al basarse, por una parte, en la enunciación de un principio general de independencia que obliga a todo auditor a abstenerse de actuar cuando pudiera verse comprometida su objetividad en relación a la información económica financiera a auditar, y por otra parte, en la enumeración de un conjunto de circunstancias, situaciones o relaciones específicas en las que se considera que, en el



caso de concurrir, los auditores no gozan de independencia respecto a una entidad determinada, siendo la única solución o salvaguarda posible la no realización del trabajo de auditoría.

Este régimen se enmarca en la regulación contenida en la Directiva 2014/56/UE, que sigue recogiendo, como la Directiva anterior, como principios generales a asegurar por los Estados miembros, el de ser independiente, el de no participar en el proceso de toma de decisiones y el de evaluar las amenazas a la independencia y en su caso aplicar salvaguardas para atenuar aquellas (autorrevisión, abogacía, interés propio, familiaridad o confianza o intimidación) que pudieran comprometer la independencia y en su caso abstenerse de realizar la auditoría. Igualmente, sigue obligando a cada Estado miembro a asegurar que un auditor de cuentas no realice una auditoría en relación a una entidad auditada cuando existan relaciones financieras, comerciales, laborales o de otro tipo de tal importancia que comprometa la independencia del auditor. La nueva redacción comunitaria sigue obligando a que el auditor considere el entorno de red en que opera a los efectos de observar su independencia.

Sin embargo, la nueva Directiva incorpora unos requisitos más restrictivos, no contemplados anteriormente, tales como la obligación de que los Estados miembros se aseguren de que cualquier persona, no solo el auditor, que pueda influir en el resultado de la auditoría no participe en el proceso de toma de decisiones de la entidad; que el auditor de cuentas o sociedad de auditoría tome medidas para evitar conflictos de interés o de relación comercial u otra clase, directas o indirectas, reales o potenciales, que puedan comprometer la independencia; que el auditor de cuentas o sociedad de auditoría, su personal o quien le preste servicios en el ejercicio de la actividad de auditoría, y determinados parientes, no posean interés significativo directo ni realicen determinadas operaciones con instrumentos financieros de la entidad auditada; que dichas personas se abstengan de participar en la auditoría si poseen instrumentos financieros de la auditada o tengan alguna interés o relación comercial o financiera con la misma. Finalmente, la citada Directiva recoge determinadas exigencias en relación con los regalos, situaciones sobrevenidas que afecten a la entidad auditada y prohibiciones posteriores, y con el periodo mínimo durante el cual la obligación de independencia debe observarse.

En la medida en que el régimen incorporado en el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, que se deroga, cabía en la redacción anterior de la Directiva, resulta más que justificado mantener el mismo sistema mixto, habida cuenta que la independencia se constituye en pilar fundamental en el que reside la confianza que se deposita en el informe de auditoría, y que la nueva Directiva es más restrictiva que la anterior.

Por tanto, sobre la base de dicho régimen se incorporan los nuevos requisitos que con el carácter de mínimos contempla la Directiva, y se modifican determinadas cuestiones para evitar que el régimen aplicable a los auditores de cuentas sea más restrictivo que el que se exige en el Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, y el título III de esta Ley a los



auditores de entidades de interés público, de modo que se introducen determinados ajustes en el periodo de cómputo al que se extienden determinadas incompatibilidades.

Así, se incorpora legalmente la obligación de establecer los sistemas de salvaguardas para hacer frente a las amenazas que pudieran derivarse de conflictos de intereses o de alguna relación comercial, laboral, familiar o de otra índole. En todo caso, debe evitarse cualquier situación o relación que pudiera aparentar una posible participación en la entidad auditada, relación con ésta, o en su gestión, definiéndose que se entiende por ésta.

Asimismo, se modifican determinadas situaciones o servicios que generan incompatibilidad para realizar la auditoría, incorporando los relacionados con operaciones realizadas con los instrumentos financieros, la tenencia de intereses significativos y la aceptación de obsequios de valor significativo. Igualmente se mantiene el período de cómputo temporal de determinadas situaciones de incompatibilidad al ejercicio anterior al que se refieren los estados financieros auditados, reduciéndolo en un año para la gran mayoría, que coinciden con los servicios que se prohíben para los auditores de entidades de interés público. Al mismo tiempo que se incluyen las actuaciones que deben realizar los auditores en situaciones sobrevenidas en las que se adquiere un interés financiero o la entidad auditada resulta afectada por una combinación de negocios. También se introducen ajustes en las incompatibilidades que resultan de circunstancias o situaciones en que incurren los familiares.

Las modificaciones incorporadas en dichas situaciones o servicios no significan, en modo alguno que, cuando concurren las situaciones modificadas o suprimidas u otras situaciones o servicios prestados durante periodos anteriores, no constituyan o no puedan constituir amenazas a la independencia, siendo así que el auditor de cuentas deberá establecer al respecto el oportuno sistema de salvaguardas para su evaluación y, en su caso, eliminación. De igual modo no significa que el auditor pueda realizar el trabajo de auditoría en el caso de que estas circunstancias persistan y sean de tal importancia o entidad que comprometan su independencia en relación con la entidad auditada. Como hasta ahora, lo mismo debe entenderse para el caso de que se produzcan situaciones distintas de las definidas como causas de incompatibilidad que, por su naturaleza y momento de realización, puedan suponer una amenaza que comprometa, pese a las salvaguardas establecidas, la independencia del auditor.

La Directiva que se transpone establece que puede afectar al deber de independencia, la existencia de relaciones, situaciones o servicios no sólo entre la entidad auditada y el auditor o sociedad de auditoría, sino también entre aquélla y la red a la que pertenece el auditor o sociedad de auditoría. En las normas de extensión se distingue entre la red auditora y la red no auditora, lo que obedece a la necesidad de establecer más excepciones cuando concurren las causas de incompatibilidad en la red no auditora dada su teórica lejanía. El sentido de las normas de extensión que se recoge es que si las personas o entidades comprendidas en dicho ámbito incurren en cualesquiera de los



supuestos de incompatibilidad contemplados en esta Ley y en otras disposiciones legales, harán igualmente incompatibles al auditor de cuentas o sociedad de auditoría en relación con la respectiva entidad, si bien teniendo en cuenta las particularidades que se establece en la Ley y que, en algunos casos, se modifican. En dicho ámbito de extensión subjetiva se incluye también, entre otros, a quienes estén vinculados por determinadas relaciones de parentesco, como los progenitores, hijos y hermanos y sus cónyuges, dado que en estos casos existen o pueden existir las mismas amenazas a la independencia que pueden darse de igual forma que en el caso del cónyuge del auditor, excluyéndose del alcance de dicha extensión para determinados supuestos.

Por otra parte, y también de acuerdo con la Directiva, se reduce a un año el periodo que rige para las prohibiciones impuestas con posterioridad a la finalización del trabajo de auditoría y al que está sujeto el auditor, al objeto de evitar que en la realización objetiva del trabajo de auditoría concurren o se presenten situaciones que puedan suponer un riesgo o una amenaza a la independencia por la existencia, durante dicha realización, de compromisos o expectativas futuras que puedan comprometer la objetividad del auditor en la realización de la auditoría. Únicamente se mantiene el periodo de prohibición de dos años para el caso de auditores de entidades de interés público.

La sección tercera regula la responsabilidad civil de los auditores en el ejercicio de la actividad de auditoría y la fianza que deben prestar, sin que se haya incorporado modificación alguna.

La sección cuarta incorpora, de un lado, los principios y políticas a los que debe ajustarse la organización interna del auditor y la sociedad de auditoría, que debe orientarse a prevenir cualquier amenaza a la independencia y deben garantizar la calidad, integridad y carácter crítico y riguroso con que se realizan las auditorías. De otro lado, se regulan las normas mínimas a las que ha de ajustarse la organización del trabajo del auditor.

En la sección quinta se prevén los deberes de conservación y custodia y de guardar secreto de la documentación referente a cada auditoría y demás generada y exigida de acuerdo con la Ley, incorporándose determinadas excepciones en favor de ciertas autoridades internacionales en los términos previstos en esta Ley.

El título III, dividido en tres capítulos, contiene los requisitos más estrictos exigidos a los auditores de entidades de interés público, además de aquello establecido en los títulos I y II que no resulte contradictorio o exceptuado por lo regulado en el título III, tal como se establece en su capítulo I, y de acuerdo con la remisión genérica a la Directiva que se contiene en el artículo 1.2 del Reglamento (UE) 537/2014 de 16 de abril. Por razones de seguridad jurídica y uniformidad normativa se contienen las referencias correspondientes al articulado del Reglamento (UE) 537/2014 de 16 de abril de 2014, y se precisan en su caso determinadas aspectos no tratados en el citado Reglamento o las opciones que éste contempla en favor de los Estados miembros. El capítulo II regula los informes que tienen que emitir estos auditores con el fin de aumentar la confianza de los usuarios de la



información económica financiera auditada y su responsabilidad en relación con la auditoría realizada. Así, en primer lugar, debe emitirse un informe de auditoría cuyo contenido es mucho más amplio que el previsto con carácter general, exigiéndose en el Reglamento de la Unión Europea información sobre la independencia y sobre su capacidad para detectar irregularidades, incluidas las debidas a fraude. En segundo lugar, estos auditores deben publicar el informe anual de transparencia, respecto al cual el Reglamento comunitario incorpora determinada información financiera sobre sus ingresos y desglose, cuyo criterio se determina en esta Ley, y los de la red auditora. Por opción se exige que se publique de forma separada al de la red a la que pudiera pertenecer en aras de alcanzar una mayor transparencia y evitar cualquier confusión, sin perjuicio del contenido que adicionalmente podrá desarrollarse mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

El capítulo III, relativo al régimen de independencia, en primer lugar incluye, además de las correspondientes referencias al articulado del Reglamento comunitario, la remisión a lo previsto en el título II, secciones primera y segunda, habida cuenta que el artículo 6 del Reglamento de la Unión Europea establece la obligación de cumplir con lo previsto en el artículo 22 ter de la Directiva, precepto que resulta incorporado en las citadas secciones, y que obligan a cumplir, entre otras, las previsiones establecidas en relación con el régimen de independencia, así como la obligación de evaluar la existencia de amenazas que comprometan su independencia y de aplicar las medidas de salvaguarda a aplicar. De acuerdo con las opciones otorgadas a los Estados miembros, y de conformidad con lo previsto en el artículo 22 de la Directiva, se amplía el periodo de cómputo al que deben extenderse las prohibiciones y se prohíben también los servicios detallados cuando se realizan por los familiares próximos. En segundo lugar, recoge el ejercicio de las opciones atribuidas a los Estados miembros en relación con la duración máxima de contratación de los auditores, y las normas de limitación de honorarios por concentración con respecto a una entidad de interés público, incorporadas en el Reglamento comunitario. Respecto a la duración, no se opta por prolongar la duración máxima habida cuenta que se entiende que las excesivas relaciones prolongadas generan una amenaza de familiaridad de tal entidad que la independencia se entiende comprometida. En relación con las normas de limitación de honorarios por dependencia financiera, se entiende adecuado imponer el requisito más restrictivo de prohibir la realización de auditoría en el ejercicio siguiente toda vez que alcanzar determinado porcentaje de concentración supone una amenaza de interés propio e incluso de intimidación que no puede mitigarse. En relación con las distintas opciones ejercidas respecto a las normas de honorarios, de servicios prohibidos y rotación externa, se opta por ejercer determinadas opciones más restrictivas consistentes éstas en fijar, en beneficio también de una mayor seguridad jurídica, determinadas situaciones que impiden realizar la auditoría de cuentas. En relación con las limitaciones de honorarios se exige que el auditor considere adicionalmente la red en que opera al objeto de evitar que mediante ésta se eluda su cumplimiento. De esta manera se pretende asegurar una aplicación consistente y uniforme de las normas de independencia, pilar fundamental en que descansa la confianza que se deposita en el informe de auditoría.



El título IV regula el sistema de supervisión pública, y comprende seis capítulos. El capítulo I determina el ámbito de aplicación de la supervisión pública, cuya plena responsabilidad corresponde al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, autoridad responsable en materia de auditoría de cuentas, delimitando por las funciones que se atribuyen y los sujetos a los que alcanza. Respecto a las que viene ejerciendo actualmente se incorporan las que exige la nueva normativa referidas a la vigilancia de la evolución del mercado de auditoría y al control del cumplimiento de las funciones atribuidas al Comité de Auditoría, todas ellas orientadas a mejorar la calidad de las auditorías. Con ello se alcanzan los objetivos de la normativa comunitaria que requiere una autoridad competente especializada en la información económica financiera, así como en el marco normativo que regula la actividad auditora y en su vigilancia, al mismo tiempo que resultan garantizadas la ausencia de cualquier conflicto de intereses de modo que la supervisión tenga como fin único la mejora la calidad de las auditorías al mismo tiempo que se asegura que no haya fraccionamiento en el mercado regulador y supervisor de la auditoría. Con ello se sigue la práctica existente en la casi totalidad de los Estados miembros.

Tal como resulta de la normativa comunitaria, y al objeto de cumplir sus funciones de manera adecuada, eficaz y eficiente y con integridad, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas debe cumplir con las siguientes premisas: ser independiente de modo que no participe en sus órganos rectores o en la toma de decisiones quienes ejercen la actividad de auditoría de cuentas; debe ser transparente en lo que a los programas de trabajo e informes de actividad se refiere; contar con la capacidad, los conocimientos técnicos y los recursos apropiados y suficientes; y ha de tener una financiación adecuada y segura, libre de cualquier influencia indebida por parte de los auditores y sociedades de auditoría. Dichas premisas justifican ciertas modificaciones en su configuración y actuación así como las disposiciones décima a decimotercera. En particular, la nueva normativa comunitaria exige que la autoridad competente deba contar con las competencias necesarias para llevar a cabo sus tareas, incluyendo la capacidad para acceder a los datos, obtener información, realizar inspecciones o demás comprobaciones que estime oportunas, para lo cual podrá acordar determinadas actuaciones con terceros así como contratar servicios de profesionales o ser asistido por expertos, bajo determinadas condiciones -a lo que obedecen las disposiciones adicionales tercera y séptima-, y adoptar determinadas medidas, en orden a asegurar el cumplimiento de las nuevas disposiciones. Igualmente, se mantiene en la disposición adicional tercera la facultad ya existente de acordar, bajo determinadas condiciones, determinadas tareas relacionadas con las inspecciones de auditores que no sean de interés público con terceros, incluyendo a las Corporaciones representativas de auditores de cuentas. Al respecto, y mediante la disposición final tercera, se mantiene la autorización al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para desarrollar los criterios a seguir en relación con la ejecución del control de calidad.



Interesa destacar dos aspectos. De un lado, la especial prevalencia e interés que requieren los trabajos de auditoría de las entidades de interés público que justifica una mayor especialización, atención y dedicación por parte del supervisor, lo que requiere de este la adecuada ordenación y utilización eficiente y eficaz de los medios disponibles para su debido cumplimiento. De otro lado, la especial obligación que ya tenía atribuida al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de velar por el deber de independencia, lo que le confiere, tal como ha reconocido la jurisprudencia, la función suprema de pronunciarse sobre la observancia de dicho deber en el concreto desarrollo de la actividad de auditoría por su condición de tercero objetivo, neutral e informado, a la par que técnico, que debe prevalecer frente a cualquier criterio que pudiera venir de la propia entidad auditada o de otros entes. Las funciones atribuidas al respecto al Comité de Auditoría se configuran como una suerte de salvaguarda preventiva que no exime al auditor de cuentas de observar el deber de independencia.

Asimismo, se precisan de forma más detallada el alcance y finalidad de la actividad de control de la actividad de auditoría de cuentas y de sus dos modalidades que se siguen manteniendo pero que pasan a denominarse, siguiendo la terminología comunitaria y que impera en la práctica internacional, de un lado, inspecciones -antiguo control de calidad externo-, de carácter regular o periódico y del que pueden derivar la formulación de recomendaciones o requerimientos, y para cuya realización se incorpora como criterio rector el análisis de riesgos; y de otro, investigaciones -en el que se incardina el actual control técnico- al objeto de detectar y corregir la ejecución inadecuada de un concreto trabajo de auditoría o actividad del auditor. Estas actuaciones de control siguen participando de la naturaleza de actuaciones previas de información, contempladas en el artículo 69.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen jurídico de las Administraciones públicas y del Procedimiento administrativo común.

El control adecuado de la actividad de auditoría requiere igualmente establecer mecanismos adecuados de intercambio de información con otros organismos o instituciones públicas, en particular, con el Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.

Con el fin de reforzar el cumplimiento de las obligaciones incorporadas en esta Ley como consecuencia de la transposición de la Directiva 2014/56/UE y de la aplicación del Reglamento (UE) 537/2014 de 16 de abril de 2014, se introducen ciertas modificaciones en el régimen de infracciones y sanciones, contenido en el capítulo II. Dichas modificaciones afectan principalmente a la inclusión de nuevos tipos infractores y a la modificación de la cuantía y forma de calcular las sanciones, en relación con las infracciones cometidas respecto a auditorías de entidades de interés público al objeto de guardar la debida proporcionalidad con la entidad y mayor impacto de este tipo de infracciones, así como de cumplir con el mandato comunitario de que las sanciones sean efectivas y disuasorias. Asimismo, se han introducido algunas modificaciones en la clasificación de los tipos infractores, menores, pero necesarias para adecuarlas a los principios comunitarios citados; así como en la elevación de los plazos de prescripción de



las infracciones que pudieran cometerse con motivo de las auditorías de cuentas de las entidades de interés público, lo que se justifica por la complejidad de las investigaciones que pudieran realizarse, acomodándose esos plazos a los que se prevén en régimen es sancionadores del derecho comparado del sector financiero. Igualmente se modifican las normas de publicidad de las sanciones y de denuncia para cumplir con los mandatos contenidos al respecto en la citada Directiva. Respecto a la denuncia, sin efecto vinculante en orden a la incoación de procedimiento sancionador, su tratamiento está supeditado, mediante la ordenación y utilización eficiente y eficaz de los medios disponibles, al debido cumplimiento de las competencias de control de la actividad auditora atribuidas legalmente al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas; de modo que permita alcanzar el objetivo último de la mejora global y en su conjunto en la calidad de los trabajos de auditoría, proyectando dichas actuaciones sobre todos los que están habilitados legalmente para ejercer la actividad de auditoría y, en especial, de quienes auditan entidades de interés público por la mayor relevancia que tiene frente a terceros.

Por otra parte, el sistema de supervisión pública debe comprender los mecanismos adecuados que permitan una cooperación efectiva a escala comunitaria entre las actividades de supervisión de los Estados miembros, en cuanto factor que contribuye a asegurar una calidad elevada y homogénea de la auditoría en la Unión Europea. Dicha cooperación descansa en el principio de reglamentación y supervisión en el Estado miembro de origen en el que está autorizado el auditor o sociedad de auditoría y dónde tenga la entidad auditada su domicilio social. En el caso de servicios transfronterizos en el ámbito de la Unión europea, corresponderá las inspecciones a la autoridad del Estado miembro de origen, en el que esté autorizado el auditor o sociedad, y las investigaciones a la autoridad del Estado miembro en el que tenga su domicilio social la entidad auditada, tal como se precisa en el capítulo II. Se extiende el deber de colaboración con los Estados miembros de la Unión Europea, a las autoridades europeas de supervisión.

De acuerdo con el Reglamento (UE) 537/2014 de 16 de abril, la cooperación entre las autoridades competentes de los Estados miembros ha de organizarse en el marco de la Comisión de Organismos europeos de Supervisión de Auditores, en la que se integra el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas como autoridad responsable de la supervisión pública en materia de auditoría de cuentas, y para el que se prevé su participación activa, al mismo tiempo que el intercambio de cierta información.

Los mecanismos de cooperación comunitaria se contemplan con la posibilidad de transmitir información al Banco Central Europeo, al Sistema europeo de Bancos centrales y a la Junta Europea de Riesgos sistémicos, así como crear colegios de supervisores en los que se pueda intercambiar información en particular en relación con las actividades de auditores que operen en el marco de una red.

Asimismo, se mantiene la necesidad de una cooperación efectiva con las autoridades de terceros países dada la complejidad de las auditorías de grupos transfronterizos y el



entorno económico cada vez más internacionalizado, al mismo tiempo que se incorporan determinadas precisiones a la que debe sujetarse la transmisión a tercero de la información remitida o enviada como resultado de esta cooperación.

Finalmente, al objeto de pueda darse debido cumplimiento a las obligaciones que se regulan de intercambio y de acceso a cierta información es preciso establecer determinadas excepciones al deber de guardar secreto.

Los dos últimos capítulos que completan este título se dedican a las tasas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por emisión de informes de auditoría y por la expedición de certificados o documentos a instancia de parte y por las inscripciones y anotaciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, y a las normas de protección de datos personales.

En definitiva, con la regulación que se incorpora, el ejercicio de las actuaciones de control encomendadas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ha de permitir alcanzar la mejora global y en su conjunto en la calidad de los trabajos de auditoría, de modo que se alcance un nivel elevado de confianza en los usuarios de la información económica y se eviten conflictos de interés en la realización de las auditorías. Con ello se pretende fortalecer las garantías suficientes para que las cuentas anuales o cualquier otro documento contable que haya sido verificado por un tercero sea aceptado con plena confianza por la persona que trata de obtener información a través de ellos, precisamente, por haber sido emitido por quien, teniendo la capacidad y formación adecuada, es independiente.

IV

Finalmente, la Ley se acompaña de doce disposiciones adicionales, algunas de las cuales se mantienen con el mismo contenido que en el texto legal que se deroga, tales como las referidas a la auditoría obligatoria, los auditores del sector público y la transmisibilidad de la responsabilidad administrativa de sociedades de auditoría extinguidas. Otras disposiciones son objeto de modificación, tal como ocurre y como se ha expuesto, con las referidas a la ejecución de las inspecciones e investigaciones y en relación con el mercado de auditoría de cuentas, así como con la transparencia y publicidad de la actuación del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y la evolución del mercado; o se incorporan *ex novo*, tal como sucede con las referidas a la configuración y facultades de actuación del supervisor, como antes se anticipó.

Destaca la novedad incorporada mediante disposición adicional sexta, en la que se regulan la exigencia de Comité de Auditoría para las entidades de interés público, de acuerdo con los requisitos, excepciones y dispensas que contiene la Directiva 2014/56/UE. Igualmente, y mediante la disposición adicional novena se autoriza para determinar los requisitos que deben reunir quienes auditen entidades de interés público,



lo que resulta justificado por la necesidad de asegurar la adecuada disposición de medios y capacidades para auditar entidades cuya información tiene una compleja dimensión e indudable impacto económico en los mercados.

En las cuatro disposiciones transitorias se incorporan las que se contenían ya en la Ley 12/2010, así como las referidos a deberes o requisitos que se consideran novedades con esta Ley al objeto de establecer un periodo de tránsito que facilite la aplicación de la nuevos deberes o requisitos. Es el caso de los referidos a las sociedades de auditoría, a la duración máxima de contratación y a las situaciones de incompatibilidad.

Las disposiciones finales se regulan principalmente los mecanismos de coordinación con órganos públicos con competencias de control o inspección, y recogen determinadas habilitaciones. Destaca la modificación que se incorpora en la disposición adicional decimoctava de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, al objeto de adaptar su contenido a la nueva configuración del Comité de Auditoría y a sus nuevas funciones que se contemplan en la Directiva que se transpone

En su virtud, a propuesta del Ministro de Economía y Competitividad y del Ministro de Justicia, de acuerdo con el Consejo de Estado y previa deliberación del Consejo de Ministros en su reunión del día....., dispongo:

Artículo único.- *Aprobación de la Ley de Auditoría de Cuentas.*

Se aprueba la Ley de Auditoría de Cuentas, cuyo texto se inserta a continuación.

INDICE

TÍTULO I. Disposiciones generales

- Artículo 1. *Ámbito de aplicación.*
- Artículo 2. *Normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.*
- Artículo 3. *Definiciones.*

TÍTULO II. De la auditoría de cuentas

CAPÍTULO I. De las modalidades de auditoría de cuentas

- Artículo 4. *Auditoría de cuentas anuales y de otros estados financieros o documentos contables.*
- Artículo 5. *Informe de auditoría de cuentas.*
- Artículo 6. *Solicitud y aportación de información necesaria.*
- Artículo 7. *Auditoría de cuentas consolidadas*

CAPÍTULO II. Requisitos para el ejercicio de la auditoría de cuentas

- Artículo 8. *Registro Oficial de Auditores de Cuentas.*
- Artículo 9. *Autorización e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.*
- Artículo 10. *Auditores de cuentas autorizados en otros Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países.*
- Artículo 11. *Sociedades de auditoría.*
- Artículo 12. *Baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.*

CAPÍTULO III. Ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas

SECCIÓN 1ª. ESCEPTICISMO Y JUICIO PROFESIONAL

- Artículo 13.- *Escepticismo y juicio profesional*

SECCIÓN 2ª. INDEPENDENCIA

- Artículo 14. *Principio general de independencia y deber de adopción de medidas de salvaguarda.*
- Artículo 15. *Causas de incompatibilidad.*
- Artículo 16. *Periodo de cómputo temporal.*
- Artículo 17. *Extensiones subjetivas a entidades vinculadas con la entidad auditada.*
- Artículo 18. *Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en familiares próximos de los auditores principales responsables.*
- Artículo 19. *Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en personas o entidades relacionadas directamente con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría.*
- Artículo 20. *Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en otras personas o entidades pertenecientes a la red del auditor o la sociedad de auditoría.*
- Artículo 21. *Contratación y rotación.*
- Artículo 22. *Prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo de auditoría.*
- Artículo 23. *Honorarios y transparencia en la remuneración de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría.*

SECCIÓN 3ª RESPONSABILIDAD Y FIANZA.

- Artículo 24. *Responsabilidad civil.*
- Artículo 25. *Fianza.*

SECCIÓN 4ª. ORGANIZACIÓN INTERNA Y DEL TRABAJO DE LOS AUDITORES DE CUENTAS Y DE LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA

- Artículo 26. *Organización interna.*
- Artículo 27. *Organización del trabajo.*

SECCIÓN 5ª. DEBERES DE CUSTODIA Y SECRETO

- Artículo 28. *Deber de conservación y custodia.*
- Artículo 29. *Deber de secreto y acceso a la documentación*

TÍTULO III. De la auditoría de cuentas en entidades de interés público.

CAPÍTULO I. Disposiciones comunes

- Artículo 30.- *Ámbito de aplicación*
- Artículo 31.- *Régimen jurídico*

CAPÍTULO II. De los informes

- Artículo 32. *Informe de auditoría de cuentas*
- Artículo 33. *Informe adicional para el Comité de Auditoría en entidades de interés público.*
- Artículo 34. *Informe anual de transparencia.*
- Artículo 35. *Informe a los órganos o instituciones con competencias de supervisión sobre las entidades de interés público*

CAPÍTULO III. Independencia.

- Artículo 36. *Incompatibilidades y servicios prohibidos.*
- Artículo 37. *Contratación, rotación y designación de auditores de cuentas o sociedades de auditoría.*
- Artículo 38. *Honorarios y transparencia*

CAPÍTULO IV. Organización interna y del trabajo en relación con auditorías de entidades de interés público.

- Artículo 39. *Organización interna*
- Artículo 40. *Organización del trabajo*
- Artículo 41. *Expediente de traspaso*

TÍTULO IV. Sistema de supervisión pública y control de la actividad de auditoría de cuentas

CAPÍTULO I. Supervisión pública y control de la actividad

- Artículo 42. *Ámbito de supervisión pública.*
- Artículo 43. *Función supervisora.*
- Artículo 44. *Control de la actividad de auditoría de cuentas: investigaciones e inspecciones.*
- Artículo 45. *El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*
- Artículo 46. *Confidencialidad.*

CAPÍTULO II. Régimen de infracciones y sanciones

- Artículo 47. *Potestad sancionadora administrativa.*
- Artículo 48. *Responsabilidad administrativa.*
- Artículo 49. *Infracciones*
- Artículo 50. *Infracciones muy graves.*
- Artículo 51. *Infracciones graves.*
- Artículo 52. *Infracciones leves.*
- Artículo 53. *Sanciones.*
- Artículo 54. *Sanciones por infracciones cometidas por auditores de cuentas y sociedades de auditoría en relación con entidades de interés público y por sujetos no auditores.*
- Artículo 55. *Determinación de la sanción y otras normas.*
- Artículo 56. *Ejecutividad de las resoluciones.*
- Artículo 57. *Prescripción de las infracciones.*
- Artículo 58. *Prescripción de las sanciones.*

CAPÍTULO III. Régimen de supervisión aplicable a auditores, así como sociedades y demás entidades de auditoría autorizados en Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países

- Artículo 59. *Auditores, así como sociedades y demás entidades de auditoría autorizados en Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países.*

CAPÍTULO IV. Cooperación internacional

- Artículo 60. *Deber de colaboración con los Estados miembros de la Unión Europea y con las autoridades europeas de supervisión.*
- Artículo 61. *Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores.*
- Artículo 62. *Transmisión de información al Banco Central Europeo, Sistema Europeo de Bancos Centrales y a la Junta Europea de Riesgos Sistémicos.*
- Artículo 63. *Colegios de supervisores de auditoría de cuentas.*
- Artículo 64. *Coordinación con autoridades competentes de terceros países.*

CAPÍTULO V. Tasas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

- Artículo 65. *Tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por emisión de informes de auditoría de cuentas.*
- Artículo 66. *Tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la expedición de certificados o documentos a instancia de parte y por las inscripciones y anotaciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.*

CAPÍTULO VI. Protección de datos personales

- Artículo 67. *Protección datos personales.*

Disposición adicional primera. *Auditoría obligatoria.*

Disposición adicional segunda. *Auditores del sector público.*

Disposición adicional tercera. *Ejecución de las inspecciones e investigaciones.*

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

Disposición adicional quinta. *Transparencia y publicidad.*

Disposición adicional sexta. *Comité de Auditoría de entidades de interés público.*

Disposición adicional séptima. *Ejecución de Competencias en relación con el mercado de auditoría de cuentas.*

Disposición adicional octava. *Auditores de cuentas y sociedades de auditoría de entidades de interés público.*

Disposición adicional novena. *Evolución del mercado.*

Disposición adicional décima. *Creación de los Cuerpos Superior y Técnico de Inspectores de Auditoría de Cuentas y de Normalización Contable y del Cuerpo Administrativo de la Inspección de Auditoría de Cuentas.*

Disposición adicional undécima. *Recursos humanos y materiales.*

Disposición adicional duodécima. *Contratación de servicios profesionales y expertos.*

Disposición transitoria primera. *Licenciados, Ingenieros, Profesores Mercantiles, Arquitectos o Diplomados universitarios.*

Disposición transitoria segunda. *Sociedades de auditoría.*

Disposición transitoria tercera. *Duración máxima del período de contratación de auditores.*

Disposición transitoria cuarta. *Situaciones de incompatibilidad.*

Disposición derogatoria única.

Disposición final primera. *Mecanismos de coordinación con Órganos o Instituciones Públicas con competencias de control o inspección.*

Disposición final segunda. *Funciones encomendadas a los miembros del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.*

Disposición final tercera. *Autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Disposición final cuarta. *Comunicaciones electrónicas.*
Disposición final quinta. *Habilitación para la modificación de los estatutos del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*
Disposición final sexta. *Habilitación normativa.*
Disposición final séptima. *Modificaciones presupuestarias.*
Disposición final octava. *Título competencial*
Disposición final novena. *Incorporación de Derecho de la Unión Europea.*
Disposición final décima. *Entidades de interés público por tamaño.*
Disposición final undécima. *Modificación de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.*
Disposición final duodécima. *Modificación de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.*
Disposición final decimotercera. *Modificación del Real Decreto Legislativo 1/2010, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.*
Disposición final decimocuarta. *Entrada en vigor.*

TÍTULO I

Disposiciones generales

Artículo 1. *Ámbito de aplicación.*

1. La presente Ley tiene por objeto la regulación de la actividad de auditoría de cuentas, tanto obligatoria como voluntaria, mediante el establecimiento de las condiciones y los requisitos de necesaria observancia para su ejercicio, así como la regulación del sistema de supervisión pública y los mecanismos de cooperación internacional en relación con dicha actividad.
2. Se entenderá por auditoría de cuentas la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros.
3. La auditoría de cuentas tendrá necesariamente que ser realizada por un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, mediante la emisión del correspondiente informe y con sujeción a los requisitos y formalidades establecidos en la presente Ley.

Artículo 2. *Normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.*

1. La actividad de auditoría de cuentas se realizará con sujeción a la normativa constituida por las prescripciones de esta Ley, de su Reglamento de desarrollo, así como a las normas de auditoría, de ética e independencia y de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.

A las auditorías de cuentas de entidades de interés público les será de aplicación lo establecido en el Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público, y lo establecido en el título III de esta Ley.

2. Las normas de auditoría son las contenidas en esta Ley, en su reglamento de desarrollo, en las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y en las normas técnicas de auditoría, en aquellos aspectos no regulados por las normas internacionales de auditoría citadas.

3. Las normas de ética incluyen, al menos, los principios de su función de interés público, competencia profesional, diligencia debida, integridad y objetividad, sin perjuicio de lo establecido en las Secciones 1ª y 2ª del capítulo III del título II.

4. Las normas técnicas de auditoría, las normas de ética y las normas de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría se elaborarán, adaptarán o revisarán, debiendo estar de acuerdo con los principios generales y práctica comúnmente admitida en los Estados miembros de la Unión Europea así como con las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea, por las corporaciones de derecho público representativas de quienes realicen la actividad de auditoría de cuentas, previa información pública durante el plazo de dos meses y serán válidas a partir de su publicación, mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en su Boletín Oficial.

En el caso de que las corporaciones de derecho público representativas a que se refiere el párrafo anterior, previo requerimiento del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, no elaborasen, adaptasen o revisasen alguna de las normas técnicas de auditoría, las normas de ética y las normas de control de calidad interno, en la forma establecida anteriormente, éste procederá a su elaboración, adaptación o revisión, informando de ello a las citadas corporaciones de derecho público representativas y cumpliendo también el requisito de información pública durante el plazo de dos meses.

5. Podrán imponerse requisitos adicionales a los establecidos en las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea siempre que dichos requisitos adicionales se deriven de requerimientos exigidos por el derecho nacional o resulten necesarios para aumentar la credibilidad y fiabilidad de los estados financieros auditados.

Estos requisitos adicionales serán comunicados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a la Comisión Europea, como mínimo, tres meses antes de su entrada en vigor o, en el caso de requisitos ya existentes en el momento de la adopción de una norma internacional de auditoría, en un plazo no superior a tres meses a partir de la fecha de adopción de la norma internacional de auditoría.

Dichos requisitos adicionales podrán establecerse mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en la que se declare la vigencia de los apartados correspondientes de las normas técnicas de auditoría preexistentes a la adopción por la Unión Europea de las normas internacionales de auditoría sobre la misma materia, o mediante la publicación de nuevas normas técnicas de auditoría limitadas a los referidos requisitos adicionales.

Artículo 3. *Definiciones.*

A los efectos de lo establecido en esta Ley, se aplicarán las siguientes definiciones:

1. Marco normativo de información financiera: el conjunto de normas, principios y criterios establecido en:

- a) La normativa de la Unión Europea relativa a las cuentas consolidadas, en los supuestos previstos para su aplicación.
- b) El Código de Comercio y la restante legislación mercantil.
- c) El Plan General de Contabilidad y sus adaptaciones sectoriales.
- d) Las normas de obligado cumplimiento que apruebe el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en desarrollo del Plan General de Contabilidad y sus normas complementarias.
- e) El resto de la normativa contable española que resulte de aplicación.

2. Auditoría obligatoria: auditoría de las cuentas anuales o de las cuentas consolidadas, que sea exigida por el Derecho de la Unión Europea o la legislación nacional.

3. Auditor de cuentas: persona física autorizada para realizar auditorías de cuentas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, figurando inscrita, como auditor ejerciente, en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, o por las autoridades competentes de un Estado miembro de la Unión Europea o de un tercer país.

4. Sociedad de auditoría: persona jurídica, independientemente de la forma societaria mercantil adoptada, autorizada para realizar auditorías de cuentas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, figurando inscrita en el Registro

Oficial de Auditores de Cuentas, o por las autoridades competentes de un Estado miembro de la Unión Europea o de un tercer país.

5. Tendrán la consideración de entidades de interés público las siguientes:

a) Las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, las entidades de crédito y las entidades aseguradoras sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, y a los organismos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, así como las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en el mercado alternativo bursátil.

b) Las entidades que se determinen reglamentariamente en atención a su importancia pública significativa por la naturaleza de su actividad, por su tamaño o por su número de empleados.

c) Los grupos de sociedades en los que la sociedad dominante sea una entidad de las contempladas en los párrafos a) y b) anteriores.

6. Auditor principal responsable:

a) Auditor de cuentas que firme el informe de auditoría de cuentas a título individual o en nombre de una sociedad de auditoría.

b) En el caso de sociedades de auditoría, el auditor o auditores de cuentas designados en su caso por la sociedad de auditoría como principales responsables de realizar el trabajo de auditoría de cuentas en nombre de dicha sociedad.

c) En el caso de auditorías de cuentas consolidadas o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, el auditor o auditores de cuentas designados en su caso como auditor o auditores principales responsables de realizar la auditoría en las entidades que sean significativas en el conjunto consolidable.

7. Estado miembro de origen: El Estado miembro de la Unión Europea que haya autorizado al auditor de cuentas o sociedad de auditoría a realizar la actividad de auditoría de cuentas en dicho Estado de conformidad con lo dispuesto en su normativa nacional como trasposición del artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, modificada por la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014.

8. Estado miembro de acogida: El Estado miembro de la Unión Europea, distinto del de origen, en el que un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría autorizados por su Estado miembro de origen para realizar la actividad de auditoría de cuentas, obtengan la correspondiente autorización para realizar la actividad en aquel Estado,

de conformidad con lo dispuesto en su normativa nacional como resultado de la trasposición de los artículos 3 bis y 14, respectivamente, de la Directiva 2006/43/CE.

9. Entidades pequeñas: Las entidades que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los cuatro millones de euros.
- b) Que el importe total de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

Las entidades perderán esta consideración si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las entidades tendrán esta consideración si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en este apartado.

10. Entidades medianas: Las entidades que, sin tener la consideración de entidades pequeñas, durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a) Que el total de las partidas del activo no supere los veinte millones de euros.
- b) Que el importe total de su cifra anual de negocios no supere los cuarenta millones de euros.
- c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a doscientos cincuenta.

Las entidades perderán esta consideración si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior.

En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las entidades tendrán esta consideración si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en este apartado.

11. Equipo del encargo: personal del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría, incluyendo a quienes, siendo socio o no, sean empleados o cualquier persona cuyos servicios estén a disposición o bajo el control del auditor de cuentas o la sociedad de auditoría, que participen en la realización del trabajo de auditoría de cuentas concreto.

12. Familiares próximos: los cónyuges de los auditores o las personas con quienes mantengan análogas relaciones de afectividad, y aquellos con los que cualquiera de éstos tengan vínculos de consanguinidad hasta el segundo grado, incluidos los cónyuges de éstos últimos. Se excluyen quienes tengan vínculos de consanguinidad en línea directa en segundo grado.

13. Red: la estructura a la que pertenece un auditor o una sociedad de auditoría que tenga por objeto la cooperación, así como, que tenga claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparta propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia empresarial común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

En todo caso, se entenderá que forman parte de una misma red las entidades vinculadas a las que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio o las entidades que formen parte de una misma unidad de decisión al estar controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, o que estén vinculadas mediante la existencia de influencia significativa en los términos previstos en el artículo 47 del Código de Comercio.

Forman parte de la red del auditor o sociedad de auditoría las personas y entidades a que se refieren los artículos 19.1 y 20.1

14. Entidades vinculadas a la entidad auditada: las entidades que estén vinculadas directa o indirectamente mediante la existencia de una relación de control de las contempladas en el artículo 42 del Código de Comercio o mediante la existencia de una misma unidad de decisión al estar controladas la entidad auditada y las otras entidades por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias.

TÍTULO II De la auditoría de cuentas

CAPÍTULO I De las modalidades de auditoría de cuentas

Artículo 4. *Auditoría de cuentas anuales y de otros estados financieros o documentos contables.*

1. La auditoría de las cuentas anuales consistirá en verificar dichas cuentas a efectos de dictaminar si expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación

financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.

Asimismo, comprenderá, en su caso, la verificación del informe de gestión que acompañe a las cuentas anuales, a fin de dictaminar sobre su concordancia con dichas cuentas anuales y si su contenido es conforme con lo establecido en la normativa de aplicación.

2. La auditoría de otros estados financieros o documentos contables consistirá en verificar y dictaminar si dichos estados financieros o documentos contables expresan la imagen fiel o han sido preparados de conformidad con el marco normativo de información financiera expresamente establecido para la elaboración de los citados estados o documentos.

Lo establecido en la presente Ley sobre los trabajos e informes de auditoría de las cuentas anuales será de aplicación, con la correspondiente adaptación, a los trabajos e informes de auditoría de otros estados financieros o documentos contables.

Artículo 5. Informe de auditoría de cuentas anuales.

1. El informe de auditoría de las cuentas anuales es un documento mercantil que contendrá, al menos, los siguientes datos:

a) Identificación de la entidad auditada, de las cuentas anuales que son objeto de la auditoría, del marco normativo de información financiera que se aplicó en su elaboración, de las personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo y, en su caso, de las personas a quienes vaya destinado; así como la referencia a que las cuentas anuales han sido formuladas por el órgano de administración de la entidad auditada.

b) Una descripción general del alcance de la auditoría realizada, con referencia a las normas de auditoría conforme a las cuales ésta se ha llevado a cabo y, en su caso, de los procedimientos previstos en ellas que no haya sido posible aplicar como consecuencia de cualquier limitación puesta de manifiesto en el desarrollo de la auditoría. Asimismo, se informará sobre la responsabilidad del auditor de cuentas o sociedad de auditoría de expresar una opinión sobre las citadas cuentas en su conjunto.

c) Explicación de que la auditoría se ha planificado y ejecutado con el fin de obtener una seguridad razonable de que las cuentas anuales están libres de incorrecciones materiales, incluidas las derivadas del fraude.

Asimismo, se describirán los riesgos considerados significativos de la existencia de incorrecciones materiales, incluidas las debidas a fraude, un resumen de las respuestas del auditor a dichos riesgos y, en su caso, de las observaciones esenciales derivadas de los mencionados riesgos.

d) Declaración de que no se han prestado servicios distintos a los de la auditoría de las cuentas anuales o concurrido situaciones o circunstancias que hayan afectado a la necesaria independencia del auditor o sociedad de auditoría, de acuerdo con el régimen regulado en las Secciones 1ª y 2ª del capítulo III del título II.

e) Una opinión técnica en la que se manifestará, de forma clara y precisa, si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación y, en particular, con los principios y criterios contables contenidos en el mismo.

La opinión podrá ser favorable, con salvedades, desfavorable o denegada.

Cuando no existan salvedades la opinión será favorable.

En el caso de que existan tales salvedades, se deberán poner de manifiesto todas ellas en el informe y la opinión técnica será con salvedades, desfavorable o denegada.

Asimismo, se indicarán, en su caso, las posibles incertidumbres significativas o materiales relacionadas con hechos o condiciones que pudieran suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad auditada para continuar como empresa en funcionamiento.

También se hará referencia a las cuestiones que, no constituyendo una salvedad, el auditor de cuentas deba o considere necesario destacar a fin de enfatizarlas.

f) Una opinión sobre la concordancia o no del informe de gestión con las cuentas correspondientes al mismo ejercicio, en el caso de que el citado informe de gestión acompañe a las cuentas anuales. Asimismo, se incluirá una opinión sobre si el contenido y presentación de dicho informe de gestión es conforme con lo requerido por la normativa que resulte de aplicación, y se indicarán, en su caso, el detalle de las incorrecciones materiales que se hubiesen detectado a este respecto.

2. El informe de auditoría deberá ser emitido por el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría de conformidad con la normativa prevista en el artículo 2 y con el contrato de auditoría suscrito entre las partes. La falta de emisión del informe de auditoría o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría, tan sólo podrá producirse por la existencia de justa causa y en aquellos supuestos en los que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Existencia de amenazas que pudieran comprometer de forma grave la independencia u objetividad del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría, de acuerdo con lo dispuesto en las Secciones 1ª y 2ª del capítulo III del título II y, en su caso, del capítulo III del título III.

b) Imposibilidad absoluta de realizar el trabajo encomendado al auditor de cuentas o sociedad de auditoría por circunstancias no imputables a éstos.

En los anteriores supuestos, cuando se trate de auditorías obligatorias, deberá informarse razonadamente, tanto al Registro Mercantil correspondiente al domicilio social de la sociedad auditada, como al Instituto de Contabilidad y Auditoría de

Cuentas, de las circunstancias determinantes de la falta de emisión del informe o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría, en la forma y plazos que se determine reglamentariamente.

3. El informe de auditoría de cuentas anuales será emitido bajo la responsabilidad de quien o quienes lo hubieran realizado, y deberá estar firmado por éstos.

4. En ningún caso el informe de auditoría de cuentas anuales podrá ser publicado parcialmente o en extracto, ni de forma separada a las cuentas anuales auditadas.

Cuando el informe sea público podrá hacerse mención a su existencia, en cuyo caso, deberá hacerse referencia al tipo de opinión emitida.

5. El informe de auditoría de cuentas anuales deberá ir acompañado de la totalidad de documentos que componen las cuentas objeto de auditoría y, en su caso, del informe de gestión.

6. El informe de auditoría será redactado en lenguaje claro y sin ambigüedades. En ningún caso se podrá utilizar el nombre de ningún órgano o institución pública con competencias de inspección o control de modo que pueda indicar o sugerir que dicha autoridad respalda o aprueba el informe de auditoría.

Artículo 6. Solicitud y aportación de información necesaria.

Las entidades auditadas estarán obligadas a facilitar cuanta información fuera necesaria para realizar los trabajos de auditoría de cuentas; asimismo, quien o quienes realicen dichos trabajos estarán obligados a requerir cuanta información precisen para la emisión del informe de auditoría de cuentas.

Artículo 7. Auditoría de cuentas consolidadas.

1. La presente Ley será de aplicación a la auditoría de cuentas a la que se refiere el artículo 1 de esta Ley también cuando se trate de una auditoría de cuentas anuales consolidadas, o de otros estados financieros o documentos contables consolidados.

2. El auditor de cuentas que realice la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, asume la plena responsabilidad del informe de auditoría emitido, aun cuando la auditoría de las cuentas anuales de las sociedades participadas haya sido realizada por otros auditores.

3. Quien o quienes emitan la opinión sobre las cuentas anuales consolidadas, o sobre otros estados financieros o documentos contables consolidados, vendrán obligados a recabar la información necesaria, en su caso, a quienes hayan realizado la auditoría de cuentas de las entidades que formen parte del conjunto consolidable, que estarán obligados a suministrar cuanta información se les solicite.

4. El auditor de cuentas que realice la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, efectuará una evaluación y revisión del trabajo de auditoría realizado por otros auditores de cuentas o sociedades de auditoría, incluidos los de la Unión Europea y de terceros países, en relación con las auditorías de entidades que formen parte del conjunto consolidable.

La evaluación deberá documentarse en los papeles de trabajo del auditor de las cuentas consolidadas, incluyendo la naturaleza, calendario y alcance de la labor realizada por los otros auditores o sociedades de auditoría, así como, en su caso, la revisión realizada por el auditor de las cuentas consolidadas de partes relevantes de la documentación de auditoría de los citados auditores realizada a efectos de la auditoría de las cuentas anuales consolidadas.

Asimismo, el auditor de cuentas que realice la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, revisará el trabajo de auditoría realizado por los otros auditores a efectos de la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, debiendo documentar dicha revisión.

A estos efectos, y para que el auditor de las cuentas consolidadas pueda basarse en el trabajo realizado por los otros auditores o sociedades de auditoría será necesario suscribir un acuerdo previo con éstos a fin de transmitir toda la documentación necesaria para la realización de la auditoría de las cuentas consolidadas.

La documentación correspondiente al trabajo de auditoría de las cuentas consolidadas, que corresponde conservar al auditor o la sociedad de auditoría de dichas cuentas, deberá permitir la revisión y control del trabajo realizado por parte del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de forma adecuada.

5. Cuando el auditor de las cuentas consolidadas no pueda revisar el trabajo de auditoría realizado por otros auditores de cuentas o sociedades de auditoría, incluidos los de la Unión Europea y de terceros países, en relación con las cuentas de entidades incluidas en las cuentas consolidadas, adoptará las medidas adecuadas e informará al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de tal circunstancia y sus causas en los plazos y forma que se determine reglamentariamente. Entre las medidas a tomar se deberá incluir la realización de los procedimientos de auditoría necesarios para la auditoría de las cuentas

consolidadas, directamente o en colaboración con otros auditores, según proceda, sobre las cuentas de las citadas entidades.

6. En el supuesto de que el auditor de cuentas consolidadas sea objeto de una inspección o investigación en relación con un trabajo de auditoría de cuentas consolidadas por parte del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, si es requerido para ello, pondrá a disposición de quien realice tal control o investigación toda la información que obre en su poder relativa al trabajo de auditoría realizado por otros auditores de cuentas o sociedades de auditoría, incluidos los de la Unión Europea y de terceros países, en relación con las cuentas de entidades incluidas en las cuentas consolidadas, a efectos de la auditoría de las cuentas consolidadas, incluyendo los papeles de trabajo correspondientes a dichos trabajos.

7. En el caso de que una entidad que forme parte del conjunto consolidable sea auditada por auditores de cuentas o sociedades de auditoría de terceros países con los que no exista acuerdo de intercambio de información sobre la base de reciprocidad, el auditor de cuentas que realice la auditoría de las cuentas anuales consolidadas, o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, será responsable de aplicar los procedimientos que reglamentariamente se determinen para facilitar que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas pueda tener acceso a la documentación del trabajo de auditoría realizado por los citados auditores de cuentas o sociedades de auditoría del tercer país, incluidos los papeles de trabajo pertinentes para la auditoría del grupo, pudiendo a tal efecto conservar una copia de esa documentación o acordar por escrito con estos auditores de cuentas o sociedades de auditoría un acceso adecuado e ilimitado para que el auditor del grupo la remita al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, cuando éste lo requiera. Si existieran impedimentos legales o de otro tipo que impidieran la transmisión de los papeles de trabajo de auditoría de un tercer país al auditor del grupo, la documentación conservada por este auditor incluirá la prueba de que ha aplicado los procedimientos adecuados para obtener acceso a la documentación relativa a la auditoría y, en caso de impedimentos distintos de los legales derivados de la legislación nacional, la prueba que demuestre la existencia de tales impedimentos.

8. Lo dispuesto en este artículo será de aplicación también a la sociedad de auditoría que realice la auditoría de cuentas anuales consolidadas, o de otros estados financieros o documentos contables consolidados, así como a los auditores de cuentas que la realicen en nombre de dicha sociedad.

CAPÍTULO II

Requisitos para el ejercicio de la auditoría de cuentas

Artículo 8. *Registro Oficial de Auditores de Cuentas.*

1. Podrán realizar la actividad de auditoría de cuentas las personas físicas o jurídicas que, reuniendo las condiciones a que se refieren los artículos siguientes, figuren inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

2. El Registro Oficial de Auditores de Cuentas será público y su información será accesible por medios electrónicos.

3. En el caso de auditores de cuentas, contendrá la siguiente información:

a) Nombre, dirección, número de registro y situación en la que se encuentren inscritos.

b) En el caso de estar inscrito en situación de ejerciente, se indicará el domicilio profesional, dirección de página web, y número de registro de la sociedad o sociedades de auditoría con las que está relacionado.

c) Todas las demás inscripciones como auditor de cuentas ante las autoridades competentes de otros Estados miembros y como auditor en terceros países, con indicación, de las autoridades competentes para la inscripción, y en su caso, los números de registro.

d) Las sanciones impuestas como consecuencia del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, de conformidad con lo establecido en el artículo 56.

4. En el caso de las sociedades de auditoría, contendrá la siguiente información:

a) Nombre, domicilio social, forma jurídica, dirección de cada oficina en la que realice su actividad, número de registro y dirección de página web.

b) Nombre, apellidos, dirección y número de registro de cada uno de los socios, con indicación de quien o quienes ejerzan las funciones de administración o de dirección.

c) Nombre, apellidos, dirección y número de registro de los auditores de cuentas al servicio de la sociedad de auditoría, con identificación de los que estén designados expresamente para realizar auditorías y firmar informes de auditoría en nombre de la sociedad y del periodo de vigencia de dicha designación.

d) Si la sociedad está vinculada a las entidades a que se refieren los artículos 19 o 20, deberá aportar información de los nombres y direcciones de dichas entidades, o indicación de donde puede obtenerse públicamente dicha información.

e) Todas las demás inscripciones como sociedad de auditoría ante las autoridades competentes de otros Estados miembros y de terceros países, con indicación de la autoridad competente para la inscripción y, en su caso, el número de registro.

f) En su caso, si la sociedad de auditoría está inscrita en virtud de lo establecido en el artículo 11.4, indicación del Estado miembro de origen en el que estuviera autorizado.

g) Las sanciones impuestas como consecuencia del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, de conformidad con lo establecido en el artículo 56.

5. En el caso de auditores de cuentas, así como de sociedades y demás entidades de auditoría de terceros países, deberán figurar de forma separada, debiendo en todo caso identificarse como tales aquellos a que se refieren respectivamente el artículo 10.3 y el último párrafo del artículo 11.5, con la mención de que no están autorizados para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas en España.

6. La inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas no facultará para el ejercicio de otras actividades distintas a las previstas en el artículo 1, que requerirán las condiciones de titulación y colegiación exigidas por la legislación aplicable en cada caso.

7. Los auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, salvo aquellos a los que se refiere el artículo 10.3, deberán seguir cursos y realizar actividades de formación continuada, los cuales podrán ser impartidos, en la forma y condiciones que se establezcan reglamentariamente, por las corporaciones representativas de los auditores de cuentas, las entidades docentes autorizadas u otras entidades.

Artículo 9. Autorización e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

1. Para ser inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas se requerirá:

a) Ser mayor de edad.

b) Tener la nacionalidad española o la de alguno de los Estados miembros de la Unión Europea, sin perjuicio de lo que disponga la normativa sobre el derecho de establecimiento.

c) Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos.

d) Haber obtenido la correspondiente autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

2. La autorización a que se refiere el apartado anterior se concederá a quienes reúnan las siguientes condiciones:

a) Haber obtenido una titulación universitaria.

No se exigirá este requisito a quienes, cumpliendo el resto de los requisitos establecidos en este apartado, hayan cursado los estudios u obtenido los títulos que faculden para el ingreso en la Universidad y adquirido la formación práctica señalada

en el párrafo b) de este apartado, con un período mínimo de ocho años, en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, especialmente referidos al control de cuentas anuales, cuentas consolidadas y estados financieros análogos, de los cuales al menos cinco años hayan sido realizados con un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, y en el ejercicio de esta actividad en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.

Para el cómputo del periodo de formación práctica adquirida con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, la certificación de dicha formación práctica corresponderá a quienes, en aquel momento, fueran miembros en ejercicio del Instituto de Censores Jurados de Cuentas, del Registro de Economistas Auditores pertenecientes al Consejo General de Colegios de Economistas de España y del Registro General de Auditores perteneciente al Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España.

b) Haber seguido programas de enseñanza teórica y adquirido una formación práctica.

Los programas de enseñanza teórica deberán versar sobre las materias a que se refiere letra siguiente de este apartado.

La formación práctica deberá extenderse por un período mínimo de tres años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, y se referirá especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos. Al menos, dos años de dicha formación práctica se deberán realizar con un auditor de cuentas o una sociedad de auditoría, y en el ejercicio de esta actividad en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.

c) Haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado.

El examen de aptitud profesional, que estará encaminado a la comprobación rigurosa de la capacitación del candidato para el ejercicio de la auditoría de cuentas, deberá versar sobre las siguientes materias: marco normativo de información financiera; análisis financiero; contabilidad analítica de costes y contabilidad de gestión; gestión de riesgos y control interno; auditoría de cuentas y normas de acceso a ésta; normativa aplicable al control de la auditoría de cuentas y a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría; normas internacionales de auditoría; así como normas de ética e independencia. Asimismo, el citado examen deberá cubrir, en la medida en que se requieran para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, las siguientes materias: derecho de sociedades, de otras entidades y gobernanza; derecho concursal, fiscal, civil y mercantil; derecho del trabajo y de la seguridad social; tecnología de la información y sistemas informáticos; economía general, economía de la empresa y economía financiera; matemáticas y estadística, y principios fundamentales de gestión financiera de las empresas.

Quienes posean una titulación universitaria de carácter oficial y validez en todo el territorio nacional, de las reguladas en la Ley Orgánica 6/2001, de 21 de diciembre,

de Universidades, quedarán dispensados en el examen de aptitud profesional de aquellas materias que hayan superado en los estudios requeridos para la obtención de dichos títulos.

3. El examen de aptitud se realizará mediante el sistema de convocatoria única, a propuesta conjunta de las Corporaciones representativas de auditores de cuentas, y subsidiariamente por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, previa aprobación por este último de la respectiva convocatoria, que se publicará mediante Orden del Ministerio de Economía y Competitividad. La superación de estos exámenes permitirá el acceso a las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas, en relación con el ejercicio de la actividad auditora, sin perjuicio de los requisitos específicos que puedan exigir los estatutos de cada Corporación.

Reglamentariamente se establecerán las normas para la aprobación del contenido de los programas, la periodicidad, la composición del Tribunal, en el que habrá de constar al menos un miembro de cada una de las Corporaciones representativas de auditores de cuentas y el periodo de formación práctica.

4. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas empleados públicos, cuya formación y funciones desempeñadas se hallen relacionadas con la auditoría de cuentas del sector público, o que examinen o valoren la situación financiera y patrimonial y la actuación de las entidades financieras o aseguradoras, y que hayan sido seleccionados como empleados públicos por oposición o por otras pruebas establecidas al efecto que permitan constatar la formación teórica y aptitud necesaria para el ejercicio de tales funciones, cuando cumplieran los requisitos para la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas establecidos en este artículo.

El requisito relativo al seguimiento de programas de enseñanza teórica y el correspondiente a la superación del examen de aptitud profesional, establecidos en los párrafos b) y c) del apartado 2 de este artículo, se entenderán cumplidos mediante la superación de la oposición o de las pruebas selectivas de acceso al empleo público referidas en el párrafo precedente.

Asimismo, se entenderá cumplido el requisito de la formación práctica establecido en el párrafo b) del apartado 2 de este artículo, mediante el desempeño efectivo de trabajos correspondientes a la auditoría de cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos del Sector Público, de entidades financieras o aseguradoras, durante un periodo mínimo de tres años, debidamente certificado.

5. La presentación de una declaración responsable o una comunicación previa no permitirá el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas. No podrá entenderse estimada por silencio administrativo la petición de acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas y, por tanto, de autorización para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas.

Artículo 10. Auditores de cuentas autorizados en otros Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países.

1. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas los auditores de cuentas autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en otros Estados miembros de la Unión Europea, en los términos que reglamentariamente se determinen.

Para obtener la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas deberán superar una prueba de aptitud sobre la normativa española aplicable a la auditoría cuyo conocimiento no se hubiese acreditado en el Estado miembro en que el auditor de cuentas esté autorizado.

2. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas los auditores de cuentas autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en terceros países, en condiciones de reciprocidad, que cumplan requisitos equivalentes a los exigidos en el artículo 9.2, párrafos a), b) y c), así como con la obligación de formación continuada a que se refiere el artículo 8.7.

Para obtener la autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas deberán acreditar, al menos, el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 9.1, párrafos a) y c), superar una prueba de aptitud equivalente a la que se refiere el apartado anterior, en los términos que reglamentariamente se determinen, y disponer de domicilio o establecimiento permanente en España o designar a un representante con domicilio en España.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa de la Unión Europea, deberán en todo caso inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas los auditores de cuentas autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en terceros países que emitan informes de auditoría sobre cuentas anuales o cuentas anuales consolidadas de una entidad constituida fuera de la Unión Europea y cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado en España, excepto cuando la entidad auditada emita exclusivamente obligaciones, bonos u otros títulos de deuda negociables que cumplan alguna de las siguientes condiciones:

a) Que hayan sido admitidos a negociación en un mercado regulado en España antes del 31 de diciembre de 2010 y cuyo valor nominal por unidad sea de 50.000 euros como mínimo en la fecha de emisión o de importe equivalente a éste.

b) Que hayan sido admitidos a negociación en un mercado regulado en España después de diciembre de 2010 y cuyo valor nominal por unidad sea de 100.000 euros como mínimo en la fecha de emisión o de importe equivalente a éste.

Esta excepción no se aplicará cuando la entidad emita valores que sean equiparables a las acciones de sociedades o que, si se convierten o si se ejercen los derechos que confieren, den derecho a adquirir acciones o valores equiparables a acciones.

Los auditores de cuentas a que se refiere este apartado deberán cumplir los siguientes requisitos:

- a) Que cumplan requisitos equivalentes a los exigidos en los artículos 9.1, párrafos a) y c), y 9.2, párrafos a) y b).
- b) Que designen a un representante con domicilio en España.
- c) Que los informes de auditoría a los que se refiere este apartado se realicen con arreglo a las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y a lo estipulado en las Secciones 1ª y 2ª del capítulo III del título II o, en su caso, con arreglo a las normas y requisitos declarados equivalentes por la Unión Europea.
- d) Que tengan publicado en su página web, el informe anual de transparencia a que se refiere el artículo 34 o un informe que cumpla los requisitos equivalentes de información.

La inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de estos auditores de cuentas no les faculta para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas en relación con entidades domiciliadas en España.

Sin perjuicio de lo que disponga la normativa de la Unión Europea, los informes de auditoría emitidos por estos auditores de cuentas de terceros países no registrados en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas no tendrán efecto jurídico en España.

Artículo 11. *Sociedades de auditoría.*

1. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas como ~~las~~ sociedades de auditoría de cuentas las sociedades mercantiles que cumplan los siguientes requisitos:

- a) Que las personas físicas que realicen los trabajos y firmen los informes de auditoría en nombre de una sociedad de auditoría estén autorizadas para ejercer la actividad de auditoría de cuentas en España.
- b) Que la mayoría de los derechos de voto correspondan a auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.
- c) Que una mayoría de los miembros del órgano de administración sean socios auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la Unión Europea.

En caso de que el órgano de administración no tenga más que dos miembros, al menos uno de ellos deberá cumplir las condiciones establecidas en el presente apartado.

En todo caso, no podrán inscribirse como sociedades de auditoría las sociedades en las que exista identidad sustancial con otra ya inscrita. Se entiende que existe identidad sustancial cuando se compartan socios o auditores de cuentas que constituyan la mayoría del capital social o del órgano de administración.

2. Será de aplicación a las sociedades de auditoría lo dispuesto en el artículo 9.5.

3. La dirección y firma de los trabajos de auditoría realizados por una sociedad de auditoría de cuentas corresponderá, en todo caso, a uno o varios auditores de cuentas que pueden ejercer la actividad de auditoría en España y que estén designados por la sociedad de auditoría como auditores principales responsables para realizar la auditoría, así como para firmar el informe en nombre de dicha sociedad.

Un auditor de cuentas no podrá estar designado para participar en la realización de trabajos de auditoría de cuentas en nombre de más de una sociedad.

4. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas las sociedades de auditoría de cuentas autorizadas en otro Estado miembro de la Unión Europea, que pretendan ejercer la auditoría en España, siempre que el auditor principal responsable o los auditores principales responsables que realicen la auditoría figuren inscritos en situación de ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. La autorización en otro Estado miembro se acreditará mediante certificado emitido por la correspondiente autoridad competente dentro de los tres meses anteriores a la solicitud.

La inscripción de estas sociedades se comunicará a las autoridades competentes de los Estados miembros de origen. Las retiradas de autorización de sociedades inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, cuando también estuvieran inscritas en otro Estado miembro, serán comunicadas al Estado miembro de acogida, con indicación de la causa de la misma.

5. En todo caso deberán estar inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas las sociedades y demás entidades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas de terceros países que emitan informes de auditoría en relación a las cuentas anuales a que se refiere el artículo 10.3. En estos casos, se exigirá a quienes firmen los informes en nombre de la entidad el cumplimiento de los requisitos establecidos en el citado artículo.

Para estar inscritas en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, estas sociedades y demás entidades de auditoría deberán cumplir los siguientes requisitos:

a) Que el auditor de cuentas que firme el informe de auditoría en nombre de éstas y la mayoría de los miembros de su órgano de administración cumplan con los requisitos equivalentes a los exigidos en los artículos 9.1, párrafos a) y c), y 9.2, párrafos a) y b).

b) Que los informes de auditoría a que se refiere este apartado se realicen con arreglo a las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y a lo estipulado en las Secciones 1ª y 2ª del capítulo III del título II, o en su caso, con arreglo a las normas y requisitos declarados equivalentes por la Unión Europea.

c) Que designen un representante con domicilio en España.

d) Que tengan publicado en sus páginas web el informe anual de transparencia a que se refiere el artículo 41, o un informe que cumpla requisitos equivalentes de información.

Los informes de auditoría emitidos por las sociedades y demás entidades de auditoría a que se refiere este apartado no inscritas, no tendrán efecto jurídico en España, sin perjuicio de lo que disponga la normativa de la Unión Europea.

La inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de estas sociedades y demás entidades de auditoría no les faculta para el ejercicio de la actividad de auditoría.

Las sociedades y demás entidades de auditoría a que se refiere este apartado causarán baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas cuando incumplan alguno de los requisitos establecidos en este apartado, por renuncia voluntaria o por sanción.

Artículo 12. Baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

1. Los auditores de cuentas causarán baja temporal o definitiva, según los casos, en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, en los siguientes supuestos:

a) Por incumplimiento de cualquiera de los requisitos establecidos en los artículos 9 y 10. Dicho incumplimiento deberá ser comunicado por los auditores de cuentas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

b) Por renuncia voluntaria.

c) Por no mantener la fianza prevista en el artículo 24.

d) Por sanción.

2. Además de por los mismos supuestos que se indican en el apartado anterior, las sociedades de auditoría causarán baja temporal o definitiva, según los casos, en el

Registro Oficial de Auditores de Cuentas, cuando incumplan alguno de los requisitos establecidos en el artículo 11.1.

Las sociedades de auditoría deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el incumplimiento de los requisitos exigidos en este artículo para su inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Dicho incumplimiento dará lugar a la baja en dicho Registro cuando se produzca durante un tiempo superior a tres meses.

No obstante lo anterior, antes de que transcurran los tres meses, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá efectuar requerimientos para la subsanación o cumplimiento de los requisitos exigidos en el presente artículo en un plazo determinado, que de no ser atendidos, podrán dar lugar a la baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

CAPÍTULO III **Ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas**

SECCIÓN 1ª. ESCEPTICISMO Y JUICIO PROFESIONAL

Artículo 13. *Escepticismo y juicio profesional.*

1. En la realización de cualquier trabajo de auditoría de cuentas, el auditor de cuentas deberá actuar con escepticismo y aplicar su juicio profesional.
2. Escepticismo profesional es la actitud que el auditor de cuentas debe adoptar en la realización de su trabajo de auditoría, que implica mantener siempre una mente inquisitiva y especial alerta ante cualquier circunstancia que pueda indicar una posible incorrección en las cuentas anuales auditadas y examinar de forma crítica las conclusiones de auditoría.

Dicha actitud de escepticismo profesional supone reconocer la posibilidad de que existan incorrecciones materiales en las cuentas anuales a auditar, incluyendo fraudes o errores, sea cual fuere la experiencia anterior del auditor de cuentas en relación con la honestidad e integridad de los responsables de la administración y directivos de la entidad auditada.

En particular, el auditor de cuentas mantendrá una actitud de escepticismo profesional cuando revise las estimaciones de la dirección de la entidad relativas al valor razonable, al deterioro de activos y provisiones y a los futuros flujos de

tesorería determinantes de la capacidad de la entidad para seguir como empresa en funcionamiento.

Asimismo, será necesario mantener una actitud de escepticismo profesional al realizar una evaluación crítica de la evidencia de auditoría obtenida, lo que implica cuestionar la evidencia de auditoría contradictoria, la suficiencia y adecuación de la evidencia obtenida, y la fiabilidad e integridad de los documentos, de las respuestas y otra información procedentes de la entidad auditada.

3. Se entiende por juicio profesional la aplicación competente, así como adecuada y congruente con las circunstancias que concurren, de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia del auditor de cuentas de conformidad con las normas de auditoría, de ética y del marco normativo de información financiera que resulten de aplicación para la toma de decisiones en la realización de un trabajo de auditoría de cuentas.

El juicio profesional debe ser ejercido por el auditor de cuentas en la realización de cualquier trabajo de auditoría, debiendo documentarse adecuadamente. No se admitirá la mera remisión al juicio profesional como justificación de decisiones que, de otra forma, no estén respaldadas por los hechos o circunstancias concurrentes en el trabajo, por la evidencia de auditoría obtenida o que no sean conformes con lo establecido en la normativa citada en el párrafo anterior.

SECCIÓN 2ª. INDEPENDENCIA

Artículo 14. Principio general de independencia y deber de adopción de medidas de salvaguarda.

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán ser y parecer independientes, en el ejercicio de su función, de las entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su independencia en relación con la revisión y verificación de las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables pudiera verse comprometida.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, así como toda persona en condiciones de influir directa o indirectamente en el resultado de la auditoría, deberán abstenerse de participar de cualquier manera en la gestión. En todo caso, se entenderá que se ha producido dicha participación cuando dichas personas o entidades hayan colaborado o formado parte del órgano gestor o decisor de dicha entidad o cuando la decisión se haya tomado teniendo en consideración informes, trabajos de asesoramiento o recomendaciones realizados por dichas personas o entidades, siempre que la decisión tomada sea relevante para la gestión o toma de

decisiones de la entidad. No se considerará participación en la gestión o toma de decisiones de la entidad auditada las comunicaciones efectuadas durante la realización del trabajo de auditoría que sean necesarias para el cumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas o las derivadas de actuaciones exigidas por otras disposiciones de rango legal.

Asimismo, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán abstenerse, en todo caso, de realizar la auditoría de cuentas de una entidad en aquellos supuestos en que incurran en alguna causa de incompatibilidad de las previstas en los artículos 15 a 20 o situaciones contempladas en los artículos 22, 23.3 y 36.

2. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, para asegurar su independencia, deberán establecer los procedimientos necesarios para detectar e identificar las amenazas a la citada independencia, evaluarlas y, cuando sean significativas, aplicar las medidas de salvaguarda adecuadas y suficientes para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptablemente bajo que no comprometa su independencia. En cualquier caso, los procedimientos de detección e identificación de amenazas y las medidas de salvaguarda serán adecuados a la dimensión de la actividad de auditoría del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría.

Las amenazas a la independencia podrán proceder de factores como la autorrevisión, interés propio, abogacía, familiaridad o confianza, o intimidación, derivados de la existencia de conflictos de intereses o de alguna relación comercial, financiera, laboral, familiar o de otra clase, directa o indirectamente, y ya sea existente o potencial.

Si la importancia de estos factores en relación con las medidas de salvaguarda aplicadas es tal que compromete su independencia, el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría se abstendrán de realizar la auditoría.

Los procedimientos de detección e identificación de amenazas y las medidas de salvaguarda serán objeto de revisión periódica y se aplicarán de manera individualizada para cada trabajo de auditoría, debiendo documentarse en los papeles de trabajo de cada auditoría de cuentas.

3. Las situaciones y amenazas a que se refiere los apartados anteriores podrán generarse, generalmente, cuando concurren en los auditores de cuentas, en las sociedades de auditoría o en sus directivos, en quienes formen parte del equipo del encargo, en familiares próximos de todos ellos, o en personas que pertenezcan a la red del auditor o sociedad de auditoría, así como en personas o entidades que, sin formar parte de la citada red, tengan con éstos una relación mediante cualquier tipo de pacto, acuerdo o relación de prestación de servicios entre sí o para terceros u ostenten alguna participación directa o indirecta en la sociedad de auditoría o estén participadas directa o indirectamente por ésta.

4. En particular, no podrán participar ni influir, de ninguna otra manera en el resultado del trabajo de auditoría de cuentas de una entidad, aquellas personas que:

a) Posean instrumentos financieros de cualquier entidad vinculada a la entidad auditada cuya titularidad pueda generar un conflicto de intereses o ser percibida, generalmente, como causante de un conflicto de intereses, excepto cuando se posean de forma indirecta a través de servicios de inversión colectiva diversificada.

b) Tengan una relación laboral, comercial o de otra índole con la entidad auditada, que pueda generar un conflicto de intereses o ser percibida, generalmente, como causante de un conflicto de intereses.

5. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas es el organismo encargado de velar por el adecuado cumplimiento del deber de independencia, así como de valorar en cada trabajo concreto la posible falta de independencia de un auditor de cuentas o sociedad de auditoría.

Artículo 15. *Causas de incompatibilidad.*

1. En todo caso, se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de una empresa o entidad, además de en los supuestos de incompatibilidad previstos en otras Leyes, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias en el auditor de cuentas, la sociedad de auditoría o en los auditores principales responsables del trabajo de auditoría:

a) La condición de cargo de administración: de directivo, incluido el responsable del área de económica financiera, el desempeño de funciones de supervisión o control interno en la entidad auditada, cualquiera que sea el vínculo con la entidad; el desempeño de puestos de empleo; o el otorgamiento a su favor de apoderamientos con mandato general por la entidad auditada.

b) Tener interés significativo directo en la entidad auditada derivado de un contrato o de la propiedad de un bien. En todo caso, se entenderá que existe tal interés en el supuesto de poseer instrumentos financieros de la entidad auditada o de una entidad vinculada a ésta cuando, en este último caso, sean significativos.

A efectos de lo dispuesto en esta letra, se exceptúan los intereses que se posean de forma indirecta a través de instituciones de inversión colectiva diversificada.

c) Realizar cualquier tipo de operación relacionada con instrumentos financieros emitidos, garantizados o respaldados de cualquier otra forma por la entidad auditada.

A efectos de lo dispuesto en esta letra, se exceptúan los instrumentos financieros que se posean de forma indirecta a través de instituciones de inversión colectiva diversificada.

d) La prestación a la entidad auditada de servicios de contabilidad o preparación de los registros contables o los estados financieros.

e) La prestación a la entidad auditada de servicios de valoración que conduzcan a la evaluación de cantidades significativas, medidas en términos de importancia relativa, en los estados financieros u otros documentos contables de dicha entidad correspondientes al período o ejercicio auditado, siempre que el trabajo de valoración conlleve un grado significativo de subjetividad.

f) La prestación de servicios de auditoría interna a la entidad auditada, salvo que el órgano de gestión de la entidad auditada sea responsable del sistema global de control interno, de la determinación del alcance, riesgo y frecuencia de los procedimientos de auditoría interna, de la consideración y ejecución de los resultados y recomendaciones proporcionadas por la auditoría interna.

g) La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para la entidad auditada, salvo que dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con consejos de administración diferentes, y sin que puedan referirse a la resolución de litigios sobre cuestiones que puedan tener una incidencia significativa, medida en términos de importancia relativa, en los estados financieros correspondientes al período o ejercicio auditado.

h) La prestación a la entidad auditada de servicios de diseño y puesta en práctica de procedimientos de control interno o de gestión de riesgos relacionados con la elaboración o control de la información financiera, o del diseño o aplicación de los sistemas informáticos de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de la entidad auditada, salvo que ésta asuma la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se preste siguiendo las especificaciones establecidas por dicha entidad, la cual debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema.

i) La solicitud o aceptación de obsequios o favores de la entidad auditada, salvo que su valor sea insignificante o intrascendente.

2. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, las menciones a los estados financieros se entenderán realizadas al resto de documentos a que se refiere el artículo 1.2, cuando sean objeto de auditoría.

Artículo 16. Periodo de cómputo temporal.

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 15, el periodo de cómputo para las incompatibilidades comprenderá desde el inicio del ejercicio al que correspondan las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables auditados,

hasta la fecha en que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría finalice el trabajo de auditoría.

No obstante, el periodo de cómputo para las incompatibilidades derivadas de los apartados a), b), c), h) e i) del artículo 15.1 comprenderá desde el inicio del primer año anterior al ejercicio al que correspondan las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables auditados, hasta la fecha en que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría finalice el trabajo de auditoría.

Sin perjuicio de lo anterior, en el supuesto de que se trate de incompatibilidades derivadas del artículo 15.1.b), deberá resolverse la situación de incompatibilidad con anterioridad a la aceptación del nombramiento como auditor de cuentas.

2. En el supuesto de que la posesión de instrumentos financieros a que se refiere el artículo 15.1.b se produzca de forma sobrevenida con posterioridad a la aceptación del encargo, el auditor de cuentas o sociedad de auditoría deberá proceder a liquidar, deshacer o eliminar dicho interés financiero en el plazo de un mes desde que tuvo conocimiento de tal circunstancia. Si no pudiese resolverse el citado interés en el plazo anterior por circunstancias no imputables al auditor, éste podrá ampliarse, si bien el interés debe estar resuelto, en todo caso, antes de la emisión del informe de auditoría. De no proceder en tal sentido deberán abstenerse de realizar el trabajo de auditoría y efectuar las comunicaciones previstas en el artículo 5.2.

Cuando, una vez aceptado un encargo, la entidad auditada sea adquirida, se fusione o adquiera otra entidad, el auditor de cuentas o sociedad de auditoría deberá identificar y evaluar los intereses, relaciones o situaciones con la entidad, a fin de determinar si su independencia pudiera verse comprometida. En el plazo más breve posible y, en todo caso, antes de tres meses, el auditor adoptará las medidas necesarias para eliminar las relaciones o intereses que comprometieran su independencia o para reducir las amenazas a un nivel aceptablemente bajo para que ésta no resulte comprometida.

3. La independencia del auditor podrá verse comprometida por amenazas derivadas de intereses o relaciones comerciales, laborales, familiares o de otra clase, existentes con anterioridad al período de cómputo indicado en el apartado 1.

4. El periodo de cómputo a que se refiere este artículo será de aplicación en los supuestos a que se refieren los artículos 17 y 18, 19 y 20, con las particularidades que en dichos artículos se contemplen.

Artículo 17. Extensiones subjetivas a entidades vinculadas con la entidad auditada.

A los efectos de lo dispuesto en los artículos 14 a 16 y 18 a 20 con las particularidades que en su caso se establezcan, las menciones a la entidad auditada se extenderán a aquellas otras entidades, constituidas dentro de la Unión Europea, con las que, en algún momento desde el inicio del ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables auditados hasta la fecha del informe de auditoría, esté vinculada.

En el caso de que las circunstancias contempladas en el artículo 14 a 16 y 18 a 20 concurren respecto de entidades de un tercer país vinculadas a la entidad auditada, el auditor deberá evaluar y aplicar las medidas necesarias para que su independencia no se vea comprometida en los términos previstos en el artículo 14.

Artículo 18. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en familiares próximos de los auditores principales responsables.

1. Se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto a una entidad auditada, cuando concurren, además de las circunstancias previstas en otras Leyes, las contempladas en el artículo 15 en los familiares próximos al auditor o auditores principales responsables del trabajo de auditoría.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, se tendrán en cuenta las siguientes particularidades:

a) El desempeño de cargos de empleo ha de afectar a la elaboración de información significativa, medida en términos de importancia relativa, contenida en los estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada.

b) En los supuestos en que se tenga la condición de cargo directivo, de responsable del área económica-financiera, o se ocupen cargos de empleo o supervisión o control interno de la entidad auditada, a que se refiere el artículo 15.1.a), y en los supuestos contemplados en los apartados c), e), f), g) y h) del artículo 15.1, se entenderá que no existe situación de incompatibilidad en el caso de que concorra en una entidad respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y esa entidad no sea, en términos de importancia relativa, significativa para la entidad auditada.

El periodo de cómputo para las incompatibilidades derivadas de las circunstancias a que se refiere el párrafo anterior comenzará desde el inicio del ejercicio al que se refieren los estados financieros u otros documentos contables auditados hasta la fecha en que finalice el correspondiente trabajo de auditoría.

Artículo 19. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en personas o entidades relacionadas directamente con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría.

1. Se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no gozan de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto a una entidad auditada, cuando concurren, además de las circunstancias previstas en otras Leyes, las contempladas en el artículo 15 en las siguientes personas o entidades:

a) Los socios de la sociedad de auditoría, así como los auditores de cuentas o sociedades de auditoría pertenecientes a la misma red, y sus socios comunes.

b) Las personas, distintas de los auditores principales responsables, que participen o tengan capacidad para influir en el resultado final de la auditoría de cuentas, auditores o no, que tengan responsabilidad de supervisión o gestión en la realización del trabajo de auditoría y puedan influir directamente en su valoración y resultado final.

c) Las personas, distintas de las citadas en los apartados anteriores, que formen parte del equipo del encargo.

d) Las personas, distintas de las citadas en los apartados anteriores, que sean empleados o cuyos servicios estén a disposición o bajo control del auditor de cuentas o la sociedad de auditoría y que intervengan en las actividades de auditoría.

2. En el caso de que las personas a que se refiere el apartado 1.d) tengan la condición de cargo directivo, ocupen cargos de empleo o de supervisión o control interno en la entidad auditada, o incurriesen en los supuestos contemplados en los apartados e), f), g) y h) del artículo 15.1, se entenderá que no existe situación de incompatibilidad en el caso de que dichas circunstancias o supuestos concurren en una entidad respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y esa entidad no sea, en términos de importancia relativa, significativa para la entidad auditada.

En el caso de que las personas a que se refiere el apartado 1.d) posean instrumentos financieros a los que se refiere el apartado b) del artículo 15.1, solo se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no gozan de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones cuando aquellos sean significativos.

3. Se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no gozan de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de una entidad auditada, cuando concurren, además de las circunstancias previstas en otras leyes, las contempladas en los apartados b) y c) del artículo 15.1 en los cónyuges o personas con quién mantenga análoga relación de afectividad, los padres e hijos y los cónyuges de ambos, de las personas a que se refiere el apartado 1 de este artículo.

4. En el caso de que los cónyuges o personas con quién mantenga análoga relación de afectividad, los padres e hijos y los cónyuges de ambos, de las personas a que se refieren los apartados a), b) y c) del apartado 1 anterior fuesen empresarios,

administradores o responsables del área económica-financiera o presten servicios de contabilidad o preparen los registros contables o estados financieros de la entidad auditada, solo se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no gozan de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones cuando, por razón de la estructura y dimensión de la sociedad de auditoría, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría.

Artículo 20. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en otras personas o entidades pertenecientes a la red del auditor o la sociedad de auditoría.

1. Se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no gozan de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto a una entidad auditada, cuando concurren, además de las circunstancias previstas en otras Leyes, las contempladas en el artículo 15 en las personas o entidades, excluidas las personas o entidades a que se refiere el artículo anterior, con las que los auditores principales responsables o la sociedad de auditoría en cuyo nombre se realice la auditoría formen una misma red.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, se tendrán en cuenta las siguientes particularidades:

a) La condición de cargos directivos o el desempeño de puestos de empleo contemplados en el artículo 15.1.a) ha de afectar o estar relacionada con la elaboración de información significativa contenida en los estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada.

b) En los supuestos en los que las personas de la red tengan la condición de cargo directivo, responsable del área económica-financiera, de empleo o supervisión o control interno en la entidad auditada o concurren las circunstancias contempladas en los apartados e), f), g) y h) del artículo 15.1, no se entenderá que exista situación de incompatibilidad en el caso de que concorra en una entidad respecto de la cual la entidad auditada ejerza control y esa entidad no sea, en términos de importancia relativa, significativa para la entidad auditada.

c) A quienes, formando parte de la red, participen o tengan capacidad para influir en el resultado final de la auditoría de cuentas les será de aplicación lo establecido en el artículo 19.

d) En el caso de que las entidades que formen parte de la red o aquellas personas de la red que tengan la condición de socio, administrador, secretario del órgano de administración o apoderado con mandato general en una entidad perteneciente a la red, posean instrumentos financieros a que se refiere el apartado b) del artículo 15.1, solo se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no gozan de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones cuando aquellos sean significativos.

e) En el caso de que los cónyuges o personas con quién mantenga análoga relación de afectividad, los padres e hijos y los cónyuges de ambos, de las personas que formen parte de la red fuesen empresarios, administradores o responsables del área económica-financiera o presten servicios de contabilidad o preparen los registros contables o estados financieros de la entidad auditada, sólo se tendrá en cuenta respecto de aquellas personas que, en las entidades vinculadas, posean la condición de socio, administrador, secretario del órgano de administración o apoderado con mandato general y solo se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones cuando, por razón de la estructura y dimensión conjunta de la sociedad de auditoría y de las entidades pertenecientes a la red, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría.

Artículo 21. *Contratación.*

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría serán contratados por un período de tiempo determinado inicialmente, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser contratados por periodos máximos sucesivos de hasta tres años una vez que haya finalizado el periodo inicial. Si una vez finalizado el periodo de contratación inicial o de la prórroga del mismo, ni el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría ni la entidad auditada manifestaren su voluntad en contrario antes de la fecha de aprobación de las cuentas anuales auditadas correspondientes al último período contratado o prorrogado, el contrato quedará tácitamente prorrogado por un plazo de tres años.

Durante el periodo inicial, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fueron contratados una vez finalizado el periodo inicial, no podrá rescindirse el contrato sin que medie justa causa. Las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no son justa causa. En todo caso, los auditores de cuentas y la entidad auditada deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la rescisión del contrato de auditoría.

Los accionistas que ostenten más del 5% del capital social o de los derechos de voto de la entidad auditada o el órgano de administración de dicha entidad podrán solicitar al juez de primera instancia del domicilio social de la entidad la revocación del auditor designado por la junta general y el nombramiento de otro, cuando concorra justa causa. Dicha solicitud podrá ser realizada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el caso de entidades de interés público.

2. No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias, no serán de aplicación las limitaciones temporales de contratación establecidas en el apartado 1 anterior.

3. Serán nulos de pleno derecho los acuerdos o cláusulas contractuales o estatutarias que pudieran restringir o limitar la selección, el nombramiento y la contratación por parte de los órganos competentes de la entidad de cualquier auditor de cuentas o sociedad de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Artículo 22. Prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo de auditoría.

1. Sin perjuicio de otros supuestos de prohibición contemplados en otras Leyes, durante el año siguiente a la finalización del trabajo de auditoría de cuentas correspondiente, los auditores principales responsables del trabajo de auditoría y las sociedades de auditoría en cuyo nombre se realice la auditoría no podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección de la entidad auditada ni de sus entidades vinculadas, ni ocupar puesto de trabajo, ni tener interés financiero directo o indirecto en dichas entidades si, en cualquiera de los casos, es significativo para cualquiera de las partes.

La prohibición a que se refiere el párrafo anterior será de aplicación a las siguientes personas:

a) Los auditores, socios o no, distintos a los auditores principales responsables del trabajo de auditoría, de la sociedad de auditoría que tengan responsabilidad de supervisión o gestión en la realización del trabajo de auditoría y puedan influir directamente en su valoración y resultado final.

b) Los socios de la sociedad de auditoría y a los auditores designados para realizar auditorías en nombre de ésta que no hayan intervenido o tenido capacidad de influir en el trabajo de auditoría, salvo que dejen de tener cualquier vinculación o interés con la sociedad de auditoría antes de entrar a formar parte de los referidos órganos, de ocupar puesto de trabajo en la entidad auditada o antes de tener interés financiero y siempre y cuando la objetividad no pueda verse comprometida por la existencia de posibles influencias recíprocas entre dichos socios y el auditor firmante o la sociedad de auditoría.

c) Quienes formen parte del equipo de encargo del trabajo de auditoría cuando tengan la condición de auditores de cuentas.

2. El incumplimiento de la prohibición llevará aparejada la incompatibilidad de los auditores de cuentas firmantes del informe y de las sociedades de auditoría en cuyo nombre se realizó la auditoría, así como de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría vinculados, directa o indirectamente, a los auditores de cuentas y a las sociedades de auditoría a los que se refiere este artículo, para la realización de los trabajos de auditoría de la entidad o de las sociedades que forman parte del grupo

en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, a partir del momento en que se incumpla dicha prohibición y en los dos años siguientes.

3. Lo establecido en este artículo no será de aplicación cuando el interés financiero derive de causas sobrevenidas no imputables al auditor de cuentas, o se adquiera en condiciones normales de mercado por el auditor de cuentas, o por el socio de la sociedad de auditoría o auditor designado para realizar auditorías en nombre de ésta, siempre que, en estas situaciones, haya dejado de tener cualquier vinculación o tipo de interés en la sociedad de auditoría.

Artículo 23. Honorarios y transparencia en la remuneración de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría.

1. Los honorarios correspondientes a los servicios de auditoría se fijarán, en todo caso, antes de que comience el desempeño de sus funciones y para todo el periodo en que deban desempeñarlas. Los citados honorarios no podrán estar influidos o determinados por la prestación de servicios adicionales a la entidad auditada, ni podrán basarse en ningún tipo de contingencia o condición distinta a cambios en las circunstancias que sirvieron de base para la fijación de los honorarios. Por el ejercicio de dicha función, ni los auditores de cuentas ni las sociedades de auditoría podrán percibir otra remuneración o ventaja.

A estos efectos, se entenderán por honorarios contingentes en un encargo de auditoría los fijados en función de los resultados de una transacción o del propio trabajo de auditoría. No se considerarán contingentes los honorarios establecidos por resolución judicial o por las autoridades correspondientes.

2. Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas anualmente las horas y honorarios facturados a cada entidad auditada, distinguiendo las que corresponden a servicios de auditoría de cuentas y otros servicios, así como cualquier otra información que precise el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para el ejercicio de sus funciones.

3. Cuando los honorarios devengados derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a la entidad auditada por parte del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, en los tres últimos ejercicios consecutivos, representen más del 30% del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, dicho auditor o sociedad de auditoría deberán abstenerse de realizar la auditoría de cuentas correspondiente al ejercicio siguiente.

Asimismo, también será exigible la obligación de abstenerse de realizar la auditoría correspondiente en el ejercicio siguiente cuando los honorarios devengados

derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría en los tres últimos ejercicios consecutivos a la entidad auditada y a sus entidades vinculadas, por parte del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría y de quienes formante parte de la red, representen más del 30% del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría y de la citada red.

Reglamentariamente, se determinarán los criterios a tener en cuenta para el caso de auditores de cuentas o sociedades de auditoría que inicien su actividad, mediante su inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

SECCIÓN 3ª RESPONSABILIDAD Y FIANZA.

Artículo 24. *Responsabilidad civil.*

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría responderán por los daños y perjuicios que se deriven del incumplimiento de sus obligaciones según las reglas generales del Código Civil, con las particularidades establecidas en el presente artículo.

2. La responsabilidad civil de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría será exigible de forma proporcional a la responsabilidad directa por los daños y perjuicios económicos que pudieran causar por su actuación profesional tanto a la entidad auditada como a un tercero.

A estos efectos, se entenderá por tercero cualquier persona física o jurídica, pública o privada, que acredite que actuó o dejó de actuar tomando en consideración el informe de auditoría, siendo éste elemento esencial y apropiado para formar su consentimiento, motivar su actuación o tomar su decisión.

La responsabilidad civil será exigible en forma personal e individualizada, con exclusión del daño o perjuicio causado por la propia entidad auditada o por terceros.

3. Cuando la auditoría de cuentas se realice por un auditor de cuentas en nombre de una sociedad de auditoría, responderán solidariamente, dentro de los límites señalados en el apartado precedente, tanto el citado auditor que haya firmado el informe de auditoría como la sociedad de auditoría.

4. La acción para exigir la responsabilidad contractual del auditor de cuentas y de la sociedad de auditoría prescribirá a los cuatro años a contar desde la fecha del informe de auditoría.

Artículo 25. *Fianza.*

Sin perjuicio de la responsabilidad civil regulada en el artículo anterior, para responder de los daños y perjuicios que pudieran causar en el ejercicio de su actividad, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas estarán obligados a prestar fianza, en forma de depósito en efectivo, títulos de deuda pública, aval de entidad financiera o seguro de responsabilidad civil, por la cuantía y en la forma que establezca el Ministerio de Economía y Competitividad. La cuantía, en todo caso, será proporcional a su volumen de negocio. Reglamentariamente se fijará el importe de la fianza para el primer año de ejercicio de la actividad.

SECCIÓN 4ª. ORGANIZACIÓN INTERNA Y DEL TRABAJO DE LOS AUDITORES DE CUENTAS Y DE LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA

Artículo 26. *Organización interna.*

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría dispondrán de procedimientos administrativos y contables fiables, de procedimientos de valoración de riesgo eficaces, de mecanismos operativos que garanticen el control y la protección de sus sistemas informáticos, así como de mecanismos internos de control de calidad, que garanticen el cumplimiento de las decisiones y procedimientos en el seno de la estructura funcional del auditor de cuentas y en todos los niveles de la sociedad de auditoría.

2. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría implantarán un sistema de control de calidad interno que garantice la calidad de la auditoría de cuentas de conformidad con lo establecido en las normas de control de calidad interno a las que se refiere el artículo 2.

El responsable último del sistema de control de calidad interno será un auditor de cuentas inscrito en el Registro Oficial de Auditores en situación de ejerciente.

El sistema de control de calidad interno deberá incluir, entre otros aspectos, los siguientes:

a) Medidas organizativas y administrativas eficaces para prevenir, detectar, evaluar, comunicar, reducir y, cuando proceda, eliminar cualquier amenaza a la independencia de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría, de conformidad con lo establecido en la sección 2ª del capítulo III del título II.

Dichas medidas deberán incluir, entre otras, políticas y procedimientos que garanticen que los propietarios o accionistas, así como los miembros de los órganos

de administración, de dirección y de supervisión interna de las sociedades de auditoría, o de las sociedades vinculadas a las que se refiere los artículos 19 y 20, no puedan intervenir en la realización de una auditoría de cuentas de ningún modo que pueda comprometer la independencia y objetividad del auditor de cuentas firmante del informe de auditoría.

En el caso de los auditores de cuentas, las políticas y procedimientos mencionados en el párrafo anterior se referirán a las personas y entidades vinculadas al auditor de cuentas en los términos establecidos en los artículos 19 y 20.

b) Políticas y procedimientos apropiados para la realización de los trabajos de auditoría de cuentas, relativos a la ética e independencia, la aceptación y continuidad de los trabajos, los recursos humanos, incluyendo la formación del personal, y la realización de encargos, incluidas la supervisión y revisión de los trabajos de auditoría de cuentas, así como el seguimiento.

Dichas políticas y procedimientos incluirán, entre otros, los siguientes:

1.º Políticas y procedimientos para que el personal de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría, así como cualquier otra persona que intervenga directamente en la actividad de auditoría de cuentas, posean los conocimientos y la experiencia necesarios para el desempeño de las funciones que tienen asignadas.

2.º Políticas retributivas, incluyendo como tales la participación en beneficios, que ofrezcan suficientes incentivos al rendimiento para asegurar la calidad de la auditoría de cuentas. En particular, los ingresos que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría obtengan de la prestación a la entidad auditada de servicios distintos a los de auditoría de cuentas no formarán parte de la evaluación del rendimiento ni de la retribución de ninguna persona que participe en la realización del trabajo de auditoría de cuentas o que pueda influir en el mismo.

3.º Políticas y procedimientos en relación con la organización del archivo de auditoría a que se refiere el artículo 27.

4.º Políticas y procedimientos que garanticen que la externalización de funciones o actividades de auditoría no menoscabe el control de calidad interno del auditor de cuentas y de las sociedades de auditoría, ni las actividades de supervisión a las que se refiere el artículo 44. Dicha externalización no afectará a la responsabilidad del auditor de cuentas y sociedades de auditoría frente a la entidad auditada.

5.º Políticas y procedimientos para comprobar y analizar la idoneidad y eficacia de sus sistemas de organización interna y del sistema de control interno, así como las medidas a adoptar para corregir cualquier posible deficiencia.

Dichos procedimientos incluirán, entre otros, los medios para que el personal del auditor de cuentas y de las sociedades de auditoría pueda denunciar internamente los hechos que pudieran ser constitutivos de infracciones de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

En todo caso, el auditor de cuentas y las sociedades de auditoría deberán realizar una evaluación anual del sistema de control de calidad interno. El auditor de cuentas

y la sociedad de auditoría mantendrán registros de las conclusiones de dicha evaluación y de las medidas propuestas, en su caso, para modificar el sistema sometido a evaluación.

3. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría se dotarán de sistemas, recursos y procedimientos apropiados para garantizar la continuidad y regularidad de sus actividades de auditoría de cuentas. A tal efecto, establecerán medidas de carácter organizativo y administrativo apropiadas para prevenir, detectar, resolver y registrar los incidentes que puedan tener consecuencias graves para la integridad de su actividad de auditoría de cuentas.

En relación a los trabajos de auditoría de pequeñas entidades no será necesario adoptar las medidas indicadas en el párrafo anterior.

4. El auditor de cuentas y las sociedades de auditoría deberán documentar los sistemas, políticas, procedimientos, mecanismos y medidas mencionados en los apartados 1 a 3 anteriores, y ponerlos en conocimiento de su personal, así como de las personas y entidades a las que se refieren los artículos 19 y 20 que intervengan o puedan intervenir en la realización de los trabajos de auditoría de cuentas.

5. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán poder acreditar al sistema de supervisión pública que las políticas y los procedimientos que hayan establecido para lograr el cumplimiento efectivo de lo establecido en los apartados 1 a 4 anteriores son adecuados, debiendo guardar proporción con la magnitud y la complejidad de sus actividades.

Artículo 27. Organización del trabajo.

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría designarán conforme a criterios de calidad, independencia y competencia, al menos, un principal auditor responsable para la realización del trabajo de auditoría de cuentas. El principal auditor responsable o los principales auditores responsables participarán activamente en la realización del trabajo de auditoría de cuentas, dedicando el tiempo suficiente al trabajo de auditoría asignado y dispondrán de los recursos suficientes, así como del personal con la competencia y capacidad necesarias para desempeñar sus funciones adecuadamente.

2. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría elaborarán un archivo de auditoría por cada trabajo de auditoría de cuentas, que comprenderá, al menos, el análisis y la evaluación realizadas previamente a la aceptación o continuidad del trabajo de auditoría, incluyendo los aspectos relativos al deber de independencia del auditor exigido en las secciones 1ª y 2ª del capítulo III del título II, así como demás documentación referente a cada trabajo, incluidos los papeles de trabajo del auditor

que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en el informe de auditoría.

El archivo de auditoría se cerrará en el plazo máximo de 60 días a partir de la fecha del informe de auditoría.

3. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán documentar y elaborar los siguientes registros relativos a su actividad de auditoría de cuentas:

a) Registro de infracciones de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, así como de sus eventuales consecuencias y de las medidas destinadas a subsanar las infracciones y a modificar el sistema de control de calidad interno. Se elaborará un informe anual que contenga un resumen general de las medidas adoptadas, que se divulgará al nivel interno apropiado.

b) Registro de consultas, que contenga las solicitudes formuladas y el asesoramiento recibido de expertos.

c) Registro de entidades auditadas, que incluya los datos siguientes en relación con cada entidad auditada:

1.º Razón social, número de identificación fiscal, dirección y domicilio social.

2.º Identificación del principal auditor responsable o de los principales auditores responsables y, en su caso, del revisor de control de calidad.

3.º Honorarios devengados correspondientes a cada ejercicio en concepto de auditoría de cuentas y por otros servicios prestados a la entidad auditada, desglosados para cada uno de estos dos tipos de servicios y por entidad.

d) Registro de reclamaciones, que contengan las que hayan sido formuladas por escrito y estén relacionadas con la ejecución de las auditorías de cuentas.

SECCIÓN 5ª. DEBERES DE CUSTODIA Y SECRETO

Artículo 28. Deber de conservación y custodia.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas conservarán y custodiarán durante el plazo de cinco años, a contar desde la fecha del informe de auditoría, la documentación referente a cada auditoría de cuentas por ellos realizada, incluidos los papeles de trabajo del auditor que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en el informe y demás documentación, información, archivos y registros a que se refieren los artículos 26, 27, 39 y 40.

Artículo 29. Deber de secreto y acceso a la documentación

1. El auditor de cuentas firmante del informe de auditoría, la sociedad de auditoría así como los socios de ésta, los auditores de cuentas designados para realizar auditorías en nombre de la sociedad de auditoría y todas las personas que hayan intervenido en la realización de la auditoría estarán obligados a mantener el secreto de cuanta información conozcan en el ejercicio de su actividad, no pudiendo hacer uso de la misma para finalidades distintas de las de la propia auditoría de cuentas, sin perjuicio del deber de denuncia contemplado en el artículo 262 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal.

El deber de secreto regulado en este apartado no impedirá la aplicación de lo dispuesto en esta Ley y en el Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

2. No obstante lo anterior y sin perjuicio de lo que se establezca en las cláusulas del contrato de auditoría podrán, en todo caso, acceder a la documentación referente a cada auditoría de cuentas, quedando sujetos a la obligación establecida en el apartado anterior:

a) El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, tanto en el ejercicio de la función supervisora a que se refiere el artículo 43, como a efectos de la cooperación internacional prevista en el capítulo IV del título IV.

b) Quienes resulten designados por resolución judicial.

c) Quienes estén autorizados por Ley.

d) El Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, así como los órganos autonómicos competentes en materia de supervisión y control de las entidades aseguradoras, exclusivamente a los efectos del ejercicio de las competencias relativas a las entidades sujetas a su supervisión y control, en casos especialmente graves, de acuerdo con lo establecido en la disposición final primera, y siempre que no hubieran podido obtener de tales entidades la documentación concreta a la que precisen acceder. Asimismo, los órganos que tengan atribuidas por ley competencias de control interno y externo de la gestión económica-financiera del sector público, respecto de las auditorías realizadas a entidades públicas de sus respectivos ámbitos de competencia. Dichos órganos y organismos podrán requerir del auditor de cuentas o sociedad de auditoría la información de la que disponga sobre un asunto concreto, en relación con la auditoría de cuentas de la entidad auditada y con la aclaración, en su caso, del contenido de los papeles de trabajo.

e) Las corporaciones representativas de los auditores de cuentas a los exclusivos efectos de verificar la observancia de las prácticas y procedimientos internos de actuación de sus miembros en el ejercicio de su actividad de auditoría de cuentas.

f) Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, además de en el caso previsto en el artículo 7, en el supuesto de sustitución de auditor de cuentas o sociedad de auditoría de la entidad. En este supuesto de sustitución, el auditor de cuentas o sociedad de auditoría predecesora permitirá el acceso por parte del

auditor de cuentas o sociedad de auditoría sucesora a toda la información relacionada con la entidad auditada y a la documentación de la auditoría más reciente.

g) Las autoridades competentes de los Estados miembros de la Unión Europea y de terceros países en los términos a que se refiere el capítulo IV del título IV.

TÍTULO III

De la auditoría de cuentas en entidades de interés público

CAPÍTULO I

Disposiciones comunes

Artículo 30. Ámbito de aplicación.

Este título resulta de aplicación a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas que realicen trabajos de auditoría de las cuentas anuales o de estados financieros o documentos contables correspondientes a entidades de interés público, de acuerdo con lo establecido en el artículo 1.2.

Artículo 31. Régimen jurídico.

A los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas que realicen trabajos de auditoría de las cuentas anuales o de estados financieros o documentos contables correspondientes a entidades de interés público, les será de aplicación lo establecido en el Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril, así como lo establecido en esta Ley de acuerdo con las particularidades establecidas en este título.

CAPÍTULO II

Informes

Artículo 32. Informe de auditoría de cuentas.

El informe de auditoría de las cuentas anuales de una entidad de interés público se elaborará y presentará de acuerdo con lo establecido Ley en el artículo 10 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

Artículo 33. Informe adicional para el Comité de Auditoría en entidades de interés público.

1. Los auditores de entidades de interés público elaborarán un informe adicional al de auditoría de las cuentas anuales, que entregarán al Comité de Auditoría de la entidad auditada a más tardar en la misma fecha que el informe de auditoría de las cuentas anuales. En el caso de auditoría de cuentas anuales consolidadas, el auditor del grupo deberá elaborar este informe adicional para entregarse a la sociedad dominante. Si la entidad no dispone de un Comité de Auditoría dicho informe se entregará al órgano que desempeñe funciones equivalentes dentro de la entidad auditada.

2. El informe adicional para el Comité de Auditoría se elaborará y presentará de conformidad con lo establecido en el artículo 11 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

3. Cuando lo soliciten los órganos o instituciones públicas con competencias de control o inspección de las entidades de interés público, el informe adicional para el Comité de Auditoría les será facilitado sin demora por parte de los auditores de cuentas o sociedades de auditoría.

Artículo 34. Informe anual de transparencia.

1. Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen la auditoría de cuentas de entidades de interés público, así como las sociedades y demás entidades de auditoría de terceros países a que se refiere el artículo 11.5, deberán publicar y presentar un informe de transparencia de conformidad con el contenido mínimo establecido en el artículo 13 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril, y de acuerdo con los siguientes criterios:

a) La información relativa al volumen total de negocios de los auditores legales que ejercen a título individual y las sociedades de auditoría que forman parte de la red del auditor o sociedad de auditoría, referida en el artículo 13.2.b), iv) del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril, comprenderá el correspondiente a los servicios de auditoría de estados financieros anuales y consolidados, así como a los servicios distintos de auditoría que hubiesen prestado a las entidades de interés público y a las entidades a que se refiere el artículo 17.

b) La información relativa al volumen total de negocios del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, referida en el artículo 13.2.k) del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril, se desglosará de forma separada por entidades de interés público.

2. El informe de transparencia se publicará de forma separada e independiente al de la red a la que en su caso el auditor o sociedad de auditoría pertenezcan.

3. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán informar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de la publicación, en la página web, del informe de transparencia o la actualización del mismo cuando proceda.

4. En el caso excepcional en que, de acuerdo con lo previsto en el último párrafo del artículo 13.2.k) del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril, el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría decida no publicar la información indicada en el artículo 13.2.f) del citado Reglamento, relativa a las entidades de interés público auditadas para prevenir una amenaza significativa y grave para la seguridad personal de cualquier particular, el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría deberá comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas las razones que justifican la existencia de dicha amenaza en el plazo y forma que reglamentariamente se determine.

5. El contenido del informe de transparencia a que se refiere el apartado 1 podrá desarrollarse mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Artículo 35. Informe a los órganos o instituciones con competencias de supervisión sobre las entidades de interés público.

Los auditores de las cuentas anuales de las entidades sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, así como a los órganos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras, tendrán la obligación de comunicar rápidamente por escrito a los citados órganos o instituciones públicas según proceda, cualquier hecho o decisión, sobre la entidad o institución auditada del que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones a las que se refiere el artículo 12.1 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

CAPÍTULO III Independencia

Artículo 36. Incompatibilidades y servicios prohibidos.

A los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de entidades de interés público les será de aplicación:

1. El régimen establecido en Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril y, en particular, los artículos 4.1, 4.2, 5.1, 5.4 y 5.5. Adicionalmente, los servicios a que se refiere el artículo 5.1 no podrán prestarse por los familiares próximos de los auditores principales responsables a que se refiere el artículo 18 de esta ley y con las particularidades a que se refiere ese artículo.

2. El régimen establecido en las secciones 1ª y 2ª del capítulo III del título II, con las siguientes particularidades:

a) Serán de aplicación las circunstancias y supuestos previstos en los apartados a), b), c) e i) del artículo 15.1, así como lo dispuesto en el artículo 16 en relación con dichas circunstancias y supuestos.

b) Serán de aplicación las normas de extensiones contempladas en los artículos 17 a 20, en relación con las circunstancias y supuestos a que se refiere la letra a) anterior.

c) No será de aplicación lo establecido en el artículo 20.2.b).

d) Las prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo de auditoría establecidas en el artículo 22 serán de aplicación durante los dos años siguientes a la finalización del trabajo de auditoría.

Artículo 37. Contratación, rotación y designación de auditores o sociedades de auditoría.

1. El período inicial de contratación de auditores de cuentas en entidades de interés público no podrá ser inferior a tres años, no pudiendo exceder el período total de contratación, incluidas las prórrogas, de una duración máxima de 10 años. Será de aplicación lo dispuesto en los apartados 3, 5, 6 y 8 del artículo 17 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

2. En las entidades a que se refiere el apartado 1, una vez transcurridos cinco años desde el contrato inicial, será obligatoria la rotación de los auditores principales responsables del trabajo de auditoría, debiendo transcurrir en todo caso un plazo de tres años para que dichas personas puedan volver a participar en la auditoría de la entidad auditada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17.7, párrafo primero del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

Será obligatoria dicha rotación cuando en el quinto año o, en su defecto, en los años siguientes, la entidad auditada tenga la condición de entidad de interés público con independencia de que, durante el transcurso del referido plazo, la citada entidad no hubiese cumplido durante algún período de tiempo alguna de las circunstancias mencionadas en este párrafo.

Será de aplicación lo dispuesto en el artículo 17.7, párrafos tercero y cuarto, del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

3. La designación de auditores de cuentas o sociedades de auditoría en las entidades de interés público estará sujeta a lo dispuesto en los apartados 2, 3, 4, 5 y 6 del artículo 16 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

Artículo 38. *Honorarios y transparencia.*

1. Cuando los honorarios devengados derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a la entidad auditada, por el auditor de cuentas o sociedad de auditoría, en cada uno de los tres últimos ejercicios consecutivos, representen más del 15% del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, dicho auditor o sociedad de auditoría deberán abstenerse de realizar la auditoría de cuentas correspondiente al ejercicio siguiente.

Asimismo, también será exigible la obligación de abstenerse de realizar la auditoría correspondiente en el ejercicio siguiente cuando los honorarios devengados derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría en los tres últimos ejercicios consecutivos a la entidad auditada y a sus entidades vinculadas por parte del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría y de quienes formante parte de la red, representen más del 15% del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría y de la citada red.

2. La comunicación anual sobre honorarios al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por parte de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, a que se refiere el artículo 23.2 de esta Ley, se hará con indicación separada de las entidades auditadas que tengan la consideración de entidades de interés público, distinguiendo en este caso, en los honorarios por servicios prestados distintos a los de auditoría de cuentas, si dichos servicios vienen o no exigidos por el derecho de la Unión Europea o por una disposición nacional de rango legal.

CAPÍTULO IV.

Organización interna y del trabajo en relación con auditorías de entidades de interés público

Artículo 39. *Organización interna.*

Sin perjuicio de las políticas y procedimientos que deben incluir en el sistema de control de calidad, a que se refiere el artículo 26.2.b, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en los trabajos de auditoría de cuentas de entidades de

interés público deberán establecer políticas y procedimientos para la realización de la revisión de control de calidad del trabajo de auditoría, de conformidad con el artículo 8 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, antes de emitirse el informe.

Artículo 40. Organización del trabajo.

1. Sin perjuicio de lo establecido en relación con el archivo de auditoría que los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deben elaborar para cada trabajo de auditoría, de acuerdo con el artículo 27.2, en el archivo de auditoría se documentarán los aspectos recogidos adicionalmente, en su caso, en los artículos 6 a 8 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, así como los papeles de trabajo del auditor de cuentas y de la sociedad de auditoría que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en los informes a los que se refieren los artículos 10, 11 y 12 del citado Reglamento.

2.- En relación con la obligación de elaborar un registro de entidades auditadas, a que se refiere el artículo 27.3.c), entre los datos a incluir en dicho registro, deberán figurar los ingresos a que hace referencia el artículo 14 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, así como con el detalle a que se refiere el artículo 34.2.

Artículo 41. *Expediente de traspaso.*

En el supuesto de sustitución de auditor de cuentas o sociedad de auditoría en entidades de interés público, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 29, será de aplicación lo establecido en el artículo 18 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

TÍTULO IV Sistema de supervisión pública

CAPÍTULO I Supervisión pública y control de la actividad

Artículo 42. *Ámbito de supervisión pública.*

1. Quedan sujetos al sistema de supervisión pública, objetiva e independiente, establecido en esta Ley, todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, en el ejercicio de la actividad a que se refiere el artículo 1, y demás entidades u

órganos que actúen de acuerdo con lo establecido en el Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

2. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas es la autoridad responsable del sistema de supervisión pública.

En particular, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas tendrá la responsabilidad última de:

a) La autorización e inscripción en el Registro Oficial de Auditoría de Cuentas de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría.

b) La adopción de normas en materia de ética, normas de control de calidad interno en la actividad de auditoría y normas técnicas de auditoría en los términos previstos en esta Ley, así como la supervisión de su adecuado cumplimiento.

c) La formación continuada de los auditores de cuentas.

d) El sistema de inspecciones y de investigación.

e) La vigilancia con regularidad de la evolución del mercado de servicios de auditoría de cuentas en el caso de entidades de interés público.

f) El control del cumplimiento de las facultades atribuidas al Comité de Auditoría de Cuentas de las entidades de interés público establecidas en las funciones 4ª a 7ª del apartado 4 de la disposición adicional decimoctava de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

g) El régimen disciplinario.

3. Corresponde al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, además de las funciones que legalmente tiene atribuidas, la responsabilidad y participación en los mecanismos de cooperación internacional en el ámbito de la actividad de auditoría de cuentas, contemplados en esta ley, así como en el Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

El Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependerá del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

4. Contra las resoluciones que dicte el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el ejercicio de las competencias que le atribuye la presente Ley podrá interponerse recurso de alzada ante el Ministro de Economía y Competitividad, cuya resolución pondrá fin a la vía administrativa.

Artículo 43. *Función supervisora.*

1. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá recabar cuanta información estime necesaria para el adecuado cumplimiento de las competencias de supervisión que tiene encomendadas de las siguientes personas y entidades:

a) De los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, y de las entidades a que se refieren los artículos 19 y 20.

b) De los terceros a los que dichos auditores o sociedades de auditoría hayan externalizado determinadas funciones o actividades.

c) Las personas que participen o hayan participado en las actividades de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, o tengan conexión o relación con éstos.

d) De las entidades auditadas, incluidos los miembros de sus Comités de Auditoría u órganos que desempeñen funciones equivalentes, y sus entidades vinculadas a que se refiere el artículo 17.

Las peticiones dirigidas a quienes están contemplados en las letras a) a d) podrán dirigirse incluso cuando hayan dejado de tener algún tipo de relación o conexión con esos auditores o sociedades de auditoría, o éstos hayan dejado de actuar como tales.

2. En el ejercicio de su función supervisora, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá efectuar las comprobaciones que estime necesarias, en relación con las personas y entidades a que se refiere el apartado anterior. En particular, podrá:

a) Acceder a cualquier dato, registro o información relacionados con la actividad de auditoría de cuentas en poder de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría y de recibir u obtener copias de estos, relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas.

b) Efectuar investigaciones e inspecciones, así como las comprobaciones que considere necesarias.

c) Acceder a cualquier dato, registro o información que obre en poder de sujetos mencionados en el apartado 1 anterior, y distintos a los citados en la letra a) de este apartado, siempre sea necesaria para el adecuado cumplimiento de las funciones atribuidas a este Instituto.

d) Requerir el cese de toda práctica que sea contraria a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

e) Imponer las sanciones y medidas administrativas que, en su caso, se correspondan de conformidad con lo previsto en el capítulo II de este título.

Las facultades a que se refiere este apartado podrán ser ejercidas directamente, en colaboración con otras autoridades o mediante solicitud a las autoridades judiciales competentes.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá remitir a los órganos jurisdiccionales hechos o circunstancias que pudieran suponer indicios de delito.

Las medidas a que se refiere la letra d) podrán adoptarse como medida cautelar en el transcurso de un expediente sancionador o como medida al margen del ejercicio de la potestad sancionadora, siempre que sea necesario para la eficaz protección de terceros o el correcto funcionamiento de los mercados, y se mantendrán mientras permanezca la causa que las hubiera motivado.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá hacer pública cualquier medida adoptada como consecuencia del incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, de acuerdo con lo previsto en ésta y demás legislación aplicable, salvo que su divulgación pudiera poner en peligro la estabilidad de los mercados financieros o pueda causar un perjuicio desproporcionado a las personas afectadas, distintos de los interesados.

3. Las personas físicas y jurídicas comprendidas en este artículo quedan obligadas a poner a disposición del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas cuantos libros, registros y documentos, sea cual fuere su soporte original, y en el soporte que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas requiera, incluidos los programas informáticos y los archivos magnéticos, ópticos o de cualquier otra clase.

Adicionalmente, las citadas personas estarán obligadas a comparecer ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, a petición de éste.

4. En los términos previstos por el artículo 4 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, los órganos y organismos de cualquier Administración Pública, sin perjuicio del deber de secreto que les ampare conforme a la legislación vigente, quedan sujetos al deber de colaborar con el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y están obligados a proporcionar, a requerimiento de éste, los datos e informaciones de que dispongan y puedan resultar necesarios para el ejercicio por parte de éste de la función supervisora.

Asimismo, deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas los hechos de los que hubieran tenido conocimiento que pudieran ser constitutivos de infracción a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

En particular, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá recabar de las autoridades supervisoras de entidades de interés público la información y actuaciones que estime pertinentes en relación con las facultades a que se refiere el artículo 42.2.

Asimismo, podrá solicitar de la Agencia Estatal de Administración Tributaria la colaboración con el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en relación con los datos e información de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría necesarios para el ejercicio de las competencias de dicho Organismo.

5. Las actuaciones de comprobación, investigación e inspección podrán desarrollarse, a elección del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas:

a) En cualquier despacho, oficina o dependencia del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría, y de las entidades a que se refieren los artículos 19 y 20 y demás personas o entidades contempladas en este artículo.

b) En los propios locales del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Cuando las actuaciones se desarrollen en los lugares señalados en el párrafo a) anterior, se observará la jornada laboral de los mismos, sin perjuicio de que pueda actuarse de común acuerdo en otras horas y días.

6. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el ejercicio de sus competencias podrá comunicar y requerir a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría por medios electrónicos las informaciones y actuaciones realizadas en el cumplimiento de lo dispuesto en esta ley.

Artículo 44. Control de la actividad de auditoría de cuentas: investigaciones e inspecciones.

1. El control de la actividad de auditoría de cuentas, que será realizado de oficio, se llevará a cabo mediante investigaciones de las actuaciones de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría e inspecciones de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.

2. Las investigaciones sobre determinados trabajos de auditoría de cuentas o aspectos de la actividad de auditoría de cuentas tendrán por objeto determinar hechos o circunstancias que puedan suponer la existencia de indicios de posibles incumplimientos de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas referida en el artículo 2, y consistirán en el examen de los archivos de trabajo de auditoría u otra documentación en poder del auditor de cuentas y las sociedades de auditoría y de las personas y entidades a las que se refieren los artículos 19 y 20, así como en la realización de indagaciones y en la obtención y evaluación de cualquier otra información o documentación relevante.

3. Las inspecciones consistirán en la revisión periódica de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, con el objetivo de evaluar sus sistemas de control de calidad interno, mediante la verificación de los procedimientos aplicados y la revisión de los archivos de los trabajos de auditoría de cuentas seleccionados, incluyendo la evaluación del cumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas referida en el artículo 2.

En relación con los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interés público se estará a lo establecido en los artículos 26.6 y 26.7 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

Las inspecciones se realizarán sobre la base de un análisis de riesgos. En el caso de auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías exigidas por el Derecho de la Unión Europea, la periodicidad mínima de las inspecciones será de seis años, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 26.2 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, respecto de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interés público.

Las inspecciones serán adecuadas y proporcionadas a la magnitud y complejidad de las actividades de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría sujetos a las mismas. A estos efectos, en la comprobación de los archivos de los trabajos de auditorías de pequeñas y medianas entidades se tendrán en cuenta las consideraciones específicas que se establecen en las normas de auditoría para las entidades de pequeña dimensión.

El resultado de las inspecciones se documentará en un informe en el que figuren las principales conclusiones del control de calidad con los requerimientos de mejora formulados, que deben ser aplicados por el auditor de cuentas y las sociedades de auditoría en el plazo establecido a tal efecto. A estos efectos, respecto de las inspecciones realizadas a auditores de cuentas y a sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interés público se estará a lo establecido en los artículos 26.8 y 26.9 del Reglamento (UE) nº537/2014, de 16 de abril.

Artículo 45. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

1. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, Organismo autónomo adscrito al Ministerio de Economía y Competitividad, regirá su actuación por las Leyes y disposiciones generales que le sean de aplicación y, especialmente por lo que para dicho tipo de Organismos públicos dispone la Ley 6/1997, de 14 de abril de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado y por la presente ley.

2. Los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas son: El Presidente, el Comité de Auditoría de Cuentas y el Consejo de Contabilidad:

a) El Presidente, con categoría de Director General, será nombrado por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Competitividad, y ostentará la representación legal del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ejerciendo las facultades que le asigna la presente ley y las que reglamentariamente se determinen.

b) El Comité de Auditoría de Cuentas es el órgano competente al que preceptivamente deberán ser sometidos a su consideración por el Presidente los asuntos relacionados con las siguientes materias:

1ª. Determinación de las normas que habrán de seguir los exámenes de aptitud profesional exigido para el acceso al Registro Oficial de Auditoría de cuentas, así como las convocatorias de los mismos;

2ª. Publicación de las normas de auditoría, de ética y de control de calidad interno que se elaboren, adapten o revisen por las Corporaciones de derecho público representativas de quienes realicen la actividad de auditoría de cuentas o, en su caso, por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas;

3ª. Propuestas de modificaciones legislativas o reglamentarias que se eleven al Ministro de Economía y Competitividad en relación con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas;

4ª. Selección, formación y actualización de conocimientos de los auditores de cuentas.

5ª. Resolución de consultas planteadas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por parte de los auditores de cuentas como consecuencia del ejercicio de dicha actividad siempre que se considere que tienen interés general;

6ª. Cualesquiera otras que se consideren oportunas por la Presidencia de este Instituto.

Estará presidido por el Presidente de dicho Instituto y compuesto, en la forma que reglamentariamente se determine, por un máximo de catorce miembros designados por el Ministro de Economía y Competitividad con la siguiente distribución: tres representantes del Ministerio de Economía y Competitividad, del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas a través de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones y de la Intervención General de la Administración del Estado; un representante del Tribunal de Cuentas; cuatro representantes de las Corporaciones representativas de auditores; un representante del Banco de España; un abogado del Estado; un miembro de la carrera judicial o fiscal o registrador mercantil; un catedrático de Universidad; un analista de inversiones; y un experto de reconocido prestigio en materia contable y de auditoría de cuentas.

No podrán ser Presidente ni miembros del Comité de Auditoría de Cuentas las personas que durante los tres años precedentes:

1ª) Hayan realizado auditorías de cuentas.

2ª) Hayan sido titulares de derechos de voto en una sociedad de auditoría.

3ª) Hayan sido miembros del órgano de administración, dirección o supervisión de una sociedad de auditoría.

4ª) Hayan sido socio o mantenido una relación laboral o contractual de otro tipo con una sociedad de auditoría.

c) El Consejo de Contabilidad es el órgano competente, una vez oído el Comité Consultivo de Contabilidad, para valorar la idoneidad y adecuación de cualquier propuesta normativa o de interpretación de interés general en materia contable con el Marco Conceptual de la Contabilidad regulado en el Código de Comercio. A tal efecto, informará a los órganos y organismos competentes antes de la aprobación de las normas de contabilidad, y sus interpretaciones, emitiendo el correspondiente informe no vinculante. El Consejo de Contabilidad estará presidido por el Presidente del Instituto, que tendrá voto de calidad, y formado, junto con él, por un representante de cada uno de los centros, organismos o instituciones restantes que tengan atribuidas competencias de regulación en materia contable del sistema financiero: Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores y Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones. Asistirá con voz, pero sin voto, como Secretario del Consejo, un empleado público del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Igualmente formará parte del Consejo de Contabilidad con voz pero sin voto un representante del Ministerio de Economía y Competitividad designado por el titular del Departamento.

El Comité Consultivo de Contabilidad es el órgano de asesoramiento del Consejo de Contabilidad. Dicho Comité estará integrado por expertos contables de reconocido prestigio en relación con la información económica-financiera en representación tanto de las Administraciones Públicas como de los distintos sectores implicados en la elaboración, uso y divulgación de dicha información. En cualquier caso, deberán estar representados los Ministerios de Justicia; de Economía y Competitividad y de Hacienda y Administraciones públicas, a través del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, del Instituto Nacional de Estadística; de la Intervención General de la Administración del Estado y de la Dirección General de Tributos; el Banco de España; el Consejo General del Colegio de Economistas; el Consejo Superior de Titulares Mercantiles; un representante de las asociaciones u organizaciones representativas de los emisores de información económica de las empresas y otro de los usuarios de información contable; de las asociaciones emisoras de principios y criterios contables; un profesional de la auditoría a propuesta del Instituto de Censores Jurados de Cuentas y otro de la Universidad.

Asimismo, el Presidente podrá nombrar hasta cinco personas de reconocido prestigio en materia contable.

Adicionalmente, cuando la complejidad de la materia así lo requiera, el Presidente podrá invitar a las reuniones, a un experto en dicha materia. A la deliberación del Comité Consultivo de Contabilidad se someterá cualquier proyecto o propuesta normativa o interpretativa en materia contable.

Las facultades de propuesta corresponden, en la forma y condiciones que reglamentariamente se establezcan, con carácter general al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sin perjuicio de las referidas al sector financiero que corresponderán en cada caso al Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores y Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones de acuerdo con sus respectivas competencias, y sin perjuicio de realizar propuestas conjuntas.

La composición y forma de designación de sus miembros y la forma de actuación del Comité serán las que se determinen reglamentariamente.

3. La asistencia al Comité de Auditoría de Cuentas y al Comité Consultivo de Contabilidad dará derecho a la correspondiente indemnización.

Artículo 46. *Confidencialidad.*

1. Las informaciones o datos que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas haya obtenido en el ejercicio de sus funciones de supervisión pública y control de la actividad de auditoría de cuentas previstas en esta ley tendrán carácter confidencial y no podrán ser divulgados o facilitados a ninguna persona o autoridad.

Sin perjuicio de lo dispuesto en este artículo y de los supuestos contemplados por el derecho penal, ninguna información confidencial que puedan recibir en el ejercicio de sus funciones podrá ser divulgada a persona o autoridad alguna.

2. Todas las personas que desempeñen o hayan desempeñado una actividad para el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y hayan tenido conocimiento de datos de carácter confidencial están obligadas a guardar secreto. El incumplimiento de esta obligación determinará las responsabilidades penales y las demás previstas por las Leyes. Estas personas no podrán prestar declaración ni testimonio, ni publicar, comunicar, exhibir datos o documentos confidenciales, ni siquiera después de haber cesado en el servicio, salvo expreso permiso otorgado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Si dicho permiso no fuera concedido, la persona afectada mantendrá el deber de secreto y quedará exenta de la responsabilidad que de ello emane.

3. Se exceptúan de la obligación de secreto regulado en el presente artículo:

a) Cuando el interesado consienta expresamente la difusión, publicación o comunicación de los datos.

b) La publicación de datos agregados con fines estadísticos, o las comunicaciones en forma sumaria o agregada de manera que los auditores de cuentas y sociedades de auditoría no puedan ser identificadas, de acuerdo con la disposición adicional quinta.

c) Las informaciones requeridas por las autoridades judiciales competentes o por el Ministerio Fiscal en un proceso penal, o en un juicio civil.

d) Las informaciones que, en el marco de los recursos administrativos o jurisdiccionales entablados sobre resoluciones administrativas dictadas en el ejercicio de la competencia sancionadora a que se refiere el artículo 47 sean requeridas por las autoridades administrativas o judiciales competentes.

e) La información que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas publique de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 8 y 56.

f) Los resultados de las actuaciones de control de calidad efectuados de forma individualizada a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.

4. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 a 3 de este artículo, las informaciones confidenciales podrán ser suministradas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a las siguientes personas y entidades para facilitar el cumplimiento de sus respectivas funciones, las cuales estarán a su vez obligadas a guardar el deber de secreto regulado en este artículo:

a) Quienes resulten designados por resolución judicial.

b) Quienes estén autorizados por Ley.

c) El Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, así como a los órganos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras.

d) Las autoridades responsables de la lucha contra el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, así como las comunicaciones que de modo excepcional puedan realizarse en virtud de lo dispuesto en la sección 3.^a del capítulo I del título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

e) Las personas y entidades a las que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas encargue la ejecución de las tareas o cometidos en los términos establecidos en la disposición adicional tercera.

f) Las autoridades competentes de los Estados miembros de la Unión Europea y de terceros países en los términos a que se refieren, respectivamente, los artículos 60 y 64, así como los colegios de supervisores en materia de auditoría de cuentas con arreglo a lo previsto en el artículo 63.

g) La Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditores, a la Autoridad Europea de Valores y Mercados, a la Autoridad Bancaria Europea, a la Autoridad Europea de Seguros y Pensiones de Jubilación, a la Comisión, al Sistema Europeo de Bancos Centrales, al Banco Central Europeo y a la Junta Europea de

Riesgos Sistémicos en los términos establecidos en las secciones 5ª y 6ª del capítulo IV de este título

h) A los Comités de Auditoría de las entidades de interés público los informes de inspección en la parte que corresponda a los archivos de trabajos de auditoría referentes a la respectiva entidad de interés público.

CAPÍTULO II Régimen de infracciones y sanciones

Artículo 47. *Potestad sancionadora administrativa.*

1. Corresponderá al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la potestad sancionadora respecto de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, así como en relación a las personas y entidades a que se refieren los artículos 18, 19 y 20 y a los sujetos no auditores a los que alcanzan las prohibiciones establecidas en los artículos 22 y 29 y demás sujetos a las que se refieren las actuaciones contempladas en el artículo 43.1, respecto de las infracciones tipificadas en esta ley.

2. La potestad sancionadora a que se refiere el apartado anterior se ejercerá de conformidad con lo establecido en el título IX de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Régimen jurídico de las Administraciones públicas y del Procedimiento administrativo común, en esta ley y en los Reglamentos que la desarrollen.

Se consideraran interesados en los procedimientos sancionadores tramitados con arreglo a esta sección aquellos sujetos, de los contemplados en el artículo 48.1, que resulten identificados en el acuerdo de incoación como presuntamente responsables.

El denunciante de hechos que pudieran ser constitutivos de alguna de las infracciones tipificadas en esta ley no será considerado interesado en el procedimiento que, en su caso, se inicie, y el escrito de denuncia no formará parte del expediente. Asimismo, el denunciante no estará legitimado para la interposición de recursos o reclamaciones en relación con los resultados de las actuaciones previas que pudieran haberse realizado en su caso con anterioridad al inicio del procedimiento sancionador, ni de la resolución que ponga fin a éste.

3. El plazo para resolver y notificar la resolución en los procedimientos sancionadores derivados de la comisión de las infracciones previstas en esta ley será de un año, ampliable conforme a lo previsto en los artículos 42.6 y 49 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

4. En los términos que se prevean reglamentariamente, podrá acordarse la tramitación abreviada del procedimiento sancionador cuando al tiempo de iniciarse el expediente sancionador se encontrasen en poder del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas todos los elementos que permitan formular la propuesta de resolución. En este caso, la propuesta se incorporará al acuerdo de iniciación, que se notificará al interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos.

5. La responsabilidad civil o penal en la que, en su caso, pudieran incurrir los sujetos responsables de las infracciones tipificadas en esta ley será exigible en la forma que establezcan las Leyes que regulan aquellas responsabilidades.

Artículo 48. *Responsabilidad administrativa.*

1. Se considerarán, en todo caso, sujetos responsables de las infracciones tipificadas en esta ley:

a) Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría y demás entidades de auditoría.

b) En el caso de infracciones cometidas por las sociedades de auditoría, derivadas de un determinado trabajo de auditoría, tanto éstas como los auditores de cuentas, socios o no, que hayan firmado el informe de auditoría en nombre de aquéllas.

c) Las personas y entidades a que se refieren los artículos 18,19 y 20.

d) Los sujetos no auditores a los que alcanzan las prohibiciones establecidas en los artículos 22 y 29, y demás personas o entidades a las que se refieren las actuaciones contempladas en el artículo 43.1.

e) Quienes sean miembros del Comité de Auditoría, de otros órganos que desempeñen funciones equivalentes o del órgano de administración de las entidades de interés público, salvo que no hubieran asistido por causa justificada, o cuando hubieren votado en contra o salvado su voto en relación con las decisiones o acuerdos de dichos órganos que resultaran constitutivos de infracción.

2. No se considerará incumplimiento de las normas de auditoría el que derive de una discrepancia jurídica o técnica razonablemente justificada. A estos efectos, y con el fin de posibilitar la verificación de la razonabilidad de la interpretación de las normas técnicas de auditoría efectuada por el auditor o la sociedad de auditoría, éstos deberán documentar la razonabilidad de la interpretación realizada.

3. La comisión de cualquiera de las infracciones señaladas en esta ley deducida de un solo hecho, únicamente podrá dar lugar a la imposición de una única sanción al

auditor firmante del informe de auditoría en nombre de una sociedad de auditoría, y una única sanción a la sociedad de auditoría en cuyo nombre se haya firmado el informe.

Artículo 49. *Infracciones.*

Las infracciones cometidas por los sujetos a que se refiere el artículo 48.1 se clasificarán en muy graves, graves y leves.

Artículo 50. *Infracciones muy graves.*

Se considerarán infracciones muy graves:

- a) La emisión de informes de auditoría de cuentas cuya opinión no fuese acorde con las pruebas obtenidas por el auditor en su trabajo, siempre que hubiese mediado dolo o negligencia especialmente grave e inexcusable.
- b) El incumplimiento de lo dispuesto en los artículos 4.1, 4.2 y 5.1 del Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, o en los artículos 14, 15, 17, 18, 19, 20, 23.3, 36.1 y 36.2, en relación con el deber de independencia; así como de la obligación de duración máxima de contratación exigida en el artículo 37.1.
- c) La negativa o resistencia por los auditores de cuentas o sociedades de auditoría al ejercicio de las competencias de control o disciplina del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas o la falta de remisión a dicho Organismo de cuanta información o documentos sean requeridos en el ejercicio de las funciones legalmente atribuidas de control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, de conformidad con lo establecido en los artículos 43 y 44.
- d) El incumplimiento del deber de secreto establecido en el artículo 29 y demás disposiciones de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.
- e) La utilización en beneficio propio o ajeno de la información obtenida en el ejercicio de sus funciones.
- f) El incumplimiento de la prohibición impuesta con arreglo al artículo 55.3.
- g) El incumplimiento del deber de conservación y custodia establecido en el artículo 28, salvo que concurren causas de fuerza mayor no imputables al auditor de cuentas o a la sociedad de auditoría.

h) La no emisión del informe de auditoría de cuentas de una entidad de interés público, por causas imputables al auditor de cuentas o a la sociedad de auditoría, incluido el caso en que no concurrieran las circunstancias requeridas en el artículo 5.2 para la falta de emisión del informe de auditoría o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría; así como la emisión de ese informe de auditoría que, por razón de la fecha de su emisión, no sea susceptible de cumplir con la finalidad para la que fue encargado el correspondiente trabajo de auditoría, por causas imputables al auditor de cuentas o la sociedad de auditoría.

i) La no emisión o entrega en plazo del informe adicional para el Comité de Auditoría de las entidades de Interés público, o su entrega con un contenido sustancialmente incorrecto o incompleto.

j) La realización de trabajos de auditoría de cuentas sin estar inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas o sin tener prestada fianza suficiente.

k) El incumplimiento de la obligación de comunicación a los órganos judiciales los hechos o indicios en los términos a que se refiere el artículo 7 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

l) El incumplimiento de la obligación de comunicación a los órganos o instituciones públicas con competencias de control o inspección de las entidades de interés público exigida en el artículo 35.

m) El incumplimiento de las obligaciones exigidas al Comité de Auditoría de las entidades de interés público, contempladas las funciones 6ª y 7ª del apartado 4 de la disposición adicional decimoctava de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

n) La firma de un informe de auditoría en nombre de una sociedad de auditoría, por un auditor de cuentas que no esté expresamente designado por dicha sociedad para su realización.

Artículo 51. *Infracciones graves.*

Se considerarán infracciones graves:

a) El incumplimiento de la obligación de realizar una auditoría de cuentas contratada en firme o aceptada, en el caso de designación judicial o por el Registrador Mercantil, por causas imputables al auditor de cuentas o a la sociedad de auditoría, incluido el caso en que no concurrieran las circunstancias requeridas en el artículo 5.2 para la falta de emisión del informe de auditoría o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría; así como la emisión de un informe de auditoría que, por razón

de la fecha de su emisión, no sea susceptible de cumplir con la finalidad para la que fue encargado el correspondiente trabajo de auditoría, por causas imputables al auditor de cuentas o la sociedad de auditoría.

b) El incumplimiento de las normas de auditoría que pudiera tener un efecto significativo sobre el resultado de su trabajo y, por consiguiente, en su informe.

c) El incumplimiento de lo dispuesto en los artículos 21, 22, 23.1 y 23.2, 37.2 y 37.3

d) La falta de remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando hayan transcurrido tres meses desde la finalización de los plazos establecidos para ello, o la remisión de dicha información cuando sea sustancialmente incorrecta o incompleta.

e) La aceptación de trabajos de auditoría de cuentas que superen la capacidad anual medida en horas del auditor de cuentas, de acuerdo con lo establecido en las normas de auditoría de cuentas.

f) El incumplimiento de lo establecido en la disposición final primera, o la emisión del informe o comunicación a que se refiere la disposición final primera que contenga información sustancialmente incorrecta o incompleta.

g) La emisión de un informe, identificándose como auditor de cuentas, en un trabajo distinto a los que se regulan en el artículo 1, o distinto a aquellos que, no teniendo la naturaleza de auditoría de cuentas estén atribuidos por ley a auditores de cuentas, cuando su redacción o presentación pueda generar confusión respecto a su naturaleza como trabajo de auditoría de cuentas.

h) El incumplimiento de lo establecido en el artículo 14, en relación con las medidas de salvaguarda aplicadas, cuando estas sean insuficientes o no se hayan establecido.

i) La falta de cumplimiento en plazo de los requerimientos formulados en el control de calidad a que se refiere el artículo 44 o falta sustancial del cumplimiento en plazo de dichos requerimientos.

j) El incumplimiento de la obligación de publicar el informe anual de transparencia; de la obligación de comunicar y justificar las razones de no incluir información sobre la identificación de entidades de interés público; o cuando el informe publicado contenga información sustancialmente incorrecta o incompleta, de acuerdo con el contenido previsto en el artículo 34.

k) La negativa o resistencia por parte de los sujetos no auditores a que se refieren los artículos 19, 20 y 43.1, al ejercicio de las competencias de control o disciplina del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas o la falta de remisión a dicho Organismo de cuanta información o documentos sean requeridos en el ejercicio de dichas competencias, con arreglo a lo establecido en los artículos 43 y 44.

l) La inexistencia o falta sustancial de aplicación de sistemas de control de calidad internos por parte de los auditores de cuentas o sociedades de auditoría; el incumplimiento de la obligación de llevanza de los registros establecidos en los artículos 26, 27, 39 y 40 respecto de la organización interna del auditor o su llevanza sustancialmente incompleta o incorrecta; o la falta de realización de la revisión de control de calidad a que se refiere el artículo 8 del Reglamento (UE) N^o 537/2014, de 16 de abril, antes de emitirse el informe de auditoría.

ll) La falta de comunicación del incumplimiento de alguno de los requisitos exigidos a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría para la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas como ejercientes o sociedades de auditoría, cuando hayan continuado ejerciendo su actividad.

m) El incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 8.7 en cuanto al seguimiento de formación continuada.

n) El incumplimiento de la obligación de permitir al auditor de cuentas o sociedad auditora sucesora, en el caso de sustitución del auditor de cuentas de la entidad auditada, o al auditor de cuentas o sociedad de auditoría del grupo, en el caso de auditoría de cuentas consolidadas, el acceso a la documentación relacionada con la entidad auditada o con las entidades consolidadas, respectivamente.

ñ) El incumplimiento de las obligaciones exigidas al Comité de Auditoría de las entidades de interés público, contempladas en las funciones 4^a y 5^a del apartado 4 de la disposición adicional decimoctava de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

Artículo 52. *Infracciones leves.*

Se considerarán infracciones leves:

a) Cualesquiera acciones y omisiones que supongan incumplimiento de las normas de auditoría y que no estén incluidas en los apartados anteriores.

b) La no remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o

reglamentariamente, dentro de los plazos establecidos para ello, siempre y cuando no hayan transcurrido tres meses desde la finalización de estos plazos.

Artículo 53. Sanciones.

1. Por la comisión de infracciones muy graves se impondrá al infractor, cuando se trate de un auditor de cuentas individual, una de las siguientes sanciones:

a) Retirada de la autorización y baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

b) Suspensión de la autorización y baja temporal por plazo de dos años y un día a cinco años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

c) Multa por importe de seis a nueve veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en el que se haya cometido la infracción, sin que pueda, en ningún caso, ser inferior a 18.001 euros, ni superior a 36.000 euros. Este máximo no será de aplicación en aquellos casos en que la infracción se refiera a un trabajo de auditoría de cuentas de una entidad de interés público.

Cuando la infracción no se haya cometido en relación con un trabajo concreto de auditoría, se impondrá al auditor de cuentas una sanción de multa de un importe mínimo de 18.001 euros y máximo de 36.000 euros.

2. Por la comisión de infracciones graves se impondrá al infractor, cuando se trate de un auditor de cuentas individual, una de las siguientes sanciones:

a) Suspensión de la autorización y baja temporal por plazo de hasta dos años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

b) Multa por importe de dos a cinco veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en el que se haya cometido la infracción, sin que pudiera, en ningún caso, ser inferior a 6.001 euros, ni superior a 18.000 euros. Este máximo no será de aplicación en aquellos casos en que la infracción se refiera a un trabajo de auditoría de cuentas de una entidad de interés público.

Cuando la infracción no se haya cometido en relación con un concreto trabajo de auditoría, se impondrá al auditor una sanción de multa de un importe mínimo de 6.001 euros y máximo de 18.000 euros.

Por la comisión de la infracción grave contemplada en el artículo 51. d) se impondrá al auditor de cuentas a título individual en todo caso la retirada de la autorización y baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas cuando en los últimos cinco años hubiera sido impuesta una sanción firme en vía administrativa por el mismo tipo de infracción.

3. Por la comisión de infracciones leves se impondrá al infractor, cuando éste sea un auditor de cuentas individual, una de las siguientes sanciones:

- a) Multa por importe de hasta 6.000 euros.
- b) Amonestación privada.

4. Por la comisión de infracciones muy graves se impondrá a la sociedad de auditoría infractora una de las siguientes sanciones:

a) Retirada de la autorización y baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

b) Multa por un importe entre el tres y el seis por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio anual cerrado y declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior a 24.000 euros.

5. Al auditor de cuentas, designado al efecto, que firme el informe en nombre de una sociedad de auditoría corresponsable de la infracción muy grave cometida por dicha sociedad de auditoría, se le impondrá una de las siguientes sanciones:

a) Retirada de la autorización y baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

b) Suspensión de la autorización y baja temporal por plazo de dos años y un día a cinco años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

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

6. Por la comisión de infracciones graves se impondrá a la sociedad de auditoría infractora una sanción de multa por un importe de hasta el tres por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio anual cerrado y declarado ante el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior a 12.000 euros.

Por la comisión de la infracción grave contemplada en el artículo 51.d) se impondrá a la sociedad de auditoría en todo caso la retirada de la autorización y baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas cuando en los últimos cinco años hubiera sido impuesta una sanción firme en vía administrativa por el mismo tipo de infracción.

Por la comisión de la infracción grave contemplada en el artículo 51.11) se impondrá a la sociedad auditora la suspensión o retirada de la autorización y baja en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, o una sanción de multa por importe de hasta el tres

por ciento de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción.

7. Al auditor de cuentas, designado al efecto, que firme en nombre de una sociedad de auditoría corresponsable de la infracción grave cometida por dicha sociedad de auditoría, se le impondrá una de las siguientes sanciones:

a) Suspensión de la autorización y baja temporal por plazo de hasta dos años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

b) Multa por importe mínimo de 3.000 euros y máximo de 12.000 euros.

8. Por la comisión de infracciones leves se impondrá a la sociedad de auditoría infractora una sanción de multa por importe de hasta 6.000 euros.

9. Al auditor de cuentas, designado al efecto, que firme el informe en nombre de una sociedad de auditoría corresponsable de la infracción leve cometida por dicha sociedad, se le impondrá una sanción de amonestación privada.

Artículo 54. Sanciones por infracciones cometidas por auditores de cuentas y sociedades de auditoría en relación con entidades de interés público y por sujetos no auditores.

1. Cuando la imposición de una sanción de multa sea consecuencia de un trabajo de auditoría de cuentas en relación con una entidad de interés público o del incumplimiento de obligaciones impuestas a quienes son auditores de entidades de interés público, la cuantía de la misma será del duplo de la que correspondería aplicar, con carácter general, conforme al artículo 53.

En el caso de que proceda imponer las sanciones consistentes en multas, adicionalmente, podrá imponerse a la sociedad de auditora y a los auditores de cuentas responsables de la infracción la retirada de la autorización para realizar auditorías de cuentas de entidades de interés público por un plazo de hasta 5 años. Dicho plazo comenzará a contarse a partir del inicio del ejercicio siguiente a aquel en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.

2. En aquellos casos en que la infracción muy grave se refiera a un trabajo de auditoría de cuentas de una entidad de interés público, la sanción a imponer a la sociedad de auditoría en ningún caso podrá ser inferior a la menor de las siguientes cantidades: 400.000 euros o seis veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en relación con el que se haya cometido la infracción

En aquellos casos en que la infracción grave se refiera a un trabajo de auditoría de cuentas de una entidad de interés público, la sanción a imponer a la sociedad de

auditoría en ningún caso podrá ser inferior a la menor de las siguientes cantidades: 200.000 euros o tres veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en relación con el que se haya cometido la infracción

3. Por la comisión de la infracción muy grave contemplada en el artículo 50.m), se impondrá a quienes sean miembros del Comité de Auditoría las siguientes sanciones:

a) Una multa a cada uno de ellos desde 48.000 euros hasta 72.000 euros.

b) Separación del cargo en la entidad de interés público con inhabilitación para ejercer cargos en el Comité de Auditoría, y en los órganos de administración o dirección en la misma entidad por un plazo máximo de tres años.

4. Por la comisión de la infracción grave contemplada en el artículo 51.ñ), se impondrá a quienes sean miembros del Comité de Auditoría las siguientes sanciones:

a) Una multa a cada uno de ellos de hasta 48.000 euros.

b) Separación del cargo en la entidad de interés público con inhabilitación para ejercer cargos de administración o dirección en la misma entidad por un plazo máximo de dos años.

5. En el supuesto de infracciones cometidas por sujetos no auditores, se aplicarán las siguientes reglas:

a) Por la infracción muy grave prevista en el artículo 50.b), por incumplimiento de la prohibición establecida en el artículo 36.2,d) se les impondrá la multa por importe mínimo de 48.001 euros y máximo de 78.000 euros. En este caso no se considerará responsable a la sociedad de auditoría por el referido incumplimiento, sin perjuicio de su obligación de no realizar la auditoría a que se refiere el citado artículo 22.

b) Por la infracción muy grave contemplada en el artículo 50.d), por incumplimiento del deber de guardar secreto establecido en el artículo 29, se impondrá una multa por importe mínimo de 18.000 euros y máximo de 36.000 euros.

c) Por la infracción muy grave contemplada en el artículo 50.j), por realizar trabajos de auditoría de cuentas sin estar inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas o sin tener prestada fianza suficiente, se impondrá una multa por importe mínimo de 30.000 euros y máximo de 60.000 euros

d) Por la infracción grave prevista en el artículo 51.c), por incumplimiento de la prohibición establecida en el artículo 22, se les impondrá la multa por importe mínimo de 3.000 euros y máximo de 48.000 euros. En este caso no se considerará responsable a la sociedad de auditoría por el referido incumplimiento, sin perjuicio de su obligación de no realizar la auditoría a que se refiere el citado artículo 22.

e) Por la infracción grave, contemplada en el artículo 51.k), por negativa o resistencia, se impondrá una multa por importe mínimo de 12.000 euros y máximo de 18.000 euros.

En el supuesto de infracciones previstas en el artículo 51.k cometidas por las entidades auditadas o vinculadas, se impondrá una multa por importe mínimo de 12.000 euros y máximo de 36.000 euros.

En el caso de tratarse de entidades de interés público, se impondrá una multa por importe mínimo de 36.000 y máximo de 72.000 euros.

Artículo 55. *Determinación de la sanción y otras normas.*

1. Las sanciones aplicables en cada caso por la comisión de infracciones se determinarán teniendo en cuenta los siguientes criterios:

- a) La naturaleza e importancia de la infracción.
- b) La gravedad del perjuicio o daño causado o que pudiera causar.
- c) La existencia de intencionalidad.
- d) La importancia de la entidad auditada, medida en función del total de las partidas de activo, de su cifra anual de negocios o del número de trabajadores.
- e) Las consecuencias desfavorables para la economía nacional.
- f) La conducta anterior de los infractores.
- g) La circunstancia de haber procedido a realizar por iniciativa propia actuaciones dirigidas a subsanar la infracción o a minorar sus efectos.

2. Cuando en los últimos cinco años hubiera sido impuesta una sanción que hubiere alcanzado firmeza en vía administrativa por el mismo tipo de infracción, se impondrán las sanciones contempladas en el artículo 53 en su mitad superior, salvo lo establecido en el citado artículo en relación con la comisión de la infracción grave contemplada en el artículo 51.d).

3. Cuando la imposición de una sanción por infracción muy grave o grave sea consecuencia de un trabajo de auditoría de cuentas a una determinada entidad, dicha sanción llevará aparejada la prohibición al auditor de cuentas individual o a la sociedad de auditoría y a los auditores principales responsables del trabajo de realizar la auditoría de cuentas de la mencionada entidad correspondiente a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.

4. Adicionalmente a las sanciones impuestas por infracciones muy graves o graves consistentes en retiradas o suspensiones de la autorización y bajas definitivas o provisionales en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, se impondrá a los sujetos infractores la sanción de inhabilitación para ejercer cargos de administrador en sociedades de auditoría por el mismo periodo por el que se impongan aquellas.

5. En caso de que en relación con el trabajo de auditoría realizado se haya cometido una infracción muy grave o grave, incluida, en todo caso, su formulación por quien no esté habilitado para ello, la resolución sancionadora contendrá, en su parte dispositiva, una declaración que ponga de manifiesto el incumplimiento en el informe de auditoría emitido, de los requisitos del informe de auditoría establecidos en el artículo 5.

En el caso de que la auditoría se haya realizado a una entidad de interés público, se hará referencia expresa al incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 10 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril, y artículo 32.

6. En el acuerdo de incoación o en cualquier momento posterior se podrá adoptar, como medida cautelar y en atención a las circunstancias particulares de la presunta infracción imputada, un requerimiento dirigido al auditor de cuentas o a la sociedad de auditoría para que pongan fin a su actuación y se abstengan de repetirla.

En caso de finalizar el procedimiento con una resolución sancionadora, referida a los hechos tenidos en consideración para formular el requerimiento indicado, se hará constar dicho requerimiento en la parte dispositiva de la misma, sin perjuicio de que adicionalmente se impongan la sanciones previstas.

Artículo 56. Ejecutividad de las resoluciones.

1. Las resoluciones mediante las que se impongan cualquiera de las sanciones enumeradas en este capítulo sólo serán ejecutivas cuando hubieren ganado firmeza en vía administrativa. En todos los casos, salvo en el de imposición de sanciones de amonestación privada, se publicará su parte dispositiva en el «Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas», y se inscribirá y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. A dicha información se podrá acceder en la página web del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Cuando las sanciones sean recurridas en la vía contencioso-administrativa, se hará constar dicha circunstancia en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y, siempre que sea posible, se indicará el estado de tramitación del recurso y el resultado del mismo.

2. Las sanciones por infracciones cometidas en relación con trabajos e informes de auditoría de entidades de interés público se publicarán en el “Boletín Oficial del Estado” una vez que hayan ganado firmeza en vía administrativa.

Las sanciones de separación y de inhabilitación se harán constar, además, en el Registro Mercantil, una vez que hayan ganado firmeza en vía administrativa.

3. La inscripción de las sanciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y su acceso en la página web del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se cancelará transcurridos cinco, seis y siete años desde que hayan adquirido firmeza en vía administrativa, respectivamente, por infracciones leves, graves y muy graves.

4. En la publicación de las sanciones se incluirá información sobre el tipo y la naturaleza de la infracción y la identidad de la persona física o jurídica sobre la que recaiga la sanción.

Excepcionalmente, se podrán inscribir en el Registro Oficial de Auditoría de Cuentas con carácter confidencial, sin proceder a su publicación, las sanciones firmes, en aquellos casos en que, además de lo dispuesto en la legislación aplicable concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que la publicación de la sanción pudiera poner en peligro la estabilidad de los mercados financieros o una investigación penal en curso.

b) Que la publicación de la sanción pudiera causar un perjuicio desproporcionado a las instituciones o personas afectadas en relación con las que se haya cometido la infracción.

La exclusión de la publicación de la sanción se establecerá mediante acuerdo motivado del Ministro de Economía y Competitividad, a petición de los interesados al resolver el recurso de alzada que en su caso se hubiese interpuesto.

5. En los casos de baja temporal o definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría adoptarán las medidas necesarias para la salvaguarda de la documentación referente a aquellas auditorías de cuentas que hubieran realizado y sepan incursas en alguna demanda de responsabilidad civil por parte de un tercero.

Artículo 57. Prescripción de las infracciones.

1. Las infracciones leves prescribirán al año, las graves a los dos años y las muy graves a los tres años de su comisión. Las infracciones cometidas en relación con auditorías de entidades de interés público prescribirán a los tres años y las muy graves a los cinco años de su comisión.

2. La prescripción se interrumpirá por la iniciación, con conocimiento del interesado, del procedimiento sancionador, volviendo a correr el plazo si el expediente permaneciese paralizado durante más de seis meses por causa no imputable al auditor de cuentas o sociedad de auditoría de cuentas sujetos al procedimiento.

Artículo 58. *Prescripción de las sanciones.*

1. Las sanciones impuestas por infracciones leves prescribirán al año, las impuestas por infracciones graves a los dos años, y las impuestas por infracciones muy graves a los tres años. Las infracciones cometidas en relación con auditorías de entidades de interés público prescribirán a los tres años y las muy graves a los cinco años de su comisión.
2. El plazo de prescripción comenzará a contarse desde el día siguiente a aquél en que adquiera firmeza la resolución por la que se imponga la sanción.

CAPÍTULO III

Régimen de supervisión aplicable a auditores y entidades de auditoría autorizados en Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países

Artículo 59. *Auditores, así como sociedades y demás entidades de auditoría autorizados en Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países.*

Quedarán sujetos a las competencias de control y al régimen disciplinario atribuidos al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en este título:

- a) Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas originariamente en un Estado miembro de la Unión Europea e inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, en relación con los trabajos de auditoría realizados respecto a las cuentas de entidades con domicilio social en España, sin perjuicio de lo que establezcan los acuerdos reguladores que se pudieran celebrar con los Estados miembros de la Unión Europea.
- b) Los auditores de cuentas autorizados originariamente para realizar la actividad de auditoría en terceros países que, inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, estén autorizados para ejercer la actividad de auditoría de cuentas en España.
- c) Los auditores de cuentas, así como las sociedades y demás entidades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en terceros países que emitan informes de auditoría sobre cuentas anuales o cuentas anuales consolidadas de una entidad de las referidas en los artículos 10.3 y 11.5, de acuerdo con las dispensas que se desarrollen reglamentariamente, según la declaración y evaluación de equivalencia que realice la Comisión de la Unión Europea.

CAPÍTULO IV

Cooperación internacional

Artículo 60. *Deber de colaboración con los Estados miembros de la Unión Europea y con las autoridades europeas de supervisión.*

1. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas colaborará con la Autoridad Europea de Valores y Mercados, la Autoridad Bancaria Europea, la Autoridad Europea de Seguros y Pensiones de Jubilación y con las autoridades de los Estados miembros de la Unión Europea que tengan competencias atribuidas en materia de autorización, registro, control de calidad, investigación y régimen disciplinario de la actividad de auditoría de cuentas pudiendo, a tal efecto, intercambiar toda la información que sea precisa, y realizar tanto una investigación a petición de un Estado miembro de la Unión Europea como permitir que su personal acompañe al personal del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el transcurso de la investigación, así como solicitar a un Estado miembro la realización de una investigación en las mismas condiciones.

Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 11.4, en los supuestos en que un auditor de cuentas o sociedad de auditoría deje de estar inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas lo comunicará a las autoridades de los Estados miembros a que se refiere el apartado anterior, en los que el auditor o la sociedad estuviesen autorizados para el ejercicio de la actividad auditora, junto con las razones que lo justifiquen.

2. El intercambio de información previsto en el apartado anterior se realizará con la celeridad y la diligencia debida, debiendo, en caso de no poder suministrar la información en tales condiciones, comunicar los motivos a la autoridad solicitante.

Las autoridades europeas de supervisión citadas en el apartado anterior, las autoridades competentes de los Estados miembros citados, así como el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, deberán observar el deber de secreto, a que se refiere el artículo 29, de la información a que hayan tenido acceso de acuerdo con el apartado anterior. Dicha información sólo podrá ser utilizada para el ejercicio de las funciones contempladas en esta ley, en el contexto de procedimientos administrativos relacionados con tales funciones y en los procedimientos judiciales, no pudiendo ser revelada salvo en los supuestos previstos en el artículo 46 y cuando lo exijan el Derecho comunitario o nacional.

3. Sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados anteriores, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá negarse a facilitar la información a las autoridades competentes de otros Estados miembros, a realizar una investigación solicitada por estas autoridades, o a que su personal esté acompañado por el personal de dichas autoridades, cuando el suministro de tal información o la

realización de tal investigación pueda perjudicar a la soberanía, a la seguridad o al orden público, o se hubiesen iniciado ante autoridades españolas procedimientos judiciales o dictado por dichas autoridades sentencia firme en dichos procedimientos sobre los mismos hechos y contra los mismos auditores y sociedades de auditoría.

4. Cuando el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas llegue a la conclusión de que se están llevando o se han llevado a cabo en el territorio de otro Estado miembro actividades contrarias a las disposiciones nacionales de dicho Estado miembro por las que se haya transpuesto la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, lo comunicará a la autoridad competente de dicho Estado miembro.

5. En relación con los auditores o sociedades de auditoría que auditen entidades de interés público, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá colaborar con las autoridades competentes de otro Estado miembro de conformidad con el artículo 31 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

Artículo 61. Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en su condición de autoridad supervisora en materia de auditoría de cuentas, cooperará con la Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores, de acuerdo con lo establecido en el Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

En particular, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas intercambiará información de acuerdo con lo establecido en el Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

Adicionalmente, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas proporcionará a la Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores, como mínimo, la siguiente información:

a) Con carácter anual, información agregada en relación con las medidas administrativas y sanciones impuestas en el ejercicio de sus competencias de supervisión.

b) Con carácter puntual y a la mayor brevedad posible, sobre las sanciones impuestas a las sociedades de auditoría y auditores de cuentas que supongan la retirada de autorización o baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, así como la suspensión de la autorización y baja temporal de hasta 5 años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

c) Con carácter puntual y a la mayor brevedad posible de suspensión de hasta 3 años, sobre las sanciones impuestas a miembros de un órgano de administración o

gestión de una entidad de interés público por el incumplimiento de los deberes impuestos por esta ley.

Asimismo, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas cooperará con la Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores y las autoridades competentes de los Estados miembros para converger en la aplicación de los requisitos relativos a la formación exigidos para ejercer la auditoría y el acceso de auditores de cuentas autorizados en otros Estados miembros.

Artículo 62. Transmisión de información al Banco Central Europeo, Sistema Europeo de Bancos Centrales y a la Junta Europea de Riesgos Sistémicos.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá transmitir al Sistema Europeo de Bancos Centrales, al Banco Central Europeo y a la Junta Europea de Riesgos Sistémicos, la información necesaria para el ejercicio de sus respectivas funciones.

Artículo 63. Colegios de supervisores de auditoría de cuentas.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas participará en los colegios de autoridades competentes con el fin de facilitar la realización de las actuaciones recogidas en los artículos 43 y 60 de esta ley y del artículo 31 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

Artículo 64. Coordinación con autoridades competentes de terceros países.

1. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, atendiendo al principio de reciprocidad, podrá celebrar acuerdos de intercambio de información con las autoridades de terceros países, que sean declaradas adecuadas por la Comisión de la Unión Europea, competentes en materia de autorización, registro, control de calidad, investigación y régimen disciplinario reguladas en esta ley. Dichos acuerdos de intercambio de información garantizarán que las autoridades competentes de terceros países justifiquen cada petición, que las personas empleadas o anteriormente empleadas por las citadas autoridades competentes que reciben la información estén sujetas a obligaciones de secreto profesional, y que dichas autoridades competentes de terceros países puedan utilizar dicha información sólo para el ejercicio de sus funciones de supervisión pública, control de calidad e investigaciones y sanciones equivalentes a las establecidas en esta ley y que dicho acuerdo no menoscabe la protección de los intereses comerciales de la entidad auditada, incluyendo la propiedad industrial e intelectual.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas notificará estos acuerdos de intercambio de información a la Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores y a la Comisión.

En particular, y en los términos en que se acuerden con las autoridades competentes de terceros países, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá permitir, previa justificación de la petición por la autoridad competente de un tercer país, el envío a dicha autoridad competente de papeles de trabajo u otros documentos que obren en poder de aquellos auditores de cuentas, así como de las sociedades y demás entidades de auditoría que auditen las cuentas de sociedades con domicilio social en España y que hayan emitido valores en ese tercer país o de sociedades que formen parte de un grupo que publique las cuentas anuales consolidadas en dicho tercer país, así como de los informes de inspección o investigación relativos a dichas auditorías de cuentas.

2. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado anterior, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá negarse a facilitar información a las autoridades competentes de terceros países cuando el suministro de tal información perjudique a la soberanía, a la seguridad o al orden público, o se hubiesen iniciado ante las autoridades españolas procedimientos judiciales o dictado por dichas autoridades sentencia firme en dichos procedimientos sobre los mismos hechos y contra los mismos auditores y sociedades de auditoría o se hubiesen adoptado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas resoluciones que hubieran ganado firmeza en relación con los mismos hechos y contra los mismos auditores de cuentas o sociedades de auditoría.

3. En casos excepcionales, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá permitir el envío de información directamente por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, a las autoridades competentes de un tercer país, siempre que se hayan celebrado acuerdos de intercambio de información con dichas autoridades, éstas hayan iniciado investigaciones en dicho país y previamente informen razonadamente de cada petición al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, y el envío de la información no perjudique las actuaciones de supervisión del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a las que están sujetos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.

4. A la información en su caso suministrada con arreglo a este artículo le será de aplicación el deber de secreto a que se refiere el artículo 46. Sin perjuicio de lo que disponga el Derecho de la Unión Europea, dicha información sólo podrá ser utilizada para el ejercicio de las funciones de supervisión reguladas en esta ley, así como a las funciones equivalentes a éstas atribuidas a las autoridades a que se refiere el apartado anterior.

5. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá divulgar la información confidencial recibida de la autoridad competente de un tercer país, de conformidad con lo establecido en el artículo 37 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

6. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas exigirá que la información confidencial que haya comunicado a la autoridad competente de un tercer país se divulgue de conformidad con lo establecido en el artículo 38 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas colaborará con las autoridades competentes o de terceros países, de conformidad con lo establecido en el artículo 36 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril.

CAPÍTULO V

Tasas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

Artículo 65. Tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por emisión de informes de auditoría de cuentas.

1. Se crea la tasa por emisión de informes de auditoría de cuentas, que se regirá por la presente ley y por las demás fuentes normativas a que se refiere el artículo 9 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, con la finalidad de cubrir los costes correspondientes al ejercicio de las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a que se refiere el artículo 42.2.

2. Constituye el hecho imponible de esta tasa el ejercicio de las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a que se refiere el artículo 42.2, en relación con la emisión de informes de auditoría de cuentas.

3. Serán sujetos pasivos de esta tasa los auditores de cuentas y sociedades de auditoría inscritos en la situación de ejercientes en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que emitan informes de auditoría de cuentas.

4. La cuota tributaria de esta tasa consistirá en una cantidad fija de 91,90 euros por cada informe de auditoría emitido. Dicha cuantía fija será de 183,80 euros en el caso de que los honorarios facturados por el informe de auditoría emitido sea superior a 30.000 euros.

5. Esta tasa se devengará el último día de cada trimestre natural, en relación a los informes de auditoría emitidos en cada trimestre.

6. La gestión y recaudación en período voluntario de la tasa a que se refiere el presente artículo corresponde al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. La recaudación en vía ejecutiva corresponde a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, conforme a la legislación vigente.

7. Reglamentariamente se determinarán las normas de liquidación y pago de la citada tasa, pudiendo establecerse la obligación para los sujetos pasivos de autoliquidación e ingreso del correspondiente importe.

8. Los ingresos derivados de la tasa a que se refiere este artículo tendrán la consideración de ingresos presupuestarios del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, destinándose a financiar las partidas que correspondan a los gastos previstos para para el ejercicio de las competencias de organización y mantenimiento del Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

9. Las cuantías fijas de la tasa a que se refiere el apartado 4 del presente artículo podrán modificarse por la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada año.

Artículo 66. Tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por la expedición de certificados o documentos a instancia de parte y por las inscripciones y anotaciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

1. Se crea la tasa por expedición de certificados o documentos a instancia de parte así como por las inscripciones y anotaciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. Dicha tasa se regirá por la presente ley y por las demás fuentes normativas a que se refiere el artículo 9 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, con la finalidad de cubrir los costes correspondientes al ejercicio de las competencias de organización y mantenimiento del Registro Oficial de Auditores de Cuentas a que se refiere el artículo 6.2 del Estatuto del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

2. Constituye el hecho imponible de esta tasa el ejercicio de las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a que se refiere el artículo 6.2 del Estatuto del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en lo que se refiere a la expedición de certificados o documentos a instancia de parte y a las inscripciones y anotaciones en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

3. Serán sujetos pasivos de esta tasa las personas que soliciten al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas las actuaciones que constituyen el hecho imponible de esta tasa.

4. La cuota tributaria de esta tasa consistirá en una cantidad fija por cada expedición de certificados o documentos a instancia de parte y por las inscripciones

y anotaciones en dicho Registro. Esta tasa se devengará el mismo día de la solicitud a instancia de parte de la expedición de certificados o documentos y de la comunicación por parte del interesado del acto inscribible al Registro Oficial de Auditores de Cuentas. Dicha cantidad será de:

- Inscripción de un auditor en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas: 75 euros.
- Cambio de situación. Los auditores pueden inscribirse en una de las tres siguientes situaciones: Ejerciente, no ejerciente que presta servicios por cuenta ajena (para otro auditor o una sociedad de auditoría), y no ejerciente: 75 euros.
- Modificación de datos que constan en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de auditores (domicilio, etc.): 75 euros.
- Inscripción de una sociedad de auditoría en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas según capital: mínimo 100 euros, más 48 euros por consejero/administrador.
- Modificación de datos que constan en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de las sociedades de auditoría (domicilio social, socios, administradores, etc.): 75 euros.
- Emisión de certificados de inscripción en el ROAC tantos auditores como a sociedades de auditoría: 24 euros.

6. La gestión y recaudación en período voluntario de la tasa a que se refiere el presente artículo corresponde al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. La recaudación en vía ejecutiva corresponde a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, conforme a la legislación vigente.

7. Reglamentariamente se determinarán las normas de liquidación y pago de la citada tasa, pudiendo establecerse la obligación para los sujetos pasivos de autoliquidación e ingreso del correspondiente importe.

8. Los ingresos derivados de la tasa a que se refiere este artículo tendrán la consideración de ingresos presupuestarios del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, destinándose a financiar las partidas que correspondan a los gastos previstos para las funciones de control y disciplina de la actividad de auditoría de cuentas.

9. Las cuantías fijas de la tasa a que se refiere el apartado 4 del presente artículo podrán modificarse por la Ley de Presupuestos Generales del Estado de cada año.

CAPÍTULO VI

Protección de datos personales

Artículo 67. *Protección de datos personales.*

El acceso a las informaciones y datos requeridos por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el ejercicio de sus funciones de supervisión se realiza de conformidad con el artículo 11.2.a) de la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas aplicará la normativa vigente sobre protección de datos al tratamiento de los datos de carácter personal intercambiados en el ámbito de cooperación comunitaria y con terceros países.

El tratamiento de los datos de carácter personal del denunciante se realizará de conformidad con la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

Disposición adicional primera. *Auditoría obligatoria.*

1. Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones, deberán someterse en todo caso a la auditoría de cuentas prevista en el apartado 2 del artículo 1, las entidades, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que emitan valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores o sistemas multilaterales de negociación.

b) Que emitan obligaciones en oferta pública.

c) Que se dediquen de forma habitual a la intermediación financiera, y, en todo caso, las entidades de crédito, las empresas de servicios de inversión, las sociedades rectoras de los mercados secundarios oficiales, las entidades rectoras de los sistemas de multilaterales de negociación, la Sociedad de Sistemas, las entidades de contrapartida central, la Sociedad de Bolsas, las sociedades gestoras de los fondos de garantía de inversiones y las demás entidades financieras, incluidas las instituciones de inversión colectiva, fondos de titulización y sus gestoras, inscritas en los correspondientes Registros del Banco de España y de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

d) Que tengan por objeto social cualquier actividad sujeta al texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados, aprobado por Real Decreto Legislativo 6/2004, de 29 de octubre, dentro de los límites que

reglamentariamente se establezcan, así como los Fondos de pensiones y sus entidades gestoras.

e) Que reciban subvenciones, ayudas o realicen obras, prestaciones, servicios o suministren bienes al Estado y demás Organismos Públicos dentro de los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto.

f) Las demás entidades que superen los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto. Dichos límites se referirán, al menos, a la cifra de negocios, al importe total del activo según balance y al número anual medio de empleados, y se aplicarán, todos o cada uno de ellos, según lo permita la respectiva naturaleza jurídica de cada sociedad o entidad.

2. Lo previsto en esta disposición adicional no es aplicable a las entidades que formen parte del sector público estatal, autonómico o local, sin perjuicio de lo que disponga la normativa que regula dichas entidades del sector público. En todo caso, lo previsto en esta disposición adicional será aplicable a las sociedades mercantiles que formen parte del sector público estatal, autonómico o local.

3. Las sucursales en España de entidades de crédito extranjeras, cuando no tengan que presentar cuentas anuales de su actividad en España, deberán someter a auditoría la información económica financiera que con carácter anual deban hacer pública, y la que con carácter reservado remitan al Banco de España, de conformidad con el marco normativo contable que resulte de aplicación.

Disposición adicional segunda. *Auditoría en entidades del sector público.*

1. La presente ley no será de aplicación a las actividades de revisión y verificación de cuentas anuales, estados financieros u otros documentos contables, ni a la emisión de los correspondientes informes, que se realicen por órganos de las Administraciones Públicas en el ejercicio de sus competencias, que continuarán rigiéndose por su legislación específica.

2. Los trabajos de auditoría sobre cuentas anuales u otros estados financieros o documentos contables de entidades que forman parte del sector público estatal, autonómico o local y se encuentran atribuidos legalmente a los órganos públicos de control de la gestión económico-financiera del sector público en el ejercicio de sus competencias se rigen por sus normas específicas, no resultando de aplicación a dichos trabajos lo establecido en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior es igualmente de aplicación para los trabajos de colaboración que pudieran realizar los auditores de cuentas o de sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores, en virtud de contratos

celebrados por los citados órganos públicos de control y en ejecución de la planificación anual de auditorías de dichos órganos.

Los informes a que se refiere este apartado que pudieran emitir auditores de cuentas o sociedades de auditoría sobre entidades públicas no podrán identificarse como de auditoría de cuentas, ni su redacción o presentación podrán generar confusión respecto a su naturaleza como trabajo de auditoría de cuentas.

3. No obstante el apartado anterior, en los casos en que en los contratos celebrados entre los órganos públicos de control y los auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas se incluya, junto a colaboración en la realización de la auditoría pública, la emisión de un informe de auditoría de cuentas de los previstos en el artículo 1 de la presente ley, destinado a atender determinadas exigencias previstas en normas sectoriales o por otras razones de índole mercantil o financiero, tales como la concurrencia a licitaciones internacionales o para obtener recursos en mercados financieros, los informes de auditoría de cuentas que pudieran emitirse por los auditores de cuentas o sociedades de auditoría a estos efectos, estarán sujetos a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. No obstante, no estarán sujetos a esta normativa cuando dichas cuentas o estados se formulen con arreglo a la normativa contable del sector público o los trabajos de auditoría se realicen con arreglo a las normas de auditoría aplicables del sector público.

4. Los trabajos de auditoría de cuentas realizados por un auditor de cuentas o sociedad de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas sobre las cuentas anuales o estados financieros u otros documentos contables de entidades integrantes del sector público estatal, autonómico o local que, conforme a su normativa de aplicación, se encuentran obligados legalmente a someter sus cuentas anuales a la auditoría de cuentas prevista en el artículo 1 de la presente ley, están sujetos a lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, siempre y cuando dichas cuentas o estados no se formulen con arreglo a la normativa contable del sector público o los trabajos de auditoría no se realicen con arreglo a las normas de auditoría aplicables del sector público. En particular, están sujetos a la citada normativa reguladora de la actividad de auditoría los trabajos de auditoría realizados por un auditor de cuentas o sociedad de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas sobre las cuentas anuales de las sociedades mercantiles pertenecientes al mencionado sector público sujetas a la obligación de someter sus cuentas anuales a auditoría conforme a la normativa mercantil.

Disposición adicional tercera. *Ejecución de las inspecciones e investigaciones.*

1. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá acordar la ejecución de las inspecciones, relativas a auditores de cuentas o sociedades de auditoría que no auditen entidades de interés público, con las corporaciones representativas de los auditores, las cuales actuarán bajo la supervisión de dicho Organismo.

Asimismo, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá recabar la colaboración o contratar inspectores, seleccionados mediante un procedimiento objetivo, para la ejecución de las inspecciones, siempre y cuando éstos cumplan los siguientes requisitos:

a) Que sean auditores de cuentas no ejercientes y que no pertenezcan a sociedades de auditoría.

b) Que sean independientes de los auditores de cuentas sometidos a control de calidad y estén libres de cualquier posible influencia o conflicto de intereses por parte de éstos.

A estos efectos, las personas que realicen las inspecciones deberán declarar que no tienen ningún conflicto de interés con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría objeto de control.

En cualquier caso, no podrán participar en la realización de estas inspecciones aquellas personas que, como mínimo, en los tres años anteriores al inicio de la inspección, hayan sido socios o empleados, hayan prestado servicios profesionales o hayan estado asociados con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría objeto de inspección.

c) Que tengan la formación profesional apropiada y experiencia adecuada en auditoría de cuentas e información financiera, así como formación específica sobre controles de calidad.

En la ejecución de inspecciones el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá igualmente, recabar la colaboración y contratar expertos con conocimientos específicos en alguna de las materias o sectores especializados relacionados con cualquier ámbito de interés para el ejercicio de las competencias de inspección. Estos expertos, deberán cumplir los requisitos establecidos en el párrafo b) y c) de este apartado.

Lo establecido en este apartado se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 26.5 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril, para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interés público.

2. Adicionalmente, para la ejecución de las investigaciones y demás comprobaciones distintas de las referidas en el apartado anterior, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá acordar con expertos con conocimientos o experiencia en algunas materias o sectores especializados relacionados con cualquier ámbito de interés para el ejercicio de las competencias de dicho Instituto. Dichos expertos cumplirán requisitos análogos a los que se contemplan en el apartado 1, letra b) y c).

3. Al objeto de lo establecido en los apartados anteriores, quienes participen en la ejecución de inspecciones o en el desarrollo de funciones específicas en las

investigaciones u otras comprobaciones, podrán acceder a la documentación que sea necesaria referente a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría quedando sujetos al deber de secreto establecido en el artículo 29.

4. Sin perjuicio de lo establecido en los apartados anteriores, la supervisión y dirección de las inspecciones, investigaciones y demás comprobaciones serán realizadas por empleados públicos que presten sus servicios en el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

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

1. Las sanciones de multa impuestas por la comisión de las infracciones tipificadas en esta ley a las sociedades de auditoría disueltas y liquidadas en las que la ley limite la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán a éstos, que quedarán obligados solidariamente hasta el límite del valor de la cuota de liquidación que les corresponda.

Las sanciones de multa impuestas por la comisión de las infracciones tipificadas en esta Ley a las sociedades disueltas y liquidadas en las que la ley no limite la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares se transmitirán íntegramente a éstos, que quedarán obligados solidariamente a su cumplimiento.

Asimismo, las sanciones de baja o de incompatibilidad impuestas por las infracciones cometidas por las sociedades disueltas o extinguidas únicamente se transmitirán a las sociedades o entidades en las que participen y sean los mismos socios o los mismos partícipes que existían en las sociedades disueltas o extinguidas.

2. En los supuestos de extinción o disolución sin liquidación de sociedades de auditoría, las sanciones de multa impuestas por la comisión de las infracciones tipificadas en esta ley se transmitirán a las personas o entidades que sucedan o que sean beneficiarias de la correspondiente operación.

Asimismo, únicamente se transmitirán las sanciones de baja o de incompatibilidad impuestas por las infracciones cometidas por las sociedades de auditoría disueltas o extinguidas sin liquidación a las citadas sociedades que resulten de estas operaciones en aquellos casos en los que en estas últimas participen los mismos socios o los mismos partícipes que existían en las sociedades disueltas o extinguidas sin liquidación.

Lo dispuesto en este apartado será aplicable a cualquier supuesto de cesión global del activo y pasivo de una sociedad mercantil.

3. Lo dispuesto en los apartados anteriores será de aplicación en aquellos casos en que se produzca una disolución encubierta o meramente aparente. Se considera que, en todo caso, existe disolución encubierta o meramente aparente de la persona jurídica cuando se continúe con su actividad económica y se mantenga la identidad sustancial de clientes, proveedores y empleados, o de la parte más relevante de todos ellos. En tales casos, las sanciones se transmitirán a la sociedad o persona física en la que concurra la identidad a que se refiere el párrafo anterior.

4. En el caso de que no se hubiese iniciado el correspondiente expediente sancionador para declarar la responsabilidad administrativa por la comisión de infracciones previstas en esta ley en el momento de producirse la extinción de la personalidad jurídica de la sociedad de auditoría, se exigirán las sanciones que pudieran imponerse a los sucesores a que se refiere este artículo, pudiéndose entender las actuaciones con cualquiera de ellos. Lo mismo se entenderá cuando la responsabilidad no estuviera todavía declarada en el momento de producirse la extinción de la personalidad jurídica.

Disposición adicional quinta. *Transparencia y publicidad.*

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas deberá publicar con periodicidad anual un informe en el que se recojan, al menos, los programas o planes de actuación realizados por el Instituto, una memoria de actividades y los resultados generales y conclusiones alcanzadas del sistema de control de calidad.

En relación con los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interés público, la obligación de transparencia y publicidad se sujetará a lo establecido en el artículo 28 del Reglamento (UE) nº537/2014, de 16 de abril. Adicionalmente, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas publicará los resultados y conclusiones de los informes de control de calidad a los que se refiere el artículo 26 del citado Reglamento. Esta publicación no incluirá datos identificativos de las entidades auditadas cuyos trabajos de auditoría hayan sido objeto de inspección.

Disposición adicional sexta. *Comité de Auditoría de entidades de interés público.*

1. Las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, las entidades de crédito y las entidades aseguradoras deberán tener un Comité de Auditoría, con la composición y funciones contempladas en la disposición adicional 18ª de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.

2. En el caso de que las entidades a que se refiere el apartado 1 anterior sean entidades pequeñas y medianas y aquellas entidades que tengan valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores con una capitalización de mercado media de menos de cien millones de euros sobre la base de cotizaciones de fin de año de los tres años naturales anteriores, las funciones asignadas al Comité de Auditoría podrán ser asumidas por el órgano de administración, siempre que, cuando su presidente sea un miembro ejecutivo, no pueda actuar como presidente mientras dicho órgano esté ejerciendo las funciones del Comité de Auditoría.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las siguientes entidades de interés público no estarán obligadas a tener un Comité de Auditoría:

a) Cualquier entidad de interés público cuya única actividad consista en actuar como emisor de valores garantizados por activos, según se definen en el artículo 2, punto 5, del Reglamento (CE) nº 809/2004 de la Comisión;

b) Cualquier entidad de crédito, en el sentido del artículo 3, apartado 1, punto 1 de la Directiva 2013/36/EU, cuyas acciones no estén admitidas a negociación en un mercado regulado de ningún Estado miembro, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4, apartado 1, punto 14, de la Directiva 2004/39/CE, y que de manera continua o reiterada solo haya emitido valores de deuda admitidos a negociación en un mercado regulado, siempre que el importe nominal total de tales valores de deuda sea inferior a cien millones de euros y no haya publicado un folleto en virtud de la Directiva 2003/71/CE.

Las entidades de interés público a que se refiere este apartado harán públicos en su página web los motivos por los que consideran que no es adecuado disponer de un Comité de Auditoría o de un órgano de administración o supervisión encargado de realizar las funciones del Comité de Auditoría.

4. En las Cajas de Ahorros que emitan valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, las funciones del Comité de Auditoría podrán ser asumidas por la Comisión de Control.

En las entidades a que se refiere el apartado 1 que dispongan de un órgano con funciones equivalentes a las del Comité de Auditoría, que se haya establecido y opere conforme a su normativa aplicable, las funciones del Comité de Auditoría serán asumidas por el citado órgano, debiendo dichas entidades hacer público en su página web el órgano encargado de esas funciones y su composición.

En el caso en que los miembros del Comité de Auditoría sean miembros del órgano de administración de la entidad auditada, el Comité de Auditoría quedará exento de los requisitos de independencia exigidos en la disposición a que se refiere el apartado 1.

5. Las entidades de interés público a que se refieren los apartados 2 a 4 anteriores comunicarán las circunstancias en ellos recogidas, a los órganos e instituciones públicas con competencias de control sobre dichas entidades, así como al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Dicha comunicación se realizará en el plazo de 1 mes a contar desde que se adoptó el acuerdo societario correspondiente.

Disposición adicional séptima. Ejecución de Competencias en relación con el mercado de auditoría de cuentas.

1. Conforme a lo establecido en el artículo 13 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y, de la disposición adicional decimotercera de la Ley 6/1997 de 14 de abril de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado, el Instituto de Contabilidad y auditoría de Cuentas podrá recabar la colaboración de la Comisión Nacional de Mercados y la Competencia para el ejercicio de las competencias recogidas en el artículo 42.2.e).

En particular, dichas actuaciones tendrán por objeto la elaboración de un informe anual en el que se refleje como mínimo:

a) La evolución del mercado de servicios de auditoría legal prestado a entidades de interés público, y del funcionamiento de los comités de auditoría.

b) Las principales operaciones que hayan ocurrido en el sector, así como el nivel de concentración del mercado.

c) Los riesgos identificados, y en particular la identificación de los riesgos derivados de una incidencia elevada de fallos de calidad de un auditor legal o sociedad de auditoría y las medidas a tomar para su mitigación.

2. La Comisión Nacional de Mercados y la Competencia comunicará con la mayor celeridad posible al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, la información oportuna, cuando se considere que una operación o actividad puede poner en riesgo la competencia en el mercado de auditoría legal de entidades de interés público.

3. Las autoridades competentes y las personas que trabajen o hayan trabajado en el cumplimiento de lo previsto en esta disposición deberán observar el deber de secreto establecido en el artículo 46, sin perjuicio de las excepciones legales previstas.

Disposición adicional octava. Auditores de cuentas y sociedades de auditoría de entidades de interés público.

Reglamentariamente se podrán determinar los requisitos relacionados con la estructura organizativa y la dimensión que deben cumplir los auditores de cuentas o las sociedades de auditoría que realizan las auditorías de las entidades de interés público. Entre dichos requisitos se incluirán los referidos al número de auditores de cuentas, al número de empleados, a la existencia de recursos técnicos y especializados en el tratamiento y análisis de cuestiones complejas y a la calidad contrastada de los sistemas de control internos.

Disposición adicional novena. *Evolución del mercado.*

A más tardar el 17 de junio de 2016, y cada tres años como mínimo a partir de dicha fecha, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y la Red Europea de Competencia elaborarán un informe sobre la evolución del mercado de servicios de auditoría legal prestados a entidades de interés público y lo presentarán a la Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditores, Autoridad Europea de Valores y Mercados, Autoridad Bancaria Europea, a la Autoridad Europea de Seguros y Pensiones de Jubilación y a la Comisión.

Disposición adicional décima. *Creación de los Cuerpos Superior y Técnico de Inspectores de Auditoría de Cuentas y de Normalización Contable y del Cuerpo Administrativo de la Inspección de Auditoría de Cuentas.*

Se crea el Cuerpo Superior de Inspectores de Auditoría de Cuentas y de Normalización Contable perteneciente al grupo A1 de los previstos en el artículo 25 de la Ley 30/1984, de medidas para la reforma de la Función Pública y estará adscrito al Ministerio de Economía y Competitividad.

Se crea el Cuerpo Técnico de Inspectores de Auditoría de Cuentas y de Normalización Contable perteneciente al subgrupo A2 de los previstos en el artículo 76 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público y estará adscrito al Ministerio de Economía y Competitividad.

Se crea el Cuerpo Administrativo de la Inspección de Auditoría de Cuentas perteneciente al grupo B y al subgrupo C1 de los previstos en el artículo 76 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público y estará adscrito al Ministerio de Economía y Competitividad.

Disposición adicional undécima. *Recursos humanos y materiales.*

Sin perjuicio de que en las relaciones de puesto se incluya el personal a que se refiere la disposición adicional décima, en la relación de puestos de trabajo del

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se adscribirán funcionarios pertenecientes al Cuerpo Superior de Inspectores de Auditoría de Cuentas y Contabilidad, al Cuerpo Superior de Interventores y Auditores del Estado, al Cuerpo Superior de Inspectores de Seguros del Estado, al Cuerpo Superior de Inspectores de Hacienda del Estado, al Cuerpo Superior de Inspectores de la Seguridad Social, al Cuerpo Superior de Auditores del Tribunal de Cuentas y a sus Cuerpos Técnicos correspondientes. Asimismo se adscribirán los empleados públicos que presten servicios en Centros u Organismos que tengan atribuidas funciones relacionadas con la auditoría de cuentas del Sector Público, o con el examen de la situación financiera y patrimonial de entidades financieras.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se declara como un centro prioritario para el control del sistema financiero, y se le dotará de los medios que sean precisos para el desarrollo y ejecución de lo dispuesto en la presente ley y que a tal efecto se habiliten o, en su caso, los que se consignent en la Ley General de Presupuestos.

Disposición adicional duodécima. *Contratación de servicios profesionales y expertos.*

Para el ejercicio de las facultades atribuidas legalmente el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá autorizar la contratación de servicios profesionales, inspectores y de expertos, de conformidad con lo establecido en la disposición adicional tercera, cuando así lo requiera para la realización de verificaciones o funciones específicas.

Con carácter general, el personal del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas tendrá la condición de funcionario o personal laboral fijo. En los casos en los que por la propia naturaleza del trabajo o porque no puedan ser atendidos por personal funcionario o laboral fijo, se podrá proceder a la contratación de personal laboral no permanente.

Disposición transitoria primera. *Licenciados, Ingenieros, Profesores Mercantiles, Arquitectos o Diplomados universitarios.*

Quienes a la fecha de entrada en vigor de la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modifica la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, posean los títulos de Licenciado, Ingeniero, Profesor Mercantil, Arquitecto o Diplomado universitario conservarán el derecho de dispensa en el examen de aptitud profesional, en aquellas materias que hayan superado en los estudios requeridos para la obtención de dichos títulos, en los términos establecidos mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Disposición transitoria segunda. *Sociedades de auditoría.*

Las sociedades de auditoría deberán realizar las correspondientes modificaciones para adaptarse a lo exigido en el artículo 11 antes del 17 de junio de 2016.

En caso de que las sociedades de auditoría no se hubieran modificado antes de dicha fecha, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas procederá a darles de baja de oficio del Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Disposición transitoria tercera. *Duración máxima del período de contratación de auditores.*

Se entenderá incluido en el cómputo de los plazos, a que se refieren los artículos 37.1 y 37.2, el número de años transcurridos, incluidos tanto los correspondientes al periodo inicial como en su caso a las prórrogas acordadas, hasta la fecha de entrada en vigor de esta ley, siendo obligatoria la rotación siempre y cuando, al término de dichos plazos de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 41 del Reglamento (UE) nº 537/2014, de 16 de abril o, en su defecto, en los años siguientes, la entidad auditada tenga la condición de entidad de interés público.

Disposición transitoria cuarta. *Situaciones de incompatibilidad.*

Las situaciones de incompatibilidad previstas en los artículos 14 a 20, ambos inclusive, que modifican el régimen anterior que existiera con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta ley, no conllevarán la falta de independencia de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en relación con las auditorías de cuentas iniciadas antes de dicha fecha y que no hayan finalizado con la emisión del preceptivo informe de auditoría.

Las servicios prohibidos a que se refiere el artículo 36.1, que modifican el régimen anterior que existiera con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley, no conllevarán la falta de independencia de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en relación con las auditorías de cuentas iniciadas antes de dicha fecha y que no hayan finalizado con la emisión del preceptivo informe de auditoría.

Disposición derogatoria única.

Quedan derogadas cuantas disposiciones de igual o inferior rango se opongan a lo dispuesto en esta ley, y en particular, el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio.

Disposición final primera. *Mecanismos de coordinación con Órganos o Instituciones Públicas con competencias de control o inspección.*

Adicionalmente a lo establecido en el artículo 35, cuando por disposiciones con rango de ley se atribuyan a Órganos o Instituciones Públicas competencias de control o inspección sobre entidades que se sometan a auditoría de cuentas, el Gobierno, mediante Real Decreto, establecerá los sistemas, normas y procedimientos que hagan posible su adecuada coordinación, pudiendo recabar de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría cuanta información resulte necesaria para el ejercicio de las mencionadas competencias.

Disposición final segunda. *Funciones encomendadas a los miembros del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.*

Las funciones encomendadas a los miembros del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en las leyes y demás disposiciones de carácter general deberán entenderse atribuidas, a partir de la entrada en vigor de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas para el ejercicio de la auditoría de cuentas.

Disposición final tercera. *Autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

Se autoriza al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para que, mediante Resolución, desarrolle los criterios a seguir relativos al alcance, ejecución y seguimiento del sistema de control de calidad, de acuerdo con lo dispuesto en la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas y con lo dispuesto en el Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril de 2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión.

Disposición final cuarta. *Comunicaciones electrónicas.*

Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría tendrán la obligación de habilitar en el plazo que se fije para ello, los medios técnicos requeridos por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para la eficacia de sus sistemas de notificación

electrónica de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27.6 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos.

Disposición final quinta. *Habilitación para la modificación de los estatutos del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.*

El Gobierno mediante real decreto, a propuesta conjunta de los Ministros de Economía y Competitividad y de Hacienda y Administraciones Públicas, procederá, en su caso, a la adaptación estatutaria correspondiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Disposición final sexta. *Habilitación normativa.*

Se autoriza al Gobierno para que, a propuesta del Ministro de Economía y Competitividad, dicte las normas necesarias para el desarrollo de lo dispuesto en esta ley.

Disposición final séptima. *Modificaciones presupuestarias.*

Por el Ministerio de Economía y Competitividad se realizarán las modificaciones presupuestarias pertinentes para la habilitación de los créditos necesarios para el cumplimiento de lo previsto en la presente ley.

Disposición final octava. *Título competencial*

Esta ley se dicta al amparo de lo dispuesto en el artículo 149.1.6ª de la Constitución, que atribuye al Estado competencia exclusiva sobre la legislación mercantil.

Disposición final novena. *Incorporación de Derecho de la Unión Europea.*

Mediante esta ley se incorpora al Derecho español la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas.

Disposición final décima. *Entidades de interés público por tamaño.*

A partir del día siguiente al de la publicación en el Boletín Oficial del Estado de esta ley quedan sin efecto los umbrales de importe neto de la cifra de negocios y de plantilla media recogidos en el artículo 15.1.e) del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre para considerar que una entidad es de interés público, hasta que el Gobierno determine reglamentariamente los nuevos límites.

Disposición final undécima. *Modificación de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.*

Se añade un nuevo apartado 6 a la disposición adicional cuarta de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con la siguiente redacción:

“6. Las resoluciones del Ministro de Economía y Competitividad que resuelvan recursos de alzada contra actos o disposiciones dictados por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, directamente, en única instancia, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional.”

Disposición final duodécima. *Modificación de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores.*

Único. La disposición adicional decimoctava de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, queda redactada como sigue:

“1. Las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores deberán tener un Comité de Auditoría.

2. El Comité de Auditoría estará compuesto exclusivamente por consejeros no ejecutivos nombrados, según se fije en los estatutos, por el órgano de administración, no debiendo poseer funciones directivas o ejecutivas en la entidad, ni mantener relación contractual distinta de la condición por la que se les nombre. Al menos, la mayoría de los miembros serán independientes, no debiendo en ningún caso estar vinculados con la gestión, dirección ni con el capital social de la entidad auditada. Dichos miembros deben confirmar anualmente su independencia.

Al menos, uno de los miembros del Comité de Auditoría será designado teniendo en cuenta sus conocimientos y experiencia en materia de contabilidad, auditoría o en ambas.

En su conjunto, los miembros del comité tendrán los conocimientos técnicos pertinentes en relación con el sector de actividad al que pertenezca la entidad.

Las entidades de interés público deben hacer pública en su página web anualmente la relación de administradores que consideran independientes

3. El presidente del Comité de Auditoría será designado de entre los consejeros o miembros que no posean funciones directivas o ejecutivas en la entidad, ni mantengan relación contractual distinta de la condición por la que se le nombre.

El presidente será elegido por el órgano de administración u órgano equivalente.

El presidente deberá ser sustituido cada cuatro años, pudiendo ser reelegido una vez transcurrido un plazo de un año desde su cese.

4. El número de miembros, las competencias y las normas de funcionamiento del Comité de Auditoría se fijarán estatutariamente o, en su caso, por las normas que rijan la entidad, y deberá favorecer la independencia de su funcionamiento.

Sin perjuicio de las demás funciones que le atribuyan los estatutos sociales o de las demás normas que rijan la entidad, el Comité de Auditoría tendrá, como mínimo, las siguientes:

1.^a Informar a la Junta General u órgano equivalente de la entidad de acuerdo con su naturaleza jurídica sobre las cuestiones que se planteen en su seno en materia de su competencia, así como informar a la Junta General u órgano equivalente de la entidad, y al órgano de administración de la entidad auditada del resultado de la auditoría y explicar cómo ha contribuido ésta a la integridad de la información financiera y la función que el Comité de Auditoría ha desempeñado en ese proceso.

2.^a Supervisar la eficacia del sistema interno de control interno y de gestión de riesgos de la sociedad, la auditoría interna, en su caso, relacionados con la información financiera de la entidad, sin quebrantar su independencia, así como discutir con los auditores de cuentas o sociedades de auditoría las debilidades significativas del sistema de control interno detectadas en el desarrollo de la auditoría. A tales efectos y en su caso, podrán presentar recomendaciones o propuestas, y el correspondiente plazo para su seguimiento.

3.^a Supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera regulada, presentando recomendaciones o propuestas, y el correspondiente plazo para su seguimiento, dirigidas a asegurar su integridad.

4.^a Supervisar la auditoría de los estados financieros individuales y consolidados, y en particular, su ejecución y resultado, y teniendo en cuenta los resultados y conclusiones de los informes de inspección, en su caso, emitidos por el Instituto

de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a que se refiere el artículo 26. 6 del Reglamento (UE) N° 537/2014, de 16 de abril.

Con dicha finalidad, el Comité de Auditoría establecerá las oportunas relaciones con los auditores de cuentas o sociedades de auditoría para recibir cualquier información relacionada con el proceso de desarrollo de la auditoría de cuentas, así como aquellas otras comunicaciones previstas en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas para su examen por el comité.

5.^a Responsabilizarse del proceso de selección de auditores de cuentas y sociedades de auditoría y recomendar al órgano de administración para su sometimiento a la Junta General u órgano equivalente de la entidad, de acuerdo con su naturaleza jurídica, al que corresponda, el nombramiento de los auditores de cuentas o sociedades de auditoría, de acuerdo con la normativa aplicable a la entidad. En particular, le corresponderá elevar al órgano de administración la recomendación de designación o de renovación de conformidad con lo previsto en los artículos 16, apartados 2 y 5 y 17.5 del Reglamento (UE) N°537/2014, de 16 de abril; así como velar que el proceso de designación se realice de conformidad con el artículo 16.3 del Reglamento (UE) N°537/2014, de 16 de abril;

6.^a Establecer las oportunas relaciones con los auditores de cuentas o sociedades de auditoría para recibir información sobre aquellas cuestiones que puedan suponer una amenaza a la independencia de éstos y en su caso las medidas de salvaguarda aplicadas, para su examen por el Comité y, cuando proceda, la autorización de los servicios distintos de los prohibidos, en los términos contemplados en los artículos 5, apartado 4, y 6.2.b) del Reglamento (UE) N°537/2014, de 16 de abril, y en lo previsto en la sección 2^a del capítulo III del título II de la Ley de Auditoría de Cuentas, sobre el régimen de independencia. En todo caso, deberán recibir anualmente información detallada e individualizada de los servicios distintos de los de auditoría de cuentas, de cualquier clase, prestados a estas entidades por los citados auditores o sociedades, o por las personas o entidades vinculados a éstos de acuerdo con lo dispuesto en la citada sección.

7.^a Emitir anualmente, con carácter previo a la emisión del informe de auditoría de cuentas, un informe en el que se expresará una opinión sobre si la independencia de los auditores de cuentas o sociedades de auditoría resulta comprometida. A tal efecto, este informe deberá contener la valoración motivada, en todo caso, sobre si todos y cada uno de los servicios distintos de los de auditoría que hubieran prestado los auditores de cuentas o sociedades de auditoría, considerados individualmente y en su conjunto, afectan al deber de independencia, de acuerdo con los artículos 36 y 38 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

8.^a Informar, con carácter previo, al órgano de administración sobre todas las materias previstas en la legislación aplicable, los estatutos sociales y en el reglamento del consejo y en particular, sobre:

a) la información financiera que la sociedad deba hacer pública periódicamente,

- b) la creación o adquisición de participaciones en entidades de propósito especial o domiciliadas en países o territorios que tengan la consideración de paraísos fiscales y
- c) las operaciones con partes vinculadas.

El Comité de Auditoría no ejercerá las funciones previstas en esta letra cuando estén atribuidas estatutariamente a otra comisión y ésta esté compuesta únicamente por consejeros no ejecutivos y por, al menos, mayoría de independientes, uno de los cuales deberá ser el presidente.

5. Lo establecido en las funciones 4ª a 7ª del apartado 4 anterior se entenderán sin perjuicio de las competencias atribuidas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en la normativa reguladora de la auditoría de cuentas en relación con la observancia del deber de independencia.”

Disposición final decimotercera. Modificación del Real Decreto Legislativo 1/2010, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Único. El artículo 264 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, queda redactado como sigue:

“1. La persona que deba ejercer la auditoría de cuentas será nombrada por la junta general antes de que finalice el ejercicio a auditar, por un período de tiempo inicial, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve, a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, sin perjuicio de lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas respecto a la posibilidad de prórroga y a la duración de los contratos en relación con sociedades calificadas como entidades de interés público.

2. La junta podrá designar a una o varias personas físicas o jurídicas que actuarán conjuntamente. Cuando los designados sean personas físicas, la junta deberá nombrar tantos suplentes como auditores titulares.

3. La junta general no podrá revocar al auditor antes de que finalice el periodo inicial para el que fue nombrado, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fue contratado una vez finalizado el periodo inicial, a no ser que medie justa causa.

4. Cualquier cláusula contractual que limite el nombramiento de determinadas categorías o listas de auditores legales o sociedades de auditoría, se considerará nula de pleno derecho.

5. Tratándose de sociedades de interés público, los accionistas que representen el 5% o más de los derechos de voto o del capital, el Comité de Auditoría o el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrán solicitar ante los órganos jurisdiccionales la revocación o el cese del auditor o auditores o la sociedad o sociedades de auditoría, cuando concorra justa causa.”

Disposición final decimocuarta. *Colaboración del Registro Mercantil*

1. La Dirección General del Registro y Notariado remitirá al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en los meses de septiembre y marzo una relación de sociedades auditoría y demás entidades inscritas que hubieran presentado en los seis meses anteriores para su depósito las cuentas anuales en el correspondiente Registro Mercantil y que se acompañen de informe de auditoría, con especificación de los datos identificativos del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, así como del periodo de nombramiento.

2. Previamente a inscribir el nombramiento de auditor en el Registro Mercantil, el registrador deberá verificar la situación en la que se encuentra el auditor de cuentas o sociedad de auditoría en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Disposición final decimoquinta. *Entrada en vigor.*

1. Esta ley entrará en vigor el día 17 de junio de 2016, salvo las siguientes disposiciones, que entrarán en vigor transcurridos 20 días desde la publicación de esta ley en el Boletín Oficial del Estado:

- a) El artículo 11.
- b) La disposición final décima, en relación con las entidades de interés público.

2. Entrará en vigor el 1 de enero de 2016 lo establecido en el artículo 66.