

## I. DISPOSICIÓN XERAIS

### XEFATURA DO ESTADO

**8147** *Lei 22/2015, do 20 de xullo, de auditoría de contas.*

FELIPE VI

REI DE ESPAÑA

Saiban todos os que a viren e a entenderen que as Cortes Xerais aprobaron e eu sanciono a seguinte lei:

#### ÍNDICE

- Título preliminar. *Ámbito de aplicación, obxecto, réxime xurídico e definicións.*
- Artigo 1. *Ámbito de aplicación e obxecto.*
- Artigo 2. *Normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.*
- Artigo 3. *Definicións.*
- Título I. *Da auditoría de contas.*
- Capítulo I. *Das modalidades de auditoría de contas.*
- Artigo 4. *Auditoría de contas anuais e doutros estados financeiros ou documentos contables.*
- Artigo 5. *Informe de auditoría de contas anuais.*
- Artigo 6. *Deber de solicitude e subministración de información.*
- Artigo 7. *Auditoría de contas consolidadas.*
- Capítulo II. *Requisitos para o exercicio da auditoría de contas.*
- Artigo 8. *Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*
- Artigo 9. *Autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*
- Artigo 10. *Auditores de contas autorizados noutros Estados membros da Unión Europea e en terceiros países.*
- Artigo 11. *Sociedades de auditoría.*
- Artigo 12. *Baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*
- Capítulo III. *Exercicio da actividade de auditoría de contas.*
- Sección 1.<sup>a</sup> *Escepticismo e xuízo profesionais.*
- Artigo 13. *Escepticismo e xuízo profesionais.*
- Sección 2.<sup>a</sup> *Independencia.*
- Artigo 14. *Principio xeral de independencia.*
- Artigo 15. *Identificación de ameazas e adopción de medidas de salvagarda.*
- Artigo 16. *Causas de incompatibilidade.*
- Artigo 17. *Extensións subxectivas a entidades vinculadas ou cunha relación de control coa entidade auditada.*
- Artigo 18. *Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren en familiares dos auditores principais responsables.*
- Artigo 19. *Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren en persoas ou entidades relacionadas directamente co auditor de contas ou coa sociedade de auditoría.*

Artigo 20. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren noutras persoas ou entidades pertencentes á rede do auditor ou da sociedade de auditoría.

Artigo 21. Período de vixencia das incompatibilidades.

Artigo 22. Réxime de contratación.

Artigo 23. Prohibicións posteriores á finalización do traballo de auditoría.

Artigo 24. Honorarios e transparencia na remuneración dos auditores de contas e das sociedades de auditoría.

Artigo 25. Causas de abstención por honorarios percibidos.

Sección 3.<sup>a</sup> Responsabilidade e garantía financeira.

Artigo 26. Responsabilidade civil.

Artigo 27. Garantía financeira.

Sección 4.<sup>a</sup> Organización interna e do traballo dos auditores de contas e das sociedades de auditoría.

Artigo 28. Organización interna.

Artigo 29. Organización do traballo.

Sección 5.<sup>a</sup> Deberes de custodia e segredo.

Artigo 30. Deber de conservación e custodia.

Artigo 31. Deber de segredo.

Artigo 32. Acceso á documentación.

Capítulo IV. Da auditoría de contas en entidades de interese público.

Sección 1.<sup>a</sup> Disposicións comúns.

Artigo 33. Ámbito de aplicación.

Artigo 34. Réxime xurídico.

Sección 2.<sup>a</sup> Dos informes.

Artigo 35. Informe de auditoría de contas anuais.

Artigo 36. Informe adicional para a Comisión de Auditoría en entidades de interese público.

Artigo 37. Informe anual de transparencia.

Artigo 38. Informe ás autoridades nacionais supervisoras das entidades de interese público.

Sección 3.<sup>a</sup> Independencia.

Artigo 39. Incompatibilidades e servizos prohibidos.

Artigo 40. Contratación, rotación e designación de auditores de contas ou sociedades de auditoría.

Artigo 41. Honorarios e transparencia.

Sección 4.<sup>a</sup> Organización interna e do traballo en relación con auditorías de entidades de interese público.

Artigo 42. Organización interna.

Artigo 43. Organización do traballo.

Artigo 44. Expediente de traspaso.

Artigo 45. Estrutura organizativa.

## Título II. Supervisión pública.

### Capítulo I. Función supervisora.

- Artigo 46. Ámbito de supervisión pública.
- Artigo 47. Recursos.
- Artigo 48. Suxeitos sobre os que se exerce a función supervisora.
- Artigo 49. Facultades de supervisión.
- Artigo 50. Lugar das actuacións de comprobación, investigación e inspección.
- Artigo 51. Colaboración administrativa.
- Artigo 52. Control da actividade de auditoría de contas: investigacións e inspeccións.
- Artigo 53. Investigacións.
- Artigo 54. Inspeccións.
- Artigo 55. Asistencia de servizos profesionais e expertos.

### Capítulo II. Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

- Artigo 56. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.
- Artigo 57. O presidente.
- Artigo 58. O Comité de Auditoría de Contas.
- Artigo 59. O Consello de Contabilidade.
- Artigo 60. Confidencialidade e deber de segredo.
- Artigo 61. Transparencia e publicidade.

Capítulo III. Réxime de supervisión aplicable a auditores, así como a sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en terceiros países.

Artigo 62. Auditores, sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en terceiros países.

### Capítulo IV. Cooperación internacional.

- Artigo 63. Deber de colaboración cos Estados membros da Unión Europea e coas autoridades europeas de supervisión.
- Artigo 64. Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores.
- Artigo 65. Transmisión de información ao Banco Central Europeo, ao Sistema Europeo de Bancos Centrais e á Xunta Europea de Riscos Sistémicos.
- Artigo 66. Colexios de autoridades supervisoras competentes en materia de auditoría de contas.
- Artigo 67. Coordinación con autoridades competentes de terceiros países.

## Título III. Réxime de infraccións e sancións.

- Artigo 68. Potestade administrativa sancionadora.
- Artigo 69. Especialidades en materia de procedemento.
- Artigo 70. Responsabilidade administrativa.
- Artigo 71. Infraccións.
- Artigo 72. Infraccións moi graves.
- Artigo 73. Infraccións graves.
- Artigo 74. Infraccións leves.
- Artigo 75. Sancións por infraccións cometidas por auditores de contas individuais.
- Artigo 76. Sancións por infraccións cometidas por sociedades de auditoría.
- Artigo 77. Sancións por infraccións cometidas por auditores de contas e sociedades de auditoría en relación con entidades de interese público.
- Artigo 78. Outras sancións adicionais.
- Artigo 79. Sancións por infraccións cometidas por suxeitos non auditores.
- Artigo 80. Determinación da sanción.

- Artigo 81. Executividade das resolucións.
- Artigo 82. Publicidade da sancións.
- Artigo 83. Responsabilidade administrativa de sociedades de auditoría extinguidas.
- Artigo 84. Obrigación de conservación da documentación.
- Artigo 85. Prescrición das infraccións.
- Artigo 86. Prescrición das sancións.

#### Título IV. Taxas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Artigo 87. Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas polo control e supervisión da actividade da auditoría de contas.

Artigo 88. Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas pola expedición de certificados ou documentos por instancia de parte e polas inscricións e anotacións no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

#### Título V. Protección de datos persoais.

Artigo 89. Protección de datos persoais.

Disposición adicional primeira. Auditoría obrigatoria.

Disposición adicional segunda. Auditorías en entidades do sector público.

Disposición adicional terceira. Comisión de Auditoría de entidades de interese público.

Disposición adicional cuarta. Colaboración da Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia na execución de competencias en relación co mercado de auditoría de contas.

Disposición adicional quinta. Informe sobre a evolución do mercado.

Disposición adicional sexta. Sociedades de auditoría.

Disposición adicional sétima. Mecanismos de coordinación con órganos ou institucións públicas con competencias de control ou inspección.

Disposición adicional oitava. Comunicacións electrónicas.

Disposición adicional novena. Colaboración coa Dirección Xeral dos Rexistros e do Notariado.

Disposición adicional décima. Información dos pagamentos efectuados ás administracións públicas.

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

Disposición transitoria segunda. Situacións de incompatibilidade.

Disposición transitoria terceira. Exercicio económico de aplicación das previsións contidas na disposición adicional décima.

Disposición derogatoria única.

Disposición derradeira primeira. Modificación do Código de comercio aprobado polo Real decreto do 22 de agosto de 1885.

Disposición derradeira segunda. Modificación da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores.

Disposición derradeira terceira. Modificación da Lei 29/1998, do 13 de xullo, reguladora da xurisdición contencioso-administrativa.

Disposición derradeira cuarta. Modificación do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo.

Disposición derradeira quinta. Modificación da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.

Disposición derradeira sexta. Título competencial.

Disposición derradeira sétima. Incorporación de dereito da Unión Europea.

Disposición derradeira oitava. Habilitación normativa.

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

Disposición derradeira décima. Autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

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

Disposición derradeira décimo segunda. Non incremento de gasto.

Disposición derradeira décimo terceira. Réxime xurídico da reserva por fondo de comercio nos exercicios iniciados a partir do 1 de xaneiro de 2016.

Disposición derradeira décimo cuarta. Entrada en vigor.

## PREÁMBULO

### I

O obxecto principal desta lei é adaptar a lexislación interna española aos cambios incorporados pola Directiva 2014/56/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014, pola que se modifica a Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 17 de maio de 2006, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, no que non se axusta a ela. Xunto á dita directiva aprobouse o Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014, sobre os requisitos específicos para a auditoría legal das entidades de interese público e polo que se derroga a Decisión 2005/909/CE da Comisión.

A citada directiva derrogou a entón oitava Directiva 84/253/CEE do Consello, do 10 de abril de 1984, baseada na letra g) do número 3 do artigo 54 do Tratado CEE, relativa á autorización das persoas encargadas do control legal de documentos contables, incorporada ao noso ordenamento mediante a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, de forma que se regula por primeira vez en España a actividade de auditoría de contas. Esta actividade, pola súa contribución á transparencia e fiabilidade da información económico-financiera das empresas e entidades auditadas, constitúe un elemento consubstancial ao sistema de economía de mercado recollido no artigo 38 da Constitución. Así, configúrase como aquela que, mediante a utilización de determinadas técnicas de revisión, ten por obxecto a emisión dun informe acerca da fiabilidade da información económico-financiera auditada, sen que se limite á mera comprobación de que os saldos que figuran nas súas anotacións contables concordan cos ofrecidos nas contas que se auditan, xa que as técnicas de revisión e verificación aplicadas permiten, cun alto grao de certeza, dar unha opinión técnica e independente sobre a contabilidade no seu conxunto e, ademais, sobre outras circunstancias que, a pesar de que afectan a vida da empresa, non están recollidas no dito proceso.

A actividade de auditoría de contas caracterízase pola relevancia pública que desempeña ao prestar un servizo á entidade revisada e afectar e interesar non só esta, senón tamén os terceiros que manteñan ou poidan manter relacións con ela, tendo en conta que todos eles, entidade auditada e terceiros, poden coñecer a calidade da información económico-financiera auditada sobre a cal versa a opinión de auditoría emitida. Coa finalidade de regular e establecer as garantías suficientes para que as contas anuais ou calquera outra información económico-financiera que fose verificada por un terceiro independente sexa aceptada con plena confianza polos terceiros interesados, na Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, definiuse a actividade de auditoría e establecéronse, entre outras disposicións, as condicións que se deben cumprir para acceder ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas e poder así exercer tal actividade, as normas que regulan o seu exercicio, o contido mínimo do informe de auditoría de contas anuais, o réxime de incompatibilidades e de responsabilidade dos auditores de contas, o réxime de infraccións e sancións e a atribución ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas do control da actividade e da potestade disciplinaria dos auditores de contas.

Co tempo, sucedéronse diversas normas para completar este réxime. Así, en primeiro lugar, a Lei 4/1990, do 29 de xuño, de orzamentos xerais do Estado para 1990, incorporou

unha vía específica de inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas para persoas que, non tendo unha titulación universitaria, obtivesen, porén, unha titulación suficiente para acceder á universidade e adquirisen unha formación práctica de 8 anos, maior que a exigida con carácter xeral. Ao mesmo tempo, establecéronse determinadas regras particulares para os efectos de acreditar a formación práctica adquirida con anterioridade á entrada en vigor da Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, requisito necesario para obter a autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para efectos da inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

Posteriormente, a Lei 31/1991, do 30 de decembro, de orzamentos xerais do Estado para o ano 1992, modificou a composición do Comité Consultivo do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, e a Lei 13/1992, do 1 de xuño, sobre recursos propios e supervisión en base consolidada das entidades financeiras, modificou o réxime de infraccións e sancións. Así mesmo, estableceuse a obrigaición para os auditores de contas de entidades sometidas ao réxime de supervisión previsto na citada Lei 13/1992, do 1 de xuño, de emitir inmediatamente o informe de auditoría de contas anuais correspondente cando coñezan e comprobén a existencia de presuntas irregularidades ou situacións que poidan afectar gravemente a estabilidade, solvencia ou continuidade da entidade auditada.

Coa Lei 3/1994, do 14 de abril, pola que se adapta a lexislación española en materia de entidades de crédito á segunda directiva de coordinación bancaria e se introducen outras modificacións relativas ao sistema financeiro, incorporouse a obrigaición de someter a auditoría as informacións contables que as entidades de crédito estranxeiras deben facer públicas anualmente para as sucursais que teñan en España, cando non teñan que presentar contas anuais da súa actividade en España.

A Lei 2/1995, do 23 de marzo, de sociedades de responsabilidade limitada, incluíu a posibilidade de prorrogar anualmente o contrato de auditoría unha vez finalizado o período inicial contratado.

Posteriormente, a Lei 37/1998, do 16 de novembro, de reforma da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, deu unha nova redacción á obrigaición para os auditores de contas de entidades sometidas ao réxime de supervisión do Banco de España, da Comisión Nacional do Mercado de Valores e da Dirección Xeral de Seguros de comunicar rapidamente ás ditas institucións supervisoras calquera feito ou decisión sobre a entidade auditada dos cales teñan coñecemento no exercicio das súas funcións e que poidan afectar de forma relevante o exercicio da súa actividade, a súa continuidade, estabilidade ou solvencia, ou nos casos en que a opinión no seu informe sexa denegada ou desfavorable ou en que se impida a emisión do informe de auditoría.

Ademais, mediante a Lei 41/1999, do 12 de novembro, sobre sistemas de pagamentos e de liquidación de valores, fixouse o prazo dun ano como período específico para resolver e notificar a resolución nos procedementos sancionadores derivados da comisión das infraccións previstas na Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas.

Xunto a esas importantes modificacións, cómpre destacar dúas reformas substanciais. A primeira delas levouse a cabo mediante a Lei 44/2002, do 22 de novembro, de medidas de reforma do sistema financeiro, nos seus artigos 48 a 53, que introduciu modificacións substanciais que afectaron diversos aspectos: o exame unificado do sistema de acceso ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas, a obrigaición de seguir cursos de formación continuada dos auditores de contas, a incorporación de vías de acceso específicas ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas para funcionarios pertencentes a determinados corpos da Administración cuxa formación e funcións se achasen relacionadas coa auditoría de contas do sector público, o deber de independencia e as causas de incompatibilidades, o deber de rotación do auditor en relación con determinadas entidades auditadas, a responsabilidade civil dos auditores de contas, o deber de custodia da documentación dos traballos de auditoría e o acceso á dita documentación, o réxime de infraccións e sancións, as competencias do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas en relación co control da actividade de auditoría de contas e a creación da taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas por emisión de informes de auditoría de contas.



Posteriormente, a Lei 62/2003, do 30 de decembro, de medidas fiscais, administrativas e da orde social, modificou a composición e funcións dos órganos reitores do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

A Lei 16/2007, do 4 de xullo, de reforma e adaptación da lexislación mercantil en materia contable para a súa harmonización internacional con base na normativa da Unión Europea, na súa disposición adicional quinta, modificada, pola súa vez, pola disposición derradeira cuarta da Lei 34/2007, do 15 de novembro, de calidade do aire e protección da atmosfera, modificou a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, en relación cos prazos de contratación dos auditores de contas, para posibilitar a renovación do contrato de auditoría por períodos sucesivos de até tres anos unha vez finalizado o período inicial de contratación.

A segunda das reformas substanciais da lei tivo lugar coa entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modifican a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, a Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores, e o texto refundido da Lei de sociedades anónimas, aprobado polo Real decreto lexislativo 1564/1989, do 22 de decembro, para a súa adaptación á normativa comunitaria.

Con esta lei traspúxose ao noso ordenamento xurídico interno a Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 17 de maio de 2006, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, pola que se modifican as directivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Consello e se derroga a Directiva 84/253/CEE do Consello. O tempo transcorrido desde a entrada en vigor da citada Directiva 84/253/CEE, os cambios acaecidos no ámbito económico e financeiro, con maiores cotas de globalización e internacionalización, e a falta dun enfoque harmonizado da auditoría no ámbito da Unión Europea, principalmente en materia de supervisión pública, fixeron imprescindible acometer un proceso de reforma no dito ámbito, que culminou coa citada Directiva 2006/43/CE.

Esta directiva constituíu un importante paso para alcanzar unha maior harmonización dos requisitos que se exigen para o exercicio da actividade de auditoría no ámbito da Unión Europea, así como dos principios que deben rexer o sistema de supervisión pública no dito ámbito, e supuxo, no momento da súa adopción, un punto de inflexión na regulación da actividade de auditoría. A nova regulación configurábase sobre a base de entender que a actividade de auditoría desempeña unha función de interese público, entendida esta pola existencia dun conxunto amplo de persoas e institucións que confían na actuación do auditor de contas, xa que a súa correcta e adecuada execución constitúen factores que coadxuvan ao correcto funcionamento dos mercados ao incrementar a integridade e a eficacia dos estados financeiros como vehículos de transmisión de información. Fronte á directiva derogada, que contiña normas básicas de autorización, independencia e publicidade dos auditores de contas, a Directiva 2006/43/CE ampliaba o seu alcance ao mesmo tempo que pretendía harmonizar un maior número de aspectos relacionados coa autorización e co rexistro de auditores e sociedades de auditoría, incluídos os doutros Estados da Unión Europea e de terceiros países; coas normas de ética profesional, de independencia e obxectividade; coa realización das auditorías de acordo coas normas internacionais de auditoría que adopte a Unión Europea; coa responsabilidade plena do auditor que realice a auditoría de estados financeiros consolidados; co control de calidade dos auditores e sociedades de auditoría; cos sistemas efectivos de investigación e sanción; coas disposicións específicas relativas ás entidades de interese público e coa cooperación e recoñecemento mutuo entre as autoridades competentes de Estados membros da Unión Europea, así como coas relacións de terceiros países.

Ademais de incorporar á lexislación nacional a Directiva 2006/43/CE, a Lei 12/2010, do 30 de xuño, modificou determinados aspectos contidos na Lei 19/1988, do 12 de xullo, que eran necesarios debido aos cambios que tiveran lugar na lexislación mercantil e para incorporar melloras de carácter técnico derivadas da práctica.

Así, resáltanse modificacións que afectan o contido mínimo do informe de auditoría co obxecto de favorecer a comparabilidade no contorno económico internacional; a asunción da responsabilidade plena que debe asumir o auditor de contas responsable da auditoría das contas anuais ou estados financeiros consolidados; o sistema de fontes xurídicas ao

cal se debe suxeitar a actividade de auditoría de contas, constituído por tres grupos de normas, as normas de auditoría, as normas de ética e as normas de control de calidade interno dos auditores e sociedades de auditoría, incorporando como normas de auditoría as normas internacionais de auditoría que sexan adoptadas pola Unión Europea; a autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de quen estea autorizado noutro Estado membro da Unión Europea, ou nun rexistro público de terceiros países de acordo cos requisitos de reciprocidade e equivalencia, a obrigación de se inscribiren daqueles que emitan informes de auditoría sobre as contas anuais ou consolidadas de sociedades domiciliadas fóra da Unión Europea e cuxos valores estean admitidos a negociación en España, e a posibilidade de que poidan ser socias das sociedades de auditoría outras sociedades de auditoría autorizadas nun Estado membro da Unión Europea, que antes non estaba permitido; a responsabilidade dos auditores unicamente polos danos que lles sexan imputables, sempre e cando non se impida o resarcimento xusto do prexudicado; a extensión do deber de segredo a todos aqueles suxeitos que interveñen na realización da auditoría de contas; o alcance e finalidade da actividade de control da auditoría de contas, diferenciando entre o control de calidade externo, de carácter regular e procedemental, do cal pode derivar, con carácter xeral, a formulación de recomendacións ou requirimentos, e o control técnico, cuxo obxecto é detectar e corrixir a execución inadecuada dun concreto traballo de auditoría ou aspecto da actividade do auditor, e determinadas modificacións en relación co réxime de infraccións e sancións, relacionadas na súa case totalidade coas novas obrigacións incorporadas.

Un aspecto substancialmente modificado foi o deber de independencia dos auditores, o cal se basea, por unha parte, na enunciación dun principio xeral de independencia que obriga a todo auditor a se abster de actuar cando se poida ver comprometida a súa obxectividade en relación coa información económico-financeira que se vai auditar e, por outra parte, na enumeración dun conxunto de circunstancias, situacións ou relacións específicas nas cales se considera que, no caso de concorreren, os auditores non gozan de independencia respecto a unha entidade determinada e a única solución ou salvagarda posible é a non realización do traballo de auditoría.

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

Ademais, incorporouse o concepto de rede a que pertence o auditor ou sociedade de auditoría, para efectos de observar o deber de independencia, que se delimita sobre a base da existencia da unidade de decisión e na existencia de relacións de control e de influencia significativa, de maneira que as persoas ou entidades que formen parte desta rede que incorran en calquera dos supostos de incompatibilidade previstos legalmente farán igualmente incompatibles o auditor de contas ou sociedade de auditoría en relación coa respectiva entidade, con determinadas particularidades. Tamén se modificou o ámbito de extensións subxectivas para incluír determinados parentes.

Por outra parte, ao se incorporar nese momento o concepto de entidades de interese público, introducíronse obrigacións como a de publicar un informe anual de transparencia e a de rotación do asinante do informe, ademais da obrigación para determinadas entidades de contar cunha Comisión de Auditoría.

Finalmente, tendo en conta as numerosas modificacións producidas, o Real decreto legislativo 1/2011, do 1 de xullo, aprobou o texto refundido da Lei de auditoría de contas, un texto comprensivo da normativa aplicable á actividade de auditoría de contas, sistemático, harmonizado e unificado.



## II

A evolución experimentada no contexto económico e financeiro desde a entrada en vigor da Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 17 de maio de 2006, e, en particular, a crise financeira acaecida nos últimos anos, levou a cuestionar a adecuación e suficiencia deste marco normativo comunitario e a acometer un proceso de debate sobre como a actividade de auditoría podería contribuír á estabilidade financeira, que culminou na aprobación e publicación da Directiva 2014/56/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014, e do Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014, ambos co fin último de reforzar a confianza dos usuarios na información económico-financiera mediante a mellora da calidade das auditorías de contas no ámbito da Unión Europea.

A diferenza do anterior marco, considérase necesario o desenvolvemento dun instrumento normativo separado para as entidades de interese público co fin de conseguir que as auditorías destas entidades teñan unha calidade elevada, para contribuír con isto a un funcionamento máis eficaz do mercado interior e garantir, ao propio tempo, un elevado nivel de protección dos consumidores e investidores a escala da Unión Europea.

Con tal fin, a nova normativa da Unión Europea, en primeiro lugar, pretende incrementar a transparencia na actuación dos auditores clarificando a función que desempeña a auditoría e o alcance e as limitacións que ten, co obxecto de reducir a denominada fenda de expectativas entre o que espera un usuario dunha auditoría e o que realmente é. Para isto búscase unha maior harmonización das normas da Unión Europea, así como un nivel mínimo de converxencia no que respecta ás normas de auditoría, concibidas para seren utilizadas na realización das auditorías das contas anuais de entidades de todo tipo, dimensión e natureza. Para tales efectos, interesa destacar os novos requisitos de contido do informe de auditoría, que serán maiores no caso dos emitidos en relación coas entidades de interese público, mellorando a información que se debe proporcionar á entidade auditada, aos investidores e demais interesados. Así, aqueles que auditan estas entidades están obrigados, por un lado, a remitir un informe adicional á Comisión de Auditoría destas entidades que reflecta os resultados de auditoría, reforzando o valor engadido que supón a auditoría e coadxuvando na mellora da calidade da información económico-financiera que se audita; e, por outro lado, os auditores de contas deben incorporar ao informe anual de transparencia determinada información financeira que se concreta na directiva. Igualmente, perséguese reforzar as canles de comunicación entre os auditores e os supervisores das entidades de interese público.

En segundo lugar, a normativa da Unión Europea aprobada pretende reforzar a independencia e a obxectividade dos auditores no exercicio da súa actividade, pilar básico e fundamental en que reside a confianza que se deposita no informe de auditoría. Para isto, incorpóranse requisitos máis restritivos que os da Directiva 2006/43/CE, do 17 de maio de 2006, poténsiase a actitude de escepticismo profesional e a atención especial que se debe prestar para evitar conflitos de interese ou a presenza de determinados intereses comerciais ou doutra índole e, ademais, téñense en conta os casos en que operan nun contorno de rede.

Co obxecto de reforzar a actitude de escepticismo profesional e obxectividade, de previr conflitos de intereses derivados da prestación de servizos alleos aos de auditoría e de reducir o risco de posibles conflitos de intereses provocados polo actual sistema en que «o auditado selecciona e paga o auditor» e pola ameaza de familiaridade derivada de relacións prolongadas, o citado Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, incorpora, para os auditores de entidades de interese público, unha lista de servizos distintos de auditoría prohibidos, que non se poden prestar a aquelas entidades, á súa matriz e ás súas controladas, determinadas normas polas que se limitan os honorarios que poden percibir polos servizos distintos dos de auditoría permitidos ou en relación cunha determinada entidade de interese público, así como a obriga de rotación externa ou período máximo de contratación.

Igualmente, co fin de contribuír a reforzar a independencia destes auditores e a calidade das auditorías realizadas en relación con estas entidades, refórzanse as funcións

atribuídas ás súas comisións de auditoría, en particular, as relacionadas co dito deber, ao mesmo tempo que se fortalece a súa independencia e capacidade técnica.

En terceiro lugar, dados os problemas detectados en relación coa estrutura do mercado e as dificultades de expansión, arbitranse determinadas medidas que permiten dinamizar e abrir o mercado de auditoría, incorpórase o denominado «pasaporte europeo» para así contribuír á integración do mercado da auditoría, ben que coas medidas compensatorias que pode tomar o Estado membro de acollida onde se pretenda exercer a actividade, e declárase a nulidade das cláusulas contractuais que limitan ou restrinxen a facultade de elixir auditor.

As medidas anteriores acompañanse das que se incorporan no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, relacionadas cos incentivos á realización de auditorías conxuntas, coa participación de entidades de menor tamaño nos procesos de licitación obrigatoria, pública e periódica, que se regulan simplificando a elección do auditor, e coa obrigaición de rotación externa.

Co obxecto de mellorar o contorno e as iniciativas empresariais, a normativa da Unión Europea incorpora tres grupos de medidas dirixidas a reducir os custos de transacción que comporta a realización de actividades no ámbito da Unión Europea para as entidades pequenas e medianas: a aplicación proporcionada á complexidade e dimensión da actividade do auditor ou da entidade auditada, a facultade de que os Estados membros simplifiquen determinados requisitos para pequenas entidades auditoras e disposicións específicas para pequenas e medianas entidades auditoras.

En cuarto lugar, co obxecto de evitar unha fragmentación no mercado de auditoría no ámbito da Unión Europea, a nova normativa pretende un maior grao de harmonización, non só nas normas que rexen a actividade, senón nas que a vixían e disciplinan, así como nos mecanismos de cooperación da Unión Europea e internacional. Neste sentido, refórzanse as competencias da autoridade supervisora pública co obxecto de reforzar o cumprimento daquelas normas, ao mesmo tempo que se introduce o criterio de risco como reitor nas revisións de control de calidade que debe realizar a dita autoridade e se atribúen a esta facultades para impor unhas mínimas normas disciplinarias. A dita autoridade, tal e como prevé a Directiva 2014/56/UE, do 16 de abril de 2014, deberá ser independente como premisa para asegurar a integridade, autonomía e adecuación do sistema de supervisión pública.

En relación cos auditores de entidades de interese público, incorpóranse mecanismos, dun lado, para facer un seguimento respecto á evolución do mercado, especialmente no relativo aos riscos derivados dunha elevada concentración do mercado, en particular, en sectores específicos, e ao funcionamento das comisións de auditoría; e, doutro lado, en relación coa vixilancia de riscos que se puidesen dar nas entidades financeiras cualificadas de importancia sistémica, establecendo un diálogo sectorial e anónimo entre aqueles que auditan estas entidades e a Xunta Europea de Risco Sistémico.

Por todo isto, na Directiva 2014/56/UE, do 16 de abril de 2014, que se traspón nesta lei, trátanse aspectos referidos ao acceso de auditores de contas e sociedades de auditoría autorizados en Estados membros, á obxectividade e independencia, á organización de auditores, ás normas e informe de auditoría, aos informes á Comisión de Auditoría e á contratación e cesamento. En cambio, no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril de 2014, recóllense normas de honorarios e independencia, do informe de auditoría, da obrigaición de comunicación, de conservación e custodia, así como limitacións temporais á contratación ou rotación externa e determinadas obrigaicións da Comisión de Auditoría, como as referidas ao proceso de selección do auditor. En ambos os textos se incorporan mecanismos para fortalecer o sistema de supervisión pública co fin de asegurar a plena efectividade do novo marco regulatorio.

En definitiva, a nova normativa da Unión Europea introduce cambios substanciais na normativa existente, derivados da necesidade, posta de manifesto na Unión Europea, de recuperar a confianza dos usuarios na información económico-financeira que se audita, en especial a das entidades de interese público, e de reforzar a calidade das auditorías, fortalecendo a súa independencia.

## III

A estrutura da nova lei débese explicar partindo, dun lado e no que aos auditores de interese público se refire, da súa integración co Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, e doutro lado, da necesidade de traspasar a Directiva 2014/56/UE. Tanto a directiva como o regulamento da Unión Europea citados constitúen o réxime xurídico fundamental que debe rexer a actividade de auditoría de contas no ámbito da Unión Europea.

A lei regula os aspectos xerais do réxime de acceso ao exercicio da actividade de auditoría, os requisitos que se deben seguir no seu exercicio, que van desde a obxectividade e independencia até a emisión do informe, pasando polas normas de organización dos auditores e de realización dos seus traballos, así como o réxime de control e sancionador establecidos para garantir a plena eficacia da normativa. O Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014, establece os requisitos que deben seguir os auditores de contas das entidades de interese público, sen prexuízo de que lles sexa aplicable a estes o que se establece, con carácter xeral, para os auditores de contas e de que a lei trate daquelas cuestións respecto ás cales o referido regulamento citado outorga aos Estados membros diversas opcións. Ante esta dualidade de réximes, esta lei dedica un título á auditoría de contas con carácter xeral e outro aos auditores de contas de entidades de interese público.

Así, esta lei estrutúrase nun título preliminar e cinco títulos, nos cales se conteñen oitenta e nove artigos, dez disposicións adicionais, tres disposicións transitorias, unha disposición derogatoria e catorce disposicións derradeiras.

O título preliminar inclúe as disposicións xerais do réxime xurídico polo que se debe rexer a actividade de auditoría de contas e recolle o seu ámbito de aplicación e o sistema de fontes xurídicas que integra a súa normativa reguladora, que será de aplicación, así mesmo, a aqueles que auditan as entidades de interese público. A estes auditores éles igualmente de aplicación o réxime establecido no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril. No dito réxime xurídico subxace a función de interese público a que responde o exercicio da actividade de auditoría de contas.

No que ás normas de auditoría se refire, séguense mantendo as normas internacionais de auditoría que sexan adoptadas pola Comisión da Unión Europea. Neste punto, establécese a posibilidade de que as normas técnicas de auditoría actualmente existentes e as de nova emisión poidan impor requisitos adicionais aos previstos en normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea, segundo a Directiva 2014/56/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014.

Tamén, seguindo o establecido na directiva que se traspón, recóllense definicións, para os efectos desta lei, entre as que destaca a de pequenas e medianas entidades, na medida en que, como se destacou, se incorporan mencións específicas por razón do tamaño, e seguindo os parámetros contidos na Directiva 2013/34/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 26 de xuño de 2013, sobre os estados financeiros anuais, os estados financeiros consolidados e outros informes afíns de certos tipos de empresas. Débese destacar que estes parámetros non coinciden, para os efectos desta lei, cos definidos como aqueles que determinan que unha auditoría é obrigatoria.

O título I, dedicado á auditoría de contas, regula os aspectos esenciais da actividade de auditoría de contas de conformidade coa directiva que se traspón, ben que se debe sinalar que a auditoría que se regula non supón garantía ningunha respecto á viabilidade futura da entidade auditada nin da eficiencia ou eficacia con que a entidade auditada dirixise ou vaia dirixir a súa actividade. Este título divídese en tres capítulos. O capítulo I define as modalidades de auditoría de contas e o novo contido do informe de auditoría, que incorpora certos contidos adicionais de acordo coa facultade outorgada aos Estados membros. Ao mesmo tempo, amplíase o seu alcance respecto ao informe de xestión que, de ser o caso, se emita. Igualmente, régúlase o réxime que se aplicará en caso de auditoría de contas consolidadas, que se modifica para incorporar determinadas precisións en relación co traballo de avaliación e revisión do auditor do grupo.

O capítulo II regula o réxime de acceso ao exercicio da actividade de auditoría, así como o Rexistro Oficial de Auditores de Contas, cuxo contido público se ve modificado

para incorporar o mandato europeo de publicidade das sancións. Consonte tamén esta norma, incorpórase a posibilidade de que unha sociedade de auditoría autorizada noutro Estado membro poida exercer a súa actividade en España, sempre que quen asine no seu nome o informe estea autorizado en España.

Por outra parte, e sen prexuízo do que dispoña a normativa da Unión Europea, modifícanse determinados aspectos do réxime de inscrición obrigatoria, no Rexistro Oficial citado, daqueles auditores de contas e sociedades de auditoría que emitan informes de auditoría en relación coas contas anuais ou consolidadas de certas sociedades domiciliadas fóra da Unión Europea cuxos valores estean admitidos a negociación en España, logo de cumprimento de requisitos equivalentes aos que se exixen aos auditores de contas nacionais.

En todo caso, no que se refire ao réxime de autorización, dado que a relevancia pública exige a quen realiza esta actividade o cumprimento *ex ante* dun conxunto de requisitos e condicións, a mera presentación de declaracións responsables ou de comunicacións previas non permite, por si mesma, o inicio desta actividade. Pola mesma razón, non cabe entender estimada por silencio a petición que, de ser o caso, se realice para poder exercer a actividade de auditoría de contas.

O capítulo III, que regula os distintos aspectos que deben rexer o exercicio da actividade auditora, contén cinco seccións, divididas en vinte artigos. Na sección 1.<sup>a</sup>, incorpórase *ex lege*, por mandato da Unión Europea, a obrigaición de escepticismo profesional, así como a aplicación do xuízo profesional que deben presidir a realización de calquera traballo de auditoría desde a súa planificación até a emisión do informe.

Na sección 2.<sup>a</sup> establécese o réxime de independencia ao cal todos os auditores de contas e sociedades de auditoría se encontran suxeitos, incluídos os auditores daqueles que auditan entidades de interese público, de acordo coas remisións contidas no capítulo IV e as cuestións tratadas no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril. Mantense o réxime contido na norma que agora se derroga e que se configuraba como un sistema mixto ao se basear, por unha parte, na enunciación dun principio xeral de independencia que obriga todo auditor a se abster de actuar cando poida verse comprometida a súa obxectividade en relación coa información económico-financeira que se vai auditar e, por outra parte, na enumeración dun conxunto de circunstancias, situacións ou relacións específicas nas cales se considera que, no caso de concorreren, os auditores non gozan de independencia respecto a unha entidade determinada, e a única solución ou salvagarda posible é a non realización do traballo de auditoría.

Este réxime enmárcase na regulación contida na Directiva 2014/56/UE, que segue recollendo, ao igual que a directiva anterior, como principios xerais que deben asegurar os Estados membros, o de ser independente, o de non participar no proceso de toma de decisións e o de avaliar as ameazas á independencia e, de ser o caso, aplicar salvagardas para atenuar aquelas (autorrevisión, avogacía, interese propio, familiaridade ou confianza, ou intimidación) que poidan comprometer a independencia e, de ser o caso, absterse de realizar a auditoría. Igualmente, segue obrigando cada Estado membro a asegurar que un auditor de contas non realice unha auditoría en relación cunha entidade auditada cando existan relacións financeiras, comerciais, laborais ou doutro tipo de tal importancia que comprometa a independencia do auditor. A nova redacción comunitaria segue obrigando a que o auditor considere o contorno de rede en que opera para os efectos de observar a súa independencia.

Porén, a nova directiva que se traspón incorpora uns requisitos máis restritivos, non previstos anteriormente, tales como a obrigaición de que os Estados membros se aseguren de que calquera persoa, non só o auditor, que poida influír no resultado da auditoría se absteña de participar no proceso de toma de decisións da entidade; que o auditor de contas ou sociedade de auditoría tome medidas para evitar conflitos de interese ou de relación comercial ou outra clase, directas ou indirectas, reais ou potenciais, que poidan comprometer a independencia; que o auditor de contas ou sociedade de auditoría, o seu persoal ou quen lle preste servizos no exercicio da actividade de auditoría e determinados parentes non posúan interese significativo directo nin realicen determinadas operacións

con instrumentos financeiros da entidade auditada; que as ditas persoas non participen na auditoría se posúen instrumentos financeiros da auditada ou teñen algún interese ou relación comercial ou financeira con ela. Finalmente, recolle determinadas exixencias en relación cos regalos, situacións sobrevidas que afecten a entidade auditada e prohibicións posteriores, e co período mínimo durante o cal a obrigaón de independencia se debe observar. Por todo isto, e consecuentemente coa finalidade expresada de reforzar a independencia, o réxime contido na nova directiva vai máis alá dun enfoque de principios.

Na medida en que o réxime incorporado no texto refundido da Lei de auditoría de contas, que se derroga, cabía na redacción anterior da directiva, resulta máis que xustificable manter o mesmo sistema mixto, tendo en conta que a independencia se constitúe en pilar fundamental no cal reside a confianza que se deposita no informe de auditoría e que a nova directiva é máis restritiva que a anterior.

Por tanto, sobre a base do dito réxime mixto incorpóranse, fortalecendo o sistema de incompatibilidades ou prohibicións, os novos requisitos que co carácter de mínimos recolle a Directiva 2014/56/UE, do 16 de abril de 2014, e modifícanse determinadas cuestións para evitar que o réxime aplicable aos auditores de contas con carácter xeral sexa máis restritivo que o que se exige no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, de modo que se introducen determinados axustes no período de cómputo ao cal se estenden determinadas incompatibilidades. Isto non significa que a independencia do auditor non se poida ver comprometida por ameazas derivadas de intereses ou relacións comerciais, laborais, familiares ou doutra clase, existentes con anterioridade ao período de cómputo establecido.

Así, incorpórase legalmente a obrigaón de establecer os sistemas de salvagarda para facer fronte ás ameazas que poidan derivar de conflitos de intereses ou dalgunha relación comercial, laboral, familiar ou doutra índole. En todo caso, débese evitar calquera situación ou relación que poida aparentar unha posible participación na entidade auditada, na relación con esta ou na súa xestión, definíndose qué se entende por esta, de modo que se poida concluír que a independencia resulta comprometida, tal como establece a directiva. Como sinala a Recomendación da Unión Europea do 16 de maio de 2002, sobre a independencia dos auditores de contas na Unión Europea: principios fundamentais, son dous os elementos substanciais do requisito de independencia, real e aparencia, de modo que os auditores deben ser e parecer ser independentes. Ao ser esta unha actitude mental inobservable, a normativa e práctica internacional delimita as situacións ou servizos que se configuran como presuncións *iuris et de iure*, xeradoras de incompatibilidade coa realización da auditoría.

Así mesmo, modifícanse determinadas situacións ou servizos que xeran incompatibilidade para realizar a auditoría, e incorpóranse os relacionados con operacións realizadas cos instrumentos financeiros, a tenza de intereses significativos e a aceptación de obsequios de valor significativo. Mantense, igualmente, o período de cómputo temporal de determinadas situacións de incompatibilidade ao exercicio anterior ao cal se refiren os estados financeiros auditados, reducíndoo a un ano para a gran maioría, que coinciden cos servizos que se prohiben para os auditores de entidades de interese público. Ao mesmo tempo, inclúense as actuacións que deben realizar os auditores en situacións sobrevidas nas cales se adquire un interese financeiro ou a entidade auditada resulta afectada por unha combinación de negocios. Tamén se introducen axustes nas incompatibilidades que resultan de circunstancias ou situacións en que incorren os familiares.

A directiva que se traspón establece que pode afectar o deber de independencia a existencia de relacións, situacións ou servizos non só entre a entidade auditada e o auditor ou sociedade de auditoría, senón tamén entre aquela e a rede á cal pertence o auditor ou sociedade de auditoría. Nas normas de extensión distínguese entre a rede auditora e a rede non auditora, o que obedece á necesidade de establecer máis excepcións cando concorren as causas de incompatibilidade na rede non auditora dado o seu teórico afastamento. O sentido das normas de extensión que se recolle é que, se as persoas ou entidades comprendidas no dito ámbito incorren en calquera dos supostos de



incompatibilidade previstos nesta lei e noutras disposicións legais, farán igualmente incompatibles o auditor de contas ou sociedade de auditoría en relación coa respectiva entidade, ben que tendo en conta as particularidades que se establecen na lei. No dito ámbito de extensión subxectiva inclúense tamén, entre outros, aqueles que estean vinculados por determinadas relacións de parentesco, como os proxenitores, fillos e irmáns e os seus cónxuxes, dado que nestes casos existen ou poden existir as mesmas ameazas á independencia que se poden dar de igual forma que no caso do cónxuxe do auditor, excluíndose do alcance da dita extensión e reducíndose o círculo de familiares para determinados supostos.

Por outra parte, e tamén de acordo coa directiva, redúcese a un ano o período que rexe para as prohibicións impostas con posterioridade á finalización do traballo de auditoría e ao cal está suxeito o auditor, co obxecto de evitar que na realización obxectiva do traballo de auditoría concorran ou se presenten situacións que poidan supor un risco ou unha ameaza á independencia pola existencia, durante a dita realización, de compromisos ou expectativas futuras que poidan comprometer a obxectividade do auditor na realización da auditoría. Únicamente se mantén o período de prohibición de dous anos para o caso de auditores de entidades de interese público.

As modificacións incorporadas nas ditas situacións ou servizos non significan de xeito ningún que, cando concorran as situacións modificadas ou suprimidas ou outras situacións ou servizos prestados durante períodos anteriores, non constitúan ou non poidan constituír ameazas á independencia, de maneira que o auditor de contas deberá establecer ao respecto o oportuno sistema de salvagardas para a súa avaliación e, se for o caso, eliminación. De igual modo, non significa que o auditor poida realizar o traballo de auditoría no caso de que estas circunstancias persistan e sexan de tal importancia ou entidade que comprometan a súa independencia en relación coa entidade auditada. Como até agora, o mesmo se debe entender para o caso de que se produzan situacións distintas das definidas como causas de incompatibilidade que, pola súa natureza e momento de realización, poidan supor unha ameaza que comprometa, pese ás salvagardas establecidas, a independencia do auditor.

A sección 3.<sup>a</sup> regula a responsabilidade civil dos auditores no exercicio da actividade de auditoría e a fianza que deben prestar, sen que se incorporase modificación ningunha.

A sección 4.<sup>a</sup> incorpora, dun lado, os principios e políticas aos cales se deben axustar a organización interna do auditor e a sociedade de auditoría, que se deben orientar a previr calquera ameaza á independencia e deben garantir a calidade, integridade e carácter crítico e rigoroso con que se realizan as auditorías. Doutro lado, régúlanse as normas mínimas ás cales se debe axustar a organización do traballo do auditor.

Na sección 5.<sup>a</sup> prevense os deberes de conservación e custodia, e de gardar segredo da documentación referente a cada auditoría e demais documentación xerada e exixida de acordo con esta lei, e incorpóranse determinadas excepcións en favor de certas autoridades internacionais nos termos previstos nela.

O capítulo IV, dividido en catro seccións, contén os requisitos máis estritos exixidos aos auditores de entidades de interese público, ademais daquilo establecido no título I que non resulte contradictorio ou exceptuado polo regulado no dito capítulo, tal como se establece na súa sección 1.<sup>a</sup>, e de acordo coa remisión xenérica á Directiva que se contén no artigo 1.2 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril de 2014. Por razóns de seguridade xurídica e uniformidade normativa contéñense as referencias correspondentes ao articulado do dito regulamento, e precísanse, de ser o caso, determinados aspectos non tratados nel ou as opcións que este recolle en favor dos Estados membros. A sección 2.<sup>a</sup> regula os informes que teñen que emitir estes auditores co fin de aumentar a confianza dos usuarios da información económico-financeira auditada e a súa responsabilidade en relación coa auditoría realizada. Así, en primeiro lugar, débese emitir un informe de auditoría cuxo contido é moito máis amplo que o previsto con carácter xeral, ao exixirse no Regulamento da Unión Europea información sobre a independencia e sobre a súa capacidade para detectar irregularidades, incluídas as debidas a fraude. En segundo lugar, estes auditores deben publicar o informe anual de transparencia, respecto ao cal o



citado regulamento da Unión Europea incorpora determinada información financeira sobre os seus ingresos e desagregación, cuxo criterio se determina nesta lei, e os da rede auditora. Ademais, exíxese que se publique de forma separada ao da rede á cal poida pertencer para alcanzar unha maior transparencia e evitar calquera confusión, sen prexuízo do contido que, adicionalmente, se poderá desenvolver mediante resolución do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

A sección 3.<sup>a</sup>, relativa ao réxime de independencia, inclúe, en primeiro lugar, ademais das correspondentes referencias ao articulado do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril de 2014, a remisión ao previsto nas seccións 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> do capítulo III do título I, tendo en conta que o artigo 6 do dito regulamento establece a obrigaón de cumprir co previsto no artigo 22 ter da directiva, precepto que resulta incorporado nas citadas seccións e que obriga a cumprir, entre outras, as previsións establecidas en relación co réxime de independencia, así como a obrigaón de avaliar a existencia de ameazas que comprometan a súa independencia e de aplicar as medidas de salvagarda que se van aplicar. De acordo coas opcións outorgadas aos Estados membros, e de conformidade co previsto no artigo 22 da directiva, amplíase o período de cómputo ao cal se deben estender as prohibicións e prohíbense tamén os servizos detallados cando os realizan os familiares próximos. En segundo lugar, recolle o exercicio das opcións atribuídas aos Estados membros en relación coa duración máxima de contratación dos auditores e as normas de limitación de honorarios por concentración con respecto a unha entidade de interese público, incorporadas no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril de 2014. Respecto á duración, non se opta por prolongar a duración máxima, tendo en conta que se entende que as excesivas relacións prolongadas xeran unha ameaza de familiaridade de tal entidade que a independencia se entende comprometida. En relación coas normas de limitación de honorarios por dependencia financeira, enténdese adecuado impor o requisito máis restritivo de prohibir a realización de auditoría no exercicio seguinte, toda vez que alcanzar determinada porcentaxe de concentración supón unha ameaza de interese propio e mesmo de intimidación que non se pode mitigar. En relación coas distintas opcións exercidas respecto ás normas de honorarios, de servizos prohibidos e rotación externa, óptase por exercer determinadas opcións máis restritivas, consistentes en fixar, en beneficio tamén dunha maior seguridade xurídica, determinadas situacións que impiden realizar a auditoría de contas. En relación coas limitacións de honorarios, exíxese que o auditor considere adicionalmente a rede en que opera co obxecto de evitar que mediante esta se eluda o seu cumprimento. Desta maneira preténdese asegurar unha aplicación consistente e uniforme das normas de independencia, pilar fundamental en que descansa a confianza que se deposita no informe de auditoría.

Finalmente, a sección 4.<sup>a</sup> incorpora as especificidades que son aplicables a estes auditores en relación coas normas de organización interna, de organización do traballo e do traspaso de expedientes, e o artigo 45 autoriza a determinar regulamentariamente os requisitos que deben reunir aqueles que auditen entidades de interese público, o que resulta xustificable pola necesidade de asegurar a adecuada disposición de medios e capacidades para auditar entidades cuxa información ten unha complexa dimensión e indubidable impacto económico nos mercados.

O título II regula o sistema de supervisión pública e comprende catro capítulos. O capítulo I determina o ámbito de aplicación da supervisión pública, cuxa plena responsabilidade corresponde ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, autoridade responsable en materia de auditoría de contas, delimitando este ámbito polas funcións que se atribúen e os suxeitos aos cales alcanza. Ás que vén exercendo actualmente incorpóranse as que exige a nova normativa, referidas á vixilancia da evolución do mercado de auditoría. Con isto alcánzanse os obxectivos da normativa da Unión Europea que require unha autoridade competente especializada na información económico-financiera, así como no marco normativo que regula a actividade auditora e na súa vixilancia, ao mesmo tempo que resulta garantida a ausencia de calquera conflito de intereses, de modo que a supervisión teña como fin único a mellora da calidade das auditorías, e asegúrase que non haxa fraccionamento no mercado regulador e supervisor

da auditoría. Con isto séguese a práctica existente na case totalidade dos Estados membros. Non obstante, a atribución á Comisión Nacional do Mercado de Valores da competencia supervisora en relación coas funcións atribuídas ás comisións de auditoría de contas das entidades de interese público enténdese sen prexuízo das competencias atribuídas ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, en canto única autoridade competente e responsable última do sistema de supervisión pública, segundo o novo artigo 32.4 bis da directiva.

Tal como resulta da normativa da Unión Europea e co obxecto de cumprir as súas funcións de maneira adecuada, eficaz, eficiente e con integridade, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas debe cumprir coas seguintes premisas: ser independente, de modo que non participen nos seus órganos reitores ou na toma de decisións aqueles que exercen a actividade de auditoría de contas; ser transparente no que aos programas de traballo e informes de actividade se refire; contar coa capacidade, os coñecementos técnicos e os recursos apropiados e suficientes, e ter un financiamento adecuado e seguro, libre de calquera influencia indebida por parte dos auditores e sociedades de auditoría. En particular, a nova normativa da Unión Europea exige que a autoridade competente conte coa atribución das competencias necesarias para levar a cabo as súas tarefas, incluíndo a capacidade de adoptar medidas para asegurar o cumprimento das novas disposicións, a capacidade para acceder aos datos, obter información e realizar inspeccións ou demais comprobacións que considere oportunas, para o cal poderá contratar servizos de profesionais ou ser asistido por expertos. Mantense no artigo 55 a facultade xa existente de acordar con terceiros, baixo determinadas condicións, tarefas relacionadas coas inspeccións de auditores que non sexan de interese público, incluíndo as corporacións representativas de auditores de contas. Tamén se mantén a autorización ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para desenvolver os criterios que este debe seguir en relación coa execución do control de calidade. O capítulo II dedícase ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, autoridade supervisora nacional á cal se atribúen as competencias en materia de auditoría de contas, de acordo coa normativa da Unión Europea citada.

Interesa destacar dous aspectos. Por un lado, a especial prevalencia e interese que requiren os traballos de auditoría das entidades de interese público, o que xustifica unha maior especialización, atención e dedicación por parte do supervisor e require deste a adecuada ordenación e utilización eficiente e eficaz dos medios dispoñibles para o seu debido cumprimento. Por outro lado, a especial obrigación, que xa tiña atribuída o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, de velar polo deber de independencia, o que lle confire, tal como recoñeceu a xurisprudencia, a función específica e cualificada de se pronunciar sobre a observancia do dito deber no concreto desenvolvemento da actividade de auditoría pola súa condición de terceiro obxectivo, neutral e informado, á par que técnico, que debe prevalecer fronte a calquera criterio que puidera vir da propia entidade auditada ou doutros entes. As funcións atribuídas ao respecto á Comisión de Auditoría configúranse como unha maneira de salvagarda preventiva que non exime o auditor de contas de observar o deber de independencia, nin tampouco condiciona nin exclúe as competencias de supervisión que, ao respecto, se atribúen ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Así mesmo, precísase de forma máis detallada o alcance e a finalidade da actividade de control da actividade de auditoría de contas e das súas dúas modalidades, que se seguen mantendo pero que pasan a se denominar, seguindo a terminoloxía do dereito da Unión Europea e que impera na práctica internacional, dun lado, inspeccións -antigo control de calidade externo-, de carácter regular ou periódico e das cales pode derivar a formulación de recomendacións ou requirimentos, para cuxa realización se incorpora como criterio reitor a análise de riscos; e, doutro, investigacións -nas cales se incardina o actual control técnico- co obxecto de detectar e corrixir a execución inadecuada dun concreto traballo de auditoría ou actividade do auditor. Estas actuacións de control seguen participando da natureza de actuacións previas de información, recollidas no artigo 69.2 da

Lei 30/1992, do 26 de novembro, de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común.

O control adecuado da actividade de auditoría require igualmente establecer mecanismos adecuados de intercambio de información con outros organismos ou institucións públicas, en particular, co Banco de España, a Comisión Nacional do Mercado de Valores e a Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións.

Por último, os capítulos III e IV regulan os aspectos internacionais que resulten da nova normativa da Unión Europea. O sistema de supervisión pública debe comprender os mecanismos adecuados que permitan unha cooperación efectiva a escala europea entre as actividades de supervisión dos Estados membros, en canto factor que contribúe a asegurar unha calidade elevada e homoxénea da auditoría na Unión Europea. A dita cooperación descansa no principio de regulamentación e supervisión no Estado membro de orixe en que está autorizado o auditor ou sociedade de auditoría e onde teña a entidade auditada o seu domicilio social. No caso de servizos trasfronteirizos no ámbito da Unión Europea, corresponderán as inspeccións á autoridade do Estado membro de orixe, en que estea autorizado o auditor ou sociedade, e as investigacións á autoridade do Estado membro en que teña o seu domicilio social a entidade auditada, tal como se precisa no capítulo II. Esténdese o deber de colaboración cos Estados membros da Unión Europea ás autoridades europeas de supervisión.

De acordo co Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, a cooperación entre as autoridades competentes dos Estados membros débese organizar no marco da Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditores, en que se integra o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas como autoridade responsable da supervisión pública en materia de auditoría de contas e para o que se prevé a súa participación activa, ao mesmo tempo que o intercambio de certa información.

Os mecanismos de cooperación europea prevense mediante a posibilidade de transmitir información ao Banco Central Europeo, ao Sistema Europeo de Bancos Centrais e á Xunta Europea de Riscos Sistémicos, e de crear colexios de supervisores en que se poida intercambiar información, en particular en relación coas actividades de auditores que operen no marco dunha rede.

Así mesmo, mantense a necesidade dunha cooperación efectiva coas autoridades de terceiros países dada a complexidade das auditorías de grupos trasfronteirizos e o contorno económico cada vez máis internacionalizado, ao mesmo tempo que se incorporan determinadas precisións ás cales se debe suxeitar a transmisión a terceiros da información remitida ou enviada como resultado desta cooperación.

Co fin de reforzar o cumprimento das obrigacións incorporadas nesta lei como consecuencia da transposición da Directiva 2014/56/UE e da aplicación do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril de 2014, introdúcense certas modificacións no réxime de infraccións e sancións, contido no título III. Estas modificacións afectan principalmente a inclusión de novos tipos infractores como consecuencia das novas obrigacións que se imponen, así como de cumprir co mandato europeo de que as sancións sexan efectivas e disuasorias. Así mesmo, introducíronse algunhas modificacións na clasificación dos tipos infractores, menores pero necesarias para adecualas aos principios citados. Igualmente, modifícanse as normas de publicidade das sancións e de denuncia para cumprir cos mandatos contidos ao respecto na citada directiva. Respecto á denuncia, sen efecto vinculante para a incoación de procedemento sancionador, o seu tratamento está supeditado, mediante a ordenación e utilización eficiente e eficaz dos medios dispoñibles, ao debido cumprimento das competencias de control da actividade auditora, atribuídas legalmente ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, de modo que permita alcanzar o obxectivo último da mellora global e no seu conxunto na calidade dos traballos de auditoría, proxectando as ditas actuacións sobre todos os que están habilitados legalmente para exercer a actividade de auditoría e, en especial, daqueles que auditan entidades de interese público pola maior relevancia que ten fronte a terceiros.

O título IV dedícase ás taxas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas polo control e a supervisión da actividade de auditoría de contas, pola expedición de certificados

ou documentos por instancia de parte e polas inscricións e anotacións no Rexistro Oficial de Auditores de Contas. O feito impoñible da taxa polo control e supervisión da actividade de auditoría de contas constitúeo a prestación por parte do ICAC dun servizo que afecta os auditores de contas ou sociedades de auditoría e que se pon de manifesto, entre outras actuacións, a través da xestión do Rexistro Oficial de Auditoría de Contas, labores normativos, inspeccións e investigacións ou do réxime disciplinario dos auditores de contas ou sociedades de auditoría. O custo da actividade de control e supervisión é maior en auditorías de entidades de interese público, dados os maiores requisitos que a lei que agora se aproba exige aos auditores ou sociedades de auditorías que as levan a cabo. Finalmente, o título V contén a regulación correspondente á protección de datos de carácter persoal.

En definitiva, coa regulación que se incorpora, o exercicio das actuacións de control encomendadas ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas debe permitir alcanzar a mellora global e no seu conxunto na calidade dos traballos de auditoría, de modo que se alcance un nivel elevado de confianza nos usuarios da información económica e se eviten conflitos de interese na realización das auditorías. Con isto preténdese fortalecer as garantías suficientes para que as contas anuais ou calquera outro documento contable que fose verificado por un terceiro sexa aceptado con plena confianza pola persoa que trata de obter información a través deles, precisamente, por ter sido emitido por quen, tendo a capacidade e formación adecuada, é independente.

#### IV

Finalmente, a lei acompáñase de dez disposicións adicionais, algunhas das cales se manteñen co mesmo contido que no texto legal que se derroga, tales como as referidas á auditoría obrigatoria e aos auditores do sector público. Outras disposicións son obxecto de modificación, tal como ocorre e como se expuxo, en relación cos mecanismos de cooperación, ou incorpóranse *ex novo*, tal como sucede coas referidas ao seguimento e á evolución do mercado, ás sociedades de auditoría, ás comunicacións electrónicas e á duración máxima de contratación.

Destaca a novidade incorporada mediante a disposición adicional terceira, en que se regula a existencia dunha comisión de auditoría para as entidades de interese público, de acordo cos requisitos, excepcións, dispensas, composicións e funcións que contén a Directiva 2014/56/UE, do 16 de abril de 2014, e cuxo contido se incorporou no articulado do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2010, do 2 de xullo.

Nas tres disposicións transitorias incorpóranse as que contiñan xa a Lei 12/2010, do 30 de xuño, así como as referidas a deberes ou requisitos que se consideran novidades nesta lei co obxecto de establecer un período transitorio que facilite a aplicación dos novos deberes ou requisitos. É o caso dos referidos ás sociedades de auditoría e ás situacións de incompatibilidade.

As disposicións derradeiras regulan determinadas modificacións normativas, principalmente para axustarse á normativa da Unión Europea –débese destacar a referida ás comisións de auditoría- e recollen determinadas habilitacións, en que destaca a modificación que deixa sen vigor a definición de entidades de interese público por razón de tamaño contida no Regulamento que desenvolve o texto refundido da Lei de auditoría de contas, aprobado polo Real decreto 1517/2011, do 31 de outubro.

### TÍTULO PRELIMINAR

#### **Ámbito de aplicación, obxecto, réxime xurídico e definicións**

##### *Artigo 1. Ámbito de aplicación e obxecto.*

1. Esta lei ten por obxecto a regulación da actividade de auditoría de contas, tanto obrigatoria como voluntaria, mediante o establecemento das condicións e dos requisitos

de necesaria observancia para o seu exercicio, así como a regulación do sistema de supervisión pública e os mecanismos de cooperación internacional en relación coa dita actividade.

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

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

4. O disposto nesta lei non resulta aplicable ás auditorías de contas que realicen os órganos do sector público estatal, autonómico ou local no exercicio das súas competencias, que se rexerán pola súa lexislación específica de conformidade co disposto na disposición adicional segunda.

#### Artigo 2. *Normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.*

1. A actividade de auditoría de contas realizarase con suxeición a esta lei, ao seu regulamento de desenvolvemento, así como ás normas de auditoría, de ética e independencia e de control de calidade interno dos auditores de contas e sociedades de auditoría.

As auditorías de contas de entidades de interese público seralles de aplicación o establecido no Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril, sobre os requisitos específicos para a auditoría legal das entidades de interese público, e o establecido no capítulo IV do título I desta lei.

2. As normas de auditoría constitúen os principios e requisitos que deben observar os auditores de contas na realización do traballo de auditoría de contas e sobre as cales se deben basear as actuacións necesarias para expresar unha opinión técnica responsable e independente. Considéranse normas de auditoría as contidas nesta lei, no seu regulamento de desenvolvemento, nas normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea e nas normas técnicas de auditoría.

Para estes efectos, entenderanse por normas internacionais de auditoría as normas internacionais de auditoría, a norma internacional de control de calidade e outras normas internacionais emitidas pola Federación Internacional de Contables a través do Consello de Normas Internacionais de Auditoría e Aseguramento, sempre que sexan pertinentes para a actividade de auditoría de contas regulada nesta lei.

As normas técnicas de auditoría terán por obxecto a regulación dos aspectos non previstos nas normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea.

3. As normas de ética inclúen, ao menos, os principios de competencia profesional, dilixencia debida, integridade e obxectividade, sen prexuízo do establecido nas seccións 1.ª e 2.ª do capítulo III do título I.

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

No caso de que as corporacións de dereito público representativas a que se refire o parágrafo anterior, logo de requirimento do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, non elaborasen, adaptasen ou revisasen algunha das normas técnicas de auditoría, das normas de ética e das normas de control de calidade interno, na forma establecida anteriormente, este instituto procederá á súa elaboración, adaptación ou



revisión, informará disto as referidas corporacións de dereito público representativas e cumprirá tamén o requisito de información pública durante o prazo de dous meses.

5. Só se poderán impor requisitos ou procedementos adicionais aos establecidos nas normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea cando os ditos requisitos ou procedementos adicionais deriven de requirimentos exixidos por lei nacional referente ao ámbito de aplicación das auditorías de contas ou resulten necesarios para aumentar a credibilidade e calidade dos estados financeiros auditados.

Estes requisitos adicionais serán comunicados polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas á Comisión Europea, como mínimo, tres meses antes da súa entrada en vigor ou, no caso de requisitos xa existentes no momento da adopción dunha norma internacional de auditoría, nun prazo non superior a tres meses a partir da data de adopción da norma internacional de auditoría.

Estes requisitos adicionais deberanse establecer mediante resolución do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas en que se declare a vixencia dos números correspondentes das normas de auditoría preexistentes á adopción pola Unión Europea das normas internacionais de auditoría sobre a mesma materia, ou mediante a publicación de novas normas de auditoría limitadas aos referidos requisitos adicionais. A resolución deberá ser publicada no seu «boletín oficial», logo de trámite de información pública durante o prazo de dous meses.

### Artigo 3. *Definicións.*

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

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

a) Na normativa da Unión Europea relativa ás contas consolidadas, nos supostos previstos para a súa aplicación.

b) No Código de comercio e na restante lexislación mercantil.

c) No Plan xeral de contabilidade e nas súas adaptacións sectoriais.

d) Nas normas de obrigado cumprimento que aprobe o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas en desenvolvemento do Plan xeral de contabilidade e nas súas normas complementarias.

e) No resto da normativa contable española que resulte de aplicación.

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

3. Auditor de contas: persoa física autorizada para realizar auditorías de contas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, conforme o establecido no artigo 8.1, ou polas autoridades competentes dun Estado membro da Unión Europea ou dun terceiro país.

4. Sociedade de auditoría: persoa xurídica, independentemente da forma societaria mercantil adoptada, autorizada para realizar auditorías de contas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, conforme o disposto no artigo 8.1, ou polas autoridades competentes dun Estado membro da Unión Europea ou dun terceiro país.

5. Terán a consideración de entidades de interese público:

a) As entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiais de valores, as entidades de crédito e as entidades aseguradoras sometidas ao réxime de supervisión e control atribuído ao Banco de España, á Comisión Nacional do Mercado de Valores e á Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, e aos organismos autonómicos con competencias de ordenación e supervisión das entidades aseguradoras, respectivamente, así como as entidades emisoras de valores admitidos a negociación no mercado alternativo bolsista pertencentes ao segmento de empresas en expansión.



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

c) Os grupos de sociedades en que a sociedade dominante sexa unha entidade das recollidas nas letras a) e b) anteriores.

6. Auditor principal responsable:

a) Auditor de contas que asine o informe de auditoría de contas a título individual ou en nome dunha sociedade de auditoría.

b) No caso de sociedades de auditoría, o auditor ou auditores de contas designados, de ser o caso, pola sociedade de auditoría como principais responsables de realizar o traballo de auditoría de contas en nome da dita sociedade.

c) No caso de auditorías de contas consolidadas ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados, o auditor ou auditores de contas designados, de ser o caso, como auditor ou auditores principais responsables de realizar a auditoría nas entidades que sexan significativas no conxunto consolidable.

7. Estado membro de orixe: o Estado membro da Unión Europea que autorizase o auditor de contas ou sociedade de auditoría a realizar a actividade de auditoría de contas no dito Estado, de conformidade co disposto na súa normativa nacional como transposición do artigo 3, número 1, da Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello, do 17 de maio de 2006, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, modificada pola Directiva 2014/56/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014.

8. Estado membro de acollida: o Estado membro da Unión Europea, distinto do de orixe, en que un auditor de contas ou unha sociedade de auditoría autorizados polo seu Estado membro de orixe para realizar a actividade de auditoría de contas obteñan a correspondente autorización para realizar a actividade naquel Estado, de conformidade co disposto na súa normativa nacional como resultado da transposición dos artigos 3 bis e 14, respectivamente, da Directiva 2006/43/CE.

9. Entidades pequenas: as entidades que durante dous exercicios consecutivos reúnan, na data de peche de cada un deles, ao menos dúas das circunstancias seguintes:

a) Que o total das partidas do activo non supere os catro millóns de euros.

b) Que o importe total da súa cifra anual de negocios non supere os oito millóns de euros.

c) Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a cincuenta.

As entidades perderán esta consideración se deixan de reunir, durante dous exercicios consecutivos, dúas das circunstancias a que se refire este número.

No primeiro exercicio social desde a súa constitución, transformación ou fusión, as entidades terán esta consideración se reúnen, no momento do peche do dito exercicio, ao menos dúas das tres circunstancias expresadas neste número.

10. Entidades medianas: as entidades que, sen teren a consideración de entidades pequenas, durante dous exercicios consecutivos reúnan, na data de peche de cada un deles, ao menos dúas das circunstancias seguintes:

a) Que o total das partidas do activo non supere os vinte millóns de euros.

b) Que o importe total da súa cifra anual de negocios non supere os corenta millóns de euros.

c) Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a douscentos cincuenta.

As entidades perderán esta consideración se deixan de reunir, durante dous exercicios consecutivos, dúas das circunstancias a que se refire este número.

No primeiro exercicio social desde a súa constitución, transformación ou fusión, as entidades terán esta consideración se reúnen, no momento do peche do dito exercicio, ao menos dúas das tres circunstancias expresadas neste número.

11. Equipo do encargo: persoal do auditor de contas ou da sociedade de auditoría que participe na realización dun traballo de auditoría de contas concreto, incluíndo aqueles que, sendo socios ou non, sexan empregados ou calquera persoa cuxos servizos estean á disposición ou baixo o control do auditor de contas ou da sociedade de auditoría.

12. Familiares do auditor principal responsable: os cónxuxes do auditeiro ou as persoas con quen manteña análogas relacións de afectividade, e aqueles cos cales o auditor teña vínculos de consanguinidade en primeiro grao directo ou en segundo grao colateral, así como os cónxuxes daqueles con que teña os vínculos de consanguinidade citados.

13. Familiares con vínculos estreitos da persoa afectada pola causa de incompatibilidade: os cónxuxes ou aqueles que manteñan análoga relación de afectividade, aqueles que teñan vínculos de consanguinidade en primeiro grao descendente e aqueles que, con independencia do grao, teñan vínculos de consanguinidade e vivan no seu fogar durante un período mínimo dun ano.

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

En todo caso, entenderase que forman parte dunha mesma rede as entidades vinculadas ao auditor de contas ou sociedade de auditoría nos termos a que se refire o número seguinte.

15. Entidades vinculadas á entidade auditada: as entidades que estean vinculadas directa ou indirectamente mediante a existencia dunha relación de control nos termos a que se refire o número seguinte, mediante a existencia dunha mesma unidade de decisión ao estaren controladas a entidade auditada e as outras entidades por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas que actúen conxuntamente ou se achen baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias, ou mediante a existencia de influencia significativa, nos termos previstos no artigo 47 do Código de comercio.

16. Entidades con relación de control coa entidade auditada: as entidades vinculadas directa ou indirectamente á entidade auditada mediante a existencia dunha relación de control das recollidas no artigo 42 do Código de comercio.

## TÍTULO I

### Da auditoría de contas

#### CAPÍTULO I

##### Das modalidades de auditoría de contas

Artigo 4. *Auditoría de contas anuais e doutros estados financeiros ou documentos contables.*

As dúas modalidades de auditoría de contas que se inclúen no ámbito de aplicación desta lei son:

1. A auditoría das contas anuais, que consistirá en verificar as ditas contas para efectos de ditaminar se expresan a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados da entidade auditada, de acordo co marco normativo de información financeira que resulte de aplicación.

Así mesmo, comprenderá a verificación do informe de xestión que, se for o caso, acompañe as contas anuais, co fin de ditaminar sobre a súa concordancia coas ditas contas anuais e se o seu contido é conforme co establecido na normativa de aplicación.

2. A auditoría doutros estados financeiros ou documentos contables, que consistirá en verificar e ditaminar se os ditos estados financeiros ou documentos contables expresan a imaxe fiel ou foron preparados de conformidade co marco normativo de información financeira expresamente establecido para a súa elaboración.

O establecido nesta lei sobre os traballos e informes de auditoría das contas anuais será de aplicación, coa correspondente adaptación, aos traballos e informes de auditoría doutros estados financeiros ou documentos contables.

#### Artigo 5. *Informe de auditoría de contas anuais.*

1. O informe de auditoría das contas anuais é un documento mercantil que deberá incluír, como mínimo, o seguinte contido:

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

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

c) Explicación de que a auditoría se planificou e executou co fin de obter unha seguridade razoable de que as contas anuais están libres de incorreccións materiais, incluídas as derivadas da fraude.

Así mesmo, describiranse os riscos considerados máis significativos da existencia de incorreccións materiais, incluídas as debidas a fraude, un resumo das respostas do auditor aos ditos riscos e, se for o caso, das observacións esenciais derivadas dos mencionados riscos.

d) Declaración de que non se prestaron servizos distintos aos da auditoría das contas anuais ou concorreron situacións ou circunstancias que afectasen a necesaria independencia do auditor ou sociedade de auditoría, de acordo co réxime regulado nas seccións 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> do capítulo III do título I.

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

A opinión poderá revestir catro modalidades: favorable, con especificacións, desfavorable ou denegada.

Cando non existan especificacións a opinión será favorable.

No caso de que existan tales especificacións, deberanse reflectir todas elas no informe e a opinión técnica será con especificacións, desfavorable ou denegada.

Así mesmo, indicaranse, se for o caso, as posibles incertezas significativas ou materiais relacionadas con feitos ou condicións que puidesen suscitar dúbidas significativas sobre a capacidade da entidade auditada para continuar como empresa en funcionamento.

Tamén se fará referencia ás cuestións que, non constituíndo unha especificación, o auditor de contas deba ou considere necesario destacar co fin de enfatizalas.

f) Unha opinión sobre a concordancia ou non do informe de xestión coas contas correspondentes ao mesmo exercicio, no caso de que o citado informe de xestión acompañe as contas anuais. Así mesmo, incluírase unha opinión sobre se o contido e

presentación do dito informe de xestión é conforme co requirido pola normativa que resulte de aplicación e indicaranse, se for o caso, as incorreccións materiais que se detectasen a este respecto.

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

2. O informe de auditoría deberá ser emitido polo auditor de contas ou a sociedade de auditoría, de forma que poida cumprir a finalidade para a que foi contratada a auditoría de contas. A falta de emisión do informe de auditoría ou a renuncia a continuar co contrato de auditoría tan só se poderá producir pola existencia de xusta causa. En todo caso, considérase que existe xusta causa naqueles supostos en que conorra algunha das seguintes circunstancias:

a) Existencia de ameazas que comprometan a independencia ou obxectividade do auditor de contas ou da sociedade de auditoría, de acordo co disposto nas seccións 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> do capítulo III do título I e, se for o caso, na sección 3.<sup>a</sup> do capítulo IV do título I.

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

Nos anteriores supostos, cando se trate de auditorías obrigatorias, deberá ser informado razoadamente, tanto o rexistro mercantil correspondente ao domicilio social da sociedade auditada como o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, das circunstancias determinantes da falta de emisión do informe ou a renuncia a continuar co contrato de auditoría, na forma e prazos que se determinen regulamentariamente.

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

4. O informe de auditoría de contas anuais deberá ir acompañado da totalidade de documentos que compoñen as contas obxecto de auditoría e, se for o caso, do informe de xestión. A publicación destes documentos, xunto co informe de auditoría, rexerese polo disposto no marco normativo de información financeira que resulte aplicable.

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

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

6. O informe de auditoría será redactado en linguaxe clara e sen ambigüidades. En ningún caso se poderá utilizar o nome de ningún órgano ou institución pública con competencias de inspección ou control de modo que poida indicar ou suxerir que a dita autoridade apoia ou aproba o informe de auditoría.

#### Artigo 6. *Deber de solicitude e subministración de información.*

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

#### Artigo 7. *Auditoría de contas consolidadas.*

1. Esta lei será de aplicación á auditoría de contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados.

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

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

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

A avaliación deberase documentar nos papeis de traballo do auditor das contas consolidadas, incluíndo a natureza, calendario e alcance do labor realizado polos outros auditores ou sociedades de auditoría, así como, se for o caso, a revisión realizada polo auditor das contas consolidadas de partes relevantes da documentación de auditoría dos citados auditores realizada para efectos da auditoría das contas anuais consolidadas.

Así mesmo, o auditor de contas que realice a auditoría das contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados, revisará o traballo de auditoría realizado polos outros auditores para efectos da auditoría das contas anuais consolidadas e deberá documentar a dita revisión.

Para estes efectos, e para que o auditor das contas consolidadas se poida basear no traballo realizado polos outros auditores ou sociedades de auditoría será necesario subscribir un acordo previo con estes co fin de transmitir toda a documentación necesaria para a realización da auditoría das contas consolidadas.

A documentación correspondente ao traballo de auditoría das contas consolidadas, que corresponde conservar ao auditor ou á sociedade de auditoría das ditas contas, deberá permitir a revisión e control do traballo realizado por parte do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas de forma adecuada.

5. Cando o auditor das contas consolidadas non poida revisar o traballo de auditoría realizado por outros auditores de contas ou sociedades de auditoría, incluídos os da Unión Europea e de terceiros países, en relación coas contas de entidades incluídas nas contas consolidadas, adoptará as medidas adecuadas e informará o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas de tal circunstancia e das súas causas nos prazos e forma que se determine regulamentariamente. Entre as medidas para adoptar deberase incluír a realización dos procedementos de auditoría necesarios para a auditoría das contas consolidadas, directamente ou en colaboración con outros auditores, segundo proceda, sobre as contas das citadas entidades.

6. No suposto de que o auditor de contas consolidadas sexa obxecto dunha inspección ou investigación en relación cun traballo de auditoría de contas consolidadas por parte do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, se é requirido para isto, porá á disposición de quen realice tal control ou investigación toda a información que conste no seu poder relativa ao traballo de auditoría realizado por outros auditores de contas ou sociedades de auditoría, incluídos os da Unión Europea e de terceiros países, en relación coas contas de entidades incluídas nas contas consolidadas, para efectos da auditoría das contas consolidadas, incluíndo os papeis de traballo correspondentes aos traballos realizados polos citados outros auditores.

7. No caso de que unha entidade que forme parte do conxunto consolidable sexa auditada por auditores de contas ou sociedades de auditoría de terceiros países con que non exista acordo de intercambio de información sobre a base de reciprocidade, o auditor de contas que realice a auditoría das contas anuais consolidadas, ou doutros estados financeiros ou documentos contables consolidados, será responsable de aplicar os procedementos que regulamentariamente se determinen para facilitar que o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poida ter acceso á documentación do traballo de auditoría realizado polos citados auditores de contas ou sociedades de auditoría do terceiro país, incluídos os papeis de traballo pertinentes para a auditoría do grupo, e poderá, para tal efecto, conservar unha copia desa documentación ou acordar por escrito

con estes auditores de contas ou sociedades de auditoría un acceso adecuado e ilimitado para que o auditor do grupo a remita ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, cando este o requira. Se existiren impedimentos legais ou doutro tipo que impidan a transmisión dos papeis de traballo de auditoría dun terceiro país ao auditor do grupo, a documentación conservada por este auditor incluírá a proba de que aplicou os procedementos adecuados para obter acceso á documentación relativa á auditoría e, en caso de impedimentos distintos dos legais derivados da lexislación nacional, a proba que demostre a existencia de tales impedimentos.

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

9. O disposto neste artigo non será de aplicación ás auditorías que realizan os órganos públicos de control da xestión económico-financiera do sector público sobre as contas anuais ou outros estados financeiros consolidados en que a sociedade dominante sexa unha entidade pública empresarial ou outra entidade de dereito público e as sociedades dominadas poidan ser sociedades mercantís. Este tipo de auditorías rexerá pola normativa específica do sector público.

## CAPÍTULO II

### Requisitos para o exercicio da auditoría de contas

#### Artigo 8. *Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*

1. Poderán realizar a actividade de auditoría de contas as persoas físicas ou xurídicas que, reunindo as condicións a que se refiren os artigos 9 a 11, figuren inscritas no Rexistro Oficial de Auditores de Contas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e presten a garantía financeira a que se refire o artigo 27.

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

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

- a) Nome, enderezo, número de rexistro e situación en que se encontren inscritos.
- b) No caso de estar inscrito en situación de exercente, indicárase o domicilio profesional, enderezo da páxina web e número de rexistro da sociedade ou sociedades de auditoría con que está relacionado.
- c) Todas as demais inscricións como auditor de contas ante as autoridades competentes doutros Estados membros e como auditor en terceiros países, con indicación, das autoridades competentes para a inscrición e, se for o caso, os números de rexistro.
- d) As sancións impostas como consecuencia do exercicio da actividade de auditoría de contas, de conformidade co establecido no artigo 82.

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

- a) Nome, domicilio social, forma xurídica, enderezo de cada oficina en que realice a súa actividade, número de rexistro e enderezo da páxina web.
- b) Nome, apelidos, enderezo e número de rexistro de cada un dos socios, con indicación do que ou dos que exerzan as funcións de administración ou de dirección.
- c) Nome, apelidos, enderezo e número de rexistro dos auditores de contas ao servizo da sociedade de auditoría, con identificación dos que estean designados expresamente para realizar auditorías e asinar informes de auditoría en nome da sociedade e do período de vixencia da dita designación.
- d) Se a sociedade está vinculada ás entidades a que se refiren os artigos 19 ou 20, deberá achegar información dos nomes e enderezos das ditas entidades, ou indicación de onde pode obterse publicamente a dita información.



e) Todas as demais inscricións como sociedade de auditoría ante as autoridades competentes doutros Estados membros e de terceiros países, con indicación da autoridade competente para a inscrición e, se for o caso, o número de rexistro.

f) Se é o caso, se a sociedade de auditoría está inscrita en virtude do establecido no artigo 11.4, indicación do Estado membro de orixe en que estivese autorizado.

g) As sancións impostas como consecuencia do exercicio da actividade de auditoría de contas, de conformidade co establecido no artigo 82.

5. No caso de auditores de contas, así como de sociedades e demais entidades de auditoría de terceiros países, deberán figurar de forma separada, e deberán, en todo caso, identificarse como tales aqueles a que se refiren respectivamente o artigo 10.3 e o artigo 11.5, coa mención de que non están autorizados para o exercicio da actividade de auditoría de contas en España.

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

7. Os auditores de contas inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, salvo aqueles aos cales se refire o artigo 10.3, deberán seguir cursos e realizar actividades de formación continuada, os cales poderán ser impartidos, na forma e condicións que se establezan regulamentariamente, polas corporacións representativas dos auditores de contas, as entidades docentes autorizadas ou outras entidades.

#### Artigo 9. *Autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*

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

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

2. A autorización a que se refire a letra d) do número 1 anterior concederase a quen reúna as seguintes condicións:

a) Ter unha titulación universitaria de carácter oficial e validez en todo o territorio nacional.

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

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

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

Os programas de ensino teórico deberán versar sobre as materias a que se refire a letra c) deste número.

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

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

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

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

3. O exame de aptitude realizarase mediante o sistema de convocatoria única, por proposta conxunta das corporacións representativas de auditores de contas, e subsidiariamente polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, logo de aprobación por este último da respectiva convocatoria, que se publicará mediante orde do ministro de Economía e Competitividade.

Estableceranse regulamentariamente as normas para a aprobación do contido dos programas, a periodicidade, a composición do tribunal, no cal deberá constar ao menos un membro de cada unha das corporacións representativas de auditores de contas e o período de formación práctica.

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

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

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

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

Artigo 10. *Audidores de contas autorizados noutros Estados membros da Unión Europea e en terceiros países.*

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

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

2. Poderán inscribirse no Rexistro Oficial de Auditores de Contas os auditores de contas autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en terceiros países, en condicións de reciprocidade, que cumpran requisitos equivalentes aos exixidos en letras a), b) e c) do artigo 9.2, así como coa obrigaón de formación continuada a que se refire o artigo 8.7.

Para obter a autorización do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas deberán acreditar, ao menos, o cumprimento dos requisitos establecidos nas letras a) e c) do artigo 9.1, superar unha proba de aptitude equivalente a aquela a que se refire o número anterior, nos termos que regulamentariamente se determinen, e dispor de domicilio ou establecemento permanente en España ou designar un representante con domicilio en España.

3. Sen prexuízo do disposto na normativa da Unión Europea, deberán, en todo caso inscribirse, no Rexistro Oficial de Auditores de Contas os auditores de contas autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en terceiros países que emitan informes de auditoría sobre contas anuais ou contas anuais consolidadas dunha entidade constituída fóra da Unión Europea e cuxos valores estean admitidos a negociación nun mercado secundario oficial en España, excepto cando a entidade auditada emita exclusivamente obrigaóns, bonos ou outros títulos de débeda negociables que cumpran algunha das seguintes condicións:

a) Que fosen admitidos a negociación nun mercado secundario oficial en España antes do 31 de decembro de 2010 e cuxo valor nominal por unidade sexa de 50.000 euros, como mínimo, na data de emisión.

b) Que fosen admitidos a negociación nun mercado secundario oficial en España despois do 31 de decembro de 2010 e cuxo valor nominal por unidade sexa de 100.000 euros, como mínimo, na data de emisión.

Esta excepción non se aplicará cando a entidade emita valores que sexan equiparables ás accións de sociedades ou que, se se converten ou se se exercen os dereitos que confiren, dean dereito a adquirir accións ou valores equiparables a accións.

Os auditores de contas a que se refire este número deberán reunir as seguintes condicións:

1.<sup>a</sup> Cumprir os requisitos equivalentes aos exixidos nos artigos 9.1, letras a) e c), e 9.2, letras a) e b).

2.<sup>a</sup> Designar un representante con domicilio en España.

3.<sup>a</sup> Realizar os informes de auditoría a que se refire este número consonte as normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea e o estipulado nas seccións 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> do capítulo III do título I ou, se for o caso, consonte as normas e requisitos declarados equivalentes pola Unión Europea.

4.<sup>a</sup> Que teñan publicado na súa páxina web o informe anual de transparencia a que se refire o artigo 37 ou un informe que cumpra os requisitos equivalentes de información.

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

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

Artigo 11. *Sociedades de auditoría.*

1. Poderán inscribirse no Rexistro Oficial de Auditores de Contas como sociedades de auditoría de contas as sociedades mercantís que cumpran os seguintes requisitos:

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

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

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

En caso de que o órgano de administración non teña máis que dous membros, ao menos un deles deberá cumprir as condicións establecidas neste número.

2. Será de aplicación ás sociedades de auditoría o disposto no artigo 9.5. Así mesmo, a Lei 2/2007, do 15 de marzo, de sociedades profesionais, será de aplicación ás sociedades de auditoría de contas en canto non contraveña esta lei.

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

4. Poderán inscribirse no Rexistro Oficial de Auditores de Contas as sociedades de auditoría de contas autorizadas noutro Estado membro da Unión Europea que pretendan exercer a auditoría en España, sempre que o auditor principal responsable ou os auditores principais responsables que realicen a auditoría figuren inscritos en situación de exercente no Rexistro Oficial de Auditores de Contas. A autorización noutro Estado membro poderá exixirse mediante a acreditación dun certificado emitido pola correspondente autoridade competente dentro dos tres meses anteriores á solicitude.

A inscrición destas sociedades comunicarase ás autoridades competentes dos Estados membros de orixe. As retiradas de autorización de sociedades inscritas no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, cando tamén estivesen inscritas noutro Estado membro, serán comunicadas ao Estado membro de acollida, con indicación da súa causa.

5. En todo caso, deberán estar inscritas no Rexistro Oficial de Auditores de Contas as sociedades e demais entidades de auditoría autorizadas para realizar a actividade de auditoría de contas de terceiros países que emitan informes de auditoría en relación coas contas anuais a que se refire o artigo 10.3. Nestes casos, exixírase aos que asinen os informes en nome da entidade o cumprimento dos requisitos establecidos no citado artigo.

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

a) Que o auditor de contas que asine o informe de auditoría en nome destas e a maioría dos membros do seu órgano de administración cumpran cos requisitos equivalentes aos exixidos nas letras a) e c) do artigo 9.1 e nas letras a) e b) do artigo 9.2.

b) Que os informes de auditoría a que se refire este número se realicen consonte as normas internacionais de auditoría adoptadas pola Unión Europea e o estipulado nas seccións 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> do capítulo III do título I, ou se for o caso, consonte as normas e requisitos declarados equivalentes pola Unión Europea.

c) Que designen un representante con domicilio en España.

d) Que teñan publicado nas súas páxinas web o informe anual de transparencia a que se refire o artigo 37, ou un informe que cumpra os requisitos equivalentes de información.

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

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

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

#### Artigo 12. *Baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*

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

a) Por incumprimento de calquera dos requisitos establecidos nos artigos 9 e 10. Este incumprimento deberá ser comunicado polos auditores de contas ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

b) Por renuncia voluntaria.

c) Por sanción.

2. Ademais de polos mesmos supostos que se indican no número anterior, as sociedades de auditoría causarán baixa temporal ou definitiva, segundo os casos, no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, cando incumplan algún dos requisitos establecidos no artigo 11.1, así como por non manter a garantía financeira prevista no artigo 27.

As sociedades de auditoría deberán comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas o incumprimento dos requisitos exixidos no artigo 11 para a súa inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

Tal incumprimento dará lugar á baixa no dito rexistro cando se mantéña durante un tempo superior a tres meses. Excepcionalmente, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, por solicitude da sociedade de auditoría, poderá prorrogar o prazo anterior por un período de até outros tres meses cando se acrediten circunstancias suficientes que o xustifiquen.

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

### CAPÍTULO III

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

##### *Sección 1.<sup>a</sup> Escepticismo e xuízo profesionais*

#### Artigo 13. *Escepticismo e xuízo profesionais.*

1. Na realización de calquera traballo de auditoría de contas, o auditor de contas deberá actuar con escepticismo e aplicar o seu xuízo profesional nos termos previstos nesta sección e no resto da normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

2. Enténdese por escepticismo profesional a actitude que implica manter sempre unha mente inquisitiva e especial alerta ante calquera circunstancia que poida indicar unha posible incorrección nas contas anuais auditadas, debida a erro ou a fraude, e examinar de forma crítica as conclusións de auditoría.

Esta actitude supón recoñecer a posibilidade de que existan incorreccións materiais nas contas anuais obxecto de auditoría, incluíndo fraudes ou erros, sexa cal for a experiencia anterior do auditor de contas en relación coa honestidade e coa integridade dos responsables da administración e dos directivos da entidade auditada.

En particular, o auditor de contas ou a sociedade de auditoría manterán unha actitude de escepticismo profesional:

a) Cando revisen as estimacións da dirección da entidade relativas ao valor razoable, á deterioración de activos e provisións e aos futuros fluxos de tesouraría determinantes da capacidade da entidade para seguir como empresa en funcionamento.

b) Cando realicen a avaliación crítica da evidencia de auditoría obtida, o que implica cuestionar a evidencia de auditoría contraditoria, a suficiencia e adecuación da evidencia obtida e a fiabilidade e a integridade dos documentos, das respostas e doutra información procedentes da entidade auditada.

3. Enténdese por xuízo profesional a aplicación competente, adecuada e congruente coas circunstancias que concorran, da formación práctica, o coñecemento e a experiencia do auditor de contas de conformidade coas normas de auditoría, de ética e do marco normativo de información financeira que resulten de aplicación para a toma de decisións na realización dun traballo de auditoría de contas.

A aplicación do xuízo profesional debe documentarse adecuadamente. Non se admitirá a mera remisión ao xuízo profesional como xustificación de decisións que, doutra forma, non estean apoiadas polos feitos ou circunstancias concurrentes no traballo, pola evidencia de auditoría obtida ou que non sexan conformes co establecido na normativa citada no parágrafo anterior.

## *Sección 2.<sup>a</sup> Independencia*

### *Artigo 14. Principio xeral de independencia.*

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

2. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría, así como toda persoa en condicións de influír directa ou indirectamente no resultado da auditoría, deberán absterse de participar de calquera maneira na xestión ou toma de decisións da entidade auditada. Non se considerará participación na xestión ou toma de decisións da entidade auditada as comunicacións efectuadas durante a realización do traballo de auditoría que sexan necesarias para o cumprimento da normativa reguladora da actividade de auditoría de contas ou as derivadas de actuacións exixidas por outras disposicións de rango legal.

3. En todo caso, os auditores de contas e sociedades de auditoría deberán absterse de realizar a auditoría de contas dunha entidade naqueles supostos en que incorran nalgunha causa de incompatibilidade das previstas nos artigos 16 a 20 ou das situacións recollidas nos artigos 23, 25, 39 e 41.

4. En particular, non poderán participar nin influír, de ningunha maneira, no resultado do traballo de auditoría de contas dunha entidade aquelas persoas que teñan unha relación laboral, comercial ou doutra índole coa entidade auditada, que poida xerar un conflito de intereses ou ser percibida, xeralmente, como causante dun conflito de intereses.

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



## Artigo 15. *Identificación de ameazas e adopción de medidas de salvagarda.*

1. Para efectos do establecido nesta sección, os auditores de contas e as sociedades de auditoría deberán establecer os procedementos necesarios para detectar e identificar as ameazas á súa citada independencia, avalialas e, cando sexan significativas, aplicar as medidas de salvagarda adecuadas e suficientes para eliminalas ou reducilas a un nivel aceptablemente baixo que non comprometa a súa independencia.

2. As ameazas á independencia poderán proceder de factores como a autorrevisión, interese propio, avogacía, familiaridade ou confianza, ou intimidación, derivados da existencia de conflitos de intereses ou dalgunha relación comercial, financeira, laboral, familiar ou doutra clase, xa sexa directa ou indirecta, real ou potencial.

Se a importancia destes factores en relación coas medidas de salvagarda aplicadas é tal que compromete a súa independencia, o auditor de contas ou a sociedade de auditoría absteranse de realizar a auditoría.

3. Os procedementos de detección e identificación de ameazas e as medidas de salvagarda serán adecuados á dimensión da actividade de auditoría do auditor de contas ou da sociedade de auditoría, serán obxecto de revisión periódica, aplicaranse de maneira individualizada, se for o caso, para cada traballo de auditoría, e deberán documentarse nos papeis de traballo de cada auditoría de contas.

4. As situacións e ameazas a que se refiren os números anteriores poderán xerarse, igualmente, cando concorran nas persoas ou entidades a que se refiren os artigos 18, 19 e 20.

## Artigo 16. *Causas de incompatibilidade.*

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

### a) Circunstancias derivadas de situacións persoais:

1.º Ter a condición de membro do órgano de administración, de directivo ou de apoderado que teña outorgado ao seu favor un poder xeral da entidade auditada ou desempeñar postos de emprego na entidade auditada. Tamén concorrerá esta circunstancia respecto do responsable da área económico-financiera e de quen desempeñe funcións de supervisión ou control interno na entidade auditada, calquera que sexa o vínculo que teñan coa dita entidade.

2.º Ter interese significativo directo na entidade auditada derivado dun contrato ou da propiedade dun ben ou da titularidade dun dereito. En todo caso, entenderase que existe tal interese no suposto de posuír instrumentos financeiros da entidade auditada ou dunha entidade vinculada a esta cando, neste último caso, sexan significativos para calquera das partes.

Para efectos do disposto neste número, exceptúanse os intereses que se posúan de forma indirecta a través de institucións de investimento colectivo diversificado.

3.º Realizar calquera tipo de operación relacionada con instrumentos financeiros emitidos, garantidos ou apoiados de calquera outra forma pola entidade auditada.

Para efectos do disposto neste número, exceptúanse os instrumentos financeiros que se posúan de forma indirecta a través de institucións de investimento colectivo diversificado.

4.º Solicitar ou aceptar obsequios ou favores da entidade auditada, salvo que o seu valor sexa insignificante ou intrascendente.

### b) Circunstancias derivadas de servizos prestados:

1.º A prestación á entidade auditada de servizos de contabilidade ou preparación dos rexistros contables ou dos estados financeiros.

2.º A prestación á entidade auditada de servizos de valoración, salvo que se cumpran os seguintes requisitos:

- i. Que non teñan un efecto directo ou que teñan un efecto de pouca importancia relativa, por separado ou de forma agregada, nos estados financeiros auditados;
- ii. Que a estimación do efecto nos estados financeiros auditados estea documentada de forma exhaustiva nos papeis de traballo correspondentes ao traballo de auditoría.

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

4.º A prestación de servizos de avogacía simultaneamente para a entidade auditada, salvo que os ditos servizos os presten persoas xurídicas distintas e con consellos de administración diferentes, e sen que poidan referirse á resolución de litixios sobre cuestións que poidan ter unha incidencia significativa, medida en termos de importancia relativa, nos estados financeiros correspondentes ao período ou exercicio auditado.

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

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

*Artigo 17. Extensións subxectivas a entidades vinculadas ou cunha relación de control coa entidade auditada.*

1. Considerarase que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non gozan da suficiente independencia no exercicio das súas funcións cando concorran nas entidades vinculadas coa entidade auditada as circunstancias de incompatibilidade persoais previstas no artigo 16.1.a).

2. A prestación dos servizos previstos no artigo 16.1.b) unicamente determinarán a incompatibilidade do auditor ou da sociedade de auditoría cando se presten a outras entidades coas que a entidade auditada teña unha relación de control.

*Artigo 18. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren en familiares dos auditores principais responsables.*

1. Considerarase que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non gozan da suficiente independencia no exercicio das súas funcións respecto a unha entidade auditada cando concorran nos familiares do auditor ou auditores principais responsables do traballo de auditoría a que se refire o artigo 3.6, letras a) e b), as circunstancias recollidas no artigo 16.

Esta previsión tamén se aplicará cando as circunstancias de incompatibilidade derivadas de situacións persoais ou de servizos prestados se aprecien respectivamente en relación coas entidades vinculadas ou controladas pola entidade auditada a que se refire o artigo anterior.

2. Para os efectos do previsto no número anterior, as circunstancias de incompatibilidade apreciaranse tendo en conta as seguintes particularidades:

a) Respecto ás derivadas da condición posuída ou do posto desempeñado, conforme o artigo 16.1.a).1.º:

1.º En todo caso, se o familiar ten a condición de membro do consello de administración da entidade auditada, da súa entidade dominante ou dunha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa.

2.º Se desempeña postos de emprego, estes deberán afectar a elaboración de información significativa, medida en termos de importancia relativa, que conteñan os estados financeiros ou outros documentos contables da entidade auditada.

3.º Nos demais supostos, existirá incompatibilidade cando se produzan na entidade auditada, na súa entidade dominante ou nunha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

b) Respecto ás resultantes de posuír instrumentos financeiros, conforme o previsto no artigo 16.1.a).2.º:

1.º Cando os familiares con vínculos estreitos do auditor ou auditores principais responsables posúan instrumentos financeiros da entidade auditada. Se os instrumentos son dunha entidade vinculada, deberán ser significativos.

2.º Cando o resto de familiares posúa instrumentos financeiros que sexan significativos da entidade auditada, da súa entidade dominante ou dunha entidade vinculada respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

No caso de que os cónxuxes destes familiares posúan instrumentos financeiros dunha entidade vinculada das recollidas no parágrafo anterior, existirá incompatibilidade cando, conforme o previsto regulamentariamente, sexan moi significativos.

c) Respecto á realización de operacións relacionadas con instrumentos financeiros prevista no artigo 16.1.a).3.º:

1.º Cando os familiares con vínculos estreitos do auditor ou auditores principais responsables realicen operacións cos instrumentos financeiros emitidos, garantidos ou apoiados de calquera outra forma pola entidade auditada, da súa entidade dominante ou dunha entidade vinculada respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e sexa significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

2.º Cando o resto de familiares realicen operacións con instrumentos financeiros emitidos, garantidos ou apoiados de calquera outra forma pola entidade auditada, e o volume das operacións sexa significativo ou, se se trata dos cónxuxes destes familiares, moi significativo.

d) Respecto ás circunstancias de incompatibilidade relativas á prestación de servizos previstas no artigo 16.1.b), entenderase que existe incompatibilidade no caso de que se produzan na entidade auditada, na súa entidade dominante ou nunha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control e sexa significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

**Artigo 19. *Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren en persoas ou entidades relacionadas directamente co auditor de contas ou coa sociedade de auditoría.***

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

cando concorran as circunstancias previstas no artigo 16 ou noutras leis nas seguintes persoas ou entidades:

a) As persoas, distintas dos auditores principais responsables, sexan auditores ou non e formen ou non parte da organización do auditor ou sociedade de auditoría, que participen ou teñan capacidade para influír no resultado final da auditoría de contas, ou responsabilidade de supervisión ou xestión na realización do traballo de auditoría e poidan influír directamente na súa valoración e resultado final.

b) As persoas, distintas das citadas na letra anterior, que formen parte do equipo do encargo, xa sexan empregados xa presten servizos á disposición do auditor de contas ou a sociedade de auditoría.

c) Os socios da sociedade de auditoría, así como os auditores de contas ou sociedades de auditoría cos que tivesen calquera vinculación directa ou indirecta, que non estean incluídos nas letras anteriores. Para efectos de considerar a existencia de vinculación directa ou indirecta cos auditores de contas ou sociedades de auditoría aplicarase o establecido no artigo 3.15, en relación coas entidades vinculadas á entidade auditada, así como a existencia de socios comúns.

d) As persoas, distintas das citadas nas letras anteriores, que sexan empregados ou cuxos servizos estean á disposición ou baixo control do auditor de contas ou da sociedade de auditoría e que interveñan directamente nas actividades de auditoría.

Esta previsión tamén se aplicará cando concorran nas persoas ou entidades a que se refire este número as circunstancias de incompatibilidade derivadas de situacións persoais ou servizos prestados respectivamente en relación coas entidades vinculadas ou controladas pola entidade auditada a que se refire o artigo 17.

2. Para efectos do previsto no número anterior, as circunstancias de incompatibilidade apreciaranse tendo en conta as seguintes particularidades:

a) Respecto ás derivadas da condición posuída ou posto desempeñado, conforme o disposto no artigo 16.1.a).1.º:

1.º Cando concorran nas persoas a que se refire o número 1, letra d), existirá incompatibilidade se afecta a entidade auditada, a súa entidade dominante ou unha entidade vinculada respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e sexa, en termos de importancia relativa, significativa para a entidade auditada. En todo caso, existirá situación de incompatibilidade cando teñan a condición de membros do órgano de administración.

2.º No caso dos familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refire o número 1, só existirá incompatibilidade se son administradores ou responsables da área económico-financieira da entidade auditada, da súa entidade dominante ou dunha entidade vinculada respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e sexa, en termos de importancia relativa, significativa para a entidade auditada.

Non obstante, no caso dos familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refiren as letras c) e d) do número 1, só existirá incompatibilidade cando, por razón da estrutura e dimensión da sociedade de auditoría, poida existir relación con posibles efectos ou influencia no resultado do traballo de auditoría.

b) Respecto ás resultantes de posuír instrumentos financeiros, conforme o previsto no artigo 16.1.a).2.º

1.º Cando as persoas a que se refiren as letras c) e d) do número 1 e os seus familiares con vínculos estreitos posúan instrumentos financeiros significativos da entidade auditada, da súa entidade dominante ou dunha entidade vinculada respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e a dita entidade sexa significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

2.º Cando concorran nos familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refiren as letras a) e b) do número 1.

c) Respecto á realización de operacións relacionadas con instrumentos financeiros prevista no artigo 16.1.a).3.º

1.º Cando os familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refiren as letras a) e b) do número 1 realicen operacións cos instrumentos financeiros emitidos, garantidos ou apoiados de calquera outra forma pola entidade auditada, pola súa entidade dominante ou por unha entidade vinculada respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e sexa significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

2.º Cando os familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refiren as letras c) e d) do número 1 realicen operacións cos instrumentos financeiros emitidos, garantidos ou apoiados de calquera outra forma pola entidade auditada e o volume das operacións sexa significativo.

d) Respecto ás resultantes de solicitar ou aceptar obsequios ou favores da entidade auditada conforme o previsto no artigo 16.1.a).4.º, cando concorran nos familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refiren as letras a) e b) do número 1.

e) Respecto ás circunstancias de incompatibilidade relativas á prestación de servizos previstas no artigo 16.1.b):

1.º Cando concorran nas persoas a que se refire a letra d) do número 1, existirá incompatibilidade no caso de que se produzan na entidade auditada, na súa entidade dominante ou nunha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control e sexa significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

2.º Cando os familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refire o número 1 presten servizos de contabilidade ou de preparación dos rexistros contables ou estados financeiros á entidade auditada ou a unha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control e sexa significativa, en termos de importancia relativa, para a entidade auditada.

Non obstante, cando se trate de familiares das persoas a que se refiren as letras c) e d) do número 1, só existirá incompatibilidade cando, por razón da estrutura e dimensión da sociedade de auditoría, poida existir relación con posibles efectos ou influencia no resultado do traballo de auditoría.

*Artigo 20. Incompatibilidades derivadas de situacións que concorren noutras persoas ou entidades pertencentes á rede do auditor ou da sociedade de auditoría.*

1. Considerarase que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría non gozan da suficiente independencia no exercicio das súas funcións respecto a unha entidade auditada cando as circunstancias recollidas no artigo 16 ou noutras leis concorran nas persoas ou entidades, excluídas as persoas ou entidades a que se refire o artigo anterior, coas que formen unha mesma rede os auditores principais responsables a que se refire o artigo 3.6, letras a) e b), ou a sociedade de auditoría en cuxo nome se realice a auditoría.

Para efectos do disposto neste número as persoas da rede do auditor ou sociedade de auditoría que poderán orixinar unha situación de incompatibilidade limitaranse, con carácter xeral, ás que teñan a condición de socio, administrador, secretario do órgano de administración ou apoderado con mandato xeral nunha entidade pertencente á dita rede.

Esta previsión tamén se aplicará cando concorran as circunstancias de incompatibilidade derivadas de situacións persoais ou servizos prestados respectivamente en relación coas entidades vinculadas ou controladas pola entidade auditada a que se refire o artigo 17, sempre que a entidade auditada exerza control ou influencia significativa e aquelas sexan, en termos de importancia relativa, significativas para a entidade auditada.



2. Para efectos do previsto no número anterior, as circunstancias de incompatibilidade apreciaranse tendo en conta as seguintes particularidades:

a) Respecto ás derivadas da condición posuída ou do posto desempeñado, conforme o artigo 16.1.a).1.º:

1.º Se as persoas ou entidades a que se refire o número 1 exercen cargo directo ou desempeñan postos de emprego, deberán afectar a elaboración de información significativa, medida en termos de importancia relativa, contida nos estados financeiros ou noutros documentos contables da entidade auditada.

2.º No caso de que os seus familiares con vínculos estreitos sexan administradores ou responsables da área económico-financiera da entidade auditada cando, por razón da estrutura e dimensión da sociedade de auditoría, poida existir relación con posibles efectos ou influencia no resultado do traballo de auditoría.

b) Respecto ás resultantes de posuír instrumentos financeiros conforme o previsto no artigo 16.1.a).2.º, existirá incompatibilidade cando as persoas ou entidades a que se refire o número 1 posúan instrumentos financeiros significativos da entidade auditada, da súa entidade dominante ou dunha entidade respecto da cal a entidade auditada exerza control ou influencia significativa, sempre e cando, por razón da estrutura e dimensión conxunta da sociedade de auditoría e das entidades pertencentes á rede, poida existir relación con posibles efectos ou influencia no resultado do traballo de auditoría.

c) Non será aplicable a causa de incompatibilidade relativa á solicitude ou aceptación de obsequios prevista no artigo 16.1.a).4.º

d) Respecto aos servizos prestados previstos no artigo 16.1.b), existirá incompatibilidade se os familiares con vínculos estreitos das persoas a que se refire o número 1 prestan servizos de contabilidade ou de preparación dos rexistros contables ou estados financeiros á entidade auditada, sempre que, por razón da estrutura e dimensión da sociedade de auditoría, poida existir relación con posibles efectos ou influencia no resultado do traballo de auditoría.

#### Artigo 21. *Período de vixencia das incompatibilidades.*

1. Existirá unha situación de incompatibilidade derivada da prestación de servizos cando os ditos servizos se presten no período comprendido desde o inicio do exercicio a que correspondan as contas anuais, os estados financeiros ou outros documentos contables auditados, até a data en que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría finalice o traballo de auditoría.

No caso das incompatibilidades derivadas de situacións persoais, entenderase que existen cando estas se produzan no período comprendido desde o inicio do primeiro ano anterior ao exercicio a que correspondan as contas anuais, os estados financeiros ou outros documentos contables auditados, até a data en que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría finalice o traballo de auditoría.

Sen prexuízo do anterior, no suposto de que se trate de incompatibilidades derivadas do artigo 16.1.a).2.º, deberase resolver a situación de incompatibilidade con anterioridade á aceptación do nomeamento como auditor de contas.

2. No suposto de que a posesión de instrumentos financeiros a que se refire o artigo 16.1.a).2.º se produza de forma sobrevida con posterioridade á aceptación do encargo, o auditor de contas ou sociedade de auditoría deberá proceder a liquidar, desfacer ou eliminar o dito interese financeiro no prazo dun mes desde que tivo coñecemento de tal circunstancia. Se non se pode resolver o citado interese no prazo anterior por circunstancias non imputables ao auditor, este poderá ampliarse, ben que o interese debe estar resolto, en todo caso, antes da emisión do informe de auditoría. De non proceder en tal sentido, deberán absterse de realizar o traballo de auditoría e efectuar as comunicacións previstas no artigo 5.2.

Cando, unha vez aceptado un encargo, a entidade auditada sexa adquirida, se fusione ou adquira outra entidade, o auditor de contas ou sociedade de auditoría deberá identificar

e avaliar os intereses, relacións ou situacións coa entidade, co fin de determinar se a súa independencia pode verse comprometida. No prazo máis breve posible e, en todo caso, antes de tres meses, o auditor adoptará as medidas necesarias para eliminar as relacións ou intereses que comprometan a súa independencia ou para reducir as ameazas a un nivel aceptablemente baixo para que esta non resulte comprometida.

3. O período de cómputo a que se refire este artigo será de aplicación nos supostos a que se refiren os artigos 17, 18, 19 e 20, coas particularidades que nos ditos artigos se prevexan.

## Artigo 22. *Réxime de contratación.*

1. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría serán contratados por un período de tempo determinado inicialmente, que non poderá ser inferior a tres anos nin superior a nove, contados desde a data en que se inicie o primeiro exercicio que hai que auditar, e poderán ser contratados por períodos máximos sucesivos de até tres anos unha vez que finalizase o período inicial.

Se unha vez finalizado o período de contratación inicial ou a súa prórroga nin o auditor de contas ou a sociedade de auditoría nin a entidade auditada manifestan a súa vontade en contrario antes da data de aprobación das contas anuais auditadas correspondentes ao último período contratado ou prorrogado, o contrato quedará tacitamente prorrogado por un prazo de tres anos.

2. Durante o período inicial, ou o período de prórroga do contrato inicial, non poderá rescindir o contrato sen que medie xusta causa. As diverxencias de opinións sobre tratamentos contables ou procedementos de auditoría non son causa xusta. En todo caso, os auditores de contas e a entidade auditada deberán comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a rescisión do contrato de auditoría.

Os accionistas que posúan máis do cinco por cento do capital social ou dos dereitos de voto da entidade auditada ou o órgano de administración da dita entidade poderán solicitar ao xuíz de primeira instancia do domicilio social da entidade a revogación do auditor designado pola xunta xeral e o nomeamento doutro, cando concorra xusta causa.

3. Cando as auditorías de contas non sexan obrigatorias, non serán de aplicación as limitacións temporais de contratación establecidas no número 1 deste artigo.

4. Serán nulos de pleno dereito os acordos ou cláusulas contractuais ou estatutarias que poidan restrinxir ou limitar a selección, o nomeamento e a contratación por parte dos órganos competentes da entidade de calquera auditor de contas ou sociedade de auditoría inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

## Artigo 23. *Prohibicións posteriores á finalización do traballo de auditoría.*

1. Sen prexuízo doutros supostos de prohibición previstos noutras leis, durante o ano seguinte á finalización do traballo de auditoría de contas correspondente, os auditores principais responsables do traballo de auditoría e as sociedades de auditoría en cuxo nome se realice a auditoría non poderán formar parte dos órganos de administración ou de dirección da entidade auditada nin das entidades con que esta teña unha relación de control, nin ocupar posto de traballo, nin ter interese financeiro directo ou indirecto nas ditas entidades se, en calquera dos casos, é significativo para calquera das partes.

2. A prohibición a que se refire o número anterior será de aplicación ás seguintes persoas:

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

b) Aos que formen parte do equipo de encargo do traballo de auditoría cando teñan a condición de auditores de contas, unicamente en relación coa entidade auditada.

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

3. O incumprimento da prohibición comporta a incompatibilidade dos auditores de contas e as sociedades de auditoría a que se refire este artigo, para a realización dos traballos de auditoría da entidade auditada ou das sociedades que forman parte do grupo nos termos do artigo 42 do Código de comercio, a partir do momento en que se incumpra a dita prohibición e nos dous anos seguintes.

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

*Artigo 24. Honorarios e transparencia na remuneración dos auditores de contas e das sociedades de auditoría.*

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

Para estes efectos, entenderanse por honorarios continxentes nun encargo de auditoría aqueles en que a remuneración se calcula conforme unha fórmula preestablecida en función dos resultados dunha transacción ou do propio traballo de auditoría. Non se considerarán continxentes os honorarios establecidos por resolución xudicial ou polas autoridades correspondentes.

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

*Artigo 25. Causas de abstención por honorarios percibidos.*

1. Cando os honorarios devindicados derivados da prestación de servizos de auditoría e distintos do de auditoría á entidade auditada por parte do auditor de contas ou sociedade de auditoría, nos tres últimos exercicios consecutivos, representen máis do 30 por cento do total dos ingresos anuais do auditor de contas ou sociedade de auditoría, estes deberán absterse de realizar a auditoría de contas correspondente ao exercicio seguinte.

2. Tamén será exixible a obrigaçión de absterse de realizar a auditoría correspondente no exercicio seguinte cando os honorarios devindicados derivados da prestación de servizos de auditoría e distintos do de auditoría nos tres últimos exercicios consecutivos á entidade auditada e ás súas entidades vinculadas, por parte do auditor de contas ou da sociedade de auditoría e dos que forman parte da rede, representen máis do 30 por cento

do total dos ingresos anuais do auditor de contas ou sociedade de auditoría e da citada rede.

3. Determinaranse regulamentariamente os criterios que se van ter en conta para o caso de auditores de contas ou sociedades de auditoría que inicien a súa actividade, así como de auditores de contas e sociedades de auditoría pequenas. Así mesmo, determinaránse regulamentariamente os ingresos totais que se computarán para efectos do cumprimento deste límite.

### *Sección 3.<sup>a</sup> Responsabilidade e garantía financeira*

#### *Artigo 26. Responsabilidade civil.*

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

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

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

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

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

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

#### *Artigo 27. Garantía financeira.*

1. Sen prexuízo da responsabilidade civil regulada no artigo anterior, para responder dos danos e perdas que poidan causar no exercicio da súa actividade, os auditores de contas e as sociedades de auditoría de contas estarán obrigados a prestar garantía financeira.

2. A garantía financeira poderá prestarse mediante depósito en efectivo, títulos de débeda pública, aval de entidade financeira ou seguro de responsabilidade civil ou de caución, pola contía e na forma que estableza o Ministerio de Economía e Competitividade. A contía, en todo caso, será proporcional ao seu volume de negocio.

3. Fixaranse regulamentariamente, ademais do importe da garantía financeira para o primeiro ano de exercicio da actividade, os elementos esenciais que resulten necesarios para garantir a súa suficiencia e vixencia para efectos de cumprir a súa finalidade.

### *Sección 4.<sup>a</sup> Organización interna e do traballo dos auditores de contas e das sociedades de auditoría*

#### *Artigo 28. Organización interna.*

1. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría disporán de procedementos administrativos e contables fiables, de procedementos de valoración de risco eficaces, de mecanismos operativos que permitan asegurar o control e a protección dos seus sistemas informáticos, así como dos mecanismos internos de control de calidade, que garantan o

cumprimento das decisións e procedementos no seo da estrutura funcional do auditor de contas e en todos os niveis da sociedade de auditoría.

2. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría implantarán un sistema de control de calidade interno que garanta a calidade da auditoría de contas de conformidade co establecido nas normas de control de calidade interno a que se refire o artigo 2.

O responsable último do sistema de control de calidade interno será un auditor de contas inscrito no Rexistro Oficial de Auditores de Contas que poida realizar a auditoría de contas de acordo co exixido no artigo 8.1.

O sistema de control de calidade interno deberá incluír, entre outros aspectos, os seguintes:

a) Medidas organizativas e administrativas eficaces para previr, detectar, avaliar, comunicar, reducir e, cando proceda, eliminar calquera ameaza á independencia dos auditores de contas e das sociedades de auditoría, de conformidade co establecido na sección 2.<sup>a</sup> do capítulo III do título I.

Estas medidas deberán incluír, entre outras, políticas e procedementos que garantan que os propietarios ou accionistas, así como os membros dos órganos de administración, de dirección e de supervisión interna das sociedades de auditoría, ou das sociedades vinculadas ás cales se refiren os artigos 19 e 20, non poidan intervir na realización dunha auditoría de contas de ningún modo que poida comprometer a independencia e obxectividade do auditor de contas asinante do informe de auditoría.

No caso dos auditores de contas, as políticas e procedementos mencionados no parágrafo anterior referiranse ás persoas e entidades vinculadas ao auditor de contas nos termos establecidos nos artigos 19 e 20.

b) Políticas e procedementos apropiados para a realización dos traballos de auditoría de contas, relativos á ética e independencia, á aceptación e continuidade dos traballos, aos recursos humanos, incluíndo a formación do persoal e a realización de encargos, incluídas a supervisión e revisión dos traballos de auditoría de contas, así como o seguimento.

Estas políticas e procedementos incluírán, entre outros, os seguintes:

1.º Políticas e procedementos para que o persoal dos auditores de contas e das sociedades de auditoría, así como calquera outra persoa que interveña directamente na actividade de auditoría de contas, posúan os coñecementos e a experiencia necesarios para o desempeño das funcións que teñen asignadas.

2.º Políticas retributivas, incluíndo como tales a participación en beneficios, que ofrezan suficientes incentivos ao rendemento para asegurar a calidade da auditoría de contas. En particular, os ingresos que o auditor de contas ou a sociedade de auditoría obteñan da prestación á entidade auditada de servizos distintos aos de auditoría de contas non formarán parte da avaliación do rendemento nin da retribución de ningunha persoa que participe na realización do traballo de auditoría de contas ou que poida influír nel.

3.º Políticas e procedementos en relación coa organización do arquivo de auditoría a que se refire o artigo 29.

4.º Políticas e procedementos que garantan que a externalización de funcións ou actividades de auditoría non menoscabe o control de calidade interno do auditor de contas e das sociedades de auditoría nin as actividades de supervisión a que se refire o artigo 49. A dita externalización non afectará a responsabilidade do auditor de contas e sociedades de auditoría fronte á entidade auditada.

5.º Políticas e procedementos para comprobar e analizar a idoneidade e eficacia dos seus sistemas de organización interna e do sistema de control interno, así como as medidas que hai que adoptar para corrixir calquera posible deficiencia.

Estes procedementos incluírán, entre outros, os medios para que o persoal do auditor de contas e das sociedades de auditoría poida denunciar internamente os feitos que poidan ser constitutivos de infraccións da normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.



En todo caso, o auditor de contas e as sociedades de auditoría deberán realizar unha avaliación anual do sistema de control de calidade interno. O auditor de contas e a sociedade de auditoría manterán rexistros das conclusións da dita avaliación e das medidas propostas, se for o caso, para modificar o sistema sometido a avaliación.

3. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría dotaranse de sistemas, recursos e procedementos apropiados para garantir a continuidade e regularidade das súas actividades de auditoría de contas. Para tal efecto, establecerán medidas de carácter organizativo e administrativo apropiadas para previr, detectar, resolver e rexistrar os incidentes que poidan ter consecuencias graves para a integridade da súa actividade de auditoría de contas.

Determinaranse regulamentariamente os requisitos simplificados a que se refiren os números anteriores para os que realizan exclusivamente as auditorías de entidades pequenas.

4. O auditor de contas e as sociedades de auditoría deberán documentar os sistemas, políticas, procedementos, mecanismos e medidas mencionados nos números anteriores, e pól os en coñecemento do seu persoal, así como das persoas e entidades a que se refiren os artigos 19 e 20 que interveñan ou poidan intervir na realización dos traballos de auditoría de contas.

5. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría deberán poder acreditar ao sistema de supervisión pública que as políticas e os procedementos que establecesen para lograr o cumprimento efectivo do establecido nos números anteriores son adecuados, e deberá gardar proporción coa magnitude e a complexidade das súas actividades, determinadas en función da dimensión das entidades que son auditadas.

#### Artigo 29. *Organización do traballo.*

1. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría designarán conforme criterios de calidade, independencia e competencia, ao menos, un auditor principal responsable para a realización do traballo de auditoría de contas. O auditor principal responsable ou os auditores principais responsables participarán activamente na realización do traballo de auditoría de contas, dedicando o tempo suficiente ao traballo de auditoría asignado e disporán dos recursos suficientes, así como do persoal coa competencia e capacidade necesarias para desempeñar as súas funcións adecuadamente.

2. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría elaborarán un arquivo de auditoría por cada traballo de auditoría de contas, que comprenderá, ao menos, a análise e a avaliación realizadas previamente á aceptación ou continuidade do traballo de auditoría, incluíndo os aspectos relativos ao deber de independencia do auditor exixido nas seccións 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> do capítulo III do título I, así como a demais documentación referente a cada traballo, incluídos os papeis de traballo do auditor que constitúan as probas e o soporte das conclusións obtidas na realización de cada traballo de auditoría, incluídas as que consten no informe.

O arquivo de auditoría cerrarse no prazo máximo de 60 días a partir da data do informe de auditoría.

3. Os auditores de contas e as sociedades de auditoría deberán crear e documentar os seguintes rexistros relativos á súa actividade de auditoría de contas:

a) Rexistro de infraccións graves ou moi graves da normativa reguladora da actividade de auditoría de contas, así como das súas eventuais consecuencias e das medidas destinadas a emendar as infraccións e a modificar o sistema de control de calidade interno. Elaborarase un informe anual que conteña un resumo xeral das medidas adoptadas, que se divulgará ao nivel interno apropiado.

b) Rexistro de consultas, que conteña as solicitudes formuladas e o asesoramento recibido de expertos.

c) Rexistro de entidades auditadas, que inclúa os datos seguintes en relación con cada entidade auditada:

- 1.º Razón social, número de identificación fiscal, enderezo e domicilio social.
- 2.º Identificación do principal auditor responsable ou dos principais auditores responsables e, se for o caso, do revisor de control de calidade.
- 3.º Honorarios devindicados correspondentes a cada exercicio en concepto de auditoría de contas e por outros servizos prestados á entidade auditada, desagregados para cada un destes dous tipos de servizos e por entidade.

d) Rexistro de reclamacións, que conteña as que fosen formuladas por escrito e estean relacionadas coa execución das auditorías de contas.

## *Sección 5.ª Deberes de custodia e segredo*

### *Artigo 30. Deber de conservación e custodia.*

Os auditores de contas e as sociedades de auditoría de contas conservarán e custodiarán durante o prazo de cinco anos, contados desde a data do informe de auditoría, a documentación referente a cada auditoría de contas por eles realizada, incluídos os papeis de traballo do auditor que constitúan as probas e o soporte das conclusións que consten no informe e demais documentación, información, arquivos e rexistros a que se refiren os artigos 28, 29, 42 e 43.

### *Artigo 31. Deber de segredo.*

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

A invocación do deber de segredo regulado neste número non impedirá a aplicación do disposto nesta lei e no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

### *Artigo 32. Acceso á documentación.*

Sen prexuízo do disposto no artigo anterior, poderán, en todo caso, acceder á documentación referente a cada auditoría de contas, e quedarán suxeitos ao deber de segredo:

- a) O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, tanto no exercicio da función supervisora a que se refire o capítulo I do título II como para efectos da cooperación internacional prevista no capítulo IV do título II.
- b) Os que resulten designados por resolución xudicial.
- c) O Banco de España, a Comisión Nacional do Mercado de Valores e a Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, así como os órganos autonómicos competentes en materia de supervisión e control das entidades aseguradoras, exclusivamente para os efectos do exercicio das competencias relativas ás entidades suxeitas á súa supervisión e control, en casos especialmente graves, de acordo co establecido no artigo 38, e sempre que non puidesen obter de tales entidades a documentación concreta a que precisen acceder.

Adicionalmente, a Comisión Nacional do Mercado de Valores poderá solicitar calquera información e documentos aos auditores das contas correspondentes ás entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiais de valores que sexan precisos para o exercicio das competencias atribuídas.

d) Os órganos que teñan atribuídas por lei competencias de control interno e externo da xestión económico-financeira do sector público, respecto das auditorías realizadas a entidades públicas dos seus respectivos ámbitos de competencia. Estes órganos e organismos poderán requirir do auditor de contas ou sociedade de auditoría a información de que dispoña sobre un asunto concreto, en relación coa auditoría de contas da entidade auditada e coa aclaración, se for o caso, do contido dos papeis de traballo.

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

f) Os auditores de contas e sociedades de auditoría, ademais de no caso previsto no artigo 7, no suposto de substitución de auditor de contas ou sociedade de auditoría da entidade. Neste suposto de substitución, o auditor de contas ou sociedade de auditoría predecesora permitirá o acceso por parte do seu sucesor a toda a información relacionada coa entidade auditada e á documentación da auditoría máis recente.

g) As autoridades competentes dos Estados membros da Unión Europea e de terceiros países nos termos a que se refire o capítulo IV do título II.

h) Os que estean autorizados por lei.

#### CAPÍTULO IV

##### Da auditoría de contas en entidades de interese público

###### *Sección 1.<sup>a</sup> Disposicións comúns*

###### Artigo 33. *Ámbito de aplicación.*

Este título resulta de aplicación aos auditores de contas e sociedades de auditoría de contas que realicen traballos de auditoría das contas anuais ou de estados financeiros ou documentos contables correspondentes a entidades de interese público, de acordo co establecido no artigo 1.2, así como ás entidades de interese público no relacionado coa designación e contratación de auditor.

###### Artigo 34. *Réxime xurídico.*

Aos auditores de contas e sociedades de auditoría de contas que realicen traballos de auditoría das contas anuais ou de estados financeiros ou documentos contables correspondentes a entidades de interese público seralles de aplicación o establecido no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, así como o establecido nesta lei de acordo coas particularidades establecidas neste título.

###### *Sección 2.<sup>a</sup> Dos informes*

###### Artigo 35. *Informe de auditoría de contas anuais.*

O informe de auditoría das contas anuais dunha entidade de interese público elaborárase e presentárase de acordo co establecido nesta lei e no artigo 10 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

###### Artigo 36. *Informe adicional para a Comisión de Auditoría en entidades de interese público.*

1. Os auditores de contas ou sociedades de auditoría de entidades de interese público elaborarán e presentarán un informe adicional ao de auditoría das contas anuais, de conformidade co establecido no artigo 11 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril. No caso de auditoría de contas anuais consolidadas, o auditor do grupo deberá elaborar este informe adicional para entregarllo á sociedade dominante.

2. Cando o soliciten as autoridades nacionais supervisoras das entidades de interese público, o informe adicional para a Comisión de Auditoría seralles facilitado sen demora por parte dos auditores de contas ou sociedades de auditoría.

*Artigo 37. Informe anual de transparencia.*

1. Os auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen a auditoría de contas de entidades de interese público deberán publicar e presentar de forma individual un informe de transparencia de conformidade co contido mínimo establecido no artigo 13 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, e de acordo cos seguintes criterios:

a) A información relativa ao volume total de negocios dos auditores legais que exercen a título individual e as sociedades de auditoría que forman parte da rede do auditor ou sociedade de auditoría, referida no artigo 13.2.b.iv) do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, comprenderá o correspondente aos servizos de auditoría de estados financeiros anuais e consolidados, así como aos servizos distintos de auditoría que prestasen ás entidades de interese público e ás entidades vinculadas a que se refire o artigo 17.

b) A información relativa ao volume total de negocios do auditor de contas ou sociedade de auditoría, referida no artigo 13.2.k), incisos i) e iii), do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, desagregarase de forma separada por cada unha das entidades de interese público auditadas.

2. De conformidade co establecido no artigo 13.1 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, os auditores de contas e as sociedades de auditoría deberán informar o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas da publicación, na páxina web, do informe de transparencia ou da súa actualización cando proceda, na forma e no prazo que regulamentariamente se determine.

3. No caso excepcional de que, de acordo co previsto no último parágrafo do artigo 13.2.k) do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, o auditor de contas ou a sociedade de auditoría decida non publicar a información indicada no artigo 13.2.f) do citado regulamento, relativa ás entidades de interese público auditadas durante o exercicio precedente, co obxecto de previr unha ameaza significativa e grave para a seguridade persoal de calquera particular, o auditor de contas ou a sociedade de auditoría deberá comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas as razóns que xustifican a existencia da dita ameaza no prazo e na forma que regulamentariamente se determine.

4. O contido do informe de transparencia a que se refire o número 1 poderá desenvolverse mediante resolución do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas. A dita resolución deberá axustarse ao procedemento de elaboración regulado no artigo 24.1 da Lei 50/1997, do 27 de novembro, do Goberno.

*Artigo 38. Informe ás autoridades nacionais supervisoras das entidades de interese público.*

Os auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen a auditoría das contas anuais ou doutros estados financeiros das entidades de interese público sometidas ao réxime de supervisión e control atribuído ao Banco de España, á Comisión Nacional do Mercado de Valores e á Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, ou aos órganos autonómicos con competencias de ordenación e supervisión das entidades aseguradoras, terán a obrigaçión de comunicar rapidamente por escrito, aos citados órganos ou institucións públicas segundo proceda, toda información relativa á entidade ou institución auditada de que tivesen coñecemento no exercicio das súas funcións nos supostos previstos no artigo 12.1 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

*Sección 3.ª Independencia**Artigo 39. Incompatibilidades e servizos prohibidos.*

Aos auditores de contas e sociedades de auditoría de entidades de interese público seralles de aplicación:

1. O réxime establecido no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril e, en particular, os artigos 5.1, 5.4 e 5.5. Non obstante, poderán prestarse os servizos a que se refire o artigo 5.3 do dito regulamento sempre que se cumpran os requisitos previstos nel.

Adicionalmente, a prohibición de prestar servizos alleos á auditoría a que se refire o artigo 5.1 do regulamento estenderase aos familiares dos auditores principais responsables coas particularidades a que se refire o artigo 18.2.d) desta lei, así como ás persoas a que se refire o artigo 19 coas particularidades recollidas no dito artigo.

2. O réxime establecido nas seccións 1.ª e 2.ª do capítulo III do título I desta lei, coas seguintes particularidades:

a) Das circunstancias previstas no artigo 16.1 serán de aplicación unicamente os supostos da letra a), e resultará, así mesmo, de aplicación o disposto no artigo 21 en relación coas ditas circunstancias e supostos.

b) Serán de aplicación as normas recollidas nos artigos 17 a 20, en relación coas circunstancias e supostos a que se refire a letra a) anterior.

c) As prohibicións posteriores á finalización do traballo de auditoría establecidas no artigo 23 serán de aplicación durante os dous anos seguintes á finalización do traballo de auditoría.

*Artigo 40. Contratación, rotación e designación de auditores de contas ou sociedades de auditoría.*

1. En relación coa duración do contrato de auditoría, aplicarase o establecido no artigo 17 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, en particular, o disposto nos números 3, 5, 6 e 8. Adicionalmente, a duración mínima do período inicial de contratación de auditores de contas en entidades de interese público non poderá ser inferior a tres anos e non poderá exceder o período total de contratación, incluídas as prórrogas, da duración máxima de dez anos establecida no artigo 17 do citado regulamento. Non obstante, unha vez finalizado o período total de contratación máximo de dez anos dun auditor ou sociedade de auditoría, poderá prorrogarse o dito período adicionalmente até un máximo de catro anos, sempre que se contratase de forma simultánea o mesmo auditor ou sociedade de auditoría xunto a outro ou outros auditores ou sociedades de auditoría para actuar conxuntamente neste período adicional.

Durante o período inicial, ou o período de prórroga do contrato inicial, non poderá rescindir-se o contrato sen que medie causa xusta. Non poderán ser consideradas como tales as diverxencias de opinións sobre tratamentos contables ou procedementos de auditoría. En todo caso, os auditores de contas e a entidade auditada deberán comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a rescisión do contrato de auditoría.

2. En relación coa rotación dos auditores de contas e sociedades de auditoría, será de aplicación o disposto no artigo 17.7 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, en particular, o establecido nos parágrafos terceiro e cuarto. Adicionalmente, unha vez transcorridos cinco anos desde o contrato inicial, será obrigatoria a rotación dos auditores principais responsables do traballo de auditoría, e deberá transcorrer, en todo caso, un prazo de tres anos para que as ditas persoas poidan volver participar na auditoría da entidade auditada, de conformidade co disposto no artigo 17.7, parágrafo primeiro, do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

3. A designación de auditores de contas ou sociedades de auditoría nas entidades de interese público estará suxeita ao disposto nos números 2, 3, 4, 5 e 6 do artigo 16 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.



4. Os accionistas que posúan máis do cinco por cento do capital social ou dos dereitos de voto da entidade auditada ou do órgano de administración da dita entidade poderán solicitar ao xuíz de primeira instancia do domicilio social da entidade a revogación do auditor designado pola xunta xeral e o nomeamento doutro, cando concorra xusta causa. Así mesmo, a dita solicitude poderá ser realizada polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

En todo caso, no suposto de cesamento ou revogación do auditor de contas, o auditor de contas e a entidade auditada deberán comunicar tal circunstancia á autoridade nacional supervisora correspondente da entidade de interese público e indicar as razóns que a fundamentan.

#### Artigo 41. *Honorarios e transparencia.*

1. En relación coas limitacións de honorarios aplicarase o establecido no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, en particular, os artigos 4.1 e 4.2.

2. Cando os honorarios devindicados derivados da prestación de servizos de auditoría e distintos dos de auditoría á entidade auditada, por parte do auditor de contas ou sociedade de auditoría, en cada un dos tres últimos exercicios consecutivos, representen máis do 15 por cento do total dos ingresos anuais do auditor de contas ou sociedade de auditoría, o dito auditor ou sociedade de auditoría deberá absterse de realizar a auditoría de contas correspondente ao exercicio seguinte.

Así mesmo, tamén será exixible a obrigaición de absterse prevista no parágrafo anterior cando os honorarios devindicados derivados da prestación de servizos de auditoría e distintos do de auditoría, en cada un dos tres últimos exercicios consecutivos, á entidade auditada e ás súas entidades vinculadas, por parte do auditor de contas ou da sociedade de auditoría, e dos que forman parte da rede, representen máis do 15 por cento do total dos ingresos anuais do auditor de contas ou sociedade de auditoría e da citada rede. Determinaranse regulamentariamente os ingresos totais que se computarán para efectos do cumprimento deste límite.

Non obstante, nos termos en que regulamentariamente se determine, cando a sociedade de auditoría sexa pequena ou mediana, a Comisión de Auditoría ou órgano equivalente, sobre a base dun exame ás ameazas á independencia e as medidas adoptadas para atenuala, poderá autorizar excepcionalmente que se realice a auditoría de contas do exercicio inmediatamente seguinte por unha soa vez. A dita excepcionalidade deberá quedar adecuadamente xustificada e motivada.

3. A comunicación anual sobre honorarios ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas por parte dos auditores de contas e sociedades de auditoría, a que se refire o artigo 24.2 desta lei, farase con indicación separada das entidades auditadas que teñan a consideración de entidades de interese público, distinguindo, neste caso, nos honorarios por servizos prestados distintos aos de auditoría de contas, se os ditos servizos veñen ou non exixidos polo dereito da Unión Europea ou por unha disposición nacional de rango legal.

#### *Sección 4.<sup>a</sup> Organización interna e do traballo en relación con auditorías de entidades de interese público*

#### Artigo 42. *Organización interna.*

Sen prexuízo das políticas e procedementos que deben incluír no sistema de control de calidade, a que se refire o artigo 28.2.b) desta lei, os auditores de contas e as sociedades de auditoría, nos traballos de auditoría de contas de entidades de interese público, deberán establecer políticas e procedementos para a realización da revisión de control de calidade do traballo de auditoría, de conformidade co artigo 8 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, antes de emitirse o informe.

Artigo 43. *Organización do traballo.*

1. Sen prexuízo do establecido en relación co arquivo de auditoría que os auditores de contas e sociedades de auditoría deben elaborar para cada traballo de auditoría, de acordo co artigo 29.2 desta lei, no arquivo de auditoría documentaranse os aspectos recollidos adicionalmente, se for o caso, nos artigos 6 a 8 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, así como os papeis de traballo do auditor de contas e da sociedade de auditoría que constitúan as probas e o soporte das conclusións que consten nos informes a que se refiren os artigos 10, 11 e 12 do citado regulamento.

2. En relación coa obrigación de elaborar un rexistro de entidades auditadas, a que se refire o artigo 29.3.c) desta lei, entre os datos que se incluírán no dito rexistro deberán figurar os ingresos a que fai referencia o artigo 14 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, así como co detalle a que se refire o artigo 37.1 desta lei.

Artigo 44. *Expediente de traspaso.*

No suposto de substitución de auditor de contas ou sociedade de auditoría en entidades de interese público, sen prexuízo do disposto no artigo 32 desta lei, será de aplicación o establecido no artigo 18 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

Artigo 45. *Estrutura organizativa.*

Poderanse determinar regulamentariamente os requisitos relacionados coa estrutura organizativa e a dimensión que deben cumprir os auditores de contas ou as sociedades de auditoría que realizan as auditorías das entidades de interese público. Entre os ditos requisitos incluíranse os referidos ao número de auditores de contas, ao número de empregados, á existencia de recursos técnicos e especializados no tratamento e análise de cuestións complexas e á calidade contrastada dos sistemas de control internos. En todo caso, os requisitos serán proporcionados e modularanse atendendo á complexidade dos labores de auditoría e á magnitude da entidade auditada.

## TÍTULO II

### Supervisión pública

#### CAPÍTULO I

### Función supervisora

Artigo 46. *Ámbito de supervisión pública.*

1. Quedan suxeitos ao sistema de supervisión pública, obxectiva e independente, establecido nesta lei, todos os auditores de contas e sociedades de auditoría, no exercicio da actividade a que se refire o artigo 1, e demais persoas, entidades ou órganos cuxa actuación se enmarque no ámbito de aplicación do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

2. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas é a autoridade responsable do sistema de supervisión pública e, en particular:

- a) Da autorización e inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas dos auditores de contas e das sociedades de auditoría.
- b) Da adopción de normas en materia de ética, normas de control de calidade interno na actividade de auditoría e normas técnicas de auditoría nos termos previstos nesta lei, así como a supervisión do seu adecuado cumprimento.
- c) Da formación continuada dos auditores de contas.
- d) Do sistema de inspeccións e de investigación.

- e) Da vixilancia regular da evolución do mercado de servizos de auditoría de contas no caso de entidades de interese público.
- f) Do réxime disciplinario.

3. Corresponde ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, ademais das funcións que legalmente ten atribuídas, a responsabilidade e participación nos mecanismos de cooperación internacional no ámbito da actividade de auditoría de contas, previstos nesta lei, así como no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

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

#### Artigo 47. *Recursos.*

Contra as resolucións que dite o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas no exercicio das competencias que lle atribúe esta lei poderá interperse recurso de alzada ante o ministro de Economía e Competitividade, cuxa resolución porá fin á vía administrativa.

Como excepción, as resolucións de carácter normativo ditadas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas serán directamente impugnables ante a xurisdición contencioso-administrativa.

#### Artigo 48. *Suxeitos sobre os que se exerce a función supervisora.*

1. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá solicitar canta información considere necesaria para o adecuado cumprimento das competencias de supervisión que ten encomendadas das seguintes persoas e entidades:

- a) Dos auditores de contas e sociedades de auditoría, e das entidades a que se refiren os artigos 19 e 20.
- b) Dos terceiros aos cales os ditos auditores ou sociedades de auditoría externalizasen determinadas funcións ou actividades.
- c) Das persoas que participen ou participasen nas actividades dos auditores de contas e sociedades de auditoría ou teñan conexión ou relación con estes.
- d) Das entidades auditadas e as súas entidades vinculadas, a que se refire o artigo 17.

2. As persoas físicas e xurídicas recollidas no número anterior quedan obrigadas a pór á disposición do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas cantos libros, rexistros e documentos requira, sexa cal for o seu soporte orixinal, e no soporte que o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas solicite, incluídos os programas informáticos e os arquivos magnéticos, ópticos ou de calquera outra clase.

Adicionalmente, os auditores de contas e sociedades de auditoría estarán obrigados a comparecer ante o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, por petición deste.

3. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, no exercicio das súas competencias, poderá comunicar e requirir aos auditores de contas e sociedades de auditoría por medios electrónicos as informacións e actuacións realizadas no cumprimento do disposto nesta lei.

#### Artigo 49. *Facultades de supervisión.*

1. No exercicio da súa función supervisora, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá efectuar as actuacións de comprobación, inspección, investigación e disciplina que considere necesarias, en relación coas persoas e entidades a que se refire o artigo anterior. En particular, poderá:

- a) Acceder a calquera dato, rexistro ou información relacionados coa actividade de auditoría de contas en poder dos auditores de contas e sociedades de auditoría e recibir ou obter copias destes, relacionadas coa actividade de auditoría de contas.

b) Efectuar investigacións e inspeccións, así como as comprobacións que considere necesarias.

c) Acceder a calquera dato, rexistro ou información que conste en poder dos suxeitos mencionados no artigo anterior, e distintos aos citados na letra a) deste número, sempre que sexa necesario para o adecuado cumprimento das funcións atribuídas a este instituto.

d) Requerir que se poña fin a toda práctica que sexa contraria á normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

Esta decisión poderá adoptarse como medida cautelar no transcurso dun expediente sancionador ou como medida á marxe do exercicio da potestade sancionadora, sempre que sexa necesario para a eficaz protección de terceiros ou o correcto funcionamento dos mercados, e manterase mentres permaneza a causa que a motivou.

e) Impor as sancións e medidas administrativas que, se for o caso, se correspondan de conformidade co previsto neste título.

2. As facultades a que se refire o número anterior poderán ser exercidas directamente, en colaboración con outras autoridades ou mediante solicitude ás autoridades xudiciais competentes.

3. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá remitir aos órganos xurisdicionais feitos ou circunstancias que puidesen supor indicios de delito.

#### Artigo 50. *Lugar das actuacións de comprobación, investigación e inspección.*

1. As actuacións de comprobación, investigación e inspección poderán desenvolverse, a elección do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas:

a) En calquera despacho, oficina ou dependencia do auditor de contas ou da sociedade de auditoría, e das entidades a que se refiren os artigos 19 e 20 e demais persoas ou entidades recollidas no artigo 48.1.

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

2. Cando as actuacións se desenvolvan nos lugares sinalados na letra a) do número 1 anterior, observarase a xornada laboral deles, sen prexuízo de que se poida actuar de común acordo noutras horas e días.

#### Artigo 51. *Colaboración administrativa.*

1. Nos termos previstos polo artigo 4 da Lei 30/1992, do 26 de novembro, de réxime xurídico das administracións públicas e do procedemento administrativo común, os órganos e organismos de calquera administración pública, sen prexuízo do deber de segredo que os ampare conforme a lexislación vixente, quedan suxeitos ao deber de colaborar co Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e están obrigados a proporcionar, por requirimento deste, os datos e informacións de que dispoñan e poidan resultar necesarios para o exercicio por parte deste da función supervisora.

2. Tamén deberán comunicar ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas os feitos dos cales tivesen coñecemento que puidesen ser constitutivos de infracción á normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

3. En particular, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá solicitar das autoridades nacionais supervisoras de entidades de interese público a información que considere pertinente para o exercicio das súas funcións e en relación coas competencias a que se refire o artigo 46.

Así mesmo, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá solicitar a colaboración da Axencia Estatal de Administración Tributaria, en relación cos datos e información dos auditores de contas e sociedades de auditoría que sexan necesarios para o exercicio das súas competencias.

Artigo 52. *Control da actividade de auditoría de contas: investigacións e inspeccións.*

O control da actividade de auditoría de contas, que será realizado de oficio e de acordo coas dispoñibilidades humanas e materiais do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, levarase a cabo mediante as seguintes actuacións:

- a) Investigacións das actuacións dos auditores de contas e sociedades de auditoría
- b) Inspeccións dos auditores de contas e sociedades de auditoría.

Artigo 53. *Investigacións.*

1. As investigacións sobre determinados traballos de auditoría de contas ou aspectos da actividade de auditoría de contas terán por obxecto determinar feitos ou circunstancias que poidan supor a existencia de indicios de posibles incumprimentos da normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

2. As actuacións de investigación consistirán no exame dos arquivos de traballo de auditoría ou outra documentación en poder do auditor de contas e sociedades de auditoría e das persoas e entidades a que se refiren os artigos 19 e 20, así como na realización de indagacións e na obtención e avaliación de calquera outra información ou documentación relevante.

Artigo 54. *Inspeccións.*

1. As inspeccións consistirán na revisión periódica dos auditores de contas e sociedades de auditoría, co obxectivo de avaliar os seus sistemas de control de calidade interno, mediante a verificación dos procedementos aplicados e a revisión dos arquivos dos traballos de auditoría de contas seleccionados, incluíndo a avaliación do cumprimento da normativa reguladora da actividade de auditoría de contas e coa finalidade de verificar e concluír sobre a eficacia dos ditos sistemas.

En relación cos auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interese público observarase o establecido nos artigos 26.6 e 26.7 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

2. As inspeccións realizaranse sobre a base dunha análise de riscos. No caso de auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen auditorías exixidas polo dereito da Unión Europea, a periodicidade mínima das inspeccións será de seis anos, sen prexuízo do establecido no artigo 26.2 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, respecto dos auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interese público.

3. As inspeccións serán adecuadas e proporcionadas á magnitude e complexidade das actividades dos auditores de contas e das sociedades de auditoría suxeitos a elas. Para estes efectos, na comprobación dos arquivos dos traballos de auditorías de pequenas e medianas entidades teranse en conta as consideracións específicas que se establecen nas normas de auditoría para as entidades de pequena dimensión.

Determinaranse regulamentariamente as actuacións e criterios que se seguirán nas inspeccións das sociedades de auditoría que teñan identidade substancial cando manifestasen que aplican os mesmos procedementos e políticas de control interno. Para estes efectos, enténdese que existe identidade substancial entre sociedades de auditoría cando se compartan socios ou auditores de contas que constitúan a maioría do capital social ou do órgano de administración.

4. O resultado das inspeccións documentarase nun informe en que figuren as principais conclusións do control de calidade cos requirimentos de mellora formulados, que deben ser aplicados polo auditor de contas e polas sociedades de auditoría no prazo establecido para tal efecto.

Nas inspeccións realizadas a auditores de contas e a sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interese público observarase o establecido nos artigos 26.8 e 26.9 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.



5. O informe a que se refire o número anterior será obxecto de publicación na páxina web do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas no caso de que se refira a auditores de contas e sociedades de auditoría de entidades de interese público.

Esta publicación non conterá datos identificativos das entidades auditadas polos auditores de contas ou sociedades de auditoría revisados e manterase na páxina web até que o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas emita un novo informe que conteña os resultados dunha nova inspección.

A publicación a que se refire este número será sen prexuízo das actuacións de seguimento dos requirimentos, de ser o caso, formulados, das actuacións de investigación que poidan realizarse ou das actuacións disciplinarias que poidan iniciarse naqueles casos en que existan indicios de infracción.

*Artigo 55. Asistencia de servizos profesionais e expertos.*

1. As funcións de inspección, investigación ou comprobación que correspondan ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas serán realizadas polo persoal funcionario ao seu servizo.

Non obstante, cando as necesidades de servizo así o requiran e se acredite adecuadamente a insuficiencia de medios, nos supostos que se indican nos números seguintes, será posible acudir á contratación de terceiros para a realización unicamente de labores meramente instrumentais dentro das citadas funcións.

A contratación levarase a cabo a través dun contrato de servizos nos termos da lexislación de contratos do sector público.

2. Na execución de inspeccións relativas a auditores de contas ou sociedades de auditoría que non auditen entidades de interese público, e exclusivamente para a realización de meros labores instrumentais, poderase contratar ben coas corporacións representativas dos auditores ben con terceiros.

En todo caso, os que executen os ditos labores por conta das corporacións ou dos terceiros contratados deberán cumprir sempre os seguintes requisitos:

a) Que sexan auditores de contas non exercentes e que non pertencen a sociedades de auditoría.

b) Que sexan independentes dos auditores de contas sometidos a inspección e estean libres de calquera posible influencia ou conflito de intereses por parte destes.

Para estes efectos, as persoas que sexan contratadas nestes termos deberán declarar que non teñen ningún conflito de intereses co auditor de contas ou sociedade de auditoría obxecto de control.

En calquera caso, non poderán participar nesta licitación aquelas persoas que, como mínimo, nos tres anos anteriores ao inicio da inspección, fosen socios ou empregados, prestasen servizos profesionais ou estivesen asociados co auditor de contas ou sociedade de auditoría obxecto de inspección.

c) Que teñan a formación profesional apropiada e experiencia adecuada en auditoría de contas e información financeira, así como formación específica sobre controis de calidade.

d) Na execución de inspeccións, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá igualmente contratar con expertos con coñecementos específicos nalgunha das materias ou sectores especializados relacionados con calquera ámbito de interese para o exercicio das competencias de inspección. Estes expertos deberán cumprir os requisitos establecidos nas letras b) e c) deste número 2.

e) O establecido neste número 2 entenderase sen prexuízo do disposto no artigo 26.5 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, para os auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interese público.

3. Adicionalmente, para a execución das investigacións e demais comprobacións distintas das referidas no número anterior por parte do persoal do Instituto de Contabilidade

e Auditoría de Contas, poderase solicitar a asistencia de expertos con coñecementos ou experiencia nalgunhas materias ou sectores especializados relacionados con calquera ámbito de interese no exercicio das competencias do dito instituto. Estes expertos cumprirán requisitos análogos aos que se prevén no número 2, letras b) e c).

Esta asistencia será obxecto de contratación nos termos expostos nos números anteriores.

4. Os que participen nos labores meramente instrumentais en procedementos de execución de inspección, ou no desenvolvemento de funcións específicas nas inspeccións, investigacións ou noutras comprobacións poderán acceder á documentación que sexa necesaria referente aos auditores de contas ou sociedades de auditoría, sempre e cando así o determinen expresamente os funcionarios inspectores do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas encargados da correspondente actuación, quedarán suxeitos ao deber de segredo establecido no artigo 60 e actuarán baixo as instrucións dos funcionarios públicos que presten os seus servizos no Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

5. Cando así se requira para a realización de verificacións ou funcións específicas, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá solicitar a asistencia de servizos profesionais e de expertos, que serán contratados nos termos expostos nos números anteriores. Estas verificacións ou funcións específicas, en todo caso, non poderán implicar outra actividade que un mero labor instrumental.

6. En todos os supostos de inspección, investigación, comprobación ou demais actuacións a que se refire este artigo, a súa supervisión e dirección corresponderá aos funcionarios inspectores do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, que establecerán cales son os labores de carácter meramente instrumental que en cada caso deben realizar os terceiros contratados para auxiliar a súa actuación.

7. Os contratos de servizos a que se refire este artigo terán a duración estritamente necesaria para a prestación do servizo neles prevista.

## CAPÍTULO II

### Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas

Artigo 56. *O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.*

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

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

Artigo 57. *O presidente.*

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

Non poderá ser presidente quen durante os tres anos precedentes:

- a) Realizase auditorías de contas.
- b) Fose titular de dereitos de voto nunha sociedade de auditoría.
- c) Fose membro do órgano de administración, dirección ou supervisión dunha sociedade de auditoría.
- d) Fose socio ou mantivese unha relación laboral ou contractual doutro tipo cunha sociedade de auditoría.

Sen prexuízo doutros supostos de prohibición previstos noutras leis, durante os dous anos seguintes á finalización do exercicio das súas funcións, o presidente non poderá incorrer en ningunha das circunstancias a que se refiren as letras a) a d) anteriores.

Artigo 58. *O Comité de Auditoría de Contas.*

1. O Comité de Auditoría de Contas é o órgano a que preceptivamente deberán ser sometidos a consideración polo presidente os asuntos relacionados coas seguintes materias:

- a) Determinación das normas que deberán seguir os exames de aptitude profesional exixidos para o acceso ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas, así como as convocatorias dos exames aprobadas e publicadas por orde ministerial;
- b) Publicación das normas de auditoría, de ética e de control de calidade interno que elaboren, adapten ou revisen as corporacións de dereito público representativas daqueles que realicen a actividade de auditoría de contas ou, se for o caso, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas;
- c) Propostas de modificacións lexislativas ou regulamentarias que se eleven ao ministro de Economía e Competitividade en relación coa normativa reguladora da actividade de auditoría de contas;
- d) Determinación das normas de formación continuada a que se refire o artigo 8.7;
- e) Resolución de consultas formuladas ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas por parte dos auditores de contas como consecuencia do exercicio da dita actividade sempre que se considere que teñen interese xeral;
- f) Calquera outra que considere oportuna a Presidencia deste instituto, excluídas as relacionadas co exercicio da potestade sancionadora.

2. O Comité de Auditoría estará presidido polo presidente do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e estará composto por un máximo de trece membros designados polo ministro de Economía e Competitividade, coa seguinte distribución:

- a) Un representante do Ministerio de Economía e Competitividade, a través da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións;
- b) Un representante do Ministerio de Facenda e Administracións Públicas, a través da Intervención Xeral da Administración do Estado;
- c) Un representante do Tribunal de Contas;
- d) Catro representantes das corporacións representativas de auditores;
- e) Un representante do Banco de España;
- f) Un representante da Comisión Nacional do Mercado de Valores;
- g) Un avogado do Estado;
- h) Un membro da carreira xudicial ou fiscal ou rexistrador mercantil;
- i) Un catedrático de universidade;
- j) E un experto de recoñecido prestixio en materia contable e de auditoría de contas.

Non poderán ser membros do Comité de Auditoría de Contas as persoas que durante os tres anos precedentes:

- 1.<sup>a</sup> Realizasen auditorías de contas.
- 2.<sup>a</sup> Fosen titulares de dereitos de voto nunha sociedade de auditoría.
- 3.<sup>a</sup> Fosen membros do órgano de administración, dirección ou supervisión dunha sociedade de auditoría.
- 4.<sup>a</sup> Fosen socios ou mantivesen unha relación laboral ou contractual doutro tipo cunha sociedade de auditoría.

Sen prexuízo doutros supostos de prohibición previstos noutras leis, durante os dous anos seguintes á finalización do cargo de membro do Comité de Auditoría, estes non

poderán incurrir en ningunha das circunstancias 1.<sup>a</sup> a 4.<sup>a</sup> a que se refire o parágrafo anterior.

3. A composición, organización e funcións do Comité de Auditoría de Contas desenvolveranse regulamentariamente.

4. A asistencia ao Comité de Auditoría de Contas dará dereito á correspondente indemnización.

#### Artigo 59. *O Consello de Contabilidade.*

1. O Consello de Contabilidade é o órgano competente, unha vez oído o Comité Consultivo de Contabilidade, para valorar a idoneidade e adecuación de calquera proposta normativa ou de interpretación de interese xeral en materia contable co Marco conceptual da contabilidade regulado no Código de comercio. Para tal efecto, informará os órganos e organismos competentes antes da aprobación das normas de contabilidade e das súas interpretacións, e emitirá o correspondente informe non vinculante.

2. O Consello de Contabilidade estará presidido polo presidente do instituto, que terá voto de calidade, e estará formado, xunto con el, por un representante de cada un dos centros, organismos ou institucións restantes que teñan atribuídas competencias de regulación en materia contable do sistema financeiro: Banco de España, Comisión Nacional do Mercado de Valores e Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións. Asistirá con voz, pero sen voto, como secretario do Consello, un empregado público do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

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

3. O Comité Consultivo de Contabilidade é o órgano de asesoramento do Consello de Contabilidade. Este comité estará integrado por expertos contables de recoñecido prestixio en relación coa información económico-financiera, en representación tanto das administracións públicas como dos distintos sectores implicados na elaboración, uso e divulgación da dita información. En calquera caso, deberán estar representados os ministerios de Xustiza; de Economía e Competitividade e de Facenda e Administracións Públicas, a través do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, da Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, do Instituto Nacional de Estatística, da Intervención Xeral da Administración do Estado e da Dirección Xeral de Tributos; o Banco de España; a Comisión Nacional do Mercado de Valores; o Consello Xeral do Colexio de Economistas; o Consello Superior de Titulares Mercantís; un representante das asociacións ou organizacións representativas dos emisores de información económica das empresas e outro dos usuarios de información contable; un representante das asociacións emisoras de principios e criterios contables; un profesional da auditoría por proposta do Instituto de Censores Xurados de Contas, e outro da universidade.

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

Adicionalmente, cando a complexidade da materia así o requira, o presidente poderá invitar ás reunións un experto na dita materia. Á deliberación do Comité Consultivo de Contabilidade someterase calquera proxecto ou proposta normativa ou interpretativa en materia contable.

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

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

5. A asistencia ao Comité Consultivo de Contabilidade dará dereito á correspondente indemnización.

Artigo 60. *Confidencialidade e deber de segredo.*

1. As informacións ou datos que o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas obtívese no exercicio das súas funcións de supervisión pública e control da actividade de auditoría de contas previstas nesta lei terán carácter confidencial e non poderán ser divulgados ou facilitados a ningunha persoa ou autoridade.

2. Todas as persoas que desempeñen ou desempeñasen unha actividade para o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e tivesen coñecemento de datos de carácter confidencial están obrigadas a gardar segredo. O incumprimento desta obrigación determinará as responsabilidades penais, civís, e administrativas previstas polas leis.

Estas persoas non poderán prestar declaración nin testemuño, nin publicar, comunicar, exhibir datos ou documentos confidenciais, nin sequera despois de teren cesado no servizo, salvo expreso permiso outorgado polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas. Se o dito permiso non é concedido, a persoa afectada manterá o deber de segredo e quedará exenta da responsabilidade que disto emane.

3. Exceptúanse do deber de segredo regulado neste artigo:

a) Cando o interesado consinta expresamente a difusión, publicación ou comunicación dos datos.

b) A publicación de datos agregados con fins estatísticos, ou as comunicacións en forma sumaria ou agregada de maneira que os auditores de contas e sociedades de auditoría non poidan ser identificadas, de acordo coa disposición adicional quinta.

c) As informacións requiridas polas autoridades xudiciais competentes ou polo Ministerio Fiscal nun proceso penal, ou nun xuízo civil.

d) As informacións que, no marco dos recursos administrativos ou xurisdicionais interpostos sobre resolucións administrativas ditadas no exercicio da competencia sancionadora a que se refire o artigo 68 sexan requiridas polas autoridades administrativas ou xudiciais competentes.

e) A información que o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas publique de acordo co disposto nos artigos 8, 61 e 82.

f) Os resultados das actuacións de control de calidade efectuados de forma individualizada aos auditores de contas e sociedades de auditoría, sen que se inclúa identificación das entidades auditadas. Regulamentariamente determinaranse a forma e o contido da dita publicación.

4. Non obstante o disposto nos números anteriores, as informacións confidenciais poderán ser subministradas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas ás seguintes persoas e entidades para facilitar o cumprimento das súas respectivas funcións, as cales estarán, pola súa vez, obrigadas a gardar o deber de segredo regulado neste artigo:

a) Ás que resulten designadas por resolución xudicial.

b) Ás que estean autorizadas por lei.

c) Ao Banco de España, á Comisión Nacional do Mercado de Valores e á Dirección Xeral de Seguros e Fondos de Pensións, así como aos órganos autonómicos con competencias de ordenación e supervisión das entidades aseguradoras.

d) Ás autoridades responsables da loita contra o branqueo de capitais e o financiamento do terrorismo, así como as comunicacións que se poidan realizar en virtude do disposto na sección 3.<sup>a</sup> do capítulo I do título III da Lei 58/2003, do 17 de decembro, xeral tributaria.

e) Ás persoas e entidades ás cales o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas encargue a execución das tarefas ou funcións nos termos establecidos na disposición adicional terceira.

f) Ás autoridades competentes dos Estados membros da Unión Europea e de terceiros países nos termos a que se refiren, respectivamente, os artigos 63 e 67, así como aos colexios de supervisores en materia de auditoría de contas conforme o previsto no artigo 66.

g) Á Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditores, á Autoridade Europea de Valores e Mercados, á Autoridade Bancaria Europea, á Autoridade Europea de Seguros e Pensións de Xubilación, á Comisión, ao Sistema Europeo de Bancos Centrais, ao Banco Central Europeo e á Xunta Europea de Riscos Sistémicos nos termos establecidos no capítulo IV deste título.

h) Ás comisións de auditoría das entidades de interese público os informes de inspección na parte que corresponda aos traballos de auditoría referentes á respectiva entidade de interese público e, para efectos do cumprimento das súas competencias, previstas no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril de 2014, e no artigo 529 quaterdecies do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2010, do 2 de xullo.

Artigo 61. *Transparencia e publicidade.*

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

En relación cos auditores de contas e sociedades de auditoría que realicen auditorías de entidades de interese público, a obrigação de transparencia e publicidade suxeitarase ao establecido no artigo 28 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril. Adicionalmente, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas publicará os resultados e conclusións dos informes de control de calidade a que se refire o artigo 26 do citado regulamento. Esta publicación non incluírá datos identificativos das entidades auditadas cuxos traballos de auditoría fosen obxecto de inspección.

### CAPÍTULO III

#### **Réxime de supervisión aplicable a auditores, así como a sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en terceiros países**

Artigo 62. *Auditores, sociedades e demais entidades de auditoría autorizados en Estados membros da Unión Europea e en terceiros países.*

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

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

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

c) Os auditores de contas, así como as sociedades e demais entidades de auditoría autorizados para realizar a actividade de auditoría de contas en terceiros países que emitan informes de auditoría sobre contas anuais ou contas anuais consolidadas dunha entidade das referidas nos artigos 10.3 e 11.5, de acordo coas dispensas que se desenvolvan regulamentariamente, segundo a declaración e avaliación de equivalencia que realice a Comisión da Unión Europea.



## CAPÍTULO IV

### Cooperación internacional

Artigo 63. *Deber de colaboración cos Estados membros da Unión Europea e coas autoridades europeas de supervisión.*

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

Sen prexuízo do establecido no artigo 11.4, nos supostos en que un auditor de contas ou sociedade de auditoría deixe de estar inscrito no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas comunicarao ás autoridades dos Estados membros a que se refire o parágrafo anterior nas cales o auditor ou a sociedade estivesen autorizados para o exercicio da actividade auditora, xunto coas razóns que o xustifiquen.

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

As autoridades europeas de supervisión citadas no número anterior, as autoridades competentes dos Estados membros citados, así como o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas deberán observar o deber de segredo a que se refire o artigo 60, da información a que tivesen acceso de acordo co número anterior. A dita información só poderá ser utilizada para o exercicio das funcións recollidas nesta lei, no contexto de procedementos administrativos relacionados con tales funcións e nos procedementos xudiciais. Non poderá ser revelada salvo nos supostos previstos no artigo 60 e cando o exixa o dereito da Unión Europea ou nacional.

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

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

5. En relación cos auditores ou sociedades de auditoría que auditen entidades de interese público, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá colaborar coas autoridades competentes doutro Estado membro de conformidade co artigo 31 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

Artigo 64. *Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores.*

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, na súa condición de autoridade supervisora en materia de auditoría de contas, cooperará coa Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores, de acordo co establecido no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

En particular, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas intercambiará información de acordo co establecido no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

Adicionalmente, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas proporcionará á Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores, como mínimo, a seguinte información:

a) Con carácter anual, información agregada en relación coas medidas administrativas e sancións impostas no exercicio das súas competencias de supervisión.

b) Con carácter puntual e o máis axiña posible, sobre as sancións impostas, que ganasen firmeza en vía administrativa, ás sociedades de auditoría e auditores de contas que supoñan a retirada de autorización ou baixa definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, así como a suspensión da autorización e baixa temporal de até cinco anos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

c) Con carácter puntual e o máis axiña posible, as sancións impostas de suspensión de até tres anos, que ganasen firmeza en vía administrativa, aos membros dun órgano de administración ou xestión dunha entidade de interese público polo incumprimento dos deberes impostos por esta lei.

Así mesmo, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas cooperará coa Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores e coas autoridades competentes dos Estados membros para converxer na aplicación dos requisitos relativos á formación exigidos para exercer a auditoría e o acceso de auditores de contas autorizados noutros Estados membros.

Artigo 65. *Transmisión de información ao Banco Central Europeo, ao Sistema Europeo de Bancos Centrais e á Xunta Europea de Riscos Sistémicos.*

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá transmitir ao Sistema Europeo de Bancos Centrais, ao Banco Central Europeo e á Xunta Europea de Riscos Sistémicos a información necesaria para o exercicio das súas respectivas funcións.

Artigo 66. *Colexios de autoridades supervisoras competentes en materia de auditoría de contas.*

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas participará nos colexios de autoridades competentes co fin de facilitar a realización das actuacións recollidas nos artigos 46 e 63 desta lei e no artigo 31 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

Artigo 67. *Coordinación con autoridades competentes de terceiros países.*

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

acordo non menoscabe a protección dos intereses comerciais da entidade auditada, incluíndo a propiedade industrial e intelectual.

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas notificará estes acordos de intercambio de información á Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores e á Comisión.

En particular, e nos termos en que se acorde coas autoridades competentes de terceiros países, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá permitir, logo de xustificación da petición pola autoridade competente dun terceiro país, o envío á dita autoridade competente de papeis de traballo ou doutros documentos que consten en poder daqueles auditores de contas, así como das sociedades e demais entidades de auditoría que auditen as contas de sociedades con domicilio social en España e que emitisen valores nese terceiro país, ou de sociedades que formen parte dun grupo que publique as contas anuais consolidadas no dito terceiro país, así como dos informes de inspección ou investigación relativos ás ditas auditorías de contas.

2. Sen prexuízo do disposto no número anterior, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá negarse a facilitar información ás autoridades competentes de terceiros países cando a subministración de tal información prexudique a soberanía, a seguridade ou a orde pública ou se iniciasen ante as autoridades españolas procedementos xudiciais ou as ditas autoridades ditasen sentenza firme nos ditos procedementos sobre os mesmos feitos e contra os mesmos auditores e sociedades de auditoría ou o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas adoptase resolucións que ganasen firmeza en relación cos mesmos feitos e contra os mesmos auditores de contas ou sociedades de auditoría.

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

4. Á información, de ser o caso, subministrada conforme este artigo seralle de aplicación o deber de segredo a que se refire o artigo 60. Sen prexuízo do que dispoña o dereito da Unión Europea, a dita información só poderá ser utilizada para o exercicio das funcións de supervisión reguladas nesta lei, así como das funcións equivalentes a estas atribuídas ás autoridades a que se refire o número 1 deste artigo.

5. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá divulgar a información confidencial recibida da autoridade competente dun terceiro país, de conformidade co establecido no artigo 37 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

6. O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas exixirá que a información confidencial que comunicase á autoridade competente dun terceiro país se divulgue de conformidade co establecido no artigo 38 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas colaborará coas autoridades competentes ou de terceiros países, de conformidade co establecido no artigo 36 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril.

### TÍTULO III

#### Réxime de infraccións e sancións

Artigo 68. *Potestade administrativa sancionadora.*

Corresponderá ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas o exercicio da potestade sancionadora pola comisión de infraccións tipificadas nesta lei, respecto dos suxeitos responsables a que se refire o artigo 70.1.

Artigo 69. *Especialidades en materia de procedemento.*

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

2. Consideraranse interesados nos procedementos sancionadores tramitados conforme este título aqueles que resulten identificados no acordo de incoación como presuntamente responsables.

3. O denunciante de feitos que poidan ser constitutivos dalgunha das infraccións tipificadas nesta lei non será considerado interesado no procedemento que, se for o caso, se inicie, e o escrito de denuncia non formará parte do expediente, non estando lexitimado para a interposición de recursos ou reclamacións en relación cos resultados das actuacións previas que puidesen terse realizado, se for o caso, con anterioridade ao inicio do procedemento sancionador nin da resolución que poña fin a este.

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

5. Nos termos que se prevexan regulamentariamente, poderase acordar a tramitación abreviada do procedemento sancionador cando ao tempo de se iniciar o expediente sancionador se encontren en poder do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas todos os elementos que permitan formular a proposta de resolución. Neste caso, a proposta incorporárase ao acordo de iniciación, que se notificará ao interesado. Ao dito interesado indicáraselle a posta de manifesto do expediente e concederáselle un prazo de quince días para que alegue canto considere conveniente e presente os documentos, xustificantes e probas que xulgue oportunos.

6. A responsabilidade civil ou penal en que, se for o caso, poidan incorrer os suxeitos responsables das infraccións tipificadas nesta lei será exixible na forma que establezan o artigo 26 desta lei e as demais leis que regulan aquelas responsabilidades.

7. No acordo de incoación ou en calquera momento posterior poderase adoptar, como medida cautelar e en atención ás circunstancias particulares da presunta infracción imputada, un requirimento dirixido ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría para que poñan fin á súa actuación e se absteñan de repetila.

En caso de finalizar o procedemento cunha resolución sancionadora referida aos feitos tidos en consideración para formular o requirimento indicado, farase constar o dito requirimento na súa parte dispositiva, sen prexuízo de que, adicionalmente, se impoñan as sancións previstas.

Artigo 70. *Responsabilidade administrativa.*

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

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

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

c) As persoas e entidades a que se refiren os artigos 18, 19 e 20.

d) Os suxeitos non auditores aos cales alcanzan as prohibicións establecidas nos artigos 23 e 31, e demais persoas ou entidades ás cales se refiren as actuacións recollidas no artigo 46.1.

2. Non se considerará sancionable o incumprimento das normas de auditoría que derive dunha discrepancia xurídica ou técnica razoablemente xustificada na súa

interpretación ou aplicación. Para estes efectos, e co fin de posibilitar a verificación da razoabilidade da interpretación das normas técnicas de auditoría efectuada polo auditor ou pola sociedade de auditoría, estes deberán documentar a razoabilidade da interpretación realizada.

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

#### Artigo 71. *Infraccións.*

As infraccións cometidas polos suxeitos a que se refire o artigo 70.1 clasificaranse en moi graves, graves e leves.

#### Artigo 72. *Infraccións moi graves.*

Consideraranse infraccións moi graves:

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

b) O incumprimento do disposto nos artigos 4.1, 4.2 e 5.1 do Regulamento (UE) 537/2014, do 16 de abril, ou nos artigos 14 a 20, 25 e 39, en relación co deber de independencia, sempre que mediase dolo ou negligencia especialmente grave; da obrigación de duración máxima de contratación exixida no artigo 40.1, ou das limitacións de honorarios previstos no artigo 41.1 e 2.

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

d) O incumprimento do deber de segredo establecido no artigo 31.

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

f) O incumprimento da prohibición imposta conforme os artigos 77, parágrafo segundo, e 78.1.

g) O incumprimento do deber de conservación e custodia establecido no artigo 30, salvo que concorran causas de forza maior non imputables ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría.

h) A non emisión do informe de auditoría de contas dunha entidade de interese público, por causas imputables ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría, incluído o caso en que non concorresen as circunstancias requiridas no artigo 5.2 para a falta de emisión do informe de auditoría ou a renuncia a continuar co contrato de auditoría; así como a emisión dese informe de auditoría que, por razón da data da súa emisión, non sexa susceptible de cumprir coa finalidade para a que foi encargado o correspondente traballo de auditoría, por causas imputables ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría.

i) A non emisión ou entrega en prazo do informe adicional para a Comisión de Auditoría das entidades de interese público, ou a súa entrega cun contido substancialmente incorrecto ou incompleto, sempre que mediase requirimento da Comisión de Auditoría.

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

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



Artigo 73. *Infraccións graves.*

Consideraranse infraccións graves:

a) O incumprimento da obrigaón de realizar unha auditoría de contas contratada en firme ou aceptada, no caso de designación xudicial ou polo rexistrador mercantil, por causas imputables ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría, incluído o caso en que non concorresen as circunstancias requiridas no artigo 5.2 para a falta de emisión do informe de auditoría ou a renuncia a continuar co contrato de auditoría, así como a emisión dun informe de auditoría que, por razón da data da súa emisión, non sexa susceptible de cumprir coa finalidade para a que foi encargado o correspondente traballo de auditoría, por causas imputables ao auditor de contas ou á sociedade de auditoría.

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

c) O incumprimento do disposto nos artigos 4.1, 4.2 e 5.1 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, ou nos artigos 14 a 20, 25 e 39, en relación co deber de independencia, sempre que non mediase dolo ou negligencia especialmente grave, así como dos artigos 22 a 24, 40.2 e 40.3.

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

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

f) O incumprimento do establecido na disposición adicional sétima; ou a emisión do informe ou comunicación a que se refire a dita disposición que conteña información substancialmente incorrecta ou incompleta; ou o incumprimento da obrigaón de comunicación ás autoridades nacionais supervisoras das entidades de interese público exixida no artigo 38 desta lei.

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

h) O incumprimento do establecido no artigo 15, en relación coa identificación de ameazas e as medidas de salvagarda aplicadas, cando estas sexan insuficientes ou non se establecesen.

i) A falta de cumprimento en prazo dos requirimentos formulados no control de calidade a que se refire o artigo 54 ou a falta substancial do cumprimento en prazo dos ditos requirimentos.

j) O incumprimento da obrigaón de publicar o informe anual de transparencia; da obrigaón de comunicar e xustificar as razóns de non incluír información sobre a identificación de entidades de interese público; ou cando o informe publicado conteña información substancialmente incorrecta ou incompleta, de acordo co contido previsto no artigo 37, sempre que transcorrese un mes desde a finalización do prazo previsto para isto.

k) A negativa ou resistencia por parte dos suxeitos non auditores a que se refiren os artigos 19, 20 e 48.1, ao exercicio das competencias de control ou disciplina do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas ou a falta de remisión ao dito organismo de canta información ou documentos sexan requiridos no exercicio das ditas competencias, conforme o establecido no capítulo I do título II.

l) A inexistencia ou falta substancial de aplicación de sistemas de control de calidade internos por parte dos auditores de contas ou sociedades de auditoría; o incumprimento da obrigaón de xestión dos rexistros establecidos nos artigos 28, 29, 42 e 43 respecto da



organización interna do auditor ou a súa xestión substancialmente incompleta ou incorrecta, ou a falta de realización da revisión de control de calidade a que se refire o artigo 8 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, antes de se emitir o informe de auditoría.

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

m) O incumprimento do disposto no artigo 8.7 en canto ao seguimento de formación continuada.

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

ñ) A non emisión ou entrega en prazo á Comisión de Auditoría do informe adicional previsto polo artigo 36, ou a súa entrega cun contido substancialmente incorrecto ou incompleto.

#### Artigo 74. *Infraccións leves.*

Consideraranse infraccións leves:

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

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

#### Artigo 75. *Sancións por infraccións cometidas por auditores de contas individuais.*

Cando se trate de infraccións cometidas por un auditor individual, aplicarase ao infractor o seguinte réxime de sancións:

1. Pola comisión de infraccións moi graves imporase ao infractor unha das seguintes sancións:

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

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

c) Multa por importe de seis a nove veces a cantidade facturada polo traballo de auditoría en que se cometese a infracción, sen que poida, en ningún caso, ser inferior a 18.001 euros, nin superior a 36.000 euros. Este máximo non será de aplicación naqueles casos en que a infracción se refira a un traballo de auditoría de contas dunha entidade de interese público. Cando a infracción non se cometese en relación cun traballo concreto de auditoría, imporase ao auditor de contas unha sanción de multa dun importe mínimo de 18.001 euros e máximo do 36.000 euros.

2. Pola comisión de infraccións graves imporase ao infractor unha das seguintes sancións:

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

b) Multa por importe de dúas a cinco veces a cantidade facturada polo traballo de auditoría en que se cometese a infracción, sen que poida, en ningún caso, ser inferior a 6.001 euros, nin superior a 18.000 euros. Este máximo non será de aplicación naqueles

casos en que a infracción se refira a un traballo de auditoría de contas dunha entidade de interese público. Cando a infracción non se cometese en relación cun concreto traballo de auditoría, imponse ao auditor unha sanción de multa dun importe mínimo de 6.001 euros e máximo de 18.000 euros.

Pola comisión da infracción grave recollida no artigo 73.d) imponse ao auditor de contas a título individual, en todo caso, a retirada da autorización e a baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas cando nos últimos cinco anos fose imposta unha sanción firme en vía administrativa polo mesmo tipo de infracción.

3. Pola comisión de infraccións leves imponse ao infractor unha das seguintes sancións:

- a) Multa por importe de até 6.000 euros.
- b) Amoestación privada.

*Artigo 76. Sancións por infraccións cometidas por sociedades de auditoría.*

Cando se trate de infraccións cometidas por sociedades de auditoría, aplicarase o seguinte réxime de sancións:

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

- a) Retirada da autorización e baixa definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.
- b) Multa por un importe de entre o tres e o seis por cento dos honorarios facturados por actividade de auditoría de contas no último exercicio declarado ante o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas con anterioridade á imposición da sanción, sen que a sanción resultante poida ser inferior a 24.000 euros.

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

- a) Retirada da autorización e baixa definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.
- b) Suspensión da autorización e baixa temporal por prazo de dous anos e un día a cinco anos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.
- c) Multa por importe mínimo de 12.001 euros e máximo de 24.000 euros.

3. Pola comisión de infraccións graves imponse á sociedade de auditoría infractora unha sanción de multa por un importe de até o tres por cento dos honorarios facturados por actividade de auditoría de contas no último exercicio declarado ante o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas con anterioridade á imposición da sanción, sen que a sanción resultante poida ser inferior a 12.000 euros.

Pola comisión da infracción grave recollida no artigo 73.d) imponse á sociedade de auditoría, en todo caso, a retirada da autorización e a baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas cando nos últimos cinco anos fose imposta unha sanción firme en vía administrativa polo mesmo tipo de infracción.

Pola comisión da infracción grave recollida no artigo 73.1) imponse á sociedade auditora a suspensión ou retirada da autorización e baixa no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, ou unha sanción de multa por importe de até o tres por cento dos honorarios facturados por actividade de auditoría de contas no último exercicio pechado con anterioridade á imposición da sanción.

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

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

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

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

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

*Artigo 77. Sancións por infraccións cometidas por auditores de contas e sociedades de auditoría en relación con entidades de interese público.*

Cando a imposición dunha sanción de multa sexa consecuencia dun traballo de auditoría de contas en relación cunha entidade de interese público ou do incumprimento de obrigacións impostas aos que son auditores de entidades de interese público, poderase incrementar até un 20 % a contía da sanción que correspondería aplicar, con carácter xeral, conforme os artigos 75 e 76. Os importes mínimos e máximos incrementaranse na mesma proporción.

No caso de que proceda impor as sancións consistentes en multas, adicionalmente, poderá imporse á sociedade de auditoría e aos auditores de contas responsables da infracción a suspensión para realizar auditorías de contas de entidades de interese público por un prazo de até 2 anos no caso de infraccións graves e de até 5 anos no caso de infraccións moi graves. Este prazo comezará a contar a partir do inicio do exercicio seguinte a aquel en que a sanción adquira firmeza en vía administrativa.

*Artigo 78. Outras sancións adicionais.*

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

2. Adicionalmente ás sancións impostas por infraccións moi graves ou graves consistentes en retiradas ou suspensións da autorización e baixas definitivas ou provisionais no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, imporáselles aos suxeitos infractores a sanción de inhabilitación para exercer cargos de administrador en sociedades de auditoría polo mesmo período polo que se impoñan aquelas.

3. En caso de que en relación co traballo de auditoría realizado se cometese unha infracción moi grave ou grave, incluída, en todo caso, a súa realización por quen non estea habilitado para isto, a resolución sancionadora conterá, na súa parte dispositiva, unha declaración que poña de manifesto o incumprimento no informe de auditoría emitido dos requisitos do informe de auditoría establecidos no artigo 5.

No caso de que a auditoría se realizase a unha entidade de interese público, farase referencia expresa ao incumprimento dos requisitos establecidos no artigo 10 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, e no artigo 35.

*Artigo 79. Sancións por infraccións cometidas por suxeitos non auditores.*

No suposto de infraccións cometidas por suxeitos non auditores, aplicaranse as seguintes regras:

a) Pola infracción moi grave prevista no artigo 72.b), por incumprimento da prohibición establecida no artigo 39.2.d) imporáselles a multa por importe mínimo de 26.000 euros e máximo de 54.000 euros. Neste caso non se considerará responsable a sociedade de

auditoría polo referido incumprimento, sen prexuízo da súa obrigaón de non realizar a auditoría a que se refire o artigo 23.

b) Pola infracción moi grave recollida no artigo 72.d), por incumprimento do deber de gardar segredo establecido no artigo 31, imporase unha multa por importe mínimo de 18.000 euros e máximo de 36.000 euros.

c) Pola infracción moi grave recollida no artigo 72.j), por realizar traballos de auditoría de contas sen estar inscrito como exercente no Rexistro Oficial de Auditores de Contas ou sen ter prestada fianza suficiente, imporáselles unha multa por importe mínimo de 30.000 euros e máximo de 60.000 euros.

d) Pola infracción grave prevista no artigo 73.c), por incumprimento da prohibición establecida no artigo 23, imporáselles a multa por importe mínimo de 6.000 euros e máximo de 48.000 euros. Neste caso non se considerará responsable a sociedade de auditoría polo referido incumprimento, sen prexuízo da súa obrigaón de non realizar a auditoría a que se refire o citado artigo 23.

e) Pola infracción grave, recollida no artigo 73.k), por negativa ou resistencia, imporase unha multa por importe mínimo de 12.000 euros e máximo de 18.000 euros.

No suposto de infraccións previstas no artigo 73.k) cometidas polas entidades auditadas ou vinculadas, imporáselles unha multa por importe mínimo de 12.000 euros e máximo de 36.000 euros.

No caso de se tratar de entidades de interese público, imporáselles unha multa por importe mínimo de 36.000 euros e máximo de 72.000 euros.

#### Artigo 80. *Determinación da sanción.*

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

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

2. Cando nos últimos cinco anos fose imposta unha sanción que alcanzase firmeza en vía administrativa polo mesmo tipo de infracción, imporanse as sancións recollidas nos artigos 75 a 79 na súa metade superior, salvo o establecido en relación coa comisión da infracción grave recollida no artigo 73.d).

#### Artigo 81. *Executividade das resolucións.*

As resolucións mediante as cales se impoña calquera das sancións enumeradas neste título só serán executivas cando ganasen firmeza en vía administrativa.

#### Artigo 82. *Publicidade das sancións.*

1. A parte dispositiva das resolucións sancionadoras que sexan executivas publicarase no «Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas», e inscribírase no Rexistro Oficial de Auditores de Contas. Exceptúanse as sancións de amoestación privada.

Cando as sancións sexan impugnadas na vía contencioso-administrativa, farase constar a dita circunstancia no Rexistro Oficial de Auditores de Contas e, sempre que sexa posible, indicárase o estado de tramitación do recurso e o seu resultado.

2. Poderase acceder á información descrita no número anterior a través da páxina web do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

3. As sancións por infraccións cometidas en relación con traballos e informes de auditoría de entidades de interese público publicaranse no «Boletín Oficial del Estado» unha vez que ganasen firmeza en vía administrativa.

As sancións de separación e de inhabilitación faranse constar, ademais, no Rexistro Mercantil, unha vez que ganasen firmeza en vía administrativa.

4. Na publicación das sancións incluírase información sobre o tipo e a natureza da infracción e a identidade da persoa física ou xurídica sobre a que recaía a sanción.

5. Excepcionalmente poderanse inscribir no Rexistro Oficial de Auditores de Contas con carácter confidencial, sen proceder á súa publicación, as sancións que ganasen firmeza en vía administrativa, naqueles casos en que, ademais do disposto na lexislación aplicable, concorra algunha das seguintes circunstancias:

a) Que a publicación da sanción poida pór en perigo a estabilidade dos mercados financeiros ou unha investigación penal en curso.

b) Que a publicación da sanción poida causar un prexuízo desproporcionado ás institucións ou persoas afectadas en relación coas que se cometese a infracción.

A exclusión da publicación da sanción poderá acordala motivadamente o ministro de Economía e Competitividade, por petición dos interesados, ao resolver o recurso de alzada que, de ser o caso, se interpuxese.

#### Artigo 83. *Responsabilidade administrativa de sociedades de auditoría extinguidas.*

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

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

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

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

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

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

3. O disposto nos números anteriores será de aplicación naqueles casos en que se produza unha disolución encuberta ou meramente aparente. Considérase que, en todo caso, existe disolución encuberta ou meramente aparente da persoa xurídica cando se continúe coa súa actividade económica e se manteña a identidade substancial de clientes, provedores e empregados, ou da parte máis relevante de todos eles. En tales casos, as sancións transmitíranse á sociedade ou persoa física en que concorra a identidade a que se refire o parágrafo anterior.

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

*Artigo 84. Obrigación de conservación da documentación.*

Nos casos de baixa temporal ou definitiva no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, os auditores de contas e as sociedades de auditoría adoptarán as medidas necesarias para a salvagarda da documentación referente a aquelas auditorías de contas que realizasen e que sexan obxecto dunha acción de responsabilidade civil.

*Artigo 85. Prescrición das infraccións.*

1. As infraccións leves prescribirán ao ano, as graves aos dous anos e as moi graves aos tres anos da súa comisión.
2. A prescrición interromperase pola iniciación, con coñecemento do interesado, do procedemento sancionador. O prazo restablecerase se o expediente permanece paralizado durante máis de seis meses por causa non imputable ao auditor de contas ou sociedade de auditoría de contas suxeitos ao procedemento.

*Artigo 86. Prescrición das sancións.*

1. As sancións impostas por infraccións leves prescribirán ao ano, as impostas por infraccións graves aos dous anos e as impostas por infraccións moi graves aos tres anos.
2. O prazo de prescrición comezará a contar desde o día seguinte a aquel en que adquira firmeza a resolución pola que se impoña a sanción. O prazo restablecerase se o expediente permanece paralizado durante máis de seis meses por causa non imputable ao auditor de contas ou sociedade de auditoría de contas suxeitos ao procedemento.

## TÍTULO IV

### **Taxas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas**

*Artigo 87. Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas polo control e supervisión da actividade da auditoría de contas.*

1. A taxa de control e supervisión da actividade de auditoría de contas rexerese por esta lei e polas demais fontes normativas a que se refire o artigo 9 da Lei 8/1989, do 13 de abril, de taxas e prezos públicos, coa finalidade de cubrir os custos correspondentes ao exercicio das competencias do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.
2. Constitúe o feito impoñible desta taxa o exercicio das competencias de control da actividade de auditoría de contas por parte do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a que se refire o capítulo I do título II, en relación coa emisión de informes de auditoría de contas.
3. Esta taxa devindicarase o último día de cada trimestre natural, en relación cos informes de auditoría emitidos en cada trimestre.
4. Serán suxeitos pasivos desta taxa os auditores de contas e sociedades de auditoría inscritos na situación de exercentes no Rexistro Oficial de Auditores de Contas do Instituto de Contabilidade de Auditoría de Contas, que emitan informes de auditoría de contas.
5. A cota tributaria desta taxa consistirá nunha cantidade fixa de 123,40 euros por cada informe de auditoría de contas emitido sobre unha entidade que non sexa de interese



público, e de 246,90 euros no caso de que os honorarios facturados polo informe de auditoría de contas emitido sexa superior a 30.000 euros.

A cota tributaria desta taxa consistirá nunha cantidade fixa de 246,90 euros por cada informe de auditoría de contas emitido sobre unha entidade de interese público, e de 493,80 euros no caso de que os honorarios facturados polo informe de auditoría de contas emitido sobre unha entidade deste tipo sexa superior a 30.000 euros.

6. A xestión e a recadación en período voluntario desta taxa corresponde ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas. A recadación en vía executiva corresponde á Axencia Estatal da Administración Tributaria, conforme a lexislación vixente.

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

8. Os ingresos derivados da taxa a que se refire este artigo terán a consideración de ingresos orzamentarios do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e destinaranse a financiar as partidas que correspondan aos gastos previstos para as funcións de control e disciplina da actividade de auditoría de contas.

9. As contías fixas da taxa a que se refire o número 5 deste artigo poderán modificarse mediante a lei de orzamentos xerais do Estado de cada ano.

*Artigo 88. Taxa do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas pola expedición de certificados ou documentos por instancia de parte e polas inscricións e anotacións no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.*

1. Créase a taxa por expedición de certificados ou documentos por instancia de parte, así como polas inscricións e anotacións no Rexistro Oficial de Auditores de Contas. A dita taxa rexerese por esta lei e polas demais fontes normativas a que se refire o artigo 9 da Lei 8/1989, do 13 de abril, de taxas e prezos públicos, coa finalidade de cubrir os custos correspondentes ao exercicio das competencias de organización e mantemento do Rexistro Oficial de Auditores de Contas a que se refire o artigo 8.

2. Constitúe o feito impoñible desta taxa o exercicio das competencias do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas a que se refire o artigo 6.2 do Estatuto e a estrutura orgánica do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, aprobado polo Real decreto 302/1989, do 17 de novembro, no que se refire á expedición de certificados ou documentos por instancia de parte e ás inscricións e anotacións no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

3. Esta taxa devindicarase o mesmo día da solicitude por instancia de parte da expedición de certificados ou documentos e da comunicación por parte do interesado do acto inscribible ao Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

4. Serán suxeitos pasivos desta taxa as persoas que soliciten ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas as actuacións que constitúen o feito impoñible desta taxa.

5. A cota tributaria desta taxa consistirá nunha cantidade fixa por cada expedición de certificados ou documentos por instancia de parte e polas inscricións e anotacións no dito rexistro. A dita cantidade será de:

- a) Inscrición dun auditor no Rexistro Oficial de Auditores de Contas: 75 euros.
- b) Cambio de situación: 75 euros.
- c) Modificación de datos de auditores que constan no Rexistro Oficial de Auditores de Contas: 75 euros.
- d) Inscrición dunha sociedade de auditoría no Rexistro Oficial de Auditores de Contas: unha cantidade fixa de 100 euros, máis 48 euros por conselleiro/administrador.
- e) Modificación de datos das sociedades de auditoría que constan no Rexistro Oficial de Auditores de Contas: 75 euros.
- f) Emisión de certificados de inscrición no Rexistro Oficial de Auditores de Contas tanto a auditores como a sociedades de auditoría: 24 euros.

6. A xestión e recadación en período voluntario desta taxa corresponde ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas. A recadación en vía executiva corresponde á Axencia Estatal da Administración Tributaria, conforme a lexislación vixente.

7. Determinaranse regulamentariamente as normas de liquidación e pagamento da citada taxa e poderase establecer a obrigación para os suxeitos pasivos de autoliquidación e ingreso do correspondente importe.

8. Os ingresos derivados da taxa a que se refire este artigo terán a consideración de ingresos orzamentarios do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e destinaranse a financiar as partidas que correspondan aos gastos previstos para o exercicio das competencias de organización e mantemento do Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

9. As contías da taxa a que se refire o número 5 deste artigo poderán modificarse mediante a lei de orzamentos xerais do Estado de cada ano.

## TÍTULO V

### Protección de datos persoais

#### Artigo 89. *Protección de datos persoais.*

O acceso ás informacións e aos datos requiridos polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas no exercicio das súas funcións de supervisión realízase de conformidade co artigo 11.2.a) da Lei orgánica 15/1999, do 13 de decembro, de protección de datos de carácter persoal.

O Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas aplicará a normativa vixente sobre protección de datos ao tratamento dos datos de carácter persoal intercambiados no ámbito de cooperación comunitaria e con terceiros países.

O tratamento dos datos de carácter persoal do denunciante realizarase de conformidade coa Lei orgánica 15/1999, do 13 de decembro, de protección de datos de carácter persoal.

#### Disposición adicional primeira. *Auditoría obrigatoria.*

1. Sen prexuízo do establecido noutras disposicións, deberán someterse, en todo caso, á auditoría de contas prevista no artigo 1.2 desta lei as entidades, calquera que sexa a súa natureza xurídica, en que concorra algunha das seguintes circunstancias:

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

b) Que emitan obrigacións en oferta pública.

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

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

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

f) As demais entidades que superen os límites que regulamentariamente fixe o Goberno por real decreto. Estes límites referiranse, ao menos, á cifra de negocios, ao

importe total do activo segundo balance e ao número anual medio de empregados, e aplicaranse, todos ou cada un deles, segundo o permita a respectiva natureza xurídica de cada sociedade ou entidade.

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

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

Disposición adicional segunda. *Auditorías en entidades do sector público.*

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

2. Os traballos de auditoría sobre contas anuais ou outros estados financeiros ou documentos contables de entidades que forman parte do sector público estatal, autonómico ou local e que se encontran atribuídos legalmente aos órganos públicos de control da xestión económico-financeira do sector público no exercicio das súas competencias réxense polas súas normas específicas e non resulta de aplicación aos ditos traballos o establecido na normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

Os traballos de colaboración que poidan realizar os auditores de contas ou as sociedades de auditoría inscritos no Rexistro Oficial de Auditores, en virtude de contratos celebrados polos órganos públicos de control a que se refire o número 1 e en execución da planificación anual de auditorías dos ditos órganos, rexeranse pola súa lexislación específica e non resultará de aplicación o establecido nesta lei.

Os informes a que se refire este número, que puidesen emitir auditores de contas ou sociedades de auditoría sobre entidades públicas, non se poderán identificar como de auditoría de contas, nin a súa redacción ou presentación poderá xerar confusión respecto á súa natureza como traballo de auditoría de contas.

3. Non obstante o número anterior, nos casos en que nos contratos celebrados entre os órganos públicos de control e os auditores de contas inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas se inclúa, xunto á colaboración na realización da auditoría pública, a emisión dun informe de auditoría de contas dos previstos no artigo 1 desta lei, destinado a atender determinadas exixencias previstas en normas sectoriais ou por outras razóns de índole mercantil ou financeira, tales como a concorrencia a licitacións internacionais ou para obter recursos en mercados financeiros, o informe de auditoría someterase ao disposto na normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

Exceptúanse do disposto neste número os informes relativos a contas ou estados que se formulen consonte a normativa contable do sector público ou que os traballos de auditoría se realicen consonte as normas de auditoría aplicables do sector público.

4. Os traballos de auditoría de contas realizados por un auditor de contas ou sociedade de auditoría, inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas, sobre as contas anuais ou estados financeiros ou outros documentos contables de entidades integrantes do sector público estatal, autonómico ou local que, conforme a súa normativa de aplicación, se encontran obrigados legalmente a someter as súas contas anuais á auditoría de contas prevista no artigo 1 desta lei están suxeitos ao disposto na normativa reguladora da actividade de auditoría de contas, sempre e cando as ditas contas ou estados non se formulen consonte a normativa contable do sector público ou os traballos

de auditoría non se realicen consonte as normas de auditoría aplicables do sector público. En particular, están suxeitos á citada normativa reguladora da actividade de auditoría os traballos de auditoría realizados por un auditor de contas ou sociedade de auditoría inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas sobre as contas anuais das sociedades mercantís pertencentes ao mencionado sector público suxeitas á obrigaón de someter as súas contas anuais a auditoría, conforme a normativa mercantil.

5. Nos supostos de contas anuais ou noutros estados financeiros consolidados en que a sociedade dominante sexa unha entidade pública empresarial ou outra entidade de dereito público e as sociedades dominadas puidesen ser sociedades mercantís, cando a auditoría das ditas contas anuais a realicen os órganos públicos de control da xestión económico-financiera do sector público, na realización da dita función non será de aplicación o disposto no artigo 7 desta lei e rexeráse pola normativa específica do sector público.

Disposición adicional terceira. *Comisión de Auditoría de entidades de interese público.*

1. As entidades de interese público, cuxa normativa non o exixa, deberán ter unha Comisión de Auditoría coa composición e funcións recollidas no artigo 529 quaterdecies do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2010, do 2 de xullo.

2. Nas entidades a que se refire o número 1 que dispoñan dun órgano con funcións equivalentes ás da Comisión de Auditoría, que se establecese e opere conforme a súa normativa aplicable, as funcións da Comisión de Auditoría serán asumidas polo citado órgano e as ditas entidades deberán facer público na súa páxina web o órgano encargado desas funcións e a súa composición.

Nas caixas de aforros as funcións da Comisión de Auditoría poderán ser asumidas pola Comisión de Control.

3. Non obstante o disposto no número 1, non estarán obrigadas a ter unha Comisión de Auditoría:

a) As entidades de interese público cuxa única actividade consista en actuar como emisor de valores garantidos por activos, segundo se definen os ditos valores no artigo 2, punto 5, do Regulamento (CE) n.º 809/2004 da Comisión.

b) As entidades de interese público previstas no artigo 3.5 b) que sexan pequenas e medianas, sempre que as súas funcións sexan asumidas polo órgano de administración. Cando o órgano de administración exerza as funcións da Comisión de Auditoría e o seu presidente teña atribuídas funcións executivas, este non poderá exercer as funcións que legal ou estatutariamente lle correspondan na súa condición de tal.

c) As entidades de interese público previstas no artigo 3.5.b) ás cales a normativa comunitaria permita exonerar deste requisito e así se determine regulamentariamente.

d) As entidades de interese público que sexan dependentes, de acordo co previsto no artigo 42 do Código de comercio, doutras entidades de interese público, sempre que concorran os seguintes requisitos:

1.º Que as entidades dependentes estean integramente participadas pola entidade dominante.

2.º Que a administración das entidades dependentes non se atribúa a un consello de administración.

3.º Que a Comisión de Auditoría da entidade dominante asuma tamén, no ámbito das dependentes a que se refire este número, as funcións propias de tal comisión e calquera outra que se lle puidese atribuír.

As entidades de interese público a que se refire este número farán públicos na súa páxina web os motivos polos que consideran que non é adecuado dispor dunha Comisión de Auditoría ou dun órgano de administración ou supervisión encargado de realizar as funcións da Comisión de Auditoría.

4. Quedarán exentas do cumprimento do requisito de independencia exigido á Comisión de Auditoría polos números 1 e 2 do artigo 529 quaterdecies do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2010, do 2 de xullo, as entidades que reúnan os seguintes requisitos:

- a) Que se trate de entidades de interese público das previstas no artigo 3.5.b) e teñan obrigación de ter Comisión de Auditoría.
- b) Que os membros da Comisión de Auditoría o sexan, pola súa vez, do seu órgano de administración.
- c) Que a súa normativa específica non exixa a presenza de conselleiros independentes no órgano de administración.

5. As entidades de interese público a que se refiren os números 2 a 4 anteriores comunicarán as circunstancias neles recollidas ás autoridades supervisoras nacionais das ditas entidades. A dita comunicación realizarase no prazo dun mes contado desde que se adoptou o acordo societario correspondente.

6. O establecido nas funcións previstas nas letras d) a g) do artigo 529 quaterdecies, número 4, do texto refundido da Lei de sociedades de capital, entenderase sen prexuízo das competencias atribuídas ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas na normativa reguladora da auditoría de contas en relación coa observancia do deber de independencia.

7. A supervisión do cumprimento do establecido nesta disposición adicional corresponde á Comisión Nacional do Mercado de Valores, de conformidade co disposto no título VIII da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores. Esta competencia enténdese sen prexuízo da que posúe o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas en materia de supervisión da actividade de auditoría de contas.

Con carácter puntual e o máis axiña posible, a Comisión Nacional do Mercado de Valores facilitará ao Instituto de Contabilidade e á Auditoría de Contas para a súa remisión á Comisión de Órganos Europeos de Supervisión de Auditores a información correspondente ás sancións, se for o caso, impostas aos membros da Comisión de Auditoría a que se refire esta disposición adicional, que ganasen firmeza en vía administrativa.

*Disposición adicional cuarta. Colaboración da Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia na execución de competencias en relación co mercado de auditoría de contas.*

1. Para o exercicio das competencias a que se refire o artigo 46.2.e) desta lei, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderá solicitar a colaboración da Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia, en particular, para a elaboración dun informe anual en que se reflecta, como mínimo,

- a) A evolución do mercado de servizos de auditoría legal prestado a entidades de interese público, e do funcionamento das comisións de auditoría.
- b) As principais operacións que ocorren no sector, que puidesen afectar en termos de concentración do mercado, e a dispoñibilidade ou prestación de servizos de auditoría en momentos ou sectores determinados.
- c) Os riscos identificados e, en particular, a identificación dos riscos derivados dunha incidencia elevada de fallos de calidade dun auditor legal ou sociedade de auditoría e as medidas que se tomarán para a súa mitigación.

2. A Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia e o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas intercambiarán a información oportuna para efectos do cumprimento das súas respectivas competencias. En particular, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas informará a Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia dos feitos, condutas ou prácticas das cales poida sospeitar ou deducir que existen indicios de



prácticas contrarias ás normas de competencia establecidas na Lei 3/2013, do 4 de xuño, de creación da Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia.

3. As autoridades competentes e as persoas que traballen ou traballasen no cumprimento do previsto nesta disposición deberán observar o deber de segredo establecido no artigo 60, sen prexuízo das excepcións legais previstas, e da Lei 3/2013, do 4 de xuño, de creación da Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia.

Disposición adicional quinta. *Informe sobre a evolución do mercado.*

Antes do 17 de xuño de 2016 e cada tres anos, como mínimo, a partir da dita data, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas e a Rede europea de competencia elaborarán un informe sobre a evolución do mercado de servizos de auditoría legal prestados a entidades de interese público e presentarano á Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditores, á Autoridade Europea de Valores e Mercados, á Autoridade Bancaria Europea, á Autoridade Europea de Seguros e Pensións de Xubilación e á Comisión.

Disposición adicional sexta. *Sociedades de auditoría.*

As sociedades de auditoría deberán realizar as correspondentes modificacións para adaptarse ao exixido no artigo 11 no prazo dun ano desde a data de publicación desta lei no «Boletín Oficial del Estado».

En caso de que as sociedades de auditoría non se modificasen antes da dita data, o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas procederá a dalas de baixa de oficio no Rexistro Oficial de Auditores de Contas.

Disposición adicional sétima. *Mecanismos de coordinación con órganos ou institucións públicas con competencias de control ou inspección.*

Adicionalmente ao establecido no artigo 38 desta lei, cando por disposicións con rango de lei se atribúan a órganos ou institucións públicas competencias de control ou inspección sobre entidades que se sometan a auditoría de contas, o Goberno, mediante real decreto, establecerá os sistemas, normas e procedementos que fagan posible a súa adecuada coordinación, para os efectos de solicitar aos auditores de contas e sociedades de auditoría canta información resulte necesaria para o exercicio das mencionadas competencias.

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

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

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



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

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

A comunicación de boa fe dos feitos ou decisións mencionados ás autoridades supervisoras competentes non constituirá incumprimento do deber de segredo establecido no artigo 31 desta lei, ou do que poida ser exixible contractualmente aos auditores de contas, nin implicará para estes ningún tipo de responsabilidade.

Disposición adicional oitava. *Comunicacións electrónicas.*

Os auditores de contas e sociedades de auditoría terán a obrigaçión de habilitar, no prazo que se fixe para isto, os medios técnicos requiridos polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para a eficacia dos seus sistemas de notificación electrónica de conformidade co disposto no artigo 27.6 da Lei 11/2007, do 22 de xuño, de acceso electrónico dos cidadáns aos servizos públicos.

Disposición adicional novena. *Colaboración coa Dirección Xeral dos Rexistros e do Notariado.*

1. A Dirección Xeral dos Rexistros e do Notariado remitirá ao Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, nos meses de setembro e marzo, unha relación das sociedades e demais entidades inscritas nos rexistros mercantís correspondentes que presentasen nos seis meses anteriores para o seu depósito as contas anuais acompañadas do informe de auditoría, con especificación dos datos identificativos do auditor de contas ou da sociedade de auditoría, así como do período de nomeamento. Para tales efectos, os rexistradores mercantís deberán remitir a citada información correspondente ao seu rexistro á Dirección Xeral dos Rexistros e do Notariado no mes anterior aos sinalados no parágrafo precedente.

2. Previamente a inscribir o nomeamento de auditor no Rexistro Mercantil, o rexistrador deberá verificar que o auditor de contas ou sociedade de auditoría se encontran inscritos no Rexistro Oficial de Auditores de Contas na situación de exercente e non están en situación que lles impida realizar a auditoría.

Disposición adicional décima. *Información dos pagamentos efectuados ás administracións públicas.*

Primeiro. Obrigación de publicar información sobre os pagamentos efectuados ás administracións públicas.

1. As empresas activas nas industrias extractiva ou da explotación madeireira de bosques primarios en que concorran as circunstancias dos números seguintes estarán obrigadas á elaboración e publicación dun informe anual sobre os pagamentos realizados ás administracións públicas.

Entenderanse como empresas activas nas industrias extractivas as empresas que realicen calquera actividade que comporte a exploración, a prospección, o descubrimento, o desenvolvemento e a extracción de minerais, petróleo, depósitos de gas natural ou outros materiais no campo das actividades económicas enumeradas na sección B, divisións 05 a 08, do anexo I, así como as actividades a que se alude na sección A, división 02, grupo 02.2, do anexo I do Regulamento (CE) n.º 1893/2006 do Parlamento Europeo e do Consello, do 20 de decembro de 2006, polo que se establece a nomenclatura estatística de actividades económicas NACE na súa versión vixente en cada momento, respectivamente.

Enténdese por bosque primario, para efectos do disposto nesta disposición, o monte rexenerado de maneira natural, composto de especies nativas e no cal non existen indicios

evidentes de actividades humanas e onde os procesos ecolóxicos non foron alterados de maneira significativa.

Pola súa parte, Administración pública será calquera autoridade nacional, rexional ou local dun Estado, incluídos os departamentos, axencias ou sociedades suxeitos ao control de tales autoridades, conforme o disposto no artigo 42 do Código de comercio.

2. Non obstante, a obrigaición a que se refire o número anterior unicamente se aplicará a aquelas empresas que cumpran algunha das seguintes circunstancias e que non resulten eximidas a teor do punto cuarto:

a) Que sexa unha empresa grande, considerando como tal para estes exclusivos efectos aquela que, na data de peche de balance, supere, ao menos, os límites numéricos de dous dos tres criterios seguintes:

- i. Que o total das partidas do activo do balance supere os vinte millóns de euros.
- ii. Que o importe neto da súa cifra anual de negocios supere os corenta millóns de euros.
- iii. Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio sexa superior a douscentos cincuenta.

b) Que sexa unha entidade de interese público, entendendo como tales aquelas que cumpran as condicións establecidas no artigo 3.5 desta lei.

Segundo. Contido do informe.

1. O informe conterá a seguinte información referida ao exercicio económico correspondente e ás actividades mencionadas no segundo parágrafo do punto primeiro.1:

a) O importe total dos pagamentos a cada Administración pública e que comprenderá calquera cantidade pagada, xa sexa en diñeiro ou en especie, polas actividades suxeitas.

b) O importe total dos pagamentos realizados a cada Administración pública desagregados nos seguintes tipos de pagamentos:

- I. Dereitos sobre a produción.
- II. Gravames sobre os ingresos, a produción ou os beneficios das sociedades, excluídos os impostos que gravan o consumo, como o imposto sobre o valor engadido, os impostos sobre a renda das persoas físicas ou os impostos sobre as vendas.
- III. Canons.
- IV. Dividendos.
- V. Primas de prospección inicial, descubrimento e produción.
- VI. Licenzas, alugamentos, dereitos de acceso e outras prestacións por licenzas e/ou concesións; e
- VII. Pagamentos por melloras das infraestruturas, excluídos os realizados en virtude da responsabilidade social das empresas.

c) Cando os pagamentos fosen atribuídos a un proxecto específico, o importe total, desagregado por tipo de pagamento, así como o importe total dos pagamentos de cada proxecto.

Non obstante, os pagamentos realizados pola empresa en relación con obrigaicións impostas con respecto á entidade poderanse consignar con respecto á entidade en lugar de con respecto ao proxecto.

Enténdense por proxecto as actividades operativas que se rexen por un único contrato, licenza, arrendamento, concesión ou acordo xurídico similar e forman a base dunha responsabilidade de pagamento fronte a unha Administración pública. Non obstante, se varios destes acordos están substancialmente interconectados, consideraranse un proxecto.

2. Non será necesario consignar no informe ningún pagamento, efectuado como pagamento único ou como serie de pagamentos relacionados, que sexa inferior a 100.000 euros durante o exercicio.

3. Cando se efectúen pagamentos en especie, consignaranse polo seu valor e, se for o caso, polo seu volume, e incluíranse unhas notas explicativas para aclarar o modo en que se determinou tal valor.

4. A consignación dos pagamentos previstos no presente punto segundo reflectirá o fondo máis que a forma do pagamento ou actividade de que se trate e non se deberán desagregar nin agregar de forma artificial os pagamentos ou as actividades coa intención de eludir a aplicación desta lei.

#### Terceiro. Informe consolidado.

1. As empresas que desenvolvan as actividades suxeitas á obrigaición do número primeiro deberán formular e publicar un informe consolidado sobre os seus pagamentos ás administracións públicas nos termos previstos nesta lei se a sociedade dominante se encontra sometida á obrigaición de formular contas anuais e informe de xestión consolidados, conforme o disposto no artigo 42 do Código de comercio.

Considerarase que unha sociedade dominante ten actividades na industria extractiva ou na explotación madeireira de bosques primarios cando calquera das súas empresas dominadas realice actividades na industria extractiva ou na explotación madeireira de bosques primarios.

2. O informe consolidado incluírá unicamente os pagamentos resultantes das operacións de extracción e/ou operacións relacionadas coa explotación madeireira de bosques primarios.

#### Cuarto. Exencións.

1. Non estarán obrigadas a elaborar e publicar o informe establecido no punto primeiro as empresas nas seguintes circunstancias:

a) Empresas cuxa sociedade matriz estea suxeita ao dereito español ou dun Estado membro da Unión Europea e cuxos pagamentos se inclúan no informe consolidado a que fai referencia o punto terceiro anterior de acordo coas disposicións do Estado en cuestión.

b) As empresas que preparen e publiquen un informe que cumpra os requisitos de información dun terceiro país sempre que os ditos requisitos fosen declarados equivalentes aos establecidos nesta lei, tras aplicar os procedementos de equivalencia referidos nos artigos 46, números 2 e 3, e 47, da Directiva 2013/34/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 26 de xuño de 2013, sobre os estados financeiros anuais, os estados financeiros consolidados e outros informes afíns de certos tipos de empresas, pola que se modifica a Directiva 2006/43/CE do Parlamento Europeo e do Consello e se derrogan as directivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Consello. Non obstante, a empresa en cuestión deberá publicar e depositar no Rexistro Mercantil o informe de acordo co establecido no punto quinto.

2. Non estarán obrigadas a formular o informe consolidado a que fai referencia o punto terceiro as seguintes sociedades matrices:

a) As sociedades dominantes dun grupo pequeno, salvo no caso de que algunha das empresas dominadas sexa unha entidade de interese público. Para estes exclusivos efectos, entenderase que un grupo é pequeno cando de maneira consolidada non se superen, ao menos, dous dos seguintes límites na data de peche do balance da sociedade dominante:

- i. Que o total das partidas do activo do balance non supere os seis millóns de euros.
- ii. Que o importe neto da súa cifra anual de negocios non supere os doce millóns de euros.

iii. Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a cincuenta.

b) As sociedades dominantes dun grupo mediano, salvo no caso de que algunha das empresas dominadas sexa unha entidade de interese público. Para estes exclusivos efectos entenderase que un grupo é mediano cando non sexa pequeno e de maneira consolidada non se superen, ao menos dous dos seguintes límites na data de peche do balance da sociedade dominante:

i. Que o total das partidas do activo do balance non supere os vinte millóns de euros.

ii. Que o importe neto da súa cifra anual de negocios non supere os corenta millóns de euros.

iii. Que o número medio de traballadores empregados durante o exercicio non sexa superior a douscentos cincuenta.

c) As sociedades dominantes suxeitas ao dereito español que sexan ao mesmo tempo empresas dominadas e a súa propia sociedade dominante estea suxeita ao dereito dun Estado membro da Unión Europea.

3. As empresas en que conorra, ao menos, unha das circunstancias das seguintes letras non terán que ser incluídas nun informe consolidado:

a) Que circunstancias severas e duradeiras obstaculicen substancialmente o exercicio por parte da sociedade dominante dos seus dereitos sobre o patrimonio ou xestión da dita empresa.

b) Que, excepcionalmente, a información necesaria para a preparación do informe consolidado sobre os pagamentos efectuados ás administracións públicas obxecto da presente lei non se poida obter sen gastos desproporcionados ou sen demora inustificada.

c) Que a tenza das accións ou participacións da dita empresa teña exclusivamente por obxectivo a súa cesión ulterior.

Non obstante, as excepcións deste número aplicaranse unicamente se se utilizan tamén para os efectos dos estados financeiros consolidados.

Quinto. Aprobación e publicidade. Os informes sobre pagamentos a administracións públicas serán obxecto de aprobación e publicación dentro dos seis primeiros meses despois de que finalice cada exercicio e manteranse á disposición pública durante, ao menos, dez anos. Así mesmo, depositaranse no Rexistro Mercantil conxuntamente cos documentos que integren as contas anuais.

Sexto. Responsabilidade de elaborar e publicar informes.

1. Os administradores da sociedade serán responsables de garantir, na medida dos seus coñecementos e capacidades, que o informe sobre os pagamentos efectuados ás administracións públicas se elabora, aproba, deposita e publica conforme os requisitos exixidos por esta lei.

2. O incumprimento polo órgano de administración da obriga de elaborar, publicar e depositar, dentro do prazo establecido, os documentos a que se refire esta lei e sen prexuízo doutras responsabilidades dará lugar á imposición da correspondente sanción nos termos e condicións da lexislación aplicable á sociedade en cuestión.

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

Os que na data de entrada en vigor da Lei 12/2010, do 30 de xuño, pola que se modificaba a Lei 19/1988, do 12 de xullo, de auditoría de contas, estivesen en posesión dos títulos de licenciado, enxeñeiro, profesor mercantil, arquitecto ou diplomado universitario conservarán o dereito de dispensa no exame de aptitude profesional naquelas materias que superasen nos estudos requiridos para a obtención dos ditos títulos, nos

termos establecidos mediante resolución do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

Disposición transitoria segunda. *Situacións de incompatibilidade.*

As situacións de incompatibilidade derivadas das circunstancias previstas no artigo 16.1 a), 2.º, 3.º e 4.º, así como no artigo 39.2, que modifican o réxime anterior á entrada en vigor desta lei, non determinarán a falta de independencia dos auditores de contas e sociedades de auditoría cando se orixinasen e conclúsen con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2016.

Os servizos prohibidos a que se refire o artigo 39.1, que modifican o réxime anterior á entrada en vigor desta lei, non determinarán a falta de independencia dos auditores de contas e sociedades de auditoría en relación coas auditorías de contas iniciadas antes da dita data e que non finalizasen coa emisión do preceptivo informe de auditoría.

Disposición transitoria terceira. *Exercicio económico de aplicación das previsións contidas na disposición adicional décima.*

As obrigacións reguladas na disposición adicional décima desta lei só serán exixibles en relación coas actividades desenvolvidas nos exercicios económicos que empecen a partir do 1 de xaneiro de 2016.

Disposición derogatoria única.

Quedan derogadas cantas disposicións de igual ou inferior rango se opoñan ao disposto nesta lei e, en particular, o texto refundido da Lei de auditoría de contas, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2011, do 1 de xullo.

Disposición derradeira primeira. *Modificación do Código de comercio, aprobado polo Real decreto do 22 de agosto de 1885.*

Introdúcense as seguintes modificacións no Código de comercio, aprobado polo Real decreto do 22 de agosto de 1885:

Un. O número 1 do artigo 34 queda redactado como segue:

«1. No momento do peche do exercicio, o empresario deberá formular as contas anuais da súa empresa, que comprenderán o balance, a conta de perdas e ganancias, un estado que reflecta os cambios no patrimonio neto do exercicio, un estado de fluxos de efectivo e a memoria. Estes documentos forman unha unidade. O estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo non serán obrigatorios cando así o estableza unha disposición legal.»

Dous. O número 1 do artigo 38 bis queda redactado como segue:

«1. Os activos e pasivos poderanse valorar polo seu valor razoable nos termos que regulamentariamente se determinen, dentro dos límites da normativa europea. En ambos os casos se deberá indicar se a variación de valor orixinada no elemento patrimonial como consecuencia da aplicación deste criterio se debe imputar á conta de perdas e ganancias ou se debe incluír directamente no patrimonio neto.»

Tres. Suprímense os números 3, 4 e 5 do artigo 38 bis.

Catro. O número 4 do artigo 39 queda redactado como segue:

«4. Os inmovilizados intanxibles son activos de vida útil definida. Cando a vida útil destes activos non se poida estimar de maneira fiable amortizaranse nun prazo de dez anos, salvo que outra disposición legal ou regulamentaria estableza un prazo diferente.

O fondo de comercio unicamente poderá figurar no activo do balance cando se adquirise a título oneroso. Presumirase, salvo proba en contrario, que a vida útil do fondo de comercio é de dez anos.

Na memoria das contas anuais deberase informar sobre o prazo e o método de amortización dos inmovilizado intanxibles.»

Cinco. O artigo 43 queda redactado como segue:

«Artigo 43.

1. Non obstante o disposto no artigo anterior, as sociedades nel mencionadas non estarán obrigadas a efectuar a consolidación de se cumprir algunha das situacións seguintes:

1.<sup>a</sup> Cando na data de peche do exercicio da sociedade obrigada a consolidar o conxunto das sociedades non supere, nas súas últimas contas anuais, dous dos límites sinalados no Real decreto lexislativo 1/2010, do 2 de xullo, polo que se aproba o texto refundido da Lei de sociedades de capital, para a formulación de conta de perdas e ganancias abreviada, salvo que algunha das sociedades do grupo teña a consideración de entidade de interese público segundo a definición establecida no artigo 3.5 da Lei 22/2015, do 20 de xullo, de auditoría de contas.

2.<sup>a</sup> Cando a sociedade obrigada a consolidar sometida á lexislación española sexa ao mesmo tempo dependente doutra que se rexa pola dita lexislación ou pola doutro Estado membro da Unión Europea, se esta última sociedade posúe o 50 por cento ou máis das participacións sociais daquelas e os accionistas ou socios que posúan, ao menos, o 10 por cento non solicitasen a formulación de contas consolidadas 6 meses antes do peche do exercicio. En todo caso, será preciso que se cumpran os requisitos seguintes:

a) Que a sociedade dispensada de formalizar a consolidación, así como todas as sociedades que debese incluír na consolidación se consoliden nas contas dun grupo maior, cuxa sociedade dominante estea sometida á lexislación dun Estado membro da Unión Europea.

b) Que a sociedade dispensada de formalizar a consolidación indique nas súas contas a mención de estar exenta da obrigaón de establecer as contas consolidadas, o grupo a que pertence, a razón social e o domicilio da sociedade dominante.

c) Que as contas consolidadas da sociedade dominante, así como o informe de xestión e o informe dos auditores, se depositen no Rexistro Mercantil, traducidos para algunha das linguas oficiais da comunidade autónoma onde teña o seu domicilio a sociedade dispensada.

d) Que a sociedade dispensada de formalizar a consolidación non emitise valores admitidos a negociación nun mercado regulado de calquera Estado membro da Unión Europea.

3.<sup>a</sup> Cando a sociedade obrigada a consolidar participe exclusivamente en sociedades dependentes que non posúan un interese significativo, individual e en conxunto, para a imaxe fiel do patrimonio, da situación financeira e dos resultados das sociedades do grupo.

4.<sup>a</sup> Cando todas as sociedades dependentes se poidan excluír da consolidación por algunha das causas seguintes:

a) En casos extremadamente raros en que a información necesaria para elaborar os estados financeiros consolidados non se poidan obter por razóns debidamente xustificadas.

b) Que a tenza das accións ou participacións desta sociedade teña exclusivamente por obxectivo a súa cesión posterior.



c) Que restricións severas e duradeiras obstaculicen o exercicio do control da sociedade dominante sobre esta dependente.

2. Unha sociedade non será incluída na consolidación cando concorra unha das circunstancias sinalada na indicación 4.<sup>a</sup> anterior.»

Disposición derradeira segunda. *Modificación da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores.*

Engádesse unha letra b) ao artigo 100 da Lei 24/1988, do 28 de xullo, do mercado de valores.

«b) A falta de elaboración ou de publicación do informe anual de goberno corporativo ou do informe anual sobre remuneracións dos conselleiros a que se refiren, respectivamente, os artigos 540 e 541 do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2010, do 2 de xullo, ou a existencia nos ditos informes de omisións ou datos falsos ou enganosos; o incumprimento das obrigacións establecidas nos artigos 512 a 517, 525.2, 526, 528, 529, 530, 531, 532, 533, 534, 538, 539, 540 e 541 da dita lei; careceren as entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiais dunha comisión de auditoría e dunha comisión de nomeamentos e retribucións nos termos establecidos nos artigos 529 quaterdecies e quincecies da referida lei, ou o incumprimento das regras de composición e de atribución de funcións das ditas comisións de auditoría das entidades de interese público recollidas no citado artigo 529 quaterdecies.»

Disposición derradeira terceira. *Modificación da Lei 29/1998, do 13 de xullo, reguladora da xurisdición contencioso-administrativa.*

Engádesse un novo número 6 á disposición adicional cuarta da Lei 29/1998, do 13 de xullo, reguladora da xurisdición contencioso-administrativa, coa seguinte redacción:

«6. As resolucións do ministro de Economía e Competitividade que resolvan recursos de alzada contra actos ditados polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas, así como as resolucións de carácter normativo ditadas polo Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas directamente, en única instancia, ante a Sala do Contencioso-Administrativo da Audiencia Nacional.»

Disposición derradeira cuarta. *Modificación do texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2010, do 2 de xullo.*

Introdúcense as seguintes modificacións no texto refundido da Lei de sociedades de capital, aprobado polo Real decreto legislativo 1/2010, do 2 de xullo:

Un. A letra d) do número 2 do artigo 107 queda redactada como segue:

«d) O prezo das participacións, a forma de pagamento e as demais condicións da operación, serán as convidadas e comunicadas á sociedade polo socio transmitente. Se o pagamento da totalidade ou de parte do prezo está aprazado no proxecto de transmisión, para a adquisición das participacións será requisito previo que unha entidade de crédito garanta o pagamento do prezo aprazado.

Nos casos en que a transmisión proxectada sexa a título oneroso distinto da compravenda ou a título gratuito, o prezo de adquisición será o fixado de común acordo polas partes e, no seu defecto, o valor razoable das participacións o día en que se comunicase á sociedade o propósito de transmitir. Entenderase por valor razoable o que determine un experto independente, distinto ao auditor da sociedade, designado para tal efecto polos administradores desta.

Nos casos de achega a sociedade anónima ou comanditaria por accións, entenderase por valor real das participacións o que resulte do informe elaborado polo experto independente nomeado polo rexistrador mercantil.»

Dous. O número 2 do artigo 124 queda redactado como segue:

«2. Neste suposto, para rexeitar a inscrición da transmisión no libro rexistro de accións nominativas, a sociedade deberá presentar ao herdeiro un adquirente das accións ou ofrecerse a adquirilas ela mesma polo seu valor razoable no momento en que se solicitou a inscrición, de acordo co previsto para a adquisición derivativa de accións propias no artigo 146.

Entenderase como valor razoable o que determine un experto independente, distinto ao auditor da sociedade que, por solicitude de calquera interesado, nomeen, para tal efecto, os administradores da sociedade.»

Tres. O número 3 do artigo 128 queda redactado como segue:

«3. Se as partes non chegan a un acordo sobre o importe que se aboará nos supostos previstos nos dous números anteriores, este será fixado, por petición de calquera delas e por conta de ambas, por un experto independente, distinto ao auditor da sociedade, que designe para tal efecto o Rexistro Mercantil.»

Catro. O número 3 do artigo 257 queda redactado como segue:

«3. Cando se poida formular balance en modelo abreviado, o estado de cambios no patrimonio neto e o estado de fluxos de efectivo non serán obrigatorios.»

Cinco. O artigo 260 queda redactado como segue:

«Artigo 260. *Contido da memoria.*

A memoria deberá conter, ademais das indicacións especificamente previstas polo Código de comercio, por esta lei e polos correspondentes desenvolvementos regulamentarios, ao menos, as seguintes mencións:

Primeira. Os criterios de valoración aplicados ás diversas partidas das contas anuais e os métodos de cálculo das correccións de valor.

Para os elementos contidos nas contas anuais que na actualidade ou na súa orixe fosen expresados en moeda distinta do euro, indicárase o procedemento empregado para calcular o tipo de cambio a euros.

Segunda. A denominación, o domicilio e a forma xurídica das sociedades en que a sociedade sexa socio colectivo ou en que posúa, directa ou indirectamente, unha porcentaxe non inferior ao vinte por cento do seu capital ou en que, sen chegar á dita porcentaxe, exerza unha influencia significativa.

Indicárase a participación no capital e a porcentaxe de dereitos de voto, así como o importe do patrimonio neto do último exercicio social daquelas.

Terceira. Cando existan cotas ou participacións sociais desiguais, o contido de cada unha delas, e cando existan varias clases de accións, o número e o valor nominal das pertencentes a cada unha delas e o contido dos dereitos pertencentes a cada clase.

Cuarta. A existencia de bonos de desfrute, de bonos de fundador, de obrigacións convertibles e de valores ou dereitos similares, con indicación do seu número e da extensión dos dereitos que confiren.

Quinta. O número e o valor nominal das accións subscritas durante o exercicio dentro dos límites dun capital autorizado, así como o importe das adquisicións e alleamentos de accións ou participacións propias, e das accións ou participacións da sociedade dominante.

Sexta. O importe das débedas da sociedade cuxa duración residual sexa superior a cinco anos, así como o de todas as débedas que teñan garantía real, con indicación da súa forma e natureza.

Estas indicacións figurarán separadamente para cada unha das partidas relativas a débedas.

Sétima.

a) O importe global das garantías comprometidas con terceiros, sen prexuízo do seu recoñecemento dentro do pasivo do balance cando sexa probable que delas derive o cumprimento efectivo dunha obrigaón.

Os compromisos existentes en materia de pensións e os referentes a sociedades do grupo deberanse mencionar coa debida claridade e separación.

b) A natureza e o propósito de negocio dos acordos da sociedade que non figuren no balance, así como o seu impacto financeiro, sempre que esta información sexa significativa e necesaria para a determinación da situación financeira da sociedade.

c) Transaccións significativas entre a sociedade e terceiros vinculados con ela, indicando a natureza da vinculación, o importe e calquera outra información acerca das transaccións que sexa necesaria para a determinación da situación financeira da sociedade.

Oitava.

a) A diferenza que se puidese producir entre o cálculo do resultado contable do exercicio e o que resultaría de ter efectuado unha valoración das partidas con criterios fiscais, por non coincidiren estes cos principios contables de aplicación obrigatoria. Cando tal valoración inflúa de forma substancial sobre a carga fiscal futura, deberán darse indicacións ao respecto.

b) A diferenza entre a carga fiscal imputada ao exercicio e aos exercicios anteriores, e a carga fiscal xa pagada ou que deberá pagarse por eses exercicios, na medida en que esta diferenza teña un interese certo con respecto á carga fiscal futura.

Novena. A distribución do importe neto da cifra de negocios correspondente ás actividades ordinarias da sociedade, por categorías de actividades así como por mercados xeográficos, na medida en que, desde o punto de vista da organización da venda de produtos e da prestación de servizos ou outros ingresos correspondentes ás actividades ordinarias da sociedade, esas categorías e mercados difiran entre si dunha forma considerable. Poderán omitir tales mencións as sociedades que poden formular conta de perdas e ganancias abreviada.

Décima. O número medio de persoas empregadas no curso do exercicio, expresado por categorías, así como os gastos de persoal que se refiran ao exercicio, desagregando os importes relativos a soldos e salarios e os referidos a cargas sociais, con mención separada dos que cobren as pensións, cando non estean así consignadas na conta de perdas e ganancias.

A distribución por sexos ao termo do exercicio do persoal da sociedade, desagregado nun número suficiente de categorías e niveis, entre os que figurarán o de altos directivos e o de conselleiros.

O número medio de persoas empregadas no curso do exercicio con discapacidade maior ou igual ao trinta e tres por cento, indicando as categorías a que pertencen.

Décimo primeira. O importe dos soldos, axudas de custos e remuneracións de calquera clase devindicados no curso do exercicio polo persoal de alta dirección e polos membros do órgano de administración, calquera que sexa a súa causa, así como das obrigacións contraídas en materia de pensións ou de pagamento de primas de seguros de vida ou de responsabilidade civil respecto dos membros antigos e actuais do órgano de administración e persoal de alta dirección. Cando os

membros do órgano de administración sexan persoas xurídicas, os requirimentos anteriores referiranse ás persoas físicas que os representan.

Estas informacións poderanse dar de forma global por concepto retributivo.

No caso de que a sociedade satisfíxese, total ou parcialmente, a prima do seguro de responsabilidade civil de todos os administradores ou dalgún deles por danos ocasionados por actos ou omisións no exercicio do cargo, sinalarase expresamente na memoria, con indicación da contía da prima.

Décimo segunda. O importe dos anticipos e créditos concedidos a cada un dos membros dos órganos de administración e do persoal de alta dirección, con indicación do tipo de xuro, as súas características esenciais e os importes eventualmente devoltos, así como as obrigacións asumidas por conta deles a título de garantía. Cando os membros do órgano de administración sexan persoas xurídicas, os requirimentos anteriores referiranse ás persoas físicas que os representan.

Estas informacións poderanse dar de forma global por cada categoría.

Décimo terceira. O importe desagregado por conceptos dos honorarios por auditoría de contas e outros servizos prestados polo auditor de contas, así como os correspondentes ás persoas ou entidades vinculadas ao auditor de contas.

Décimo cuarta. Os movementos das diversas partidas do activo non corrente.

Décimo quinta.

a) Cando os instrumentos financeiros se valorasen polo valor razoable indicaranse os principais supostos en que se basean os modelos e técnicas de valoración, as variacións no valor rexistradas na conta de perdas e ganancias por cada categoría de instrumentos financeiros e, se se trata de instrumentos financeiros derivados, a súa natureza e condicións principais de importe e calendario e os movementos da reserva por valor razoable durante o exercicio.

b) Cando os instrumentos financeiros non se valorasen polo valor razoable, indicárase o valor razoable para cada clase nos termos e coas condicións previstas no plan xeral de contabilidade.

Décimo sexta. A conclusión, a modificación ou a extinción anticipada de calquera contrato entre unha sociedade mercantil e calquera dos seus socios ou administradores ou persoa que actúe por conta deles, cando se trate dunha operación allea ao tráfico ordinario da sociedade ou que non se realice en condicións normais.

Décimo sétima. Nome e domicilio social da sociedade que elabore os estados financeiros consolidados do grupo a que pertenza a sociedade e o Rexistro Mercantil onde estean depositadas as contas anuais consolidadas ou, se proceder, as circunstancias que eximan da obrigación de consolidar.

Décimo oitava. Cando a sociedade sexa a de maior activo do conxunto de sociedades domiciliadas en España, sometidas a unha mesma unidade de decisión, porque estean controladas por calquera medio por unha ou varias persoas físicas ou xurídicas non obrigadas a consolidar, que actúen conxuntamente, ou porque se achen baixo dirección única por acordos ou cláusulas estatutarias, deberá incluír unha descrición das citadas sociedades, sinalando o motivo polo que se encontran baixo unha mesma unidade de decisión, e informará sobre o importe agregado dos activos, pasivos, patrimonio neto, cifra de negocios e o resultado do conxunto das citadas sociedades.

Enténdese por sociedade de maior activo aquela que no momento da súa incorporación á unidade de decisión presente unha cifra maior no total activo do modelo de balance.

As restantes sociedades sometidas a unha unidade de decisión indicarán na memoria das súas contas anuais a unidade de decisión a que pertencen e o Rexistro Mercantil onde estean depositadas as contas anuais da sociedade que contén a información exixida no parágrafo primeiro desta indicación.

Décimo novena. O importe e a natureza das partidas de ingresos ou de gastos cuxa contía ou incidencia sexan excepcionais.

Vixésima. A proposta de aplicación do resultado.

Vixésimo primeira. A natureza e consecuencias financeiras das circunstancias de importancia relativa significativa que se produzan tras a data de peche de balance e que non se reflectan na conta de perdas e ganancias ou no balance, e o efecto financeiro de tales circunstancias.»

Seis. O artigo 261 queda redactado como segue:

«Artigo 261. *Memoria abreviada.*

As sociedades que poden formular balance abreviado poderán omitir na memoria as indicacións que regulamentariamente se determinen.

En calquera caso, deberase subministrar a información requirida na indicación primeira, quinta, sexta e décima, no referente ao número medio de persoas empregadas no curso do exercicio, e décimo cuarta, décimo quinta, décimo novena e vixésimo primeira.

Adicionalmente, a memoria deberá expresar, de forma global, os datos a que se refire a indicación sétima, e décimo segunda do dito artigo, así como o nome e o domicilio social da sociedade que estableza os estados financeiros consolidados do grupo menor de empresas incluídas no grupo a que pertence a empresa.»

Sete. O artigo 264 queda redactado como segue:

«1. A persoa que deba exercer a auditoría de contas será nomeada pola xunta xeral antes de que finalice o exercicio que se vai auditar, por un período de tempo inicial que non poderá ser inferior a tres anos nin superior a nove, contado desde a data en que se inicie o primeiro exercicio que se vai auditar, sen prexuízo do disposto na normativa reguladora da actividade de auditoría de contas respecto á posibilidade de prórroga e á duración dos contratos en relación con sociedades cualificadas como entidades de interese público.

2. A xunta poderá designar unha ou varias persoas físicas ou xurídicas que actuarán conxuntamente. Cando os designados sexan persoas físicas, a xunta deberá nomear tantos suplentes como auditores titulares.

3. A xunta xeral non poderá revogar o auditor antes de que finalice o período inicial para o que foi nomeado ou antes de que finalice cada un dos traballos para os que foi contratado unha vez finalizado o período inicial, a non ser que medie causa xusta.

4. Calquera cláusula contractual que limite o nomeamento de determinadas categorías ou listas de auditores legais ou sociedades de auditoría será nula de pleno dereito.»

Oito. O artigo 265 queda redactado como segue:

«1. Cando a xunta xeral non nomease o auditor antes de que finalice o exercicio que se vai auditar, debendo telo feito, ou a persoa nomeada non acepte o cargo ou non poida cumprir as súas funcións, os administradores e calquera socio poderán solicitar do rexistrador mercantil do domicilio social a designación da persoa ou persoas que deban realizar a auditoría.

Nas sociedades anónimas, a solicitude poderá ser realizada tamén polo comisario do sindicato de obrigacionistas.

2. Nas sociedades que non estean obrigadas a someter as contas anuais a verificación por un auditor, os socios que representen, ao menos, o cinco por cento do capital social poderán solicitar do rexistrador mercantil do domicilio social que, con cargo á sociedade, nomee un auditor de contas para que efectúe a revisión das

contas anuais dun determinado exercicio sempre que non transcorresen tres meses contados desde a data de peche do dito exercicio.

3. A solicitude de nomeamento de auditor e a súa designación realizaranse de acordo co disposto no Regulamento do Rexistro Mercantil. Antes de aceptar o nomeamento, o auditor de contas deberá avaliar o efectivo cumprimento do encargo, de acordo co disposto na normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.»

Nove. Engádesse un parágrafo final ao artigo 266, coa redacción seguinte:

«Adicionalmente, tratándose de sociedades de interese público, os accionistas que representen o 5 por cento ou máis dos dereitos de voto ou do capital, a Comisión de Auditoría ou o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas poderán solicitar ao xuíz a revogación do auditor ou auditores ou da sociedade ou sociedades de auditoría designados pola Xunta Xeral ou polo Rexistro Mercantil e o nomeamento doutro ou doutros, cando concorra causa xusta.»

Dez. Engádesse un número 3 ao artigo 267, coa seguinte redacción:

«3. Nos supostos de nomeamento de auditor polo rexistrador mercantil, ao efectuar o nomeamento, este fixará a retribución que percibirá o auditor para todo o período que deba desempeñar o cargo ou, ao menos, os criterios para o seu cálculo. Antes de aceptar o encargo e para a súa inscrición no Rexistro Mercantil, deberanse acordar os honorarios correspondentes. Os auditores poderán solicitar caución adecuada ou provisión de fondos por conta dos seus honorarios antes de iniciaren o exercicio das súas funcións.»

Once. O número 2 do artigo 270 queda redactado como segue:

«2. Se, unha vez asinado e entregado o informe de auditoría sobre as contas iniciais, os administradores se ven obrigados a reformular as contas anuais, o auditor deberá emitir un novo informe sobre as contas anuais reformuladas.»

Doce. Suprímese o número 4 do artigo 273.

Trece. O número 1 do artigo 279 queda redactado como segue:

«1. Dentro do mes seguinte á aprobación das contas anuais, os administradores da sociedade presentarán, para o seu depósito no Rexistro Mercantil do domicilio social, certificación dos acordos da xunta de socios de aprobación das ditas contas, debidamente asinadas, e de aplicación do resultado, así como, se for o caso, das contas consolidadas, ás cales se xuntará un exemplar de cada unha delas. Os administradores presentarán, tamén, o informe de xestión, se é obrigatorio, e o informe do auditor, cando a sociedade estea obrigada a auditoría por unha disposición legal ou esta se acordase por petición da minoría ou de forma voluntaria e se inscribise o nomeamento do auditor no Rexistro Mercantil.»

Catorce. As letras a) e c) do número 2 do artigo 308 quedan redactadas como segue:

«a) Que os administradores elaboren un informe en que especifique o valor das participacións ou das accións da sociedade e se xustifique detalladamente a proposta e a contraprestación que deben satisfacer as novas participacións ou as novas accións, coa indicación das persoas ás cales se deban atribuír e, nas sociedades anónimas, que un experto independente, distinto do auditor das contas da sociedade, nomeado para estes efectos polo Rexistro Mercantil, elabore outro informe, baixo a súa responsabilidade, sobre o valor razoable das accións da sociedade, sobre o valor teórico do dereito de preferencia cuxo exercicio se propón suprimir ou limitar e sobre a razoabilidade dos datos contidos no informe dos administradores.



c) Que o valor nominal das novas participacións ou das novas accións, máis, se for o caso, o importe da prima, se corresponda co valor real atribuído ás participacións no informe dos administradores, no caso das sociedades de responsabilidade limitada, ou co valor que resulte do informe do experto independente, no caso das sociedades anónimas.»

Quince. O número 1 do artigo 353 queda redactado como segue:

«1. Na falta de acordo entre a sociedade e o socio sobre o valor razoable das participacións sociais ou das accións, ou sobre a persoa ou persoas que deban valoralas e o procedemento que se vai seguir para a súa valoración, serán valoradas por un experto independente, designado polo rexistrador mercantil do domicilio social por solicitude da sociedade ou de calquera dos socios titulares das participacións ou das accións obxecto de valoración.»

Dezaseis. O artigo 354 queda redactado como segue:

«Artigo 354. *Informe do experto independente.*

1. Para o exercicio da súa función, o experto poderá obter da sociedade todas as informacións e documentos que considere útiles e proceder a todas as verificacións que considere necesarias.

2. No prazo máximo de dous meses contados desde o seu nomeamento, o experto emitirá o seu informe, que notificará inmediatamente por conduto notarial á sociedade e aos socios afectados, xuntando copia, e depositará outra no Rexistro Mercantil.»

Dezasete. O artigo 355 queda redactado como segue:

«Artigo 355. *Retribución do experto independente.*

1. A retribución do experto será por conta da sociedade.

2. Non obstante, nos casos de exclusión, a sociedade poderá deducir da cantidade que vai reembolsar ao socio excluído o que resulte de aplicar aos honorarios satisfeitos a porcentaxe que o dito socio tivese no capital social.»

Dezaioito. A letra b) do número 2 do artigo 417 queda redactada como segue:

«b) Que o informe do experto independente conteña un xuízo técnico sobre a razoabilidade dos datos contidos no informe dos administradores e sobre a idoneidade da relación de conversión e, se for o caso, das súas fórmulas de axuste, para compensar unha eventual dilución da participación económica dos accionistas.»

Dezanove. Os números 1, 2 e 3 do artigo 505 quedan redactados como segue:

«1. Non obstante o establecido no punto segundo do artigo anterior, a xunta xeral de accionistas de sociedade cotizada, unha vez que dispoña do informe dos administradores e do informe do experto independente requiridos no artigo 308, poderá acordar a emisión de novas accións a calquera prezo, sempre que sexa superior ao valor neto patrimonial destas que resulte do informe do auditor, e a xunta poderase limitar a establecer o procedemento para a súa determinación.

2. Para que a xunta xeral poida adoptar o acordo a que se refire o número anterior, será necesario que o informe dos administradores e o informe do experto independente determinen o valor patrimonial neto das accións.

3. O experto independente determinará o valor patrimonial neto sobre a base das últimas contas anuais auditadas da sociedade ou ben, se son de data posterior a estas, sobre a base dos últimos estados financeiros auditados da sociedade conformes co artigo 254, formulados, en calquera dos casos, polos administradores de acordo cos principios de contabilidade recollidos no Código de comercio. A data

de peche destas contas ou destes estados non poderá ser anterior en máis de seis meses á data en que a xunta xeral adopte o acordo de ampliación, sempre que non se realicen operacións significativas. Na determinación do valor deberán terse en conta as eventuais especificacións que puidese ter posto de manifesto no seu informe o auditor das contas anuais ou dos estados financeiros.»

Vinte. O artigo 529 quaterdecies queda redactado como segue:

«Artigo 529 quaterdecies. *Comisión de auditoría.*

1. A comisión de auditoría estará composta exclusivamente por conselleiros non executivos nomeados polo consello de administración, a maioría dos cales, ao menos, deberá ser conselleiros independentes e un deles será designado tendo en conta os seus coñecementos e experiencia en materia de contabilidade, auditoría ou en ambas.

No seu conxunto, os membros da comisión terán os coñecementos técnicos pertinentes en relación co sector de actividade a que pertenza a entidade auditada.

2. O presidente da comisión de auditoría será designado de entre os conselleiros independentes que formen parte dela e deberá ser substituído cada catro anos. Poderá ser reelixido unha vez transcorrido un prazo dun ano desde o seu cesamento.

3. Os estatutos da sociedade ou o regulamento do consello de administración, de conformidade co que naqueles se dispoña, establecerán o número de membros e regularán o funcionamento da comisión, debendo favorecer a independencia no exercicio das súas funcións.

4. Sen prexuízo das demais funcións que lle atribúan os estatutos sociais ou, de conformidade con eles, o regulamento do consello de administración, a comisión de auditoría terá, como mínimo, as seguintes:

a) Informar a xunta xeral de accionistas sobre as cuestións que se formulen en relación con aquelas materias que sexan competencia da comisión e, en particular, sobre o resultado da auditoría explicando como esta contribuíu á integridade da información financeira e a función que a comisión desempeñou nese proceso.

b) Supervisar a eficacia do control interno da sociedade, a auditoría interna e os sistemas de xestión de riscos, así como discutir co auditor de contas as debilidades significativas do sistema de control interno detectadas no desenvolvemento da auditoría, todo isto sen quebrantar a súa independencia. Para tales efectos, e se for o caso, poderán presentar recomendacións ou propostas ao órgano de administración e o correspondente prazo para o seu seguimento.

c) Supervisar o proceso de elaboración e presentación da información financeira preceptiva e presentar recomendacións ou propostas ao órgano de administración, dirixidas a salvagardar a súa integridade.

d) Elevar ao consello de administración as propostas de selección, nomeamento, reelección e substitución do auditor de contas, e responsabilizarse do proceso de selección, de conformidade co previsto nos artigos 16, números 2, 3 e 5, e 17.5 do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, así como as condicións da súa contratación e solicitar regularmente del información sobre o plan de auditoría e a súa execución, ademais de preservar a súa independencia no exercicio das súas funcións.

e) Establecer as oportunas relacións co auditor externo para recibir información sobre aquelas cuestións que poidan supor ameaza para a súa independencia, para o seu exame pola comisión, e calquera outra relacionada co proceso de desenvolvemento da auditoría de contas e, cando proceda, a autorización dos servizos distintos dos prohibidos, nos termos previstos nos artigos 5, número 4, e 6.2.b) do Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril, e no previsto na sección 3.ª do capítulo IV do título I da Lei 22/2015, do 20 de xullo, de auditoría de contas, sobre o réxime de independencia, así como aqueloutras comunicacións

previstas na lexislación de auditoría de contas e nas normas de auditoría. En todo caso, deberán recibir anualmente dos auditores externos a declaración da súa independencia en relación coa entidade ou entidades vinculadas a esta directa ou indirectamente, así como a información detallada e individualizada dos servizos adicionais de calquera clase prestados e os correspondentes honorarios percibidos destas entidades polo auditor externo ou polas persoas ou entidades vinculados a este, de acordo co disposto na normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

f) Emitir anualmente, con carácter previo á emisión do informe de auditoría de contas, un informe en que se expresará unha opinión sobre se a independencia dos auditores de contas ou sociedades de auditoría resulta comprometida. Este informe deberá conter, en todo caso, a valoración motivada da prestación de todos e cada un dos servizos adicionais a que fai referencia a letra anterior, individualmente considerados e no seu conxunto, distintos da auditoría legal e en relación co réxime de independencia ou coa normativa reguladora da actividade de auditoría de contas.

g) Informar, con carácter previo, o consello de administración sobre todas as materias previstas na lei, nos estatutos sociais e no Regulamento do consello e, en particular, sobre:

- 1.º A información financeira que a sociedade deba facer pública periodicamente,
- 2.º A creación ou adquisición de participacións en entidades de propósito especial ou domiciliadas en países ou territorios que teñan a consideración de paraísos fiscais e
- 3.º As operacións con partes vinculadas.

A Comisión de Auditoría non exercerá as funcións previstas nesta letra cando estean atribuídas estatutariamente a outra comisión e esta estea composta unicamente por conselleiros non executivos e por, ao menos, dous conselleiros independentes, un dos cales deberá ser o presidente.

5. O establecido nas letras d), e) e f) do número anterior entenderase sen prexuízo da normativa reguladora da auditoría de contas.»

Disposición derradeira quinta. *Modificación da Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades.*

Con efectos para os períodos impositivos que se inicien a partir do 1 de xaneiro de 2016, introdúcese as seguintes modificacións na Lei 27/2014, do 27 de novembro, do imposto sobre sociedades:

Un. Modifícase o número 2 do artigo 12, que queda redactado da seguinte forma:

«2. O inmovilizado intanxible amortizarase atendendo á súa vida útil. Cando esta non se poida estimar de maneira fiable, a amortización será deducible co límite anual máximo da vinteava parte do seu importe.

A amortización do fondo de comercio será deducible co límite anual máximo da vinteava parte do seu importe.»

Dous. Derrógase o número 3 do artigo 13.

Tres. Modifícase a disposición transitoria trixésimo quinta, que queda redactada da seguinte forma:

«Disposición transitoria trixésimo quinta. *Réxime fiscal aplicable a activos intanxibles adquiridos con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015.*

O réxime fiscal establecido no artigo 12.2 desta lei non resultará de aplicación aos activos intanxibles, incluído o fondo de comercio, adquiridos en períodos impositivos iniciados con anterioridade ao 1 de xaneiro de 2015, a entidades que formen parte coa adquirente do mesmo grupo de sociedades segundo os criterios

establecidos no artigo 42 do Código de comercio, con independencia da residencia e da obrigaón de formular contas anuais consolidadas.»

Disposición derradeira sexta. *Título competencial.*

Esta lei dítase ao abeiro do disposto no artigo 149.1.6.<sup>a</sup> da Constitución, que atribúe ao Estado competencia exclusiva sobre a «lexislación mercantil».

Desta competencia exceptúanse a disposición derradeira segunda, que se ampara nas competencias do artigo 149.1.11.<sup>a</sup> e 13.<sup>a</sup> da Constitución, que atribúen ao Estado a competencia sobre «bases da ordenación de crédito, banca e seguros» e «bases e coordinación da planificación xeral da actividade económica», respectivamente, e a disposición derradeira terceira, que se dita ao abeiro do artigo 149.1.6.<sup>a</sup> da Constitución, que atribúe ao Estado a competencia exclusiva para ditar a «lexislación procesual, sen prexuízo das necesarias especialidades que nesta orde deriven das particularidades do dereito substantivo das comunidades autónomas».

Disposición derradeira sétima. *Incorporación de dereito da Unión Europea.*

Mediante esta lei incorpórase ao dereito español a Directiva 2014/56/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014, pola que se modifica a Directiva 2006/43/CE, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas.

Disposición derradeira oitava. *Habilitación normativa.*

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

No prazo dun ano desde a publicación desta lei, o Goberno, por proposta do ministro de Economía e Competitividade, determinará as condicións que deben cumprir as entidades para ter a consideración de entidades de interese público en razón da súa importancia pública significativa pola natureza da súa actividade, polo seu tamaño ou polo seu número de empregados, a que se refire o artigo 3.5 b) desta lei.

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

O Goberno, mediante real decreto, por iniciativa do ministro de Economía e Competitividade e por proposta do ministro de Facenda e Administracións Públicas, procederá, se for o caso, á adaptación estatutaria correspondente do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

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

Autorízase o Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas para que, mediante resolución e de acordo coas normas de desenvolvemento que dite o Goberno, desenvolva os criterios que se deben seguir relativos ao alcance, á execución e ao seguimento do sistema de control de calidade, de acordo co disposto na Directiva 2014/56/UE do Parlamento Europeo e do Consello, do 16 de abril de 2014, pola que se modifica a Directiva 2006/43/CE, relativa á auditoría legal das contas anuais e das contas consolidadas, e co disposto no Regulamento (UE) n.º 537/2014, do 16 de abril de 2014, sobre os requisitos específicos para a auditoría legal das entidades de interese público e polo que se derroga a Decisión 2005/909/CE da Comisión. A dita resolución deberase axustar ao procedemento de elaboración regulado no artigo 24.1 da Lei 50/1997, do 27 de novembro, do Goberno.

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

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

Disposición derradeira décimo segunda. *Non incremento de gasto.*

As medidas previstas nesta lei non suporán incremento de retribucións, de dotacións nin doutros custos de persoal.

Disposición derradeira décimo terceira. *Réxime xurídico da reserva por fondo de comercio nos exercicios iniciados a partir do 1 de xaneiro de 2016.*

Nos exercicios iniciados a partir do 1 de xaneiro de 2016, a reserva por fondo de comercio reclasificarase ás reservas voluntarias da sociedade e será dispoñible a partir desa data no importe que supere o fondo de comercio contabilizado no activo do balance.

Disposición derradeira décimo cuarta. *Entrada en vigor.*

1. Esta lei entrará en vigor o día 17 de xuño de 2016.

Non obstante o anterior, o previsto nos capítulos I, III e IV, seccións 1.<sup>a</sup> a 4.<sup>a</sup>, do título I, en relación coa realización de traballos de auditoría de contas e a emisión dos informes correspondentes, será de aplicación aos traballos de auditoría sobre contas anuais correspondentes a exercicios económicos que se inicien a partir da dita data, así como aos doutros estados financeiros ou documentos contables correspondentes ao dito exercicio económico.

2. Adicionalmente, as seguintes disposicións entrarán en vigor o día seguinte ao da publicación desta lei no «Boletín Oficial del Estado»:

- a) O artigo 11, en relación cos requisitos exixidos ás sociedades de auditoría.
- b) O artigo 69.5, no referente á habilitación contida en relación coa tramitación abreviada do procedemento sancionador.
- c) A disposición adicional cuarta, en relación coa colaboración da Comisión Nacional dos Mercados e da Competencia.

3. Así mesmo, entrarán en vigor o 1 de xaneiro de 2016 as seguintes disposicións:

a) Os artigos 21.1, primeiro parágrafo, en relación co período de vixencia das incompatibilidades, e 39.1, en relación co período de cómputo de incompatibilidades a que se refire o artigo 5.1 do Regulamento (UE) 537/2014, do 16 de abril.

b) O artigo 58, relativo ao Comité de Auditoría de Contas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

c) Os artigos 87 e 88, en relación coas taxas do Instituto de Contabilidade e Auditoría de Contas.

d) Os números un a tres, sete a once e catorce a dezanove da disposición derradeira cuarta, que modifica o texto refundido da Lei de sociedades de capital.

e) A disposición derradeira décimo segunda, referida ao non incremento de gasto.

4. O previsto na disposición adicional décima (Información dos pagamentos efectuados ás administracións públicas), na disposición derradeira cuarta (Modificación do texto refundido da Lei de sociedades de capital) números catro a seis, doce e trece, na disposición derradeira primeira (Modificación do Código de comercio), na disposición derradeira quinta (Modificación da Lei do imposto sobre sociedades) e na disposición

derradeira décimo terceira (Réxime xurídico da reserva por fondo de comercio) será de aplicación aos estados financeiros que se correspondan cos exercicios que comecen a partir do 1 de xaneiro de 2016.

Por tanto,  
Mando a todos os españois, particulares e autoridades, que cumbran e fagan cumprir esta lei.

Madrid, 20 de xullo de 2015.

FELIPE R.

O presidente do Goberno,  
MARIANO RAJOY BREY