

I. DISPOSICIONS GENERALS

CAP DE L'ESTAT

10421 *Llei 12/2010, de 30 de juny, per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors i el Text Refós de la Llei de Societats Anònimes aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, per a la seua adaptació a la normativa comunitària.*

JUAN CARLOS I

REI D'ESPANYA

A tots els qui veguen i entenguen esta llei.

Sapieu: Que les Corts Generals han aprovat la llei següent i jo la sancione.

PREÀMBUL

I

La Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes va incorporar al nostre ordenament jurídic la Directiva 84/253/CEE, de 10 d'abril de 1984, del Consell, relativa a l'autorització de les persones encarregades del control legal de documents comptables, regulant per primera vegada a Espanya l'activitat d'auditoria de comptes, atesa la importància de la dita activitat per la seua contribució a la transparència i fiabilitat de la informació economicofinancera auditada. La dita transparència en la informació economicofinancera de l'entitat auditada és un element consubstancial al sistema d'economia de mercat, recollit en l'article 38 de la Constitució.

L'auditoria de comptes es configura en la dita llei com l'activitat que, per mitjà de la utilització de determinades tècniques de revisió, té com a objecte l'emissió d'un informe sobre la fiabilitat de la informació economicofinancera auditada; no es limita, doncs, a la mera comprovació que els saldos que figuren en les seues anotacions comptables concorden amb els oferits en el balanç i en el compte de resultats, ja que les tècniques de revisió i verificació aplicades permeten, amb un alt grau de certesa i sense la necessitat de refer el procés comptable en la seua totalitat, donar una opinió tècnica i independent sobre la comptabilitat en el seu conjunt i, a més, sobre altres circumstàncies que, afectant la vida de l'empresa, no estiguen recollides en el dit procés.

L'auditoria de comptes és, per tant, un servici que es presta a l'entitat auditada i que afecta i interessa no sols a esta sinó també a tercers que s'hi relacionen o puguen relacionar-s'hi en compte que tots ells, entitat i tercers, poden conèixer la qualitat de la informació economicocomptable sobre la qual versa l'opinió emesa per l'auditor de comptes, sense que, per tant, pugua limitar-se'n l'ús i la distribució.

El temps transcorregut des de l'entrada en vigor de l'esmentada Directiva 84/253/CEE, els canvis succeïts en l'entorn econòmic i financer amb més altes quotes de globalització i internacionalització, i la falta d'un plantejament harmonitzat de l'auditoria en l'àmbit de la Unió Europea, principalment en matèria de supervisió pública, van fer imprescindible mamprendre un procés de reforma en el dit àmbit, que ha culminat amb l'aprovació i publicació de la Directiva 2006/43/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les Directives 78/660/CEE i 83/349/CEE, del Consell, i es deroga la Directiva 84/253/CEE, del Consell.

Esta nova Directiva suposa un important pas per a aconseguir una harmonització més gran dels requisits que s'exigixen per a l'exercici de l'activitat d'auditoria en l'àmbit de la

Unió Europea, així com dels principis que han de regir el sistema de supervisió pública en el dit àmbit, tenint en compte que esta activitat exercix una funció d'interés públic, ja que hi ha un conjunt ampli de persones i institucions que confien en l'actuació de l'auditor de comptes, i per tant que la seua correcta i adequada execució constitueixen factors que coadjuven al funcionament correcte dels mercats, ja que incrementen la integritat i l'eficàcia dels estats financers en tant que vehicles de transmissió d'informació.

Amb este fi, i enfront de la directiva derogada, que contenia normes bàsiques d'autorització, independència de l'auditor i de publicitat, la Directiva 2006/43/CE regula aspectes relacionats amb l'autorització i el registre dels auditors i societats d'auditoria, inclosos els d'altres estats membres de la Unió Europea i de tercers països; la formació continuada, les normes d'ètica professional, independència i objectivitat, la confidencialitat i el secret professional que han d'observar els auditors i societats d'auditoria; la realització de les auditories d'acord amb les normes internacionals d'auditoria que adopte la Unió Europea; la responsabilitat plena de l'auditor que realitze l'auditoria d'estats financers consolidats; el control de qualitat dels auditors i societats d'auditoria; els sistemes efectius d'investigació i sancions; la designació i cessament d'auditors i societats d'auditoria; l'obligatòria inscripció en un registre públic dels auditors i societats d'auditoria, i la cooperació amb les autoritats competents d'Estats membres de la Unió Europea i de tercers països.

II

Per mitjà de la present llei i a fi d'adaptar la legislació interna espanyola a la Directiva 2006/43/CE en el que no s'hi ajusta, s'introdueixen determinades modificacions en la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes. Al mateix temps, s'aprofita la reforma per a modificar certs aspectes de la regulació que conté la dita llei, que han d'adaptar-se als canvis succeïts en la legislació mercantil, i per a incorporar les millores de caràcter tècnic aconsellades per l'experiència i la pràctica desenrotllada des de la seua entrada en vigor. La reforma que s'aborda continua tenint present la consideració de servici públic que presta l'activitat d'auditoria de comptes, atesa la seua rellevància pública, pels efectes que desplega enfront de l'entitat auditada i els tercers que s'hi relacionen o poden relacionar-s'hi.

En particular, es modifica l'article 1, relatiu a la definició d'auditoria de comptes, per a donar cabuda als nous documents comptables que, segons l'article 34 del Codi de Comerç, en la redacció donada per la Llei 16/2007, de 4 de juliol, de reforma i adaptació de la legislació mercantil en matèria comptable per a la seua harmonització internacional basant-se en la normativa de la Unió Europea, integren els comptes anuals, que són l'estat que recull els canvis en el patrimoni net i l'estat de fluxos d'efectiu. Els dits documents han de ser igualment auditats.

L'article 2 es modifica per a recollir la nova configuració del contingut mínim de l'informe d'auditoria més coincident amb el que preveuen els articles 51 bis de la Directiva 78/660/CEE, relativa als comptes anuals de determinades formes de societat, i 37.2 de la VII Directiva 83/349/CEE, relativa als comptes anuals consolidats. Amb esta actuació s'ajusta el dit contingut al model d'informe d'auditoria que adopte la Unió Europea, a l'empara de la Directiva 2006/43/CE, que afavorisca la comparabilitat en l'entorn econòmic internacional. Entre altres aspectes, se suprimixen les mencions expresses en l'opinió de l'informe d'auditoria relatives tant al compliment del principi d'uniformitat com a les circumstàncies que afecten amb caràcter general el principi d'empresa en funcionament, les quals hauran d'incloure's en l'informe d'auditoria únicament en determinades situacions i d'acord amb la norma d'informe que a este efecte s'adopte.

La modificació d'este article es completa amb la introducció de la referència al marc normatiu d'informació financera, el significat de la qual als efectes de la Llei d'Auditoria de Comptes s'incorpora en l'article 1.

Es modifica la redacció de l'article 4 a fi d'incorporar la responsabilitat plena que ha d'assumir l'auditor de comptes del grup en relació amb els comptes anuals o estats financers consolidats, d'acord amb el mandat de la Directiva 2006/43/CE, i l'auditor de comptes del grup no podrà delimitar la seua responsabilitat només per a aquelles societats

del grup que haja auditat. Així mateix, fan falta les obligacions dels auditors que realitzen auditories de comptes o documents comptables consolidats amb relació al treball realitzat pels qui auditen els comptes o documents d'entitats consolidades.

D'altra banda, en l'article 5 fa falta el sistema de fonts jurídiques a què ha de subjectar-se la realització de l'activitat d'auditoria, constituït pels tres grups de normes, objecte de regulació separada en la Directiva 2006/43/CE: les normes d'auditoria, les normes d'ètica i les normes que regulen el sistema de control de qualitat intern dels auditors de comptes i societats d'auditoria. Per als dos últims grups de normes, contingudes en l'actualitat en les vigents normes tècniques d'auditoria, es manté el mateix règim competencial i procedimental d'elaboració fins ara existent.

Quant a les normes d'auditoria, d'acord amb el mandat de la Directiva 2006/43/CE, s'introdueixen les normes internacionals d'auditoria que han sigut adoptades per la Unió Europea. En este punt, s'establix la vigència de les normes tècniques d'auditoria fins que no s'adopten les normes internacionals d'auditoria i, inclús, quan siguen adoptades, en aquells aspectes o matèries no regulades expressament per estes. Així mateix, s'establix la possibilitat que les normes tècniques d'auditoria actualment existents i les de nova emissió puguen imposar requisits addicionals als previstos en normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió Europea, segons la Directiva 2006/43/CE. A més, es preveu, amb caràcter excepcional, la possibilitat que no siguen aplicables les normes internacionals d'auditoria adoptades, en aquells aspectes que entren en contradicció amb el règim legal que configura els aspectes bàsics de l'activitat auditora.

Així mateix, es reduïx de sis mesos a dos mesos el període d'informació pública a què han de sotmetre's les normes tècniques d'auditoria amb anterioritat a la seua publicació per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes. En cap cas esta reducció no suposa cap minva a les garanties de tercers interessats atesa l'aplicació de les noves tecnologies d'informació.

Es fa una nova redacció de l'article 6, d'acord amb la Directiva 2006/43/CE, referent al Registre Oficial d'Auditors de Comptes, en el qual han d'estar inscrits els qui estiguen autoritzats per a l'exercici de l'activitat d'auditoria, a fi de detallar la informació pública que ha de contindre sobre els auditors de comptes i societats d'auditoria i de preveure la seua accessibilitat per mitjans electrònics.

A fi d'incorporar el dret establert en la Directiva 2006/43/CE d'exercir l'activitat d'auditoria pels qui estiguen autoritzats en un altre Estat de la Unió Europea, així com que puguen ser autoritzats i inscrits en un registre públic els auditors procedents de tercers països, es modifiquen els articles 7 i 10, d'acord amb els criteris de reciprocitat i de requisits equivalents previstos en la Directiva 2006/43/CE.

D'altra banda, i sense perjuí del que dispose la normativa de la Unió Europea, es preveu en els articles esmentats l'obligatòria inscripció en el registre oficial esmentat dels dits auditors de comptes i societats d'auditoria que emeten informes d'auditoria en relació amb els comptes anuals o consolidades de certes societats domiciliades fora de la Unió Europea, els valors de les quals estiguen admesos a negociació a Espanya, previ compliment de requisits equivalents a què s'exigix als auditors de comptes nacionals. En línia amb la directiva esmentada, s'incorpora la previsió que la falta d'inscripció comporta la carència d'efectes jurídics dels informes d'auditoria emesos per aquells auditors i societats. Així mateix, s'establix que en el Registre Oficial s'especificarà la condició amb què han de figurar estos auditors, i que esta modalitat d'inscripció no autoritza per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya.

En tot cas, pel que fa al règim d'autorització per a l'exercici de l'activitat d'auditoria, la rellevància pública exigix de qui realitza esta activitat el compliment d'un conjunt de requisits i condicions, per la qual cosa la presentació de declaracions responsables o de comunicacions prèvies per auditors o societats d'auditoria no permeten per si mateixes l'inici de la dita activitat. Per la mateixa raó, no cal entendre estimada per silenci la petició que, si és el cas, es realitze.

Igualment, en relació amb les societats d'auditoria, es modifica l'article 10, per a incorporar el que disposa la Directiva 2006/43/CE, relativa a la possibilitat, fins ara no

prevista, que puguen ser socis altres societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre. També es modifica per a exigir que la majoria dels drets de vot (ja no de capital social) i dels membres de l'òrgan d'administració o gestió (no de directors) siguen societats d'auditoria o persones físiques que complisquen amb els requisits per a estar autoritzades com a auditors de comptes o societats d'auditoria en qualsevol Estat membre. Fa falta igualment que les persones físiques que, sense ser socis, firmen informes d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria estiguen autoritzades per a exercir l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya, d'acord amb la possibilitat prevista en la Directiva 2006/43/CE.

L'article 8 conté el règim del deure d'independència que han d'observar els auditors de comptes en l'exercici de la seua activitat, el qual es basa, d'una banda, en l'enunciació d'un principi general d'independència que obliga tot auditor a abstenir-se d'actuar quan pugua veure's compromesa la seua objectivitat en relació amb la informació economicofinancera a auditar; i d'una altra, en l'enumeració d'un conjunt de circumstàncies, situacions o relacions específiques en què es considera que, en el cas de concórrer, els auditors no gaudixen d'independència respecte a una entitat determinada, sent l'única solució o salvaguarda possible la no-realització del treball d'auditoria.

Este règim s'emmarca en la regulació que conté la Directiva 2006/43/CE, així com en la recomanació de la Comissió de la Unió Europea, de 16 de maig de 2002, sobre «La independència dels auditors de comptes en la Unió Europea: principis fonamentals», en la qual es va inspirar la reforma de la Llei d'auditoria de comptes efectuada per mitjà de la Llei 44/2002, de 22 novembre, de Mesures de Reforma del Sistema Financer. En la dita recomanació, la Comissió podrà basar-se, segons la Directiva esmentada, per a adoptar mesures d'execució relatives a la independència. Esta directiva, d'una banda, recull, com a principis generals, assegurar pels estats membres, el fet de ser independent, el de no participar en el procés de presa de decisions i el d'aplicació per l'auditor de sistemes de salvaguarda per a atenuar les amenaces (autorevisió, advocacia, interès propi, familiaritat o confiança o intimidació) que puguen comprometre la independència i, si és el cas, abstenir-se de realitzar l'auditoria. D'una altra, obliga cada Estat membre a assegurar que un auditor de comptes no realitze una auditoria en relació amb una entitat auditada quan existisquen relacions financeres, comercials, laborals o d'un altre tipus de tal importància que comprometen la independència de l'auditor.

Així, es modifica este article per a incorporar legalment l'obligació de documentar i establir els sistemes de salvaguarda en els termes que preveu la Directiva. Si estes amenaces són de tal importància que comprometen la independència, els auditors han d'abstenir-se de realitzar l'auditoria. En tot cas, ha d'evitar-se qualsevol situació o relació que pugua aparençar una possible participació en l'entitat auditada o una relació amb esta. Així mateix, es modifiquen determinades situacions o servicis que generen incompatibilitat per a realitzar l'auditoria, i es redueix el període de còmput temporal de les situacions d'incompatibilitat de tres a dos anys.

Les modificacions incorporades en les dites situacions o servicis no signifiquen, de cap manera que, quan concórreruen les situacions modificades o suprimides, no constituïsquen o no puguen constituir amenaces a la independència, respecte a les quals l'auditor ha d'establir l'oportú sistema de salvaguarda per a la seua avaluació i, si és el cas, eliminació. Tampoc significa que l'auditor pugua realitzar el treball d'auditoria en cas que estes circumstàncies persistisquen i siguen de tal importància o entitat que comprometen la seua independència en relació amb l'entitat auditada. El mateix ha de considerar-se per al cas que es produïsquen situacions diferents de les definides com a causes d'incompatibilitat que, per la seua naturalesa i moment de realització, puguen suposar una amenaça que comprometa, a pesar de les salvaguardes establides, la independència de l'auditor.

Per raons de millora expositiva, es desglossa l'actual article 8 en diversos preceptes. Així, l'article 8 bis regula el període de còmput temporal a què s'entén que s'estén el deure d'independència i les causes d'incompatibilitat previstes en l'article 8. En l'article 8 quater es contenen les normes de contractació i del deure de rotació.

La Directiva 2006/43/CE estableix que pot afectar el deure d'independència l'existència de relacions, situacions o servicis no sols entre l'entitat auditada i l'auditor o societat

d'auditoria, sinó també entre aquella i la xarxa a què pertany l'auditor o societat d'auditoria. S'incorpora en l'article 8 ter el concepte de xarxa, a la qual pertany l'auditor o societat d'auditoria, basat en la unitat de decisió, i en l'existència de relacions de control i d'influència significativa, de manera que les persones o entitats que formen part d'esta xarxa que incórreguen en qualsevol dels supòsits d'incompatibilitat previstos en esta llei i en altres disposicions legals, faran igualment incompatibles l'auditor de comptes o societat d'auditoria en relació amb la respectiva entitat, amb les particularitats establides en la llei. En l'àmbit d'extensió subjectiva que es regula en l'esmentat article s'inclou també, entre altres, els qui estiguen vinculats per determinades relacions de parentiu, per la qual cosa es considera que en estos casos hi ha o poden haver-hi les mateixes amenaces a la independència que poden donar-se de la mateixa manera que en el cas del cònjuge de l'auditor, i s'exclou de l'abast de la dita extensió per a determinats supòsits.

Finalment es regula en el nou article 8 quinquies, de forma separada a les causes d'incompatibilitat, el règim de prohibicions que regix després de la finalització del treball d'auditoria i al qual està subjecte l'auditor, a fi d'evitar que en la realització objectiva del treball d'auditoria concórreguen o es presenten situacions que puguen suposar un risc o una amenaça a la independència per l'existència, durant la dita realització, de compromisos o expectatives futures que puguen comprometre l'objectivitat de l'auditor en la realització de l'auditoria. En concret, es reduïx l'actual període de prohibicions de tres anys a dos anys; es delimiten els subjectes a què afecten les prohibicions, distingint-los d'aquells a què s'apliquen les causes d'incompatibilitat; s'exclouen com a causes de prohibició determinats supòsits d'adquisició d'interés financer, i fa falta que, en cas d'incórrer en prohibició un soci d'una societat d'auditoria, únicament podrà exigir-se responsabilitat a esta per falta d'independència si realitza l'auditoria en els dos anys següents a l'incompliment de la prohibició, com a conseqüència de la seua prèvia vinculació amb l'esmentat soci, però no per la vulneració de la prohibició pel soci.

La modificació del règim d'independència es completa amb la incorporació de l'article 8 sexies, en el qual s'inclouen els principis que han d'observar-se en els honoraris que es perceben per la prestació dels servicis d'auditoria de comptes.

Quant a la responsabilitat civil dels auditors, la Directiva 2006/43/CE no imposa cap obligació als estats membres en relació amb el règim que la regula, i es limita a ordenar a la Comissió Europea que s'emeta, amb consulta pública prèvia, un informe sobre l'impacte de les normes nacionals vigents en esta matèria en la realització d'auditories sobre els mercats europeus de capitals i sobre els règims d'assegurança dels auditors. Arran d'este informe, la Comissió ha emés la Recomanació de 5 de juny de 2008, en la qual aconsella als estats membres que es limite la responsabilitat dels auditors que realitzen l'auditoria de les societats cotitzades, excepte en els casos d'incompliment deliberat, tant enfront de l'auditada com enfront de tercers, sense impedir que les parts perjudicades obtinguen un rescabament just. D'acord amb esta recomanació, i tenint en compte l'especial incidència que té l'activitat auditora en el tràfic mercantil i en els interessos de tercers i les normes generals del Codi Civil, en virtut de les quals tots responen dels danys causats amb tots els seus béns presents i futurs, s'incorpora expressament en l'article 11 d'esta llei la menció que els auditors únicament responen pels danys que els siguen imputables, sempre que no s'impedisca el rescabament just del perjudicat. D'altra banda, el termini per a exigir responsabilitat a l'auditor s'equipara a l'establert per als socis gerents i administradors de les entitats mercantils. Finalment, quant a l'article 12, que regula l'obligació d'assegurar la responsabilitat, es modifica el seu incís inicial, amb caràcter merament aclaridor, perquè ja està regulat el règim de responsabilitat dels auditors en l'article anterior, per la qual cosa, com que no s'altera el dit règim, tampoc suposa la dita modificació que la responsabilitat en què puguen incórrer es limite a la xifra que s'assegure.

Es modifica l'article 13 de la Llei d'Auditoria de Comptes, per a fer extensiu el deure de secret a tots aquells que intervenen en la realització de l'auditoria de comptes. D'altra banda, s'introduïxen modificacions en l'article 14 per a permetre l'accés a la documentació relativa a cada auditoria de comptes a l'auditor del grup i a l'auditor successor i a les autoritats amb competències en matèria de cooperació internacional, de manera que el

deure de secret no siga un obstacle per al compliment de les obligacions previstes en la Directiva 2006/43/CE.

A fi de reforçar el compliment de les obligacions incorporades en la Llei d'Auditoria de Comptes derivades de la transposició de la Directiva 2006/43/CE, s'introdueixen certes modificacions en el règim d'infraccions i sancions continguts en els articles 15 a 17. Així, es tipifiquen, com a noves infraccions, la falta d'aplicació i l'aplicació insuficient del sistema de salvaguardes per a detectar o eliminar les amenaces a la independència, així com la falta de compliment de les normes relatives a la percepció d'honoraris; l'incompliment de l'obligació de deguda custòdia de la documentació referent a cada auditoria; la falta de seguiment de les recomanacions o requeriments que puguen formular-se en l'exercici del control de qualitat; l'incompliment de l'obligació de publicar, o de fer-ho de manera substancialment incorrecta, l'informe anual de transparència per part dels auditors de comptes o societats d'auditoria d'entitats d'interés públic, així com els de tercers països; la resistència o negativa per les societats que formen part de la xarxa de l'auditor o societat a les activitats de comprovació i investigació per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, a fi de vetllar per l'adequat deure d'independència; així com la falta d'aplicació dels sistemes de control de qualitat intern per part dels auditors. Així mateix, donada l'especial consideració que conté la Directiva, en relació amb l'obligació de seguir cursos o realitzar activitats de formació continuada, s'eleva de lleu a greu la qualificació de la infracció pel seu incompliment.

D'altra banda, es modifica la definició de certes conductes constitutives d'infracció: així, entre altres, s'equipara l'incompliment de l'obligació de realitzar una auditoria contractada en ferm amb la que ha sigut acceptada quan hi ha designació judicial o del registrador mercantil; s'introdueix com a nova infracció la remissió d'informació al Registre Oficial d'Auditors de Comptes de forma substancialment incorrecta, així com la falta de comunicació de la inobservança dels requisits exigits per a l'accés al Registre Oficial d'Auditors de Comptes, quan es continue exercint l'activitat; i es modifica la redacció del tipus d'infracció per identificació com a auditor de comptes en un treball, diferent de l'auditoria de comptes, la realització del qual no estiga atribuïda legalment a un auditor de comptes.

En el règim de sancions, contingut en l'article 17, s'introdueixen certes modificacions a fi de corregir els efectes que en la pràctica es produïen amb l'aplicació de l'actual règim, incorporant normes especials per a aquells casos en què concorre en l'entitat auditada la condició d'entitat d'interés públic. Així mateix, es tipifiquen les sancions que han de ser imposades com a conseqüència de les infraccions comeses pels nous subjectes infractors incorporats, com són les persones o entitats de la xarxa de l'auditor, el soci no-auditor i l'auditor no-soci que actua en nom de la societat d'auditoria.

La Directiva estableix que les sancions imposades han de tindre l'oportuna difusió pública. En este sentit, es modifica l'article 18 a fi de regular de forma homogènia el règim de publicitat actualment vigent de les resolucions sancionadores fermes.

III

Com s'ha exposat, la Directiva 2006/43/CE estableix com un dels principis rector del règim que regula el de que els estats membres hagen d'organitzar un sistema efectiu de supervisió pública, el qual ha de complir necessàriament els principis següents: ha d'estar regit per persones diferents dels que exercixen l'activitat d'auditoria de comptes, amb bons coneixements de les àrees relacionades amb l'auditoria de comptes; ha de tindre la responsabilitat última de l'autorització i el registre dels auditors i societats d'auditoria, de l'adopció de normes d'ètica professional i de control de qualitat intern de les societats d'auditoria, així com de la formació continuada, control de qualitat extern i dels sistemes d'investigació i disciplinari; ha de ser transparent pel que fa als programes de treball i informes d'activitat, i ha de tindre un finançament adequat, lliure de qualsevol influència indeguda per part dels auditors i societats d'auditoria.

D'acord amb la Directiva que es trasllada, es delimiten l'abast i la finalitat de l'activitat de control de l'auditoria de comptes, diferenciant, segons la dita directiva, entre el control

de qualitat extern, de caràcter regular i procedimental, del qual poden derivar la formulació de recomanacions o requeriments, la falta de seguiment, de la qual es tipifica com a infracció greu; i el sistema d'investigacions, en el qual s'incardina l'actual control tècnic, a fi de detectar i corregir l'execució inadequada d'un concret treball d'auditoria o activitat de l'auditor. Les actuacions de control continuen participant de la naturalesa d'actuacions prèvies d'informació, de les previstes en l'article 69.2 de la Llei 30/1992, de 26 de novembre, del Règim Jurídic de les Administracions Públiques i del Procediment Administratiu Comú. Finalment, atenent el mandat de la Directiva 2006/43/CE, per mitjà de la disposició addicional octava s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per a publicar els plans d'actuació, els informes d'activitat del sistema de supervisió, així com els resultats generals aconseguits en la realització del control de qualitat.

Els principis de supervisió pública exigits en la Directiva 2006/43/CE exigixen atribuir de forma exclusiva a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, en tant que organisme públic de supervisió, la competència actualment no prevista relativa a la cooperació internacional i la referida al control de qualitat, sense perjudici de la possibilitat prevista d'acordar amb tercers les tasques relacionades amb l'execució del control de qualitat continguda en la disposició addicional quinta que s'afeg, sempre que es respecten els requisits exigits en la dita disposició, d'acord amb els criteris establits en la Directiva 2006/43/CE, i els desenrotllats per la Unió Europea. Entre estos tercers es troben incloses les corporacions representatives d'auditors de comptes. D'altra banda, per mitjà de l'addició a la Llei d'Auditoria de Comptes de la disposició addicional setèma, s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per a desenrotllar els criteris que s'han de seguir en relació amb l'execució del control de qualitat.

D'altra banda, s'estén el conjunt de subjectes respecte als quals l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot demanar informació i realitzar activitats d'investigació o inspecció. La dita extensió es justifica per l'especial obligació atribuïda a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de vetlar pel deure d'independència, la qual cosa requereix dotar este institut d'especials competències en relació amb les persones i entitats que formen part de la xarxa de l'auditor, extensió incorporada en la Directiva esmentada. Les dites competències es conferixen, cal precisar-ho, només als efectes de complir les competències atribuïdes a este Institut en relació amb el deure d'independència, suport fonamental de demostració de l'objectivitat amb què ha de ser verificada la informació auditada.

En definitiva, amb la regulació que s'incorpora, l'exercici de les actuacions de control encomanades a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes ha de permetre aconseguir la millora global, i en el seu conjunt, en la qualitat dels treballs d'auditoria, projectant les dites actuacions sobre tots els que estan habilitats legalment per a exercir l'activitat d'auditoria.

A més, el sistema de supervisió pública ha de comprendre els mecanismes adequats que permeten una cooperació efectiva a escala comunitària entre les activitats de supervisió dels estats membres, en tant que factor encaminat a assegurar una qualitat elevada i homogènia de l'auditoria en la Unió Europea. A fi de traslladar a la legislació espanyola estos mecanismes, s'introdueix un nou article, el 24, per a reconèixer el principi de reglamentació i supervisió en l'Estat membre d'origen en què està autoritzat l'auditor o societat d'auditoria i on tinga l'entitat auditada el seu domicili social sobre la base del reconeixement mutu dels acords reguladors que poden ser adoptats pels estats membres, així com el deure de col·laboració amb els estats membres de la Unió Europea, la qual cosa exigix la utilització de mitjans que assegurin l'intercanvi d'informació, l'exigència de comunicació de certs fets, així com la possibilitat de realitzar investigacions a petició dels estats membres.

Així mateix, la Directiva 2006/43/CE posa de manifest la necessitat d'una cooperació efectiva amb les autoritats de tercers països, atesa la complexitat de les auditories de grups transfronterers i l'entorn econòmic cada vegada més internacionalitzat. A este efecte, s'incorpora un nou article 25, en el qual es regulen les competències de control atribuïdes a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes sobre els auditors i societats d'auditoria

de tercers països, tenint en compte els criteris que desenrotlle la Unió Europea, d'acord amb el que preveu la directiva esmentada.

A fi de fer efectiva la dita cooperació es preveu, sempre que hi haja reciprocitat i els acords reguladors així ho establisquen, l'accés per les autoritats de tercers països als papers de treball i a altres documents referits als treballs d'auditoria realitzats en relació amb societats domiciliades a Espanya però els valors de les quals s'emeten en el tercer país de què es tracte, o respecte a societats que formen part del grup del qual els comptes anuals consolidats es divulguen en eixe tercer país.

IV

La Directiva 2006/43/CE posa de manifest la necessitat que s'apliquen als que auditen entitats d'interés públic requisits més estrictes que els exigits en altres situacions com a conseqüència de la rellevància econòmica més gran que presenten estes auditories.

En virtut de l'anterior i per a estos auditors, d'una banda, se'ls imposa l'obligació de publicar un informe anual de transparència, la qual cosa justifica l'addició del nou article 14 bis, que s'exigix també per a les societats d'auditoria de tercers països; s'especifica que a estos auditors se'ls apliquen els mecanismes de coordinació regulats en la disposició final primera de la llei que es modifica, així com l'obligació de rotació actualment existent, respecte a la qual s'introduïxen modificacions relacionades amb els subjectes obligats i els paràmetres utilitzats per a determinar l'obligació de rotació. Igualment, s'incorporen unes quanties de mínims de multa qualificades que resulten aplicables per a aquells casos en què estes infraccions es cometen en relació amb l'auditoria d'una entitat d'interés públic.

D'altra banda, d'acord amb la facultat prevista en la directiva de poder eximir dels requisits referits les entitats d'interés públic que no han emés valors negociables admesos a cotització en un mercat regulat, es modifica la composició i funcions del comitè d'auditoria de les entitats d'interés públic que emeten els mencionats valors, en particular les relatives a les seues relacions amb els auditors de comptes, per mitjà de la disposició final quarta d'esta llei. Als efectes d'este règim especial, s'incorpora en la Llei d'Auditoria de Comptes, per mitjà de la disposició addicional novena, la definició d'entitat d'interés públic, en la mateixa línia i d'acord amb l'habilitació continguda en la Directiva, així com l'enumeració dels requisits que han de reunir els que auditen els comptes anuals de les entitats d'interés públic.

Finalment, per mitjà de la disposició addicional sexta que s'afig a la Llei d'Auditoria de Comptes, es preveu un mecanisme de derivació de responsabilitat administrativa, als efectes de fer efectiva la responsabilitat administrativa declarada o que puga declarar-se en relació amb aquells supòsits en què es produïxen modificacions societàries que perseguixen l'extinció de la dita responsabilitat. Així mateix, per mitjà de la disposició final quinta d'esta llei es modifica la regulació continguda en el Text Refós de la Llei de Societats Anònimes, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, relativa a la remuneració dels auditors i a l'informe d'auditoria, per a sotmetre's a la que establisca la Llei d'Auditoria de Comptes, tenint en compte que la distinta forma jurídica que adopta una societat no constituïx justificació que aconselle un règim específic i diferent en esta qüestió.

Article únic. *Modificació de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes.*

La Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, queda modificada com seguix:

U. L'article 1 queda redactat de la manera següent:

«Article 1. *Àmbit d'aplicació.*

1. La present llei té com a objecte la regulació de l'activitat d'auditoria de comptes, tant obligatòria com voluntària, per mitjà de l'establiment de les condicions i els requisits de necessària observança per al seu exercici, així com la regulació del

sistema de supervisió pública i els mecanismes de cooperació internacional en relació amb la dita activitat.

2. Es considerarà auditoria de comptes l'activitat consistent en la revisió i verificació dels comptes anuals, així com d'altres estats financers o documents comptables, elaborats d'acord amb el marc normatiu d'informació financera que siga aplicable, sempre que aquella tinga com a objecte l'emissió d'un informe sobre la fiabilitat dels dits documents que puga tindre efectes enfront de tercers.

3. L'auditoria dels comptes anuals consistirà a verificar i dictaminar si els dits comptes expressen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat auditada, d'acord amb el marc normatiu d'informació financera que li siga aplicable; també comprendrà, si és el cas, la verificació de la concordança de l'informe de gestió amb els dits comptes.

4. L'auditoria de comptes necessàriament haurà de ser realitzada per un auditor de comptes o una societat d'auditoria, per mitjà de l'emissió del corresponent informe i amb subjecció als requisits i les formalitats establits en la present llei.

5. Als efectes del que estableix esta llei, es considerarà el marc normatiu d'informació financera el que estableix:

a) La normativa de la Unió Europea relativa als comptes consolidats, en els supòsits previstos per a la seua aplicació.

b) El Codi de Comerç i la restant legislació mercantil.

c) El Pla General de Comptabilitat i les seues adaptacions sectorials.

d) Les normes de compliment obligatori que approve l'Institut de Comptabilitat i auditoria de comptes en desplegament del Pla General de Comptabilitat i les seues normes complementàries.

e) La resta de la normativa comptable espanyola que siga aplicable.

6. Als efectes de la present llei, s'aplicaran les definicions següents:

a) Auditoria obligatòria: auditoria dels comptes anuals o dels comptes consolidats, sempre que siga exigida pel dret comunitari o la legislació nacional.

b) Auditor de comptes: persona física autoritzada per a realitzar auditories per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, d'acord amb el que preveu la present llei, inscrita en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, o per les autoritats competents d'un Estat membre de la Unió Europea o d'un tercer país.

c) Societat d'auditoria: persona jurídica, independentment de la forma societària adoptada, autoritzada per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per a realitzar auditories, inscrita en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, o per les autoritats competents d'un Estat membre de la Unió Europea o d'un tercer país.

d) Als efectes del que estableix l'article 11 d'esta llei, s'entendrà per tercer qualsevol persona física o jurídica, pública o privada, que acredite que va actuar o va deixar d'actuar considerant l'informe d'auditoria, sent este element essencial i apropiat per a formar el seu consentiment, motivar la seua actuació o prendre la seua decisió.»

Dos. L'article 2 queda redactat com següix:

«Article 2. *Informe d'auditoria de comptes.*

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

a) Identificació de l'entitat auditada, dels comptes anuals que són objecte de l'auditoria, del marc normatiu d'informació financera que es va aplicar en la preparació d'estos comptes, de les persones físiques o jurídiques que van encarregar el treball, i si és el cas, de les persones a les quals vaja destinat; així com la referència a què

els comptes anuals han sigut formulats per l'òrgan d'administració de l'entitat auditada.

b) Una descripció general de l'abast de l'auditoria realitzada, amb referència a les normes d'auditoria d'acord amb les quals esta s'ha dut a terme i, si és el cas, dels procediments que s'hi preveuen que no haja sigut possible aplicar com a conseqüència de qualsevol limitació posada de manifest en el desenrotllament de l'auditoria. Així mateix, s'informarà sobre la responsabilitat de l'auditor d'expressar una opinió sobre els esmentats comptes en el seu conjunt.

c) Una opinió tècnica, que arreglarà de forma clara i precisa l'opinió de l'auditor quant a si els comptes anuals oferixen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'entitat auditada, d'acord amb el marc normatiu d'informació financera que siga aplicable i, en particular, amb els principis i criteris comptables continguts en este.

L'opinió de l'auditor podrà ser favorable, amb excepcions, desfavorable o denegada.

Quan no hi haja reserves l'opinió serà favorable.

En cas que hi haja estes reserves, s'hauran de posar de manifest totes elles en l'informe i l'opinió tècnica serà, amb excepcions, desfavorable o denegada.

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

e) Data i firma de qui o els qui l'hagen realitzat. La data de l'informe d'auditoria serà aquella en què l'auditor de comptes ha completat els procediments d'auditoria necessaris per a formar-se una opinió sobre els comptes anuals.

2. L'informe d'auditoria haurà de ser emés pels auditors de comptes o les societats d'auditoria de conformitat amb la carta d'encàrrec subscripta entre les parts. La no-emissió de l'informe d'auditoria o la renúncia a continuar amb el contracte d'auditoria tan sols podrà produir-se per l'existència de justa causa i en aquells supòsits en què concórrega alguna de les circumstàncies següents:

a) Existència d'amenaques que puguen comprometre de forma greu la independència o objectivitat de l'auditor, d'acord amb el que disposa el capítol següent.

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

En els anteriors supòsits, quan es tracte d'auditories obligatòries, haurà d'informar-se raonadament, tant al Registre Mercantil del domicili de la societat auditada, com a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, de les circumstàncies determinants de la no-emissió de l'informe o la renúncia a continuar amb el contracte d'auditoria, en la forma i terminis que es determine reglamentàriament.

3. L'informe d'auditoria de comptes anuals serà emés sota la responsabilitat de qui o els qui l'hagen realitzat, i haurà d'estar firmat per estos.

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

Quan l'informe siga públic podrà fer-se menció de la seua existència, i en este cas, haurà de fer-se referència al tipus d'opinió emesa.

5. L'informe d'auditoria de comptes anuals haurà d'anar acompanyat de la totalitat de documents que componen els comptes objecte d'auditoria i, si és el cas, de l'informe de gestió.

6. Quan l'informe no es referisca als comptes anuals, li serà aplicable, si és el cas, el que es disposa per als dits comptes.»

Tres. L'article 4 queda redactat de la manera següent:

«Article 4. *Auditoria de comptes consolidats.*

1. La present llei serà aplicable a l'auditoria de comptes a què es referix l'article 1 d'esta llei també quan es tracte de comptes anuals consolidats, així com d'altres estats financers o documents consolidats.

2. L'auditor de comptes que realitze l'auditoria de comptes o de documents comptables consolidats assumix la plena responsabilitat de l'informe d'auditoria emés, encara que l'auditoria dels comptes anuals de les societats participades haja sigut realitzada per altres auditors.

3. Qui o els qui emeten l'opinió sobre els comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats estaran obligats a demanar la informació necessària, si és el cas, als qui hagen realitzat l'auditoria de comptes de les entitats consolidades, que estaran obligats a subministrar tota la informació que se'ls sol·licite.

4. L'auditor de comptes que realitze l'auditoria de comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats efectuarà una revisió i guardarà la documentació de la seua avaluació del treball d'auditoria realitzat per altres auditors, inclosos els de la Unió Europea i de tercers països, en relació amb les auditories d'entitats consolidades.

5. En cas que una entitat significativa, mesurada en termes d'importància relativa, que forme part del conjunt consolidable siga auditada per auditors de tercers països amb què no hi haja acord sobre la base de reciprocitat, l'auditor que realitze l'auditoria de comptes o documents comptables consolidats serà responsable d'haver aplicat els procediments que reglamentàriament es determinen per a facilitar que l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pugua tindre accés a la documentació del treball d'auditoria realitzat per l'auditor del tercer país, inclosos els papers de treball pertinents per a l'auditoria del grup, i a este efecte podrà conservar una còpia d'eixa documentació o acordar per escrit amb l'auditor del tercer país un accés adequat i il·limitat perquè l'auditor del grup el remeta a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, quan este ho requerisca. Si hi ha impediments legals o d'un altre tipus que impedingen la transmissió dels papers de treball d'auditoria d'un tercer país a l'auditor que realitze l'auditoria de comptes o documents consolidats, la documentació conservada per este auditor inclourà la prova que ha aplicat els procediments adequats per a obtindre accés a la documentació relativa a l'auditoria i, en cas d'impediments diferents dels legals derivats de la legislació nacional, la prova que demostre estos impediments.

6. El que disposa este article serà aplicable també a la societat d'auditoria que realitze l'auditoria de comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats, així com als auditors de comptes que la realitzen en nom de la dita societat.»

Quatre. L'article 5 queda redactat de la manera següent:

«Article 5. *Règim jurídic aplicable.*

1. L'activitat d'auditoria de comptes es realitzarà amb subjecció a les prescripcions d'esta llei, del seu reglament de desplegament, a les normes d'auditoria, a les normes d'ètica i a les normes de control de qualitat intern dels auditors de comptes i societats d'auditoria.

2. Les normes d'auditoria són les contingudes en esta llei, en el seu reglament de desplegament, en les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió Europea i en les normes tècniques d'auditoria, en aquells aspectes no regulats per les normes internacionals d'auditoria esmentades.

3. Les normes d'ètica inclouen, almenys, els principis de la seua funció d'interés públic, competència professional, diligència deguda, integritat i objectivitat, sense perjuí del que establixen els articles 8 a 8 sexies d'esta llei.

4. Sense perjudi del que disposa l'apartat anterior, les normes tècniques d'auditoria, les normes d'ètica i les normes de control de qualitat intern dels auditors de comptes i societats d'auditoria s'elaboraran, adaptaran o revisaran, i hauran d'estar d'acord amb els principis generals i pràctica comunament admesa en els estats membres de la Unió Europea, així com amb les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió Europea, per les corporacions de dret públic representatives dels que realitzen l'activitat d'auditoria de comptes, prèvia informació pública durant el termini de dos mesos i seran vàlides a partir de la seua publicació per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en el seu butlletí oficial.

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

Podran imposar-se requisits addicionals als establits en les normes internacionals d'auditoria fins al termini establert en l'article 26, apartat 4 de la Directiva 2006/43/CE, a què es referix el paràgraf anterior. Els dits requisits addicionals podran establir-se mitjançant una resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en la qual es declare la vigència dels apartats corresponents de les normes tècniques d'auditoria preexistents a l'adopció per la Unió Europea de les normes internacionals d'auditoria sobre la mateixa matèria, o per mitjà de la publicació de noves normes tècniques d'auditoria limitades als mencionats requisits addicionals.»

Cinc. L'article 6 queda redactat de la manera següent:

«Article 6. *Registre Oficial d'Auditors de Comptes.*

1. Podran realitzar l'activitat d'auditoria de comptes les persones físiques o jurídiques que, reunint els requisits a què es referixen els articles següents, figuren inscrits en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes de l'Institut de Comptabilitat i auditoria de comptes.

2. El Registre Oficial d'Auditors de Comptes serà públic i contindrà la informació següent:

a) Nom, adreça, número de registre i situació en què es troben inscrits els auditors de comptes.

b) Si l'auditor de comptes està inscrit en situació d'exercent, s'indicarà el domicili professional, adreça d'Internet, i número de registre de la societat o societats d'auditoria amb què està relacionat.

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

3. En el cas de les societats d'auditoria inscrites, serà pública la informació següent:

a) Nom, domicili social, forma jurídica, adreça de cada oficina en què realitze la seua activitat, número de registre i adreça d'Internet.

b) Nom, cognoms, direcció i número de registre de cada un dels socis, amb indicació de qui o els qui exercisquen les funcions d'administració o de direcció.

c) Nom, cognoms, adreça i número de registre dels auditors de comptes al servei de la societat d'auditoria, amb identificació de què estiguen designats

expressament per a realitzar auditories i firmar informes d'auditoria en nom de la societat i del període de vigència de la dita designació.

d) Si la societat està vinculada a les entitats a què es referix l'article 8 ter c) o 8 ter d) d'esta llei, haurà d'aportar informació dels noms i adreces de les dites entitats, o indicació d'on pot obtindre's públicament la dita informació.

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

4. En el cas d'auditors de comptes i societats d'auditoria de tercers països, hauran de figurar de forma separada, i en tot cas han d'identificar-se com a tals aquells a què es referixen respectivament l'article 7.11 i l'últim paràgraf de l'article 10.5 d'esta llei, amb la menció que no estan autoritzats per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya.

5. La informació que figure en el Registre serà accessible per mitjans electrònics.

6. La inscripció en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes no facultarà per a l'exercici professional d'altres activitats diferents de les previstes en l'article 1 de la present llei, que requeriran les condicions de titulació i col·legiació exigides per la legislació aplicable en cada cas.

7. Els auditors de comptes inscrits en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, excepte aquells a què es referix l'article 7.11 d'esta llei, hauran de seguir cursos i realitzar activitats de formació continuada, els quals podran ser impartits, en la forma i condicions que s'establisquen reglamentàriament, per les corporacions representatives dels auditors de comptes, les entitats docents autoritzades o altres entitats.»

Sis. S'afegí títol a l'article 7, es modifiquen els seus apartats 1, 3 i 4, i s'hi afegien els apartats 9, 10, 11 i 12, que queden redactats com seguix:

«Article 7. *Autorització i inscripció en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.*

1. Per a ser inscrit en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes es requerirà:

- a) Ser major d'edat.
- b) Tindre la nacionalitat espanyola o la d'algun dels estats membres de la Unió Europea, sense perjudici del que dispose la normativa sobre el dret d'establiment.
- c) No tindre antecedents penals per delictes dolosos.
- d) Haver obtingut la corresponent autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.»

«3. La formació pràctica haurà d'estendre's per un període mínim de tres anys en treballs realitzats en l'àmbit financer i comptable, i es referirà especialment a comptes anuals, comptes consolidats o estats financers anàlegs. Almenys, dos anys de la dita formació pràctica s'hauran de realitzar amb un auditor de comptes o una societat d'auditoria, que estiguen autoritzats per a l'auditoria de comptes, i en l'exercici d'esta activitat en qualsevol Estat membre de la Unió Europea.

4. L'examen d'aptitud professional, que estarà encaminat a la comprovació rigorosa de la capacitat del candidat per a l'exercici de l'auditoria de comptes, haurà de complir les condicions i versar sobre les matèries següents: marc normatiu d'informació financera; anàlisi financera; comptabilitat analítica de costos i comptabilitat de gestió; gestió de riscos i control intern; auditoria de comptes i normes d'accés a esta; normativa aplicable al control de l'auditoria de comptes i als auditors de comptes i societats d'auditoria; normes internacionals d'auditoria; així com normes d'ètica i independència. Així mateix, l'esmentat examen haurà de cobrir, en la mesura que es requerisquen per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes, les matèries següents: dret de societats, d'altres entitats i governança; dret concursal,

fiscal, civil i mercantil; dret del treball i de la seguretat social; tecnologia de la informació i sistemes informàtics; economia general, economia de l'empresa i economia financera; matemàtiques i estadística, i principis fonamentals de gestió financera de les empreses.

Els que posseïsquen una titulació universitària de caràcter oficial i vàlidesa en tot el territori nacional, de les regulades en la Llei Orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'Universitats, quedaran dispensats en l'examen d'aptitud professional d'aquelles matèries que hagen superat en els estudis requerits per a l'obtenció dels dits títols.»

«9. Podran inscriure's en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes els auditors de comptes autoritzats en altres estats membres de la Unió Europea, en els termes que reglamentàriament es determinen.

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

10. Podran inscriure's en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes els auditors de comptes de tercers països, en condicions de reciprocitat, que complisquen requisits equivalents als exigits en els apartats 2, lletres a) i b), 3 i 4 d'este article, així com l'obligació de formació continuada a què es referix l'article 6.7 d'esta llei.

Per a obtenir l'autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes hauran d'acreditar, almenys, el compliment dels requisits establits en l'apartat 1, lletres a) i c), superar una prova d'aptitud equivalent a què es referix l'apartat anterior, en els termes que reglamentàriament es determinen, i disposar de domicili o establiment permanent a Espanya o designar un representant amb domicili a Espanya.

11. Sense perjudi del que disposa la normativa de la Unió Europea, hauran en tot cas d'inscriure's en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes els auditors de comptes de tercers països que emeten informes d'auditoria sobre comptes anuals o comptes anuals consolidats d'una entitat constituïda fora de la Unió Europea i els valors del qual estiguen admesos a negociació en un mercat regulat a Espanya, excepte quan l'entitat auditada emeta exclusivament obligacions, bons o altres títols de deute negociable, el valor nominal del qual per unitat siga almenys de 50.000 euros o d'un import equivalent a este. Esta excepció no s'aplicarà quan l'entitat emeta valors que siguen equiparables a les accions de societats o que, si es convertixen o si s'exercixen els drets que conferixen, donen dret a adquirir accions o valors equiparables a accions.

Els auditors de comptes a què es referix este apartat hauran de complir requisits equivalents als exigits en els apartats 1, lletres a) i c), 2, lletres a), b) i c), 3 i 4 d'este article, així com designar un representant amb domicili a Espanya.

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

Sense perjudi del que dispose la normativa de la Unió Europea, els informes d'auditoria emesos per auditors de comptes de tercers països no registrats en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes no tindran efecte jurídic a Espanya.

12. La presentació d'una declaració responsable o una comunicació prèvia no permetrà l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes. No podrà considerar-se estimada per silenci administratiu la petició d'accés al Registre Oficial d'Auditors de Comptes i, per tant, d'autorització per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes.»

Set. L'article 8 queda redactat de la manera següent i s'incorporen els articles 8 bis, 8 ter, 8 quater, 8 quinques i 8 sexies:

«Article 8. *Independència.*

1. Els auditors de comptes i les societats d'auditoria hauran de ser independents, en l'exercici de la seua funció, de les entitats auditades, i hauran d'abstindre's d'actuar quan la seua independència en relació amb la revisió i verificació dels estats financers o altres documents comptables pugua veure's compromesa.

Els auditors de comptes i les societats d'auditoria hauran d'abstindre's de participar en el procés de presa de decisions de l'entitat auditada en els termes que preveu l'apartat 3 d'este article.

Els auditors de comptes i les societats d'auditoria, per a assegurar la seua independència, hauran d'establir les mesures de salvaguarda que permeten detectar les amenaces a l'esmentada independència, avaluar-les, reduir-les i, quan siga procedent, eliminar-les. En tot cas, les mesures de salvaguarda seran adequades a la dimensió de l'activitat d'auditoria o de la societat d'auditoria.

Estes mesures de salvaguarda seran objecte de revisió periòdica i s'aplicaran de manera individualitzada per a cada treball d'auditoria, i hauran de documentar-se en els papers de treball de cada auditoria de comptes.

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

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

3. En tot cas, es considerarà que l'auditor de comptes o la societat de treball no gaudix de la suficient independència en l'exercici de les seues funcions respecte d'una empresa o entitat, a més de quan es donen els supòsits d'incompatibilitat previstos en altres lleis, quan concórrega alguna de les següents circumstàncies en l'auditor de comptes firmant de l'informe d'auditoria:

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

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

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

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

e) La prestació a l'entitat auditada de servicis de valoració que conduïsquen a l'avaluació de quantitats significatives, mesures en termes d'importància relativa, en els estats financers o altres documents comptables de la dita entitat corresponents al període o exercici auditat, sempre que el treball de valoració comporte un grau significatiu de subjectivitat.

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

g) La prestació de servicis d'advocacia per a l'entitat auditada, simultàniament per al mateix client, llevat que els dits servicis es presten per persones jurídiques

distintes i amb consells d'administració diferents, i sense que puguen referir-se a la resolució de litigis sobre qüestions que puguen tindre una incidència significativa, mesurada en termes d'importància relativa, en els estats financers corresponents al període o exercici auditat.

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

i) La prestació a un client d'auditoria de servicis de disseny i posada en pràctica de sistemes de tecnologia de la informació financera, utilitzats per a generar les dades integrants dels estats financers del dit client, llevat que el client assumisca la responsabilitat del sistema global de control intern o el servicis es preste seguint les especificacions establides pel client, el qual ha d'assumir també la responsabilitat del disseny, execució, avaluació i funcionament del sistema.»

«Article 8 bis. *Període de còmput temporal.*

Als efectes del que disposa l'article anterior, el període de còmput per a les incompatibilitats comprendrà des de l'inici del primer any anterior a l'exercici a què corresponguen els estats financers o altres documents comptables auditats, fins a la data en què l'auditor de comptes o societat d'auditoria finalitze el treball d'auditoria corresponent als dits estats o documents.

No obstant el paràgraf anterior, en el cas que es tracte d'incompatibilitats derivades de la lletra b) de l'apartat 3 de l'article anterior, haurà de resoldre's la situació d'incompatibilitat amb anterioritat a l'acceptació del nomenament com a auditor de comptes.

El període de còmput a què es referix este article serà aplicable en els supòsits a què es referix l'article 8 ter, amb les particularitats que s'hi prevenuen.»

«Article 8 ter. *Extensions subjectives de les causes d'incompatibilitat.*

Als efectes del que disposen els articles anteriors:

a) Les mencions de l'entitat auditada s'estendran a aquelles altres entitats amb què, en algun moment des de l'inici de l'exercici a què es referixen els estats financers o altres documents comptables auditats fins a la data d'informe d'auditoria, estiga vinculada directament o indirectament per mitjà de l'existència d'una relació de control de les previstes en l'article 42 del Codi de Comerç, per mitjà de l'existència d'una mateixa unitat de decisió pel fet d'estar controlades l'entitat auditada i les altres entitats per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques que actuen conjuntament o es troben sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, o per mitjà de l'existència d'influència significativa, en els termes que preveu l'article 47 del Codi de Comerç.

b) Es considerarà que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudix de la suficient independència en l'exercici de les seues funcions respecte a una entitat auditada, quan concórreguen, a més de les circumstàncies previstes en altres lleis, les previstes en l'apartat 3 de l'article 8 de la present llei en el cònjuge de l'auditor firmant de l'informe d'auditoria i en aquells amb què este tinga vincles de consanguinitat o afinitat fins al primer grau, o vincles de consanguinitat col·lateral fins al segon grau, inclosos els cònjuges d'aquells amb els que mantinguen estos últims vincles.

Als efectes del que preveu el paràgraf anterior, es tindran en compte les particularitats següents:

1a. El que disposa l'apartat a) d'este article, als efectes de considerar una entitat com vinculada a l'entitat auditada, serà aplicable amb caràcter general.

2a. L'exercici de càrrecs d'ocupació ha d'afectar l'elaboració d'informació significativa, mesurada en termes d'importància relativa, continguda en els estats financers o altres documents comptables de l'entitat auditada.

3a. En els supòsits en què es tinga la condició de càrrecs directius, o s'ocupen càrrecs de treball o supervisió interna, previstos en l'apartat 3.a) de l'article 8 d'esta llei, i en els supòsits previstos en les lletres b), e), f), g) e i) del mateix apartat 3 de l'article 8, s'observaran les normes següents:

– L'article 8 ter a) no s'aplicarà en el cas que es tracte d'una entitat respecte de la qual l'entitat auditada exercisca control o influència significativa i eixa entitat no siga, en termes d'importància relativa, significativa per a l'entitat auditada.

– El període de còmput per a les incompatibilitats començarà des de l'inici de l'exercici a què es referixen els estats financers o altres documents comptables auditats fins a la data en què finalitze el corresponent treball d'auditoria.

4a. No serà aplicable el supòsit previst en l'apartat 3.c) de l'article 8 als subjectes a què es referix el primer paràgraf d'esta lletra b).

c) Es considerarà que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudix de la suficient independència en l'exercici de les seues funcions respecte a una entitat auditada, quan concórreguen, a més de les circumstàncies previstes en altres lleis, les previstes en l'apartat 3 de l'article 8 en les següents persones o entitats:

1r. Els auditors de comptes o societats d'auditoria amb què tinguen qualsevol vinculació directa o indirecta. Als efectes de considerar l'existència de vinculació directa o indirecta amb els auditors de comptes o societats d'auditoria, s'aplicaran els criteris continguts en l'apartat a) d'este article.

En el cas que les esmentades persones concórreguen en el supòsit previst en l'apartat 3.c) de l'article 8 d'esta llei, només es considerarà que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudix de la suficient independència en l'exercici de les seues funcions quan, per raó de l'estructura i dimensió de la societat d'auditoria, pugua existir relació amb possibles efectes o influència en el resultat del treball d'auditoria.

2n. Les persones amb capacitat per a influir en el resultat final de l'auditoria de comptes, inclosos els socis, auditors o no, que tinguen responsabilitat de supervisió o gestió en la realització del treball d'auditoria i puguen influir directament en la seua valoració i resultat final.

El que disposa l'apartat a) d'este article, als efectes de considerar una entitat com a vinculada a l'entitat auditada, serà aplicable amb caràcter general.

d) Es considerarà que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudix de la suficient independència en l'exercici de les seues funcions respecte a una entitat auditada, quan concórreguen, a més de les circumstàncies previstes en altres lleis, les previstes en l'apartat 3 de l'article 8 en les persones o entitats, excloses les persones o entitats a què es referix la lletra anterior, amb les que l'auditor de comptes firmant de l'informe d'auditoria o la societat d'auditoria en el nom de la qual es realitze l'auditoria formen una mateixa xarxa.

S'entendrà per xarxa l'estructura que:

a) Tinga per objecte la cooperació i a la qual pertany un auditor o una societat d'auditoria, i

b) Tinga clarament per objectiu compartir beneficis o costos, o que compartix propietat, control o gestió comuna, polítiques i procediments de control de qualitat comuna, una estratègia empresarial comuna, l'ús d'un nom comercial comú, o una part significativa dels seus recursos professionals.

En tot cas, s'entendrà que formen part d'una mateixa xarxa les entitats vinculades a què es referix l'article 42 del Codi de Comerç o les entitats que formen part d'una mateixa unitat de decisió pel fet d'estar controlades per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques que actuen conjuntament o es troben sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, o que estiguen vinculades per mitjà de l'existència d'influència significativa en els termes que preveu l'article 47 del Codi de Comerç.

Als efectes del que preveu este apartat, es tindran en compte les particularitats següents:

1a. La condició de càrrecs directius o l'exercici de llocs d'ocupació previstos en l'apartat 3.a) de l'article 8 d'esta llei ha d'afectar o estar relacionada amb l'elaboració d'informació significativa continguda en els estats financers o altres documents comptables de l'entitat auditada.

2a. La concurrència de les circumstàncies previstes en els apartats 3.b) i 3.c) de l'article 8 es tindrà en compte respecte d'aquelles persones que, en les entitats vinculades, posseïsquen la condició de soci, administrador, secretari de l'òrgan d'administració o apoderat amb mandat general i només es considerarà que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudix de la suficient independència en l'exercici de les seues funcions quan, per raó de l'estructura i dimensió conjunta de la societat d'auditoria i de les entitats vinculades amb esta, pugua haver-hi relació amb possibles efectes o influència en el resultat del treball d'auditoria.

3a. El que disposa l'apartat a) d'este article, als efectes de considerar una entitat com a vinculada a l'entitat auditada, serà d'aplicació general. No obstant això, en els supòsits en què es tinga la condició de càrrec directiu, o s'ocupen càrrecs d'ocupació o supervisió interna previstos en l'apartat 3.a) de l'article 8, i en els supòsits previstos en les lletres b), e), f), g) i i) de l'apartat 3 de l'article 8, no s'aplicarà en el cas que es tracte d'una entitat respecte de la qual l'entitat auditada exercisca control o influència significativa i eixa entitat no siga, en termes d'importància relativa, significativa per a l'entitat auditada.»

«Article 8 quater. *Contractació i rotació.*

Els auditors seran contractats per un període de temps determinat inicial, que no podrà ser inferior a tres anys ni superior a nou a comptar de la data en què s'inicie el primer exercici a auditar, i podran ser contractats per períodes màxims successius de tres anys una vegada que haja finalitzat el període inicial. Si a la finalització del període de contractació inicial o de pròrroga d'este, ni l'auditor de comptes o la societat d'auditoria ni l'entitat auditada manifesten la seua voluntat en contra, el contracte quedarà tàcitament prorrogat per un termini de tres anys.

Durant el període inicial, o abans de que finalitze cada un dels treballs per als quals van ser contractats una vegada finalitzat el període inicial, no podrà rescindir-se el contracte sense que hi haja justa causa. Les divergències d'opinions sobre tractaments comptables o procediments d'auditoria no són justa causa. En este cas, els auditors de comptes i la societat auditada hauran de comunicar a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes la rescissió del contracte d'auditoria.

Tractant-se d'entitats d'interés públic, o de societats amb un import net de la xifra de negocis superior a 50.000.000 d'euros, una vegada transcorreguts set anys des del contracte inicial, serà obligatòria la rotació de l'auditor de comptes firmant de l'informe d'auditoria, i haurà de transcórrer en tot cas un termini de dos anys perquè la dita persona pugua tornar a auditar l'entitat corresponent. Serà obligatòria la dita rotació quan en el sèptim any o, si no, els anys següents, l'entitat auditada tinga la condició d'entitat d'interés públic o el seu import net de la xifra de negocis siga superior a 50.000.000 d'euros amb independència que, durant el transcurs del referit termini, l'entitat objecte d'auditoria de comptes no haja complit durant algun període de temps alguna de les circumstàncies mencionades en este paràgraf.

No obstant això, quan les auditories de comptes no siguen obligatòries, no seran aplicables les limitacions establides en els paràgrafs anteriors.»

«Article 8 quinques. *Prohibicions.*

Durant els dos anys següents a la finalització del treball d'auditoria de comptes corresponent, els auditors de comptes firmants de l'informe d'auditoria i les societats d'auditoria en el nom de les quals es realitze l'auditoria no podran formar part dels òrgans d'administració o de direcció de l'entitat auditada, de les entitats del grup a què l'auditada pertanga segons es definix en l'article 42 del Codi de Comerç, ni de les entitats controlades per qualsevol mitjà per una o diverses persones físiques o jurídiques que actuen conjuntament o es troben sota direcció única per acords o clàusules estatutàries, ni ocupar lloc de treball, ni tindre interès financer directe o indirecte en les dites entitats si, en qualsevol dels casos, és significatiu per a qualsevol de les parts.

Esta prohibició s'estendrà als socis, auditors o no, de la societat d'auditoria que tinguen responsabilitat de supervisió o gestió en la realització del treball d'auditoria i puguen influir directament en la seua valoració i resultat final.

També s'estendrà als socis de la societat d'auditoria i als auditors designats per a realitzar auditories en nom d'esta que no hagen intervingut o tingut capacitat d'influir en el treball d'auditoria, llevat que deixen de tindre qualsevol vinculació o interès amb la societat d'auditoria abans d'entrar a formar part dels mencionats òrgans, d'ocupar lloc de treball en l'entitat auditada o abans de tindre interès financer i sempre que l'objectivitat no puga veure's compromesa per l'existència de possibles influències recíproques entre els dits socis i l'auditor firmant o la societat d'auditoria.

L'incompliment de la prohibició comportarà la incompatibilitat dels auditors de comptes firmants de l'informe i de les societats d'auditoria en el nom de la qual es va realitzar l'auditoria, així com dels auditors de comptes i societats d'auditoria vinculats, directament o indirectament, als auditors de comptes i a les societats d'auditoria a què es referix este article, per a la realització dels treballs d'auditoria de l'entitat o de les societats que formen part del grup en els termes de l'article 42 del Codi de Comerç, a partir del moment en què s'incomplisca la dita prohibició i en els dos anys següents.

Als efectes de considerar l'existència de vinculació amb els auditors de comptes i amb les societats d'auditoria en el nom de les quals es va realitzar l'auditoria de comptes, als quals es referix este article, s'aplicaran els criteris continguts en l'apartat a) de l'article 8 ter.

El que estableix este article no serà aplicable quan l'interès financer derive de causes sobrevingudes no imputables a l'auditor de comptes, o s'adquirisca en condicions normals de mercat per l'auditor de comptes, o pel soci de la societat d'auditoria o auditor designat per a realitzar auditories en nom d'esta, sempre que, en estes situacions, haja deixat de tindre qualsevol vinculació o tipus d'interès en la societat d'auditoria.»

«Article 8 sexies. *Honoraris.*

Els honoraris corresponents als servicis d'auditoria es fixaran, en tot cas, abans que comence l'exercici de les seues funcions i per a tot el període en què hagen d'exercir-les. Els mencionats honoraris no podran estar influïts o determinats per la prestació de servicis addicionals a l'entitat auditada, ni podran basar-se en cap tipus de contingència o condició diferent de canvis en les circumstàncies que van servir de base per a la fixació dels honoraris. Per l'exercici de la dita funció, els auditors de comptes o les societats d'auditoria no podran percebre cap altra remuneració o avantatge.»

Huit. L'article 9 queda redactat de la manera següent:

«Article 9. *Baixa en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.*

Els auditors de comptes es donaran de baixa temporal o definitiva, segons els casos, en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, en els supòsits següents:

- a) Per incompliment de qualsevol dels requisits establits en l'article 7 d'esta llei. El dit incompliment haurà de ser comunicat pels auditors de comptes a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.
- b) Per renúncia voluntària.
- c) Per no mantindre les garanties previstes en esta llei.
- d) Per sanció.»

Nou. L'article 10 queda redactat de la manera següent:

«Article 10. *Societats d'auditoria.*

1. Podran inscriure's en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes les societats d'auditoria de comptes que complisquen els requisits següents:

- a) Que les persones físiques que realitzen els treballs i firmen els informes d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria estiguen autoritzades per a exercir l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya.
- b) Que la majoria dels drets de vot corresponguen a auditors de comptes o societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre de la Unió Europea.
- c) Que una majoria dels membres de l'òrgan d'administració de la societat siguen socis auditors de comptes o societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre de la Unió Europea. En cas que l'òrgan d'administració no tinga més que dos membres, almenys un d'ells haurà de complir les condicions establides en el present apartat.

Serà aplicable a les societats d'auditoria el que disposa l'article 7.12.

2. El que estableix l'article 8 d'esta llei s'aplicarà també a les societats d'auditoria quan incórrega en incompatibilitat algun dels seus socis, llevat que expressament se n'exceptue l'extensió en l'esmentat article.

3. La direcció i firma dels treballs d'auditoria realitzats per una societat d'auditoria de comptes correspondrà, en tot cas, a un o més dels socis auditors de comptes o a auditors de comptes que poden exercir l'activitat d'auditoria a Espanya i que estiguen designats per la societat d'auditoria per a realitzar l'auditoria en nom de la societat.

4. A més dels mateixos supòsits que s'indiquen en l'article 9 d'esta llei, es donaran de baixa temporal o definitiva, segons els casos, en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, les societats que incomplisquen algun dels requisits establits en l'apartat 1 del present article.

Les societats d'auditoria hauran de comunicar a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes l'incompliment dels requisits exigits en este article per a la seua inscripció en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

Este incompliment donarà lloc a la baixa en el Registre quan es produïsca durant un temps superior a tres mesos.

No obstant això, abans que transcórreguen els tres mesos, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà efectuar requeriments per a l'esmena o compliment dels requisits exigits en el present article en un termini determinat, que si no són atesos podran donar lloc a la baixa en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

5. En tot cas hauran d'estar inscrits en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes les societats d'auditoria de tercers països que emeten informes d'auditoria en relació amb els comptes anuals a què es referix l'article 7.11 d'esta llei. En estos casos,

s'exigirà als que firmen els informes en nom de la societat el compliment dels requisits establits en el mencionat apartat.

Estes societats d'auditoria, per a estar inscrites en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, hauran de complir els requisits següents:

a) Que l'auditor de comptes que firme l'informe d'auditoria en nom d'estes i la majoria dels membres del seu òrgan d'administració complisquen els requisits equivalents als exigits en els apartats 1 lletres a) i c), 2 lletres a), b) i c), 3 i 4 de l'article 7 d'esta llei.

b) Que els informes d'auditoria a què es referix este apartat es realitzen d'acord amb les normes internacionals d'auditoria i segons estipulen els articles 8 a 8 sexies d'esta llei, o si és el cas d'acord amb les normes i requisits declarats equivalents per la Unió Europea.

c) Que designen un representant amb domicili a Espanya.

d) Que tinguen publicat en les seues pàgines d'Internet l'informe anual de transparència a què es referix l'article 14 bis d'esta llei, o un informe que complisca requisits equivalents d'informació.

Els informes d'auditoria emesos per les societats d'auditoria no inscrites no tindran efecte jurídic a Espanya, sense perjudi del que dispose la normativa de la Unió Europea.

La inscripció en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes d'estes societats d'auditoria no les faculta per a l'exercici de l'activitat d'auditoria.»

Deu. L'article 11 queda redactat com seguix:

«Article 11. *Responsabilitat civil.*

1. Els auditors de comptes i societats d'auditoria respondran pels danys i perjudis que es deriven de l'incompliment de les seues obligacions segons les regles generals del Codi Civil, amb les particularitats establides en el present article.

2. La responsabilitat civil dels auditors de comptes i les societats d'auditoria serà exigible de forma proporcional a la responsabilitat directa pels danys i perjudis econòmics que puguen causar per la seua actuació professional. La responsabilitat civil de l'auditor de comptes serà exigible de manera personal i individualitzada, excloent-ne el dany o perjudi causat per l'entitat auditada o per un tercer.

3. Quan l'auditoria de comptes es realitze per un auditor de comptes en nom d'una societat d'auditoria, respondran solidàriament, dins dels límits assenyalats en l'apartat precedent, tant l'auditor que haja firmat l'informe d'auditoria com la societat.

4. L'acció per a exigir la responsabilitat contractual de l'auditor i de la societat auditora prescriurà al cap de quatre anys de la data de l'informe.»

Onze. L'article 12 queda redactat com seguix:

«Article 12. *Fiança.*

Sense perjudi de la responsabilitat civil regulada en l'article anterior, per a respondre dels danys i perjudis que puguen causar en l'exercici de la seua activitat, els auditors de comptes i les societats d'auditoria de comptes estaran obligats a prestar fiança, en forma de depòsit en efectiu, títols de deute públic, aval d'entitat financera o assegurança de responsabilitat civil, per la quantia i en la forma que establisca el Ministeri d'Economia i Hisenda. La quantia, en tot cas, serà proporcional al seu volum de negoci. Reglamentàriament es fixarà la fiança per al primer any d'exercici de l'activitat.»

Dotze. L'article 13 queda redactat com seguix:

«Article 13. *Deure de secret.*

L'auditor de comptes firmant de l'informe d'auditoria, la societat d'auditoria així com els socis d'esta, els auditors de comptes designats per a realitzar auditories en nom de la societat d'auditoria i totes les persones que hagen intervingut en la realització de l'auditoria estaran obligats a mantindre el secret de tota la informació que coneguen en l'exercici de la seua activitat i no en podran fer ús per a finalitats diferents de les de l'auditoria de comptes, sense perjudi del deure de denúncia previst en l'article 262 de la Llei d'Enjudiciament Criminal.»

Tretze. L'article 14 queda redactat de la manera següent:

«Article 14. *Deure de conservació i accés a la documentació.*

1. Els auditors de comptes i les societats d'auditoria de comptes conservaran i custodiaran durant el termini de cinc anys, a comptar de la data de l'informe d'auditoria, la documentació referent a cada auditoria de comptes que realitzen, incloent-hi els papers de treball de l'auditor que constituïsquen les proves i el suport de les conclusions que consten en l'informe.

2. Sense perjudi del que s'establisca en les clàusules del contracte d'auditoria podran, en tot cas, accedir a la documentació referent a cada auditoria de comptes i quedaran subjectes a l'obligació establida en l'article anterior:

a) L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, tant en l'exercici de les funcions legalment atribuïdes de control i disciplina de l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes, com als efectes de la cooperació internacional prevista en els articles 24 i 25 d'esta llei.

b) Els que resulten designats per resolució judicial.

c) Els que estiguen autoritzats per llei.

d) El Banc d'Espanya, la Comissió Nacional del Mercat de Valors i la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, així com els òrgans autonòmics competents en matèria de supervisió i control de les entitats asseguradores, exclusivament als efectes de l'exercici de les competències relatives a les entitats subjectes a la seua supervisió i control, en casos especialment greus, d'acord amb el que estableix la disposició final primera de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, i sempre que no hagen pogut obtindre de tals entitats la documentació concreta a què necessiten accedir. Així mateix, els òrgans que tinguen atribuïdes per llei competències de control intern i extern de la gestió economicofinancera del sector públic, respecte de les auditories realitzades a entitats públiques dels seus respectius àmbits de competència. Estos òrgans i organismes podran requerir de l'auditor la informació de què dispose sobre un assumpte concret, en relació amb l'auditoria de comptes de l'entitat auditada i amb l'aclariment, si és el cas, del contingut dels papers de treball.

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

f) Els auditors de comptes i societats d'auditoria, a més del cas previst en l'article 4 d'esta llei, en el supòsit de substitució d'auditor de comptes o societat d'auditoria de l'entitat. En este supòsit de substitució, l'auditor de comptes o societat d'auditoria predecessora permetrà l'accés per part de l'auditor de comptes o societat d'auditoria successora a tota la informació relacionada amb l'entitat auditada.

g) Les autoritats competents dels estats membres de la Unió Europea i de tercers països en l'àmbit a què es referixen, respectivament, els articles 24 i 25 d'esta llei.»

Catorze. S'afeg un nou article 14 bis amb la redacció següent:

«Article 14 bis. *Informe anual de transparència.*

1. Els auditors de comptes i societats d'auditoria que realitzen l'auditoria de comptes d'entitats d'interés públic, així com les societats d'auditoria de tercers països, hauran de donar a conèixer a través de les seues pàgines d'Internet un informe anual de transparència en els tres mesos següents a la finalització de l'exercici econòmic, que incloga almenys la informació següent:

a) Descripció de la forma jurídica i dels propietaris de l'entitat, quan es tracte d'una societat d'auditoria.

b) Quan la societat d'auditoria o l'auditor de comptes estiguen vinculats a les entitats o persones a què es referix l'article 8 ter c) i d) d'esta llei, una descripció de les entitats i persones, així com dels acords o clàusules estatutàries que regulen la vinculació.

c) Descripció dels òrgans de govern de la societat d'auditoria.

d) Descripció del sistema de control de qualitat intern de l'auditor o societat d'auditoria, i una declaració de l'òrgan d'administració o de gestió sobre l'eficàcia del seu funcionament, amb indicació de quan va tindre lloc l'últim control de qualitat.

e) Relació de les entitats d'interés públic per a les quals han realitzat treballs d'auditoria en l'últim exercici.

f) Informació sobre els procediments o protocols d'actuació seguits per l'auditor o societat d'auditoria per a garantir la seua independència, i menció de les revisions internes del compliment del deure d'independència realitzades.

g) Informació sobre la política seguida respecte a la formació continuada dels auditors.

h) Informació sobre el volum total de negocis, amb desglossament dels ingressos segons procedisquen de l'activitat d'auditoria o de la prestació d'altres servicis diferents d'esta activitat.

i) Informació sobre les bases per a la remuneració dels socis.

2. L'informe de transparència serà firmat per l'auditor de comptes o, en el cas de societats d'auditoria, pels que tinguen atribuïda la seua representació.»

Quinze. L'article 15 queda redactat com següent:

«Article 15. *Potestat sancionadora.*

Correspondrà a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes la potestat sancionadora respecte als auditors de comptes i societats d'auditoria, així com respecte a les persones i entitats a què es referix l'article 8 ter c) i d) d'esta llei i als subjectes no auditors als quals afecten les prohibicions establides en els articles 8 quinquies i 13 d'esta llei, respecte de les infraccions tipificades en esta llei, i l'exercirà de conformitat amb el que estableix l'article 21 d'esta llei.

La responsabilitat civil o penal en què, si és el cas, puguen incórrer els serà exigible en la forma que establisquen les lleis.»

Setze. L'article 16 queda redactat de la manera següent:

«Article 16. *Infraccions.*

1. Les infraccions comeses pels auditors de comptes, les societats d'auditoria de comptes en l'exercici de les seues funcions, les persones i entitats a què es referix l'article 8 ter c) i d) d'esta llei i pels subjectes no auditors als quals afecten les prohibicions establides en els articles 8 quinquies i 13 d'esta llei, es classificaran en molt greus, greus i lleus.

2. Es consideraran infraccions molt greus:

a) L'emissió d'informes d'auditoria de comptes l'opinió dels quals no estiga d'acord amb les proves obtingudes per l'auditor en el seu treball, sempre que hi haja hagut dol o negligència especialment greu i inexcusable.

b) L'incompliment del que disposen els articles 8.1, 8.3 i 8 ter de la present llei, en relació amb el deure d'independència dels auditors de comptes, sempre que hi haja hagut dol o negligència especialment greu i inexcusable.

c) La negativa o resistència pels auditors de comptes o societats d'auditoria a l'exercici de les competències de control o disciplina de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes o la falta de remissió a este organisme de tota la informació o documents que siguen requerits en l'exercici de les funcions legalment atribuïdes de control i disciplina de l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes, de conformitat amb el que estableix l'article 22 de la present llei.

d) L'incompliment del deure de secret establert en l'article 13 d'esta llei.

e) La utilització en benefici propi o alié de la informació obtinguda en l'exercici de les seues funcions.

f) L'incompliment de la prohibició imposada d'acord amb l'article 17.13 de la present llei.

g) L'incompliment del deure de custòdia establert en l'article 14 d'esta llei, llevat que concórreguen causes de força major no imputables a l'auditor de comptes o a la societat d'auditoria.

3. Es consideraran infraccions greus:

a) L'incompliment de l'obligació de realitzar una auditoria de comptes contractada en ferm o acceptada, en el cas de designació judicial o pel registrador mercantil, per causes imputables a l'auditor de comptes o a la societat d'auditoria, incloent-hi el cas en què no concorreguen les circumstàncies requerides en l'article 2.2 d'esta llei per a la no-emissió de l'informe d'auditoria o la renúncia a continuar el contracte d'auditoria; així com l'emissió d'un informe d'auditoria que, per raó de la data d'emissió, no siga susceptible de complir la finalitat per a la qual va ser encarregat el corresponent treball d'auditoria, per causes imputables a l'auditor de comptes o la societat d'auditoria.

b) L'incompliment de les normes d'auditoria que puga tindre un efecte significatiu sobre el resultat del seu treball i, per consegüent, en l'informe.

c) L'incompliment del que disposen els articles 8.1, 8.3 i 8 ter d'esta llei en relació amb el deure d'independència dels auditors de comptes, sempre que no hi haja hagut dol o negligència especialment greu i inexcusable, o l'incompliment del que disposen els articles 8 quater, 8 quinquies o 8 sexies d'esta llei.

d) La no-remissió a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes d'aquelles informacions, de caràcter periòdic o circumstancial, exigides legalment o reglamentàriament, quan hagen transcorregut tres mesos des de la finalització dels terminis establerts per a això, o la remissió de la informació quan siga substancialment incorrecta o incompleta.

e) L'acceptació de treballs d'auditoria de comptes que superen la capacitat anual mesurada en hores de l'auditor de comptes, d'acord amb les normes tècniques d'auditoria de comptes.

f) L'incompliment del que estableix la disposició final primera de la present llei.

g) L'emissió d'un informe, identificant-se com a auditor de comptes, en un treball diferent dels que es regulen en l'article 1 d'esta llei, o diferent d'aquells que, no tenint la naturalesa d'auditoria de comptes, estiguen atribuïts per llei a auditors de comptes, quan la seua redacció o presentació puga generar confusió respecte a la seua naturalesa com a treball d'auditoria de comptes.

h) La realització de treballs d'auditoria de comptes sense estar inscrit com a exercent en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes o sense tindre prestada la fiança suficient.

i) L'incompliment del que estableix l'article 8.1 d'esta llei, en relació amb les mesures de salvaguarda aplicades, quan estes siguen insuficients o no s'hagen establert.

j) La falta de compliment en termini dels requeriments formulats en el control de qualitat a què es referix l'article 22.5 d'esta llei.

k) L'incompliment de l'obligació de publicar l'informe anual de transparència o quan l'informe publicat continga informació substancialment incorrecta o incompleta, d'acord amb el contingut previst en l'article 14 bis d'esta llei.

l) La negativa o resistència per part dels subjectes no auditors a què es referix l'article 8 ter c) o d) d'esta llei, a l'exercici de les competències de control o disciplina de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes o la falta de remissió a este organisme de tota la informació o documents que siguen requerits en l'exercici de les dites competències, d'acord amb el que estableix l'article 22 de la present llei.

ll) La inexistència o falta substancial d'aplicació de sistemes de control de qualitat interns per part dels auditors de comptes o societats d'auditoria.

m) La no-comunicació de l'incompliment d'algun dels requisits exigits als auditors de comptes o societats d'auditoria per a la inscripció en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes com a exercecents o societats d'auditoria, quan hagen continuat exercint la seua activitat.

n) L'incompliment del que disposa l'article 6.7 d'esta llei quant al seguiment de formació continuada.

ñ) La firma d'un informe d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria per un auditor de comptes que no estiga expressament designat per la societat per a realitzar-lo.

o) L'incompliment de l'obligació de permetre a l'auditor de comptes o societat auditora successora, en el cas de substitució de l'auditor de comptes de l'entitat auditada, o a l'auditor de comptes o societat d'auditoria del grup, en el cas d'auditoria de comptes consolidats, l'accés a la documentació relacionada amb l'entitat auditada o amb les entitats consolidades, respectivament.

4. Es consideraran infraccions lleus:

a) Qualsevol accions i omissions que suposen incompliment de les normes d'auditoria i que no estiguen incloses en els apartats anteriors.

b) La no-remissió a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes d'aquelles informacions, de caràcter periòdic o circumstancial, exigides legalment o reglamentàriament, dins dels terminis establerts per a això, sempre que no hagen transcorregut tres mesos des de la finalització d'estos terminis.

5. No es considerarà incompliment de les normes d'auditoria el que derive d'una discrepància jurídica o tècnica raonablement justificada. A este efecte, i a fi de possibilitar la verificació de la raonabilitat de la interpretació de les Normes Tècniques d'Auditoria efectuada per l'auditor o la societat d'auditoria, estos hauran de documentar la raonabilitat de la interpretació realitzada.»

Dèsset. S'afig títol a l'article 17, es modifiquen els apartats 1, 2, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11 i 12, i s'afigen dos nous apartats, 13 i 14, al mateix article 17, que queden redactats de la manera següent:

«Article 17. Sancions.

1. Per la comissió d'infraccions molt greus s'imposarà a l'infractor, quan es tracte d'un auditor de comptes individuals, una de les sancions següents:

a) Retirada de l'autorització i baixa definitiva en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

b) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de dos anys i un dia a cinc anys en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

c) Multa per import de sis a nou vegades la quantitat facturada pel treball d'auditoria en què s'haja comés la infracció, sense que puga, en cap cas, ser inferior a 18.001 euros, ni superior a 36.000 euros. Este màxim no serà aplicable en aquells casos en què la infracció es referisca a un treball d'auditoria de comptes d'una entitat d'interés públic.

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

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

a) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de fins a dos anys en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

b) Multa per import de dos a cinc vegades la quantitat facturada pel treball d'auditoria en què s'haja comés la infracció, sense que puga, en cap cas, ser inferior a 6.001 euros, ni superior a 12.000 euros.

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

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

a) Retirada de l'autorització i baixa definitiva en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

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

Quan la infracció no s'haja comés en relació amb un treball d'auditoria concret, s'imposarà a la societat d'auditoria una sanció de multa d'un import entre el tres i el sis per cent dels honoraris facturats per activitat d'auditoria de comptes en l'últim exercici tancat amb anterioritat a la imposició de la sanció, sense que la sanció resultant puga ser inferior a 24.000 euros.

5. Al soci o auditor de comptes, designat a este efecte, que realitze l'auditoria de comptes en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció molt greu comesa per la societat d'auditoria se li imposarà una de les sancions següents:

a) Retirada de l'autorització i baixa definitiva en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

b) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de dos anys i un dia a cinc anys en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

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

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

Quan la infracció no s'haja comés en relació amb un treball d'auditoria concret, s'imposarà a la societat d'auditoria una sanció de fins al tres per cent dels honoraris facturats per activitat d'auditoria de comptes en l'últim exercici tancat amb anterioritat

a la imposició de la sanció, sense que la sanció resultant pugua ser inferior, en cap cas, a 12.000 euros.

Per la comissió de la infracció greu prevista en l'article 16.3.m) s'imposarà a la societat auditora la suspensió o retirada de l'autorització i baixa en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, o una sanció de multa per import de fins al tres per cent dels honoraris facturats per activitat d'auditoria de comptes en l'últim exercici tancat amb anterioritat a la imposició de la sanció.

7. Al soci o persona que firme en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció greu comesa per la societat d'auditoria se li imposarà una de les sancions següents:

- a) Multa per import mínim de 3.000 euros i màxim de 12.000 euros.
- b) Suspensió de l'autorització i baixa temporal per un termini de fins a dos anys en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

9. Al soci o auditor de comptes, designat a este efecte, que realitze l'auditoria de comptes en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció lleu comesa per la societat se li imposarà una sanció d'amonestació privada.

10. Les sancions aplicables en cada cas per la comissió d'infraccions es determinaran tenint en compte els criteris següents:

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

11. Es consideraran, en tot cas, responsables de les infraccions comeses per les societats d'auditoria els auditors de comptes, socis o no, que hagen realitzat l'auditoria en nom d'aquelles, quan la infracció es derive d'un determinat treball d'auditoria.

12. En el supòsit de la infracció molt greu prevista en l'article 16.2.d), quan la infracció s'haja comés per subjectes no auditors s'imposarà una multa per import mínim de 18.001 euros i màxim de 36.000 euros.

En el supòsit de la comissió per subjectes no auditors de la infracció prevista en l'article 16.3.c), per incompliment de la prohibició establida en l'article 8 quinquies, se'ls imposarà la multa establida en la lletra b) de l'apartat 7 d'este article. En este cas no es considerarà responsable la societat d'auditoria pel referit incompliment, sense perjudici de la seua obligació de no realitzar l'auditoria a què es referix l'article 8 quinquies.

Per la comissió de la infracció greu, pels subjectes no auditors, prevista en l'article 16.3.l), s'imposarà una multa per import mínim de 6.000 euros i màxim de 18.000 euros.

13. Quan la imposició d'una sanció per infracció molt greu o greu siga conseqüència d'un treball d'auditoria de comptes a una determinada entitat, la sanció comportarà la prohibició a l'auditor de comptes o societat d'auditoria de realitzar l'auditoria de comptes de la mencionada entitat corresponent als tres primers exercicis que s'inicien després de la data en què la sanció adquireix fermesa en via administrativa.

14. La comissió de qualsevol de les infraccions assenyalades en esta llei deduïda d'un sol fet únicament podrà donar lloc a la imposició d'una única sanció pel

mateix fet pel qual s'haja apreciat la infracció al soci firmant de l'informe d'auditoria i una única sanció a la societat d'auditoria de què el soci forme part.»

Díhuit. L'article 18 queda redactat de la manera següent:

«Article 18. *Resolucions.*

1. Les resolucions per mitjà de les quals s'impose qualsevol de les sancions enumerades en l'article 17 només seran executives quan hagen guanyat fermesa en via administrativa. Quan es tracte d'infraccions molt greus o greus es publicarà i s'inscriurà la part dispositiva en el «Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas» i en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, respectivament. Així mateix, quan es tracte d'infraccions lleus, excepte les amonestacions privades, s'inscriurà la part dispositiva en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

2. En els casos de baixa temporal o definitiva en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, l'auditor de comptes adoptarà les mesures necessàries per a la salvaguarda de la documentació referent a aquelles auditories de comptes que haja realitzat i sàpia incurses en alguna demanda de responsabilitat civil per part d'un tercer.»

Dènou. L'article 22 queda redactat com segueix:

«Article 22. *Control de l'activitat d'auditoria de comptes.*

1. Tots els auditors de comptes i societats d'auditoria queden sotmesos al sistema de supervisió pública, objectiu i independent.

2. El sistema de supervisió pública estarà regit per l'Institut de Contabilitat i Auditoria de Comptes.

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

a) L'autorització i inscripció en el Registre Oficial d'Auditoria de Comptes dels auditors legals i societats d'auditoria.

b) L'adopció de normes en matèria d'ètica professional i control de qualitat intern en l'activitat d'auditoria, així com la supervisió del seu adequat compliment.

c) La formació continuada dels auditors de comptes.

d) El control de qualitat, sistemes d'investigació i règim disciplinari.

4. Correspon a l'Institut de Contabilitat i Auditoria de Comptes, a més de les funcions que legalment té atribuïdes, el control de l'activitat d'auditoria de comptes que serà realitzat d'ofici, així com l'exercici de la potestat disciplinària dels auditors de comptes i societats d'auditoria de comptes, i la cooperació internacional en l'àmbit de l'activitat d'auditoria de comptes. Dependrà de l'Institut de Contabilitat i Auditoria de Comptes el Registre Oficial d'Auditors de Comptes.

5. El control de l'activitat d'auditoria de comptes es realitzarà per mitjà d'inspeccions i investigacions de les actuacions dels auditors de comptes i societats d'auditoria i comprendrà fonamentalment les actuacions de control tècnic i de control de qualitat.

El control tècnic consistirà en la investigació de determinats treballs d'auditoria de comptes o aspectes de l'activitat d'auditoria, a fi de determinar fets o circumstàncies que puguen suposar la falta de conformitat de l'activitat d'auditoria o dels treballs d'auditoria amb el que disposen esta llei, el seu reglament i la normativa que regula l'activitat d'auditoria de comptes.

El control de qualitat consistirà en la inspecció o revisió periòdica dels auditors de comptes i societats d'auditoria, l'objectiu de la qual és millorar la qualitat dels treballs d'auditoria, principalment per mitjà de la formulació de requeriments de millora. El control de qualitat comprendrà, almenys, la verificació del sistema de control de qualitat intern dels auditors de comptes i de les societats d'auditoria, la

revisió dels procediments documentats en els arxius d'auditoria, amb la finalitat de comprovar l'eficiència del sistema de control.

6. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà demanar dels auditors de comptes i societats d'auditoria, i de les entitats a què es referix l'article 8 ter, c) i d) d'esta llei, totes les informacions necessàries per a l'adequat compliment de les competències que té encomanades. Per a obtindre estes informacions o confirmar-ne la veracitat, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà realitzar les investigacions o inspeccions que considere necessàries. Les persones físiques i jurídiques compreses en este apartat queden obligades a posar a disposició de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes tots els llibres, registres i documents, siga quin siga el suport, que considere necessaris, incloent-hi els programes informàtics i els arxius magnètics, òptics o de qualsevol altra classe.

Les actuacions de control de l'activitat d'auditoria podran desenrotllar-se a elecció de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes:

- a) En qualsevol despatx, oficina o dependència de l'auditor o societat d'auditoria, i de les entitats a què es referix l'article 8 ter c) i d) d'esta llei.
- b) En els mateixos locals de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Quan les actuacions es desenrotllen en els llocs assenyalats en la lletra a) anterior, s'observarà la jornada laboral d'estos, sense perjudi que pugua actuar-se de comú acord en altres hores i dies.

7. Contra les resolucions que dicte l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en l'exercici de les competències que li atribueix la present llei es podrà interposar recurs d'alçada davant del ministre d'Economia i Hisenda, la resolució del qual posarà fi a la via administrativa.»

Vint. S'afigen els articles 24 i 25 amb la següent redacció.

«Article 24. Supervisió d'auditors i entitats d'auditoria autoritzats en estats membres de la Unió Europea i deure de col·laboració amb els estats membres de la Unió Europea.

1. Els auditors de comptes i entitats d'auditoria autoritzats originàriament en un Estat membre de la Unió Europea i inscrits en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes quedaran subjectes, en relació amb els treballs d'auditoria realitzats respecte als comptes d'entitats amb domicili social a Espanya, a les competències de control atribuïdes a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en l'article 22 d'esta llei, sense perjudi del que establisquen els acords reguladors que es puguen celebrar amb els estats membres de la Unió Europea.

2. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes col·laborarà amb les autoritats dels estats membres de la Unió Europea que tinguen competències atribuïdes en matèria d'autorització, registre, control de qualitat, investigació i règim disciplinari de l'activitat d'auditoria de comptes, i, a este efecte, podran intercanviar tota la informació que siga necessària i realitzar tant una investigació a petició d'un Estat membre de la Unió Europea com permetre que el seu personal acompanye el personal de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en el transcurs de la investigació, així com sol·licitar a un Estat membre la realització d'una investigació en les mateixes condicions.

En els supòsits en què un auditor de comptes o societat d'auditoria deixe d'estar inscrit en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes ho comunicarà a les autoritats dels estats membres a què es referix l'apartat anterior en què l'auditor o la societat estiguen autoritzats per a l'exercici de l'activitat auditora, junt amb les raons que ho justifiquen.

3. L'intercanvi d'informació previst en l'apartat anterior es realitzarà amb la celeritat i la diligència deguda, i en cas de no poder subministrar la informació en tals condicions caldrà comunicar-ne els motius a l'autoritat sol·licitant.

Les autoritats competents dels estats membres esmentats, així com l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, hauran d'observar el secret, a què es referixen els articles 13 i 14.2 d'esta llei, de la informació a què hagen tingut accés d'acord amb l'apartat anterior. La informació només podrà ser utilitzada per a l'exercici de les funcions previstes en esta llei, en el context de procediments administratius relacionats amb tals funcions i en els procediments judicials, i no podrà ser revelada excepte quan ho exigisquen altres lleis.

4. Sense perjudi del que disposen els apartats anteriors, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà negar-se a facilitar la informació a les autoritats competents d'altres estats membres, a realitzar una investigació sol·licitada per estes autoritats, o a permetre que el seu personal estiga acompanyat per personal d'estes autoritats, quan el subministrament de la informació o la realització de la investigació pugua perjudicar la sobirania, la seguretat o l'orde públic, o s'hagen iniciat procediments judicials davant d'autoritats espanyoles o estes autoritats hagen dictat sentència ferma en els dits procediments sobre els mateixos fets i contra els mateixos auditors i societats d'auditoria.

5. Quan l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes arribe a la conclusió que s'estan fent o s'han fet en el territori d'un altre Estat membre activitats contràries a les disposicions nacionals per les quals s'haja traslladat la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, ho comunicarà a l'autoritat competent d'eixe Estat membre.

Així mateix, quan l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes reba una comunicació de l'autoritat competent d'un altre Estat membre sobre possibles actuacions a Espanya contràries a esta llei i a la normativa de desplegament, haurà d'adoptar les mesures oportunes i informará l'autoritat competent que haja efectuat la comunicació del resultat de les seues actuacions i, en la mesura que siga possible, dels progressos intermedis significatius.»

«Article 25. Supervisió d'auditors i entitats d'auditoria de tercers països i coordinació amb autoritats competents de tercers països.

1. Els auditors de tercers països inscrits en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes quedaran sotmesos a les actuacions de control atribuïdes a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en l'article 22 d'esta llei.

Els auditors de comptes i societats de tercers països que emeten informes d'auditoria sobre comptes anuals o comptes anuals consolidats d'una entitat de les referides en els articles 7.11 i 10.5 d'esta llei, se subjectaran a les actuacions de control referides en el paràgraf anterior, d'acord amb els principis d'equivalència i dispenses que es desenrotllen reglamentàriament, segons la declaració i avaluació d'equivalència que realitze la Comissió de la Unió Europea.

2. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, atenent el principi de reciprocitat, podrà celebrar acords d'intercanvi d'informació amb les autoritats competents de tercers països per a l'exercici de les funcions de control de qualitat, investigacions i supervisió pública, que siguen declarades adequades per la Comissió de la Unió Europea. Els acords d'intercanvi d'informació garantirán que les autoritats competents de tercers països justifiquen cada petició, que les persones utilitzades o anteriorment utilitzades per les esmentades autoritats competents que reben la informació estiguen subjectes a obligacions de secret professional i que estes autoritats competents de tercers països puguen utilitzar la informació només per a l'exercici de les seues funcions de supervisió pública, control de qualitat i investigacions i sancions equivalents a les establides en esta llei.

En particular, i en els termes que s'acorde amb les autoritats competents de tercers països, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà permetre, prèvia justificació de la petició per l'autoritat competent d'un tercer país, l'enviament a esta autoritat competent de papers de treball o altres documents que estiguen en

poder dels auditors de comptes i societats d'auditoria, que es referisquen a auditories de societats amb domicili social a Espanya i que hagen emés valors en eixe tercer país o de societats que formen part d'un grup que publique els comptes anuals consolidats en eixe tercer país. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà transferir dades personals a tercers països de conformitat amb la Llei Orgànica 15/1999, de 13 de desembre, de Protecció de Dades de Caràcter Personal.

Sense perjudi del que disposa el paràgraf anterior, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà negar-se a facilitar informació a les autoritats competents de tercers països quan el subministrament de la informació perjudique la sobirania, la seguretat o l'orde públic, o s'hagen iniciat procediments judicials davant de les autoritats espanyoles o estes autoritats hagen dictat sentència ferma en els procediments sobre els mateixos fets i contra els mateixos auditors i societats d'auditoria.

En casos excepcionals, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà permetre l'enviament d'informació directament pels auditors de comptes i societats d'auditoria, inscrits en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, a les autoritats competents d'un tercer país, sempre que s'hagen celebrat acords d'intercanvi d'informació amb eixes autoritats, que s'hagen iniciat investigacions en eixe país i prèviament informen raonadament de cada petició l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i que l'enviament de la informació no perjudique les actuacions de supervisió de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes a què estan subjectes els auditors de comptes i societats d'auditoria.

3. A la informació si és el cas subministrada d'acord amb este article li serà aplicable el deure de secret a què es referixen els articles 13 i 14.2 d'esta llei. Sense perjudi del que disposa la normativa comunitària, la informació només podrà ser utilitzada per a l'exercici de les funcions de supervisió regulades en esta llei, així com per a les funcions equivalents a estes atribuïdes a les autoritats a què es referix l'apartat anterior.»

Vint-i-u. L'apartat 3 de la disposició addicional primera de la Llei d'Auditoria de Comptes queda redactat com següent:

«3. El que preveu esta disposició addicional no és aplicable a les entitats que formen part del sector públic estatal, autonòmic o local, sense perjudi del que disposa la normativa que regula eixes entitats del sector públic. En tot cas, el que preveu esta disposició addicional serà aplicable a les societats mercantils que formen part del sector públic estatal, autonòmic o local.»

Vint-i-dos. S'afigen les disposicions addicionals quinta, sexta, setima, octava i novena amb el contingut següent.

«Disposició addicional quinta. *Execució del control de qualitat.*

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

Així mateix, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes podrà acordar amb tercers, seleccionats per mitjà d'un procediment objectiu, l'execució del control de qualitat, sempre que estos complisquen els requisits següents:

a) Que siguen auditors de comptes no exercents ni pertanguen a societats d'auditoria.

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

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

En l'execució del control de qualitat podran participar, igualment, persones amb coneixements específics en alguna de les matèries o sectors especialitzats relacionats amb l'auditoria de comptes, les quals hauran de complir els requisits establits en la lletra b) d'este apartat.

Als efectes del que estableix esta disposició, els que participen en l'execució del control de qualitat podran accedir a la documentació que siga necessària referent als auditors de comptes o societats d'auditoria i quedaran subjectes al deure de secret establert en els articles 13 i 14.2 d'esta llei.

2. Sense perjudi del que estableix l'apartat anterior, la supervisió i direcció del control de qualitat seran realitzades per empleats públics que presten servicis en l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.»

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

1. Les sancions de multa imposades per la comissió de les infraccions tipificades en la Llei d'Auditoria de Comptes a les societats dissoltes i liquidades en què la llei limite la responsabilitat patrimonial dels socis, partícips o cotitulars es transmetran a estos, que quedaran obligats solidàriament fins el límit del valor de la quota de liquidació que els corresponga.

Les sancions de multa imposades per la comissió de les infraccions tipificades en la Llei d'Auditoria de Comptes a les societats dissoltes i liquidades en què la llei no limite la responsabilitat patrimonial dels socis, partícips o cotitulars es transmetran íntegrament a estos, que quedaran obligats solidàriament al seu compliment.

Així mateix, les sancions de baixa o d'incompatibilitat imposades per les infraccions comeses per les societats dissoltes o extingides únicament es transmetran a les societats o entitats en què participen i siguen els mateixos socis o els mateixos partícips que hi havia en les societats dissoltes o extingides.

2. En els supòsits d'extinció o dissolució sense liquidació de societats, les sancions de multa imposades per la comissió de les infraccions tipificades en la Llei d'Auditoria de Comptes es transmetran a les persones o entitats que les succeïsquen o que siguen beneficiàries de l'operació corresponent.

Així mateix, únicament es transmetran les sancions de baixa o d'incompatibilitat imposades per les infraccions comeses per les societats dissoltes o extingides sense liquidació a les esmentades societats que resulten d'estes operacions en aquells casos en què en estes últimes participen els mateixos socis o els mateixos partícips que hi havia en les societats dissoltes o extingides sense liquidació.

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

3. El que disposen els apartats anteriors serà aplicable en aquells casos en què es produïska una dissolució encoberta o merament aparent. Es considera que, en tot cas, hi ha dissolució encoberta o merament aparent de la persona jurídica quan es continue la seua activitat econòmica i es mantinga la identitat substancial de clients, proveïdors i empleats, o de la part més rellevant de tots ells. En tals casos, les sancions es transmetran a la societat o persona física en què concórrega la identitat a què es referix el paràgraf anterior.

4. En el cas que no s'haja iniciat el corresponent expedient sancionador per a declarar la responsabilitat administrativa per la comissió d'infraccions previstes en esta llei en el moment de produir-se l'extinció de la personalitat jurídica de la societat, s'exigiran les sancions que puguen imposar-se als successors a què es referix este article, i les actuacions es podran entendre amb qualsevol d'ells. El mateix s'entendrà

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

«Disposició addicional sèptima. *Autorització a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.*

Sense perjudi de l'habilitació reglamentària a què es referix la disposició final tercera d'esta llei, s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes perquè, mitjançant resolució, desenrotlle els criteris que cal seguir relatius a l'abast, execució i seguiment del sistema de control de qualitat, d'acord amb el que disposa la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006 relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les Directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell.»

«Disposició addicional octava. *Transparència i publicitat.*

L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes haurà de publicar amb periodicitat anual un informe en què s'arreglen, almenys, els programes o plans d'actuació realitzats per l'Institut, una memòria d'activitats i els resultats generals i conclusions a què s'haja arribat del sistema de control de qualitat.»

«Disposició addicional novena. *Entitats d'interés públic.*

Als efectes del que estableix esta llei, tindran la consideració d'entitats d'interés públic les següents:

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

b) Les entitats que es determinen reglamentàriament en atenció a la seua importància pública significativa per la naturalesa de la seua activitat, per les seues dimensions o pel seu nombre d'empleats.

c) Els grups de societats en què s'integren entitats previstes en les lletres a) i b) anteriors.

Vint-i-tres. Se suprimeixen les disposicions transitòries primera a quinta de la Llei d'Auditoria de Comptes i s'incorpora una nova disposició transitòria:

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

El compliment per part de l'auditor de comptes o la societat d'auditoria que realitzen l'auditoria de comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats, o els auditors de comptes que la realitzen en nom seu, de les obligacions imposades per l'article 4 de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, no serà exigible fins a l'exercici posterior a aquell en què entre en vigor la llei per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, i el Text Refós de la Llei de Societats Anònimes aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, per a la seua adaptació a la normativa comunitària, de data 30 de juny de 2010.

Els subjectes obligats a subministrar la informació a què es referix l'article 4.3 de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, no hauran de subministrar-la

fins a l'exercici posterior a aquell en què entre en vigor la llei per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, i el Text Refós de la Llei de Societats Anònimes aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, per a la seua adaptació a la normativa comunitària.

L'incompliment de les obligacions previstes en eixe article de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, no constituirà infracció del que preveu l'article 16 durant l'exercici en què entre en vigor la llei per la qual es modifica la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, i el Text Refós de la Llei de Societats Anònimes aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, per a la seua adaptació a la normativa comunitària.»

Vint-i-quatre. Es modifica la disposició final primera de la Llei d'Auditoria de Comptes.

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

Quan per disposicions amb rang de llei s'atribuïsquen a òrgans o institucions públiques competències de control o inspecció sobre entitats que se sotmeten a auditoria de comptes, el Govern, per reial decret, establirà els sistemes, normes i procediments que facen possible la seua adequada coordinació, i podrà demanar als auditors de comptes i societats d'auditoria tota la informació necessària per a l'exercici de les mencionades competències.

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

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

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

L'obligació de comunicació afectarà també els auditors dels comptes anuals de les entitats lligades per un vincle de control, en el sentit que determina l'article 4 de la Llei 24/1988, del Mercat de Valors, a alguna de les entitats o institucions a què es referix el paràgraf primer.

Adicionalment, els auditors de comptes de les entitats dominades que estiguen sotmeses al règim de supervisió, a més d'informar les autoritats supervisoras competents, segons s'establix en el paràgraf primer, també informaran els auditors de comptes de l'entitat dominant.

La comunicació de bona fe dels fets o decisions mencionats a les autoritats supervisoras competents no constituirà incompliment del deure de secret establert en

l'article 13 d'esta llei, o del que puga ser exigible contractualment als auditors de comptes, ni implicarà per a estos cap tipus de responsabilitat.»

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

S'entendrà inclòs en el còmput del termini de set anys, a què es referix l'article 8 quater de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, el nombre d'anys transcorreguts fins a la data d'entrada en vigor d'esta llei, i serà obligatòria la rotació sempre que, a l'acabament del termini o, si no, en els anys següents, l'entitat auditada tinga la condició d'entitat d'interés públic, amb independència que, durant el transcurs del referit termini, no haja tingut esta condició.

Disposició transitòria segona. *Cooperació amb estats membres.*

Fins que no se subscriguen els acords reguladors entre els estats membres de la Unió Europea o no es posen en pràctica els mecanismes de cooperació amb els esmentats estats membres a què es referix l'article 36 de la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006 relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les Directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell, s'exigirà als auditors i societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre, per a la seua inscripció en el Registre Oficial d'Auditors de Comptes, la designació de representant legal amb domicili a Espanya, a més dels requisits exigits en els articles 7 i 10 de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, respectivament.

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

Els que a la data d'entrada en vigor d'esta llei posseïsquen els títols de llicenciat, enginyer, professor mercantil, arquitecte o diplomad universitari conservaran el dret de dispensa en l'examen d'aptitud professional, en aquelles matèries que hagen superat en els estudis requerits per a l'obtenció dels títols, en els termes establits per resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Disposició transitòria quarta. *Situacions d'incompatibilitat.*

1. Les situacions d'incompatibilitat previstes en els articles 8.3 i 8 ter que modifiquen el règim anterior i que existiren amb anterioritat a la data d'entrada en vigor d'esta llei, no comportaran la falta d'independència dels auditors de comptes i societats d'auditoria en relació amb les auditories de comptes iniciades abans d'eixa data i que no hagen finalitzat amb l'emissió del preceptiu informe d'auditoria.

2. Així mateix i als efectes de l'obligació d'observar el principi d'independència, no es tindran en compte, durant els dos anys següents a l'entrada en vigor d'esta llei, aquelles situacions d'incompatibilitat que modifiquen el règim anterior, que s'hagen originat i conclòs amb anterioritat a aquella data.

Disposició derogatòria.

Queden derogades totes les disposicions que del mateix rang o d'un rang inferior s'oposen al que disposa esta llei.

Disposició final primera. *Títol competencial.*

Esta llei es dicta a l'empara del que disposa l'article 149.1.6a de la Constitució, que atribueix a l'Estat competència exclusiva sobre la legislació mercantil.

Disposició final segona. *Habilitació normativa.*

1. S'autoritza el Govern perquè en el termini de 12 mesos procedisca a elaborar un text refós de la Llei d'Auditoria de Comptes. La present delegació legislativa inclou la facultat de regularitzar, aclarir i harmonitzar els textos legals que s'han de refondre.
2. S'autoritza el Govern perquè, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, dicte les normes necessàries per al desplegament del que disposa esta llei.
3. S'autoritza el ministre d'Economia i Hisenda perquè, a proposta de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, i mitjançant una orde ministerial modifique les matèries a què es referix l'article 7.4 de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes, a fi d'adaptar-se a la normativa comunitària.

Disposició final tercera. *Incorporació de dret de la Unió Europea.*

Per mitjà d'esta llei s'incorpora al dret espanyol la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006 relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les Directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell.

Disposició final quarta. *Modificació de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors.*

- U. Modificació de l'article 117 de la Llei del Mercat de Valors.
1. S'afig un nou paràgraf a l'apartat 2 de l'article 117 de la Llei del Mercat de Valors.

«En la pàgina web de la societat s'habilitarà un fòrum electrònic d'accionistes, a què podran accedir amb les degudes garanties tant els accionistes individuals com les associacions voluntàries que puguen constituir, a fi de facilitar la seua comunicació amb caràcter previ a la celebració de les juntes generals. En el fòrum es podran publicar propostes que pretenguen presentar-se com a complement de l'orde del dia anunciat en la convocatòria, sol·licituds d'adhesió a les propostes, iniciatives per a aconseguir el percentatge suficient per a exercir un dret de minoria previst en la llei, així com ofertes o peticions de representació voluntària.»
 2. S'afig un nou apartat quart en l'article 117 de la Llei del Mercat de Valors i l'actual quart passa a ser apartat quint.

«Els accionistes de cada societat cotitzada podran constituir associacions específiques i voluntàries per a l'exercici dels seus drets i la millor defensa dels seus interessos comuns. Les associacions d'accionistes s'hauran d'inscriure en un registre especial habilitat a este efecte en la Comissió Nacional del Mercat de Valors. Reglamentàriament es desplegarà el règim jurídic de les associacions d'accionistes, que comprendrà, almenys, els requisits i límits per a la constitució, les bases de la seua estructura orgànica, les regles de funcionament, els drets i obligacions que els corresponguen, especialment en la seua relació amb la societat cotitzada.»
 3. Es modifica l'apartat cinc (anterior quart) de l'article 117 de la Llei del Mercat de Valors, que passa a tindre la redacció següent:

«Així mateix, es faculta el Govern i, si és el cas, el Ministeri d'Economia i Hisenda i, amb la seua habilitació expressa, la Comissió Nacional del Mercat de Valors, per a desenrotllar les especificacions tècniques i jurídiques necessàries respecte al que establix este article.»
- Dos. Els apartats 2 i 4 de la disposició adicional d'íhuit de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors queden redactats com següix:

«2. Els membres del Comitè d'Auditoria seran almenys majoritàriament consellers no executius del Consell d'Administració o, en el cas d'òrgan equivalent a l'anterior, membres que no posseïsquen funcions directives o executives en l'entitat, ni mantinguen relació contractual diferent de la condició per la qual se'ls nomena. Seran nomenats, en tot cas, pel Consell d'Administració o òrgan equivalent, d'acord amb la naturalesa jurídica de l'entitat. Almenys un dels membres del comitè d'auditoria serà independent i serà designat tenint en compte els seus coneixements i experiència en matèria de comptabilitat, auditoria o en ambdós.

4. El nombre de membres, les competències i les normes de funcionament del Comitè es fixarà estatutàriament o, si és el cas, per les normes que regisquen l'entitat, i haurà d'afavorir la independència del seu funcionament. Entre les seues competències estaran, com a mínim, les següents:

1a. Informar la Junta General, Assemblée General o òrgan equivalent de l'entitat d'acord amb la seua naturalesa jurídica sobre les qüestions que es plantegen en el seu si en matèria de la seua competència.

2a. Supervisar l'eficàcia del control intern de la societat, l'auditoria interna, si és el cas, i els sistemes de gestió de riscos, així com discutir amb els auditors de comptes o societats d'auditoria les debilitats significatives del sistema de control intern detectades en el desenrotllament de l'auditoria.

3a. Supervisar el procés d'elaboració i presentació de la informació financera regulada.

4a. Proposar a l'òrgan d'administració per al seu sotmetiment a la Junta General d'Accionistes o òrgans equivalents de l'entitat, d'acord amb la seua naturalesa jurídica, a què corresponga, el nomenament dels auditors de comptes o societats d'auditoria, d'acord amb la normativa aplicable a l'entitat.

5a. Establir les oportunes relacions amb els auditors de comptes o societats d'auditoria per a rebre informació sobre aquelles qüestions que puguen posar en risc la independència d'estos, per al seu examen pel Comitè, i qualssevol altres relacionades amb el procés de desenrotllament de l'auditoria de comptes, així com aquelles altres comunicacions previstes en la legislació d'auditoria de comptes i en les normes d'auditoria. En tot cas, hauran de rebre anualment dels auditors de comptes o societats d'auditoria la confirmació escrita de la seua independència enfront de l'entitat o entitats vinculades a esta directament o indirectament, així com la informació dels servicis addicionals de qualsevol classe prestats a estes entitats pels citats auditors o societats, o per les persones o entitats vinculats a estos d'acord amb el que disposa la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'Auditoria de Comptes.

6a. Emetre anualment, amb caràcter previ a l'emissió de l'informe d'auditoria de comptes, un informe en què s'expressarà una opinió sobre la independència dels auditors de comptes o societats d'auditoria. Este informe s'haurà de pronunciar, en tot cas, sobre la prestació dels servicis addicionals a què fa referència l'apartat anterior.»

Disposició final quinta. *Modificació del Text Refós de la Llei de Societats Anònimes aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre.*

U. L'apartat 2 de l'article 105 del Text Refós de la Llei de Societats Anònimes aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, queda modificat com seguix:

«2. També podran fixar amb caràcter general el nombre màxim de vots que pot emetre un mateix accionista o societats pertanyents a un mateix grup, excepte en el cas de les societats cotitzades, en què seran nul·les de ple dret les clàusules estatutàries que, directament o indirectament, establisquen la limitació.

Quan es produísca l'admissió a negociació en un mercat secundari oficial de valors de les accions d'una societat els estatuts de la qual continguen clàusules limitadores del màxim de vots, la societat haurà de procedir a l'adaptació dels seus estatuts i eliminar les dites clàusules, en el termini màxim d'un any comptat a partir de la data d'admissió. Si transcorre eixe termini sense que la societat haja presentat

en el Registre Mercantil l'escriptura de modificació dels seus estatuts, les clàusules limitadores del màxim de vot es tindran per no posades.»

Dos. L'apartat 1 de l'article 207 i l'article 209 del Text Refós de la Llei de Societats Anònimes aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, queden modificats com segueix:

U. L'apartat 1 de l'article 207 queda redactat en els termes següents:

«1. La remuneració dels auditors de comptes es fixarà d'acord amb el que estableix la Llei d'Auditoria de Comptes.»

Dos. L'article 209 queda redactat amb la redacció següent:

«Article 209. *Informe.*

Els auditors de comptes emetran un informe detallat sobre el resultat de la seua actuació de conformitat amb la normativa reguladora de l'activitat d'auditoria de comptes.»

Disposició final sexta. *Entrada en vigor.*

Esta llei entrarà en vigor l'endemà de la publicació en el «Boletín Oficial del Estado», excepte la modificació introduïda en l'article 105.2 del Text Refós de la Llei de Societats Anònimes, que entrarà en vigor transcorregut un any des de la publicació d'esta llei en el «BOE».

Per tant,

Mane a tots els espanyols, particulars i autoritats, que complisquen esta llei i que la facen complir.

Madrid, 30 de juny de 2010.

JUAN CARLOS R.

El president del Govern,
JOSÉ LUIS RODRÍGUEZ ZAPATERO