

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 seva adaptació a la normativa comunitària.*

JUAN CARLOS I

REI D'ESPANYA

A tots els qui vegeu i entengueu aquesta Llei.

Sapiguen: Que les Corts Generals han aprovat la Llei següent i jo la sanciono.

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, i va regular per primera vegada a Espanya l'activitat d'auditoria de comptes, atesa la importància de l'activitat esmentada per la seva contribució a la transparència i fiabilitat de la informació econòmica financera auditada. La transparència en la informació econòmica financera de l'entitat auditada és un element consubstancial al sistema d'economia de mercat, recollit a l'article 38 de la Constitució.

L'auditoria de comptes es configura a la Llei esmentada com l'activitat que, mitjançant la utilització de determinades tècniques de revisió, té per objecte l'emissió d'un informe sobre la fiabilitat de la informació econòmica financera auditada; no es limita, doncs, a la mera comprovació que els saldos que figuren a les seves anotacions comptables concorden amb els oferts 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 seva 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 estiguin recollides en el procés esmentat.

L'auditoria de comptes és, per tant, un servei que es presta a l'entitat auditada i que l'afecta, i que interessa no només a aquesta, sinó també a tercers que s'hi relacionin o s'hi puguin relacionar, tenint en compte que tots, 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, se'n pugui limitar l'ús i distribució.

El temps transcorregut des de l'entrada en vigor de l'esmentada Directiva 84/253/CEE, els canvis esdeinguts a l'entorn econòmic i financer amb quotes més altes 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 emprendre un procés de reforma en l'àmbit esmentat, 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.

Aquesta nova Directiva suposa un pas important per aconseguir més harmonització dels requisits que s'exigeixen per a l'exercici de l'activitat d'auditoria en l'àmbit de la Unió Europea, així com dels principis que han de regir el sistema de supervisió pública en

l'àmbit esmentat, tenint en compte que aquesta activitat té una funció d'interès públic ja que hi ha un conjunt ampli de persones i institucions que confien en l'actuació de l'auditor de comptes, i per tant la seva correcta i adequada execució constitueixen factors que coadjuven al correcte funcionament dels mercats perquè incrementen la integritat i l'eficàcia dels estats financers com a vehicles de transmissió d'informació.

Amb aquesta finalitat, i davant 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 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 adopti la Unió Europea; la responsabilitat plena de l'auditor que realitzi l'auditoria d'estats financers consolidats; el control de qualitat dels auditors i societats d'auditoria; els sistemes efectius d'investigació i 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 amb la finalitat d'adaptar la legislació interna espanyola a la Directiva 2006/43/CE en el que no s'hi ajusta, s'introdueixen determinades modificacions a la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes. Al mateix temps, s'aprofita la reforma per modificar certs aspectes de la regulació que conté l'esmentada Llei que s'han d'adaptar als canvis esdevinguts en la legislació mercantil, i per incorporar les millores de caràcter tècnic aconsellades per l'experiència i la pràctica exercides des de la seva entrada en vigor. La reforma que s'aborda segueix tenint present la consideració de servei públic que presta l'activitat d'auditoria de comptes, atesa la rellevància pública que té, pels efectes que desplega davant de l'entitat auditada i els tercers que s'hi relacionen o s'hi poden relacionar.

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

L'article 2 es modifica per recollir la nova configuració del contingut mínim de l'informe d'auditoria que s'adiu més 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 aquesta actuació s'ajusta el contingut esmentat al model d'informe d'auditoria que adopti la Unió Europea, a l'empara de la Directiva 2006/43/CE, que afavoreixi la comparabilitat a l'entorn econòmic internacional. Entre d'altres aspectes, se suprimeixen 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 s'han d'incloure a l'informe d'auditoria únicament en determinades situacions i d'acord amb la norma d'informe que s'adopti a aquest efecte.

La modificació d'aquest 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 a l'article 1.

Es modifica la redacció de l'article 4 amb la finalitat 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 pot delimitar la seva responsabilitat només per a les societats del grup

que hagi auditat. Així mateix, es precisen 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, l'article 5 precisa el sistema de fonts jurídiques al qual s'ha de subjectar 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.

Pel que fa a les normes d'auditoria, d'acord amb el mandat de la Directiva 2006/43/CE, s'introdueixen les normes internacionals d'auditoria que siguin adoptades per la Unió Europea. En aquest punt, s'estableix la vigència de les normes tècniques d'auditoria mentre no s'adoptin les normes internacionals d'auditoria i, fins i tot, quan siguin adoptades, en els aspectes o matèries que aquestes no regulen expressament. Així mateix s'estableix la possibilitat que les normes tècniques d'auditoria actualment existents i les de nova emissió puguin imposar requisits addicionals als que preveuen 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 siguin aplicables les normes internacionals d'auditoria adoptades, en els aspectes que entrin en contradicció amb el règim legal que configura els aspectes bàsics de l'activitat auditora.

Així mateix, es redueix de sis mesos a dos mesos el període d'informació pública al qual s'han de sotmetre les normes tècniques d'auditoria abans de ser publicades per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes. En cap cas aquesta reducció suposa cap minva de 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, pel que fa al Registre oficial d'auditors de comptes, en el qual han d'estar inscrits els qui estiguin autoritzats per a l'exercici de l'activitat d'auditoria, per tal de detallar la informació pública que ha de contenir sobre els auditors de comptes i societats d'auditoria i de preveure'n l'accessibilitat per mitjans electrònics.

Per tal d'incorporar el dret que estableix la Directiva 2006/43/CE d'exercir l'activitat d'auditoria pels qui estiguin autoritzats en un altre Estat de la Unió Europea, així com perquè puguin 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 que preveu la Directiva 2006/43/CE.

D'altra banda, i sense perjudici del que disposi la normativa de la Unió Europea, es preveu en els articles esmentats la inscripció obligatòria en el dit Registre oficial dels esmentats auditors de comptes i societats d'auditoria que emetin informes d'auditoria en relació amb els comptes anuals o consolidats de certes societats domiciliades fora de la Unió Europea, els valors de les quals estiguin admesos a negociació a Espanya, previ compliment de requisits equivalents als que s'exigeixen als auditors de comptes nacionals. 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'estableix que en el Registre oficial s'ha d'especificar la condició amb què han de figurar tals auditors, i que aquesta 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 exigeix de qui realitza aquesta 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 l'activitat. Per la mateixa raó, no es pot entendre estimada per silenci la petició que si s'escau es realitzi.

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

puguin ser socis altres societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre. També es modifica per 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) siguin societats d'auditoria o persones físiques que compleixin els requisits per estar autoritzades com a auditors de comptes o societats d'auditoria en qualsevol Estat membre. Es precisa igualment que les persones físiques que, sense ser-ne sòcies, signin informes d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria estiguin autoritzades per exercir l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya, d'acord amb la possibilitat que preveu 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 seva 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 es pugui veure compromesa la seva objectivitat en relació amb la informació econòmica financera a auditar, i d'altra banda, en l'enumeració d'un conjunt de circumstàncies, situacions o relacions específiques en les quals es considera que, en el cas de concórrer, els auditors no gaudeixen d'independència respecte a una entitat determinada, i l'única solució o salvaguarda possible és la no-realització del treball d'auditoria.

Aquest règim s'emmarca en la regulació que conté la Directiva 2006/43/CE, així com la Recomanació de la Comissió de la Unió Europea de 16 de maig de 2002 sobre «La independència dels auditors de comptes a la Unió Europea: principis fonamentals», en la qual es va inspirar la reforma de la Llei d'auditoria de comptes efectuada mitjançant la Llei 44/2002, de 22 novembre, de mesures de reforma del sistema financer. En la Recomanació, la Comissió s'hi pot basar, segons la Directiva esmentada, per adoptar mesures d'execució relatives a la independència. Aquesta Directiva, d'una banda, recull, com a principis generals a assegurar pels estats membres, el 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 atenuar les amenaces (autorevisió, advocacia, interès propi, familiaritat o confiança o intimidació) que puguin comprometre la independència i, si s'escau, abstenir-se de realitzar l'auditoria. D'una altra banda, obliga cada Estat membre a assegurar que un auditor de comptes no realitzi una auditoria en relació amb una entitat auditada quan existeixin relacions financeres, comercials, laborals o d'un altre tipus de tal importància que comprometin la independència de l'auditor.

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

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

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 al qual s'entén que s'estén el deure d'independència i les causes d'incompatibilitat que preveu l'article 8. L'article 8 quater conté les normes de contractació i del deure de rotació.

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

d'auditoria, sinó també entre aquella i la xarxa a la qual pertany l'auditor o societat d'auditoria. S'incorpora a 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 formin part d'aquesta xarxa que incorrin en qualssevol dels supòsits d'incompatibilitat que preveuen aquesta Llei i altres disposicions legals han de fer igualment incompatibles l'auditor de comptes o societat d'auditoria en relació amb l'entitat respectiva, amb les particularitats que estableix la Llei. En l'àmbit d'extensió subjectiva que regula l'article esmentat també s'inclouen, entre d'altres, els que estaven vinculats per determinades relacions de parentiu, ja que es considera que en aquests casos existeixen o poden existir les mateixes amenaces a la independència que es poden donar de la mateixa manera que en el cas del cònjuge de l'auditor, i s'exclou de l'abast de l'esmentada 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 regeix amb posterioritat a la finalització del treball d'auditoria i al qual està sotmès l'auditor, per tal d'evitar que en la realització objectiva del treball d'auditoria concorrin o es presentin situacions que puguin suposar un risc o una amenaça a la independència per l'existència, durant la realització, de compromisos o expectatives futures que puguin comprometre l'objectivitat de l'auditor en la realització de l'auditoria. En concret, es redueix l'actual període de prohibicions de tres anys a dos anys; es delimiten els subjectes als quals afecten les prohibicions, i se'ls distingeix d'aquells als quals s'apliquen les causes d'incompatibilitat; s'exclouen com a causes de prohibició determinats supòsits d'adquisició d'interès financer, i es precisa que, en cas d'incórrer en prohibició un soci d'una societat d'auditoria, únicament se li pot exigir responsabilitat a aquesta per falta d'independència si realitza l'auditoria en els dos anys següents a l'incompliment de la prohibició, com a conseqüència de la seva vinculació prèvia 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 es contenen els principis que s'han d'observar en els honoraris que es perceben per la prestació dels serveis 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'emeti, prèvia consulta pública, un informe sobre l'impacte de les normes nacionals vigents en aquesta matèria en la realització d'auditories sobre els mercats europeus de capitals i sobre els règims d'assegurança dels auditors. Arran d'aquest informe, la Comissió ha emès la Recomanació de 5 de juny de 2008, en la qual aconsella als estats membres que es limiti la responsabilitat dels auditors que realitzin l'auditoria de les societats cotitzades, excepte en els casos d'incompliment deliberat, tant davant de l'auditada com davant de tercers, sense impedir que les parts perjudicades obtinguin un rescabament just. D'acord amb aquesta 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 a l'article 11 d'aquesta Llei la menció que els auditors únicament responen pels danys que els siguin imputables, sempre que no s'impedeixi el rescabament just del perjudicat. D'altra banda, el termini per 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 a l'article anterior, per la qual cosa, com que no s'altera el règim esmentat, la modificació tampoc suposa que la responsabilitat en què puguin incórrer es limiti a la xifra que s'asseguri.

Es modifica l'article 13 de la Llei d'auditoria de comptes, per fer extensiu el deure de secret a tots els que intervenen en la realització de l'auditoria de comptes. D'altra banda, s'introdueixen modificacions a l'article 14 per 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 sigui un obstacle per al compliment de les obligacions que preveu la Directiva 2006/43/CE.

Amb la finalitat de reforçar el compliment de les obligacions incorporades a 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 contingut 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 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 es puguin formular en l'exercici del control de qualitat; l'incompliment de l'obligació de publicar, o de fer-ho de forma substancialment incorrecta, l'informe anual de transparència per part dels auditors de comptes o societats d'auditoria d'entitats d'interès públic, així com els de tercers països; la resistència o negativa per les societats que formin 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, per tal 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, tenint en compte l'especial consideració continguda en 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 d'altres, s'equipara l'incompliment de l'obligació de realitzar una auditoria contractada en ferm amb la que ha estat acceptada quan existeix 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 se segueixi 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 estigui atribuïda legalment a un auditor de comptes.

En el règim de sancions, contingut a l'article 17, s'introdueixen certes modificacions per tal de corregir els efectes que en la pràctica es produïen amb l'aplicació de l'actual règim, i s'incorporen normes especials per als casos en què concorre en l'entitat auditada la condició d'entitat d'interès 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 tenir la difusió pública oportuna. En aquest sentit, es modifica l'article 18 amb el 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 rectors del règim que regula el fet que els estats membres hagin d'organitzar un sistema efectiu de supervisió pública, el qual ha de complir necessàriament els principis següents: ha d'estar regit per persones diferents de les que exerceixen l'activitat d'auditoria de comptes, amb bons coneixements de les àrees relacionades amb l'auditoria de comptes; ha de tenir 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 tenir un finançament adequat, lliure de qualsevol influència indeguda per part dels auditors i societats d'auditoria.

D'acord amb la Directiva que es transposa, es delimiten l'abast i finalitat de l'activitat de control de l'auditoria de comptes, i es diferencia segons l'esmentada 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 dels quals es tipifica com a infracció greu; i el sistema d'investigacions, en el qual s'incardina l'actual control tècnic, amb l'objectiu de detectar i corregir l'execució inadequada d'un treball concret d'auditoria o activitat de l'auditor. Les actuacions de control segueixen participant de la naturalesa d'actuacions prèvies d'informació, de les que preveu 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, mitjançant la disposició addicional vuitena s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per publicar els plans d'actuació, els informes d'activitat del sistema de supervisió, així com els resultats generals obtinguts en la realització del control de qualitat.

Els principis de supervisió pública que exigeix la Directiva 2006/43/CE exigeixen atribuir de forma exclusiva a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, com a 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 que conté la disposició addicional cinquena que s'hi afegeix, sempre que es respectin els requisits exigits en la disposició esmentada, d'acord amb els criteris que estableix la Directiva 2006/43/CE, i els desplegats per la Unió Europea. Entre els tercers esmentats estan incloses les corporacions representatives d'auditors de comptes. D'altra banda, mitjançant l'addició a la Llei d'auditoria de comptes de la disposició addicional setena, s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per desenvolupar els criteris a 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 sol·licitar informació i realitzar activitats d'investigació o inspecció. L'extensió es justifica per l'especial obligació atribuïda a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de vetllar pel deure d'independència, cosa que requereix dotar aquest Institut d'especials competències en relació amb les persones i entitats que formin part de la xarxa de l'auditor, extensió incorporada en la Directiva esmentada. Les competències es confereixen, s'ha de precisar, als únics efectes de donar compliment a les competències atribuïdes a aquest 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, i projectar les esmentades actuacions sobre tots els qui estan habilitats legalment per exercir l'activitat d'auditoria.

A més, el sistema de supervisió pública ha de comprendre els mecanismes adequats que permetin una cooperació efectiva a escala comunitària entre les activitats de supervisió dels estats membres, com a factor encaminat a assegurar una qualitat elevada i homogènia de l'auditoria a la Unió Europea. A fi de transposar a la legislació espanyola aquests mecanismes, s'introdueix un nou article, el 24, per reconèixer el principi de reglamentació i supervisió a l'Estat membre d'origen en el qual està autoritzat l'auditor o societat d'auditoria i on tingui l'entitat auditada el domicili social sobre la base del reconeixement mutu dels acords reguladors que poden adoptar els estats membres, així com el deure de col·laboració amb els estats membres de la Unió Europea, cosa que exigeix 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 aquest 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 desenvolupi la Unió Europea, d'acord amb el que preveu la Directiva esmentada.

Per tal de fer efectiva la cooperació es preveu, sempre que hi hagi reciprocitat i els acords reguladors ho estableixin, 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 tracti, o respecte a societats que formin part del grup el comptes anuals consolidats del qual es divulguin en aquest tercer país.

IV

La Directiva 2006/43/CE posa de manifest la necessitat que s'apliquin als qui auditen entitats d'interès públic requisits més estrictes que els exigits en altres situacions com a conseqüència de la rellevància econòmica més important que presenten aquestes auditories.

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

D'altra banda, d'acord amb la facultat que preveu la Directiva de poder eximir dels requisits referits les entitats d'interès públic que no han emès valors negociables admesos a cotització en un mercat regulat, es modifica la composició i funcions del Comitè d'auditoria de les entitats d'interès públic que emeten els dits valors, en particular les relatives a les seves relacions amb els auditors de comptes, mitjançant la disposició final quarta d'aquesta Llei. Als efectes d'aquest règim especial, s'incorpora a la Llei d'auditoria de comptes, mitjançant la disposició addicional novena, la definició d'entitat d'interès públic, en la mateixa línia i d'acord amb l'habilitació que conté la Directiva, així com l'enumeració dels requisits que han de reunir els qui auditin els comptes anuals de les entitats d'interès públic.

Finalment, mitjançant la disposició addicional sisena que s'afegeix 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 es pugui declarar en relació amb els supòsits en què es produeixen modificacions societàries que persegueixen l'extinció de l'esmentada responsabilitat. Així mateix, mitjançant la disposició final cinquena d'aquesta Llei es modifica la regulació que conté el Text refós de la Llei de societats anònimes aprovat pel Reial decret legislatiu 1564/1989, de 22 de desembre, relativa a la remuneració dels auditors i a l'informe d'auditoria, per sotmetre's a la que estableixi la Llei d'auditoria de comptes, tenint en compte que la diferent forma jurídica que adopta una societat no constitueix justificació que aconselli un règim específic i diferent en aquesta 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 de la manera següent:

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

«Article 1. Àmbit d'aplicació.

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

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

3. L'auditoria dels comptes anuals consisteix a verificar i dictaminar si els 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 sigui aplicable; també comprèn, si s'escau, la verificació de la concordança de l'informe de gestió amb els comptes esmentats.

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

5. Als efectes del que estableix aquesta Llei, es considera el marc normatiu d'informació financera el que estableix:

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

6. Als efectes de la present Llei, s'han d'aplicar les definicions següents:

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

b) Auditor de comptes: persona física autoritzada per fer 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 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'aquesta Llei, s'entén per tercer qualsevol persona física o jurídica, pública o privada, que acrediti que va actuar o va deixar d'actuar prenent en consideració l'informe d'auditoria; aquest element és essencial i apropiat per formar el seu consentiment, motivar la seva actuació o prendre la seva decisió.»

Dos. L'article 2 queda redactat de la manera següent:

«Article 2. Informe d'auditoria de comptes.

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

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

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

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

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

Quan no hi hagi reserves l'opinió ha de ser favorable.

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

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

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

2. L'informe d'auditoria ha de ser emès 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 es pot produir per l'existència de justa causa i en els supòsits en què concorri alguna de les circumstàncies següents:

a) Existència d'amenaques que puguin comprometre de forma greu la independència o objectivitat de l'auditor, 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 aquests.

En els supòsits anteriors, quan es tracti d'auditories obligatòries, s'ha d'informar raonadament, tant el Registre mercantil del domicili de la societat auditada, com 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 els terminis que es determinin per reglament.

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

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

Quan l'informe sigui públic es pot fer menció de la seva existència, cas en què s'ha de fer referència al tipus d'opinió emesa.

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

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

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

«Article 4. *Auditoria de comptes consolidats.*

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

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

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

4. L'auditor de comptes que realitzi l'auditoria de comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats ha d'efectuar una revisió i guardar la documentació de la seva 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 formi part del conjunt consolidable sigui auditada per auditors de tercers països amb els quals no hi hagi acord sobre la base de reciprocitat, l'auditor que realitzi l'auditoria de comptes o documents comptables consolidats és responsable d'haver aplicat els procediments que es determinin per reglament per facilitar que l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pugui tenir 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 aquest efecte pot conservar una còpia d'aquesta documentació o acordar per escrit amb l'auditor del tercer país un accés adequat i il·limitat perquè l'auditor del grup ho remeti a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, quan aquest ho requereixi. Si hi ha impediments legals o d'un altre tipus que impedeixin la transmissió dels papers de treball d'auditoria d'un tercer país a l'auditor que realitzi l'auditoria de comptes o documents consolidats, la documentació conservada per aquest auditor ha d'incloure la prova que ha aplicat els procediments adequats per obtenir accés a la documentació relativa a l'auditoria i, en cas d'impediments diferents dels legals derivats de la legislació nacional, la prova que en demostrï els impediments.

6. El que disposa aquest article és aplicable també a la societat d'auditoria que realitzi l'auditoria de comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats, així com als auditors de comptes que la realitzin en nom de la societat esmentada.»

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

«Article 5. *Règim jurídic aplicable.*

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

2. Les normes d'auditoria són les que contenen aquesta Llei, el seu Reglament de desplegament, les normes internacionals d'auditoria adoptades per la Unió

Europea i les normes tècniques d'auditoria, en els aspectes no regulats per les normes internacionals d'auditoria esmentades.

3. Les normes d'ètica inclouen, almenys, els principis de la seva funció d'interès públic, competència professional, diligència deguda, integritat i objectivitat, sense perjudici del que estableixen els articles 8 a 8 sexies d'aquesta Llei.

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

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

Es poden imposar requisits addicionals als que estableixen les normes internacionals d'auditoria fins al termini establert a l'article 26, apartat 4 de la Directiva 2006/43/CE a què es refereix el paràgraf anterior. Els requisits addicionals es poden establir mitjançant una resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en què es declari la vigència dels apartats corresponents de les normes tècniques d'auditoria preexistents a l'adopció per la Unió Europea de les normes internacionals d'auditoria sobre la mateixa matèria, o mitjançant la publicació de noves normes tècniques d'auditoria limitades als requisits addicionals esmentats.»

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

«Article 6. *Registre oficial d'auditors de comptes.*

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

2. El Registre oficial d'auditors de comptes ha de ser públic i contenir la informació següent:

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

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

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

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

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

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

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

d) Si la societat està vinculada a les entitats a què es refereix l'article 8 ter, c) o 8 ter, d) d'aquesta Llei, ha d'aportar informació dels noms i adreces de les entitats esmentades, o indicació d'on es pot obtenir públicament la informació.

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

4. En el cas d'auditors de comptes i societats d'auditoria de tercers països, hi han de figurar de forma separada, i en tot cas s'han d'identificar com a tals aquells a què es refereixen respectivament l'article 7.11 i l'últim paràgraf de l'article 10.5 d'aquesta 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 figuri en el Registre ha de ser accessible per mitjans electrònics.

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

7. Els auditors de comptes inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes, llevat d'aquells als quals es refereix l'article 7.11 d'aquesta Llei, han de seguir cursos i realitzar activitats de formació continuada, els quals poden ser impartits, en la forma i les condicions que s'estableixin per reglament, per les corporacions representatives dels auditors de comptes, les entitats docents autoritzades o altres entitats.»

Sis. S'afegeix títol a l'article 7, se'n modifiquen els apartats 1, 3 i 4 i s'hi afegeixen els apartats 9, 10, 11 i 12, que queden redactats de la manera següent:

«Article 7. *Autorització i inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes.*

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

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

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

4. L'examen d'aptitud professional, que està encaminat a la comprovació rigorosa de la capacitat del candidat per a l'exercici de l'auditoria de comptes, ha de 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 aquesta; normativa aplicable al control de l'auditoria de comptes i

als auditors de comptes i societats d'auditoria; normes internacionals d'auditoria; així com normes d'ètica i independència. Així mateix, l'examen ha de cobrir, en la mesura que es requereixin per a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes, les matèries següents: dret de societats, d'altres entitats i governança; dret concursal, fiscal, civil i mercantil; dret del treball i de la Seguretat Social; tecnologia de la informació i sistemes informàtics; economia general, economia de l'empresa i economia financera; matemàtiques i estadística, i principis fonamentals de gestió financera de les empreses.

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

«9. Es poden inscriure 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 es determinin per reglament.

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

10. Es poden inscriure en el Registre oficial d'auditors de comptes els auditors de comptes de tercers països, en condicions de reciprocitat, que compleixin requisits equivalents als que exigeixen els apartats 2, lletres a) i b), 3 i 4 d'aquest article, així com l'obligació de formació continuada a què es refereix l'article 6.7 d'aquesta Llei.

Per obtenir l'autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes han d'acreditar, almenys, el compliment dels requisits que estableix l'apartat 1, lletres a) i c), superar una prova d'aptitud equivalent a la que s'indica a l'apartat anterior, en els termes que es determinin per reglament, i disposar de domicili o establiment permanent a Espanya o designar un representant amb domicili a Espanya.

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

Els auditors de comptes a què es refereix aquest apartat han de complir requisits equivalents als que exigeixen els apartats 1, lletres a) i c), 2, lletres a), b) i c), 3 i 4 d'aquest article, així com designar un representant amb domicili a Espanya.

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

Sense perjudici del que disposa 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 tenen efecte jurídic a Espanya.

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

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 han de ser independents, en l'exercici de la seva funció, de les entitats auditades, i s'han d'abstenir d'actuar quan la seva independència en relació amb la revisió i verificació dels estats financers o altres documents comptables es pugui veure compromesa.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

g) La prestació de serveis d'advocacia per a l'entitat auditada, simultàniament per al mateix client, llevat que els serveis els prestin persones jurídiques diferents i

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

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

i) La prestació a un client d'auditoria de serveis de disseny i posada en pràctica de sistemes de tecnologia de la informació financera, utilitzats per generar les dades integrants dels estats financers del client esmentat, llevat que el client assumeixi la responsabilitat del sistema global de control intern o el servei es presti seguint les especificacions que estableix el 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 comprèn des de l'inici del primer any anterior a l'exercici a què corresponguin els estats financers o altres documents comptables auditats, fins a la data en què l'auditor de comptes o societat d'auditoria finalitzi el treball d'auditoria corresponent als estats o documents esmentats.

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

El període de còmput a què es refereix aquest article és aplicable en els supòsits a què es refereix l'article 8 ter, amb les particularitats que aquest prevegi.»

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

Als efectes del que disposen els articles anteriors:

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

b) Es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions respecte a una entitat auditada, quan concorrin, a més de les circumstàncies que preveuen altres lleis, les previstes a l'apartat 3 de l'article 8 de la present Llei en el cònjuge de l'auditor signant de l'informe d'auditoria i en aquells amb qui aquest tingui vincles de consanguinitat o afinitat fins al primer grau, o vincles de consanguinitat col·lateral fins al segon grau, inclosos els cònjuges d'aquells amb qui mantinguin aquests últims vincles.

Als efectes del que preveu el paràgraf anterior, s'han de tenir en compte les particularitats següents:

1a El que disposa l'apartat a) d'aquest article, a l'efecte de considerar una entitat com a vinculada a l'entitat auditada, és aplicable amb caràcter general.

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

3a En els casos en què es tingui la condició de càrrecs directius, o s'ocupin càrrecs de treball o supervisió interna, previstos a l'apartat 3 a) de l'article 8 d'aquesta Llei, i en els supòsits que recullen les lletres b), e), f), g) i i) del mateix apartat 3 de l'article 8, s'han d'observar les normes següents:

– L'article 8 ter a) no s'aplica en cas que es tracti d'una entitat respecte de la qual l'entitat auditada exerceixi control o influència significativa i aquesta entitat no sigui, en termes d'importància relativa, significativa per a l'entitat auditada.

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

4a No és aplicable el supòsit que preveu l'apartat 3.c) de l'article 8 als subjectes als quals es refereix el primer paràgraf d'aquesta lletra b).

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

1r Els auditors de comptes o societats d'auditoria amb els quals tinguin 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'han d'aplicar els criteris que conté l'apartat a) d'aquest article.

En cas que en les persones esmentades es doni el supòsit que preveu l'apartat 3 c) de l'article 8 d'aquesta Llei, només es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions quan, per raó de l'estructura i dimensió de la societat d'auditoria, hi pugui haver relació amb possibles efectes o influència en el resultat del treball d'auditoria.

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

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

d) Es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions respecte a una entitat auditada quan concorrin, a més de les circumstàncies previstes en altres lleis, les que recull l'apartat 3 de l'article 8 en les persones o entitats, excloses les persones o entitats a què es refereix la lletra anterior, amb les quals l'auditor de comptes signant de l'informe d'auditoria o la societat d'auditoria en nom de qui es realitzi l'auditoria formin una mateixa xarxa.

S'entén per xarxa l'estructura que:

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

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

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

Als efectes del que preveu aquest apartat, s'han de tenir en compte les particularitats següents:

1a La condició de càrrecs directius o l'exercici de llocs de treball que preveu l'apartat 3.a) de l'article 8 d'aquesta 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 que recullen els apartats 3.b) i 3.c) de l'article 8 s'ha de tenir en compte respecte de les persones que, a les entitats vinculades, tinguin la condició de soci, administrador, secretari de l'òrgan d'administració o apoderat amb mandat general i només es considera que l'auditor de comptes o la societat d'auditoria no gaudeix de la suficient independència en l'exercici de les seves funcions quan, per raó de l'estructura i dimensió conjunta de la societat d'auditoria i de les entitats vinculades amb aquesta, hi pugui haver relació amb possibles efectes o influència en el resultat del treball d'auditoria.

3a El que disposa l'apartat a) d'aquest article, als efectes de considerar una entitat com a vinculada a l'entitat auditada, és d'aplicació general. No obstant això, en els casos en què es tingui la condició de càrrec directiu, o s'ocupin càrrecs de treball o supervisió interna previstos a l'apartat 3 a) de l'article 8, i en els supòsits que recullen les lletres b), e), f), g) i i) de l'apartat 3 de l'article 8, no s'ha d'aplicar en cas que es tracti d'una entitat respecte de la qual l'entitat auditada exerceixi control o influència significativa i aquesta entitat no sigui, en termes d'importància relativa, significativa per a l'entitat auditada.»

«Article 8 quater. *Contractació i rotació.*

Els auditors han de ser contractats per un període de temps determinat inicial, que no pot ser inferior a tres anys ni superior a nou a comptar de la data en què s'iniciï el primer exercici a auditar, i poden ser contractats per períodes màxims successius de tres anys una vegada hagi finalitzat el període inicial. Si quan finalitza el període de contractació inicial o de pròrroga, ni l'auditor de comptes o la societat d'auditoria ni l'entitat auditada hi manifesten voluntat en contra, el contracte queda tàcitament prorrogat per un termini de tres anys.

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

Si es tracta d'entitats d'interès 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, és obligatòria la rotació de l'auditor de comptes signant de l'informe d'auditoria, i ha de transcórrer en tot cas un termini de dos anys perquè aquesta persona pugui tornar a auditar l'entitat corresponent. És obligatòria la rotació quan el setè any o, si no, els anys següents, l'entitat auditada tingui la condició d'entitat d'interès públic o tinguin un import net de la xifra de negocis superior a 50.000.000 d'euros amb independència que, en el transcurs del termini esmentat, l'entitat objecte d'auditoria de comptes no hagi complert durant algun període de temps alguna de les circumstàncies que indica aquest paràgraf.

No obstant això, quan les auditories de comptes no siguin obligatòries, no són aplicables les limitacions que estableixen els paràgrafs anteriors.»

«Article 8 quinquies. *Prohibicions.*

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

Aquesta prohibició s'estén als socis, auditors o no, de la societat d'auditoria que tinguin responsabilitat de supervisió o gestió en la realització del treball d'auditoria i puguin influir directament en la seva valoració i resultat final.

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

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

Als efectes de considerar l'existència de vinculació amb els auditors de comptes i amb les societats d'auditoria en nom de qui es va realitzar l'auditoria de comptes, a què es refereix aquest article, s'han d'aplicar els criteris que conté l'apartat a) de l'article 8 ter.

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

«Article 8 sexies. *Honoraris.*

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

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

«Article 9. *Baixa en el Registre oficial d'auditors de comptes.*

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

- a) Per incompliment de qualsevol dels requisits que estableix l'article 7 d'aquesta Llei. L'incompliment ha de ser comunicat pels auditors de comptes a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.
- b) Per renúncia voluntària.
- c) Per no mantenir les garanties que preveu aquesta Llei.
- d) Per sanció.»

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

«Article 10. *Societats d'auditoria.*

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

- a) Que les persones físiques que realitzin els treballs i signin els informes d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria estiguin autoritzades per exercir l'activitat d'auditoria de comptes a Espanya.
- b) Que la majoria dels drets de vot corresponguin a auditors de comptes o societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre de la Unió Europea.
- c) Que una majoria dels membres de l'òrgan d'administració de la societat siguin 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 tingui més que dos membres, almenys un d'ells ha de complir les condicions que estableix el present apartat.

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

2. El que estableix l'article 8 d'aquesta Llei també s'aplica a les societats d'auditoria quan incorri en incompatibilitat algun dels seus socis, excepte quan s'excepcioni expressament l'extensió en l'article esmentat.

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

4. A més de pels mateixos supòsits que s'indiquen a l'article 9 d'aquesta Llei, són baixa temporal o definitiva, segons els casos, en el Registre oficial d'auditors de comptes, les societats que incompleixin algun dels requisits que estableix l'apartat 1 del present article.

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

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

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

5. En tot cas han d'estar inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes les societats d'auditoria de tercers països que emetin informes d'auditoria en relació amb els comptes anuals a què es refereix l'article 7.11 d'aquesta Llei. En aquests casos, s'exigeix als qui signin els informes en nom de la societat el compliment dels requisits que estableix l'apartat esmentat.

Aquestes societats d'auditoria, per estar inscrites en el Registre oficial d'auditors de comptes, han de complir els requisits següents:

a) Que l'auditor de comptes que signi l'informe d'auditoria en nom d'aquestes i la majoria dels membres del seu òrgan d'administració compleixin els requisits equivalents als que exigeixen els apartats 1. lletres a) i c), 2. lletres a), b) i c), 3 i 4 de l'article 7 d'aquesta Llei.

b) Que els informes d'auditoria a què es refereix aquest apartat es realitzin d'acord amb les normes internacionals d'auditoria i amb el que estipulen els articles 8 a 8 sexies d'aquesta Llei, o si s'escau, d'acord amb les normes i requisits declarats equivalents per la Unió Europea.

c) Que designin un representant amb domicili a Espanya.

d) Que tinguin publicat a les seves pàgines d'Internet l'informe anual de transparència a què es refereix l'article 14 bis d'aquesta Llei, o un informe que compleixi requisits equivalents d'informació.

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

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

Deu. L'article 11 queda redactat de la manera següent:

«Article 11. *Responsabilitat civil.*

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

2. La responsabilitat civil dels auditors de comptes i les societats d'auditoria és exigible de forma proporcional a la responsabilitat directa pels danys i perjudicis econòmics que puguin causar per la seva actuació professional. La responsabilitat civil de l'auditor de comptes és exigible en forma personal i individualitzada, amb exclusió del dany o perjudici causat per la mateixa entitat auditada o per un tercer.

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

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

Onze. L'article 12 queda redactat de la manera següent:

«Article 12. *Fiança.*

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

Dotze. L'article 13 queda redactat de la manera següent:

«Article 13. *Deure de secret.*

L'auditor de comptes signant de l'informe d'auditoria, la societat d'auditoria així com els socis d'aquesta, els auditors de comptes designats per realitzar auditories en nom de la societat d'auditoria i totes les persones que hagin intervingut en la realització de l'auditoria estan obligats a mantenir el secret de tota la informació que coneguin en l'exercici de la seva activitat, i no en poden fer ús per a finalitats diferents de les de la mateixa auditoria de comptes, sense perjudici del deure de denúncia que recull 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 han de conservar i custodiar durant el termini de cinc anys, a comptar de la data de l'informe d'auditoria, la documentació referent a cada auditoria de comptes que hagin realitzat, inclosos els papers de treball de l'auditor que constitueixen les proves i el suport de les conclusions que constin a l'informe.

2. Sense perjudici del que estableixin les clàusules del contracte d'auditoria poden accedir, en tot cas, a la documentació referent a cada auditoria de comptes, i queden subjectes a l'obligació que estableix l'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 que preveuen els articles 24 i 25 d'aquesta Llei.

b) Els qui resultin designats per resolució judicial.

c) Els qui estiguin autoritzats per llei.

d) El Banc d'Espanya, la Comissió Nacional del Mercat de Valors i la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, així com els òrgans autonòmics competents en matèria de supervisió i control de les entitats asseguradores, exclusivament als efectes de l'exercici de les competències relatives a les entitats subjectes a la seva supervisió i control, en casos especialment greus, d'acord amb el que estableix la disposició final primera de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, i sempre que no hagin pogut obtenir d'aquestes entitats la documentació concreta a la qual necessitin accedir. Així mateix, els òrgans que tinguin atribuïdes per llei competències de control intern i extern de la gestió economicofinancera del sector públic, respecte de les auditories realitzades a entitats públiques dels seus respectius àmbits de competència. Els esmentats òrgans i organismes poden requerir a l'auditor la informació de la qual disposi sobre un assumpte concret, en relació amb l'auditoria de comptes de l'entitat auditada i amb l'aclariment, si s'escau, del contingut dels papers de treball.

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

f) Els auditors de comptes i societats d'auditoria, a més del cas que preveu l'article 4 d'aquesta Llei, en el cas de substitució d'auditor de comptes o societat d'auditoria de l'entitat. En aquest cas de substitució, l'auditor de comptes o societat d'auditoria predecessora ha de permetre l'accés per part de l'auditor de comptes o societat d'auditoria successora a tota la informació relacionada amb l'entitat auditada.

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

Catorze. S'afegeix 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 realitzin l'auditoria de comptes d'entitats d'interès públic, així com les societats d'auditoria de tercers països, han de donar a conèixer través de les seves pàgines d'Internet un informe anual de transparència en els tres mesos següents a la finalització de l'exercici econòmic, que inclogui almenys la informació següent:

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

b) Quan la societat d'auditoria o l'auditor de comptes estiguin vinculats a les entitats o persones a què es refereix l'article 8 ter.c) i d) d'aquesta Llei, una descripció de les esmentades entitats i persones, així com dels acords o clàusules estatutàries que regulin la dita vinculació.

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

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

e) Relació de les entitats d'interès 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 garantir la seva independència, i menció a les revisions internes del compliment del deure d'independència realitzades.

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

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

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

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

Quinze. L'article 15 queda redactat de la manera següent:

«Article 15. *Potestat sancionadora.*

Correspon a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes la potestat sancionadora respecte dels auditors de comptes i societats d'auditoria, així com en relació amb les persones i entitats a què es refereix l'article 8 ter. c) i d) d'aquesta Llei i als subjectes no auditors als quals afecten les prohibicions que estableixen els articles 8 quinquies i 13 d'aquesta Llei, respecte de les infraccions tipificades en aquesta Llei, i l'ha d'exercir de conformitat amb el que estableix l'article 21 d'aquesta Llei.

La responsabilitat civil o penal en la qual, si s'escau, puguin incórrer els és exigible en la forma que estableixin 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 seves funcions, les persones i entitats a què es refereix l'article 8 ter. c) i d) d'aquesta Llei i pels subjectes no auditors als quals afecten les prohibicions que estableixen els articles 8 quinquies i 13 d'aquesta Llei, es classifiquen en molt greus, greus i lleus.

2. Es consideren infraccions molt greus:

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

b) L'incompliment del que disposen els articles 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 hagi intervingut dol o negligència especialment greu i inexcusable.

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

d) L'incompliment del deure de secret que estableix l'article 13 d'aquesta Llei.

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

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

g) L'incompliment del deure de custòdia que estableix l'article 14 d'aquesta Llei, llevat que concorrin causes de força major no imputables a l'auditor de comptes o a la societat d'auditoria.

3. Es consideren infraccions greus:

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

b) L'incompliment de les normes d'auditoria que pugui tenir un efecte significatiu sobre el resultat del seu treball i, per tant, en el seu informe.

c) L'incompliment del que disposen els articles 8.1, 8.3 i 8 ter d'aquesta Llei en relació amb el deure d'independència dels auditors de comptes, sempre que no hi hagi intervingut dol o negligència especialment greu i inexcusable, o l'incompliment del que disposen els articles 8 quater, 8 quinquies o 8 sexies d'aquesta 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 per reglament, quan hagin transcorregut tres mesos des de la finalització dels terminis establerts, o la remissió d'aquesta informació quan sigui substancialment incorrecta o incompleta.

e) L'acceptació de treballs d'auditoria de comptes que superin la capacitat anual mesurada en hores de l'auditor de comptes, d'acord amb el que estableixen les normes 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 a l'article 1 d'aquesta Llei, o diferent d'aquells que, no tenint la naturalesa d'auditoria de comptes, estiguin atribuïts per Llei a auditors de comptes, quan la seva redacció o presentació pugui generar confusió respecte a la seva naturalesa com a treball d'auditoria de comptes.

h) La realització de treballs d'auditoria de comptes sense estar inscrit com a exercent en el Registre oficial d'auditors de comptes o sense tenir prestada fiança suficient.

i) L'incompliment del que estableix l'article 8.1 d'aquesta Llei, en relació amb les mesures de salvaguarda aplicades, quan aquestes siguin insuficients o no s'hagin establert.

j) La falta de compliment dins el termini dels requeriments formulats en el control de qualitat a què es refereix l'article 22.5 d'aquesta Llei.

k) L'incompliment de l'obligació de publicar l'informe anual de transparència o quan l'informe publicat contingui informació substancialment incorrecta o incompleta, d'acord amb el contingut que preveu l'article 14 bis d'aquesta Llei.

l) La negativa o resistència per part dels subjectes no auditors a què es refereix l'article 8 ter. c) o d) d'aquesta 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 l'esmentat organisme de tota la informació o documents siguin requerits en l'exercici de les competències esmentades, 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 exercents o societats d'auditoria, quan hagin continuat exercint la seva activitat.

n) L'incompliment del que disposa l'article 6.7 d'aquesta Llei pel que fa al seguiment de formació continuada.

ñ) La signatura d'un informe d'auditoria en nom d'una societat d'auditoria per un auditor de comptes que no estigui expressament designat per l'esmentada societat per 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 consideren infraccions lleus:

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

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

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

Disset. S'afegeix títol a l'article 17, se'n modifiquen els apartats 1, 2, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11 i 12, i s'afegeixen 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'ha d'imposar a l'infractor, quan es tracti d'un auditor de comptes individual, una de les sancions següents:

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

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

c) Multa per un import de sis a nou vegades la quantitat facturada pel treball d'auditoria en el qual s'hagi comès la infracció, sense que, en cap cas, pugui ser inferior a 18.001 euros, ni superior a 36.000 euros. Aquest màxim no és aplicable en els casos en què la infracció es refereixi a un treball d'auditoria de comptes d'una entitat d'interès públic.

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

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

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

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

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

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

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

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

Quan la infracció no s'hagi comès en relació amb un treball concret d'auditoria, s'ha d'imposar 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 pugui ser inferior a 24.000 euros.

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

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

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

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

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

Quan la infracció no s'hagi comès en relació amb un treball concret d'auditoria, s'ha d'imposar 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 pugui ser inferior, en cap cas, a 12.000 euros.

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

7. Al soci o persona que signi en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció greu comesa per l'esmentada societat d'auditoria se li ha d'imposar una de les sancions següents:

- a) Multa per un 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 l'efecte, que realitzi l'auditoria de comptes en nom d'una societat d'auditoria coresponsable de la infracció lleu comesa per l'esmentada societat se li ha d'imposar una sanció d'amonestació privada.

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

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

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

12. En el cas de la infracció molt greu que preveu l'article 16.2.d), quan la infracció l'hagin comès subjectes no auditors s'ha d'imposar una multa per un import mínim de 18.001 euros i màxim de 36.000 euros.

En el cas de la comissió per subjectes no auditors de la infracció que preveu l'article 16.3.c), per incompliment de la prohibició que estableix l'article 8 quinquies, se'ls ha d'imposar la multa que estableix la lletra b) de l'apartat 7 d'aquest article. En aquest cas no es considera responsable la societat d'auditoria per l'incompliment, sense perjudici de la seva obligació de no realitzar l'auditoria a què es refereix l'article 8 quinquies.

Per la comissió de la infracció greu, pels subjectes no auditors, recollida a l'article 16.3.l), s'ha d'imposar una multa per un 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 sigui conseqüència d'un treball d'auditoria de comptes a una determinada entitat, la sanció comporta la prohibició a l'auditor de comptes o societat d'auditoria de realitzar l'auditoria de comptes de l'esmentada entitat corresponent als tres primers exercicis que s'iniciïn amb posterioritat a la data en què la sanció adquireixi fermesa en via administrativa.

14. La comissió de qualsevol de les infraccions que assenyala aquesta Llei deduïda d'un sol fet únicament pot donar lloc a la imposició d'una única sanció pel

mateix fet pel qual s'hagi apreciat la infracció al soci signant de l'informe d'auditoria i una única sanció a la societat d'auditoria de la qual aquest soci formi part.»

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

«Article 18. *Resolucions.*

1. Les resolucions mitjançant les quals s'imposi qualsevol de les sancions detallades a l'article 17 només són executives quan hagin guanyat fermesa en via administrativa. Quan es tracti d'infraccions molt greus o greus se n'ha de publicar i inscriure la part dispositiva en el «Butlletí de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes» i en el Registre oficial d'auditors de comptes, respectivament. Així mateix, quan es tracti d'infraccions lleus, excepte les amonestacions privades, se n'ha d'inscriure 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 ha d'adoptar les mesures necessàries per a la salvaguarda de la documentació referent a les auditories de comptes que hagi realitzat i sàpiga que estan incurses en alguna demanda de responsabilitat civil per part d'un tercer.»

Dinou. L'article 22 queda redactat de la manera següent:

«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 està regit per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

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

a) L'autorització i inscripció en el Registre oficial d'auditoria de comptes dels auditors 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 compliment adequat.

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 Comptabilitat i Auditoria de Comptes, a més de les funcions que legalment té atribuïdes, el control de l'activitat d'auditoria de comptes que ha de ser 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. Depèn de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes el Registre oficial d'auditors de comptes.

5. El control de l'activitat d'auditoria de comptes es realitza mitjançant inspeccions i investigacions de les actuacions dels auditors de comptes i societats d'auditoria i comprèn fonamentalment les actuacions de control tècnic i de control de qualitat.

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

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

revisió dels procediments documentats als arxius d'auditoria, amb la finalitat de comprovar l'eficiència de l'esmentat sistema de control.

6. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot sol·licitar als auditors de comptes i societats d'auditoria, i a les entitats a què es refereix l'article 8 ter, c) i d) d'aquesta Llei, totes les informacions que consideri necessàries per a l'adequat compliment de les competències que té encomanades. Amb la finalitat d'obtenir aquestes informacions o de confirmar-ne la veracitat, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes pot realitzar totes les investigacions o inspeccions que consideri necessàries. Les persones físiques i jurídiques compreses en aquest apartat queden obligades a posar a disposició de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes tots els llibres, registres i documents, sigui quin sigui el seu suport, que aquesta consideri necessaris, inclosos els programes informàtics i els arxius magnètics, òptics o de qualsevol altra classe.

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

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

Quan les actuacions es facin en els llocs que assenyalava la lletra a) anterior, s'ha d'observar la jornada laboral que aquests tinguin, sense perjudici que es pugui actuar de comú acord en altres hores i dies.

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

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

«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 queden 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 a l'article 22 d'aquesta Llei, sense perjudici del que estableixin els acords reguladors que es puguin subscriure amb els estats membres de la Unió Europea.

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

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

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

Les autoritats competents dels estats membres esmentats, així com l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, han d'observar el secret, a què es refereixen els articles 13 i 14.2 d'aquesta Llei, de la informació a què hagin tingut accés d'acord amb l'apartat anterior. Aquesta informació només pot ser utilitzada per a l'exercici de les funcions previstes en aquesta Llei, en el context de procediments administratius relacionats amb tals funcions i en els procediments judicials, i no pot ser revelada excepte quan ho exigeixin altres lleis.

4. Sense perjudici del que disposen els apartats anteriors, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes es pot negar a facilitar la informació a les autoritats competents d'altres estats membres, a realitzar una investigació sol·licitada per aquestes autoritats, o a permetre que el seu personal estigui acompanyat pel personal de les autoritats esmentades, quan el subministrament d'aquesta informació o la realització de la investigació pugui perjudicar la sobirania, la seguretat o l'ordre públic, o s'hagin iniciat davant d'autoritats espanyoles procediments judicials o les esmentades autoritats hagin 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 arribi a la conclusió que s'estan portant o s'han portat a terme en el territori d'un altre Estat membre activitats contràries a les disposicions nacionals per les quals s'hagi transposat la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, ho ha de comunicar a l'autoritat competent de l'Estat membre.

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

«Article 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 queden sotmesos a les actuacions de control atribuïdes a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes a l'article 22 d'aquesta Llei.

Els auditors de comptes i societats de tercers països que emetin informes d'auditoria sobre comptes anuals o comptes anuals consolidats d'una entitat de les esmentades en els articles 7.11 i 10.5 d'aquesta Llei, s'han de subjectar a les actuacions de control indicades en el paràgraf anterior, d'acord amb els principis d'equivalència i dispenses que es despleguin per reglament, segons la declaració i avaluació d'equivalència que realitzi la Comissió de la Unió Europea.

2. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, atenent el principi de reciprocitat, pot subscriure 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 siguin declarades adequades per la Comissió de la Unió Europea. Els acords d'intercanvi d'informació han de garantir que les autoritats competents de tercers països justifiquin cada petició, que les persones que treballen o havien treballat anteriorment per a les autoritats competents esmentades que reben la informació estiguin subjectes a obligacions de secret professional i que les autoritats competents de tercers països puguin utilitzar la informació només per a l'exercici de les seves funcions de supervisió pública, control de qualitat i investigacions i sancions equivalents a les que estableix aquesta Llei.

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

Sense perjudici del que disposa el paràgraf anterior, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes es pot negar a facilitar informació a les autoritats competents de tercers països quan el subministrament de la informació perjudiqui la sobirania, la seguretat o l'ordre públic, o s'hagin iniciat davant les autoritats espanyoles procediments judicials o les autoritats esmentades hagin dictat sentència ferma en els procediments esmentats sobre els mateixos fets i contra els mateixos auditors i societats d'auditoria.

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

3. A la informació si s'escau subministrada d'acord amb aquest article li és aplicable el deure de secret a què es refereixen els articles 13 i 14.2 d'aquesta Llei. Sense perjudici del que disposi la normativa comunitària, la informació només pot ser utilitzada per a l'exercici de les funcions de supervisió que regula aquesta Llei, així com per a les funcions equivalents a aquestes atribuïdes a les autoritats a què es refereix l'apartat anterior.»

Vint-i-un. L'apartat 3 de la disposició addicional primera de la Llei d'auditoria de comptes queda redactat de la manera següent:

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

Vint-i-dos. S'afegeixen les disposicions addicionals cinquena, sisena, setena, vuitena i novena, amb el contingut següent.

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

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

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

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

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

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

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

Amb vista al que estableix aquesta disposició, els qui participin en l'execució del control de qualitat poden accedir a la documentació que sigui necessària referent als auditors de comptes o societats d'auditoria i queden subjectes al deure de secret que estableixen els articles 13 i 14.2 d'aquesta Llei.

2. Sense perjudici del que estableix l'apartat anterior, la supervisió i direcció del control de qualitat són realitzades per empleats públics que prestin els seus serveis a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.»

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

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

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

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

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

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

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

3. El que disposen els apartats anteriors és aplicable en els casos en què es produeixi 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 continuï amb la seva activitat econòmica i es mantingui la identitat substancial de clients, proveïdors i empleats, o de la part més rellevant de tots aquests. En aquests casos, les sancions s'han de transmetre a la societat o persona física en què concorre la identitat a què es refereix el paràgraf anterior.

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

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

Sense perjudici de l'habilitació reglamentària a què es refereix la disposició final tercera d'aquesta Llei, s'autoritza l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes perquè, mitjançant Resolució, desenvolupi els criteris a 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 vuitena. *Transparència i publicitat.*

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

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

Als efectes del que estableix aquesta Llei, tenen la consideració d'entitats d'interès públic les següents:

a) Les entitats emissores de valors admesos a negociació en mercats secundaris oficials de valors, les entitats de crèdit i les 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 determinin per reglament en atenció a la seva importància pública significativa per la naturalesa de la seva activitat, per la seva dimensió o pel nombre d'empleats.

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

Vint-i-tres. Se suprimeixen les disposicions transitòries primera a cinquena 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 l'auditor de comptes o la societat d'auditoria que realitzin l'auditoria de comptes anuals consolidats o altres estats financers o documents comptables consolidats, o els auditors de comptes que la realitzin en nom seu, de les obligacions imposades per l'article 4 de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, no és exigible fins a l'exercici posterior a aquell en què entri 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 seva adaptació a la normativa comunitària, de data 30 de juny de 2010.

Els subjectes obligats a subministrar la informació a què es refereix l'article 4.3 de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, no l'han de subministrar fins a l'exercici posterior a aquell en què entri 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 seva adaptació a la normativa comunitària.

L'incompliment de les obligacions que preveu l'article esmentat de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, no constitueix infracció del que preveu el seu article 16, durant l'exercici en què entri 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 seva 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'atribueixin a òrgans o institucions públiques competències de control o inspecció sobre entitats que se sotmetin a auditoria de comptes, el Govern, mitjançant un reial decret, ha d'establir els sistemes, normes i procediments que en facin possible l'adequada coordinació, i pot sol·licitar als auditors de comptes i societats d'auditoria tota la informació que sigui necessària per a l'exercici de les competències esmentades.

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

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

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

L'obligació de comunicació afecta 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 refereix el paràgraf primer.

Adicionalment, els auditors de comptes de les entitats dominades que estiguin sotmeses al règim de supervisió, a més d'informar les autoritats supervisores

competents, segons s'estableix en el paràgraf primer, també han d'informar els auditors de comptes de l'entitat dominant.

La comunicació de bona fe dels fets o decisions esmentats a les autoritats supervidores competents no constitueix incompliment del deure de secret establert a l'article 13 d'aquesta Llei, o del que pugui ser exigible contractualment als auditors de comptes, ni implica per a aquests cap tipus de responsabilitat.»

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

S'entén inclòs en el còmput del termini de set anys, a què es refereix l'article 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'aquesta Llei, i és obligatòria la rotació sempre que, al final del termini o, si no, els anys següents, l'entitat auditada tingui la condició d'entitat d'interès públic, amb independència que, en el transcurs del dit termini, no hagi tingut aquesta condició.

Disposició transitòria segona. *Cooperació amb estats membres.*

Mentre no se subscriuguin els acords reguladors entre els estats membres de la Unió Europea o no es posin en pràctica els mecanismes de cooperació amb els estats membres a què es refereix l'article 36 de la Directiva 2006/43/CE del Parlament Europeu i del Consell de 17 de maig de 2006, relativa a l'auditoria legal dels comptes anuals i dels comptes consolidats, per la qual es modifiquen les directives 78/660/CEE i 83/349/CEE del Consell i es deroga la Directiva 84/253/CEE del Consell, s'exigeix als auditors i societats d'auditoria autoritzats en qualsevol Estat membre, per a la seva inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes, la designació d'un representant legal amb domicili a Espanya, a més dels requisits que exigeixen 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 qui a la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei posseeixin els títols de llicenciat, enginyer, professor mercantil, arquitecte o diplomad universitari conserven el dret de dispensa en l'examen d'aptitud professional, en les matèries que hagin superat en els estudis requerits per a l'obtenció dels títols esmentats, en els termes establerts mitjançant resolució de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Disposició transitòria quarta. *Situacions d'incompatibilitat.*

1. Les situacions d'incompatibilitat que preveuen els articles 8.3 i 8 ter que modifiquen el règim anterior i que existien amb anterioritat a la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei no comporten la falta d'independència dels auditors de comptes i societats d'auditoria en relació amb les auditories de comptes iniciades abans de la data esmentada i que no hagin finalitzat amb l'emissió de l'informe d'auditoria preceptiu.

2. Així mateix i als efectes de l'obligació d'observar el principi d'independència, no s'han de tenir en compte, durant els dos anys següents a l'entrada en vigor d'aquesta Llei, les situacions d'incompatibilitat que modifiquin el règim anterior, que s'hagin originat i hagin acabat amb anterioritat a aquella data.

Disposició derogatòria.

Queden derogades totes les disposicions del mateix rang o inferior que s'oposin al que disposa aquesta Llei.

Disposició final primera. *Títol competencial.*

Aquesta 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 procedeixi 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, dicti les normes necessàries per al desplegament del que disposa aquesta 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 ordre ministerial, modifiqui les matèries a què es refereix l'article 7.4 de la Llei 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes, per tal d'adaptar-se a la normativa comunitària.

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

Mitjançant aquesta 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'afegeix un nou paràgraf a l'apartat 2 de l'article 117 de la Llei del mercat de valors.

«A la pàgina web de la societat s'ha d'habilitar un fòrum electrònic d'accionistes, al qual podran accedir amb les garanties degudes tant els accionistes individuals com les associacions voluntàries que puguin constituir, amb la finalitat de facilitar la seva comunicació amb caràcter previ a la celebració de les juntes generals. En el fòrum es poden publicar propostes que es pretenguin presentar com a complement de l'ordre del dia anunciat a la convocatòria, sol·licituds d'adhesió a tals propostes, iniciatives per arribar al percentatge suficient per exercir un dret de minoria previst a la Llei, així com ofertes o peticions de representació voluntària.»
 2. S'afegeix un nou apartat quart a l'article 117 de la Llei del mercat de valors, i l'actual article quart passa a ser apartat cinquè.

«Els accionistes de cada societat cotitzada poden 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'han d'inscriure en un registre especial habilitat a l'efecte a la Comissió Nacional del Mercat de Valors. Per reglament s'ha de desplegar el règim jurídic de les associacions d'accionistes, que ha de comprendre, almenys, els requisits i límits per a la seva constitució, les bases de la seva estructura orgànica, les regles del seu funcionament, els drets i obligacions que els corresponguin, especialment en la seva 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 tenir la redacció següent:

«Així mateix, es faculta el Govern i, si s'escau, el Ministeri d'Economia i Hisenda i, amb la seva habilitació expressa, la Comissió Nacional del Mercat de Valors, per desplegar les especificacions tècniques i jurídiques necessàries respecte al que estableix aquest article.»

Dos. Els apartats 2 i 4 de la disposició addicional divuitena de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del mercat de valors, queden redactats de la manera següent:

«2. Els membres del Comitè d'Auditoria han de ser almenys la majoria consellers no executius del Consell d'Administració o, en el cas d'un òrgan equivalent a l'anterior, membres d'aquest que no tinguin funcions directives o executives a l'entitat, ni mantinguin relació contractual diferent de la condició per la qual se'ls nomena. Han de ser 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 ha de ser independent i ha de ser designat tenint en compte els seus coneixements i experiència en matèria de comptabilitat, auditoria o en totes dues matèries.

4. El nombre de membres, les competències i les normes de funcionament del Comitè s'ha de fixar estatutàriament o, si s'escau, per les normes que regeixin l'entitat, i ha d'afavorir la independència del seu funcionament. Entre les seves competències hi ha d'haver, com a mínim, les següents:

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

2a Supervisar l'eficàcia del control intern de la societat, l'auditoria interna, si s'escau, 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 desenvolupament de l'auditoria.

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

4a Proposar a l'òrgan d'administració per a la seva submissió a la Junta General d'Accionistes o òrgans equivalents de l'entitat, d'acord amb la seva naturalesa jurídica, al qual correspongui el nomenament dels auditors de comptes o societats d'auditoria, d'acord amb la normativa aplicable a l'entitat.

5a Establir les relacions oportunes amb els auditors de comptes o societats d'auditoria per rebre informació sobre les qüestions que puguin posar en risc la independència d'aquests, perquè les examini el Comitè, i qualssevol altres que estiguin relacionades amb el procés de desenvolupament de l'auditoria de comptes, així com les altres comunicacions que preveuen la legislació d'auditoria de comptes i les normes d'auditoria. En tot cas, han de rebre anualment dels auditors de comptes o societats d'auditoria la confirmació escrita de la seva independència davant de l'entitat o entitats que hi estan vinculades directament o indirectament, així com la informació dels serveis addicionals de qualsevol classe prestats a aquestes entitats pels esmentats auditors o societats, o per les persones o entitats vinculats a aquests 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'ha d'expressar una opinió sobre la independència dels auditors de comptes o societats d'auditoria. Aquest informe s'ha de pronunciar, en tot cas, sobre la prestació dels serveis addicionals a què fa referència l'apartat anterior.»

Disposició final cinquena. *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 de la manera següent:

«2. També poden fixar amb caràcter general el nombre màxim de vots que pot emetre un mateix accionista o societats pertanyents a un mateix grup, llevat del cas de les societats cotitzades, en les quals són nul·les de ple dret les clàusules estatutàries que, directament o indirectament, estableixin l'esmentada limitació.

Quan es produeixi l'admissió a negociació en un mercat secundari oficial de valors de les accions d'una societat els estatuts de la qual continguin clàusules

limitatives del màxim de vots, la societat ha de procedir a adaptar els seus estatuts, i a eliminar les esmentades clàusules, en el termini màxim d'un any comptat a partir de la data d'admissió. Si transcorre aquest termini sense que la societat hagi presentat en el Registre Mercantil l'escriptura de modificació dels seus estatuts, les clàusules limitatives del màxim de vot es tenen 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 de la manera següent:

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

«1. La remuneració dels auditors de comptes s'ha de fixar d'acord amb el que estableix la Llei d'auditoria de comptes.»

Dos. L'article 209 queda redactat de la manera següent:

«Article 209. *Informe.*

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

Disposició final sisena. *Entrada en vigor.*

Aquesta Llei entra en vigor l'endemà de la publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat», llevat de la modificació introduïda a l'article 105.2 del Text refós de la Llei de societats anònimes, que entra en vigor transcorregut un any des de la publicació d'aquesta Llei en el BOE.

Per tant,

Mano a tots els espanyols, particulars i autoritats, que compleixin aquesta Llei i que la facin complir.

Madrid, 30 de juny de 2010.

JUAN CARLOS R.

El president del Govern,
JOSÉ LUIS RODRÍGUEZ ZAPATERO