

# Modificaciones introducidas a la Ley de Auditoría 19/1988, de 12 de julio, mediante el Anteproyecto de Ley para su adaptación a la normativa comunitaria

El pasado 13 de agosto el Consejo de Ministros recibió del Ministerio de Economía y Hacienda el anteproyecto que modificará la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas. Finalizado el trámite de audiencia y una vez emitido dictamen por el Consejo de Estado, se trasladará al Congreso para su tramitación parlamentaria como proyecto de ley, previa aprobación definitiva por el Consejo de Ministros. A continuación se recogen artículo por artículo las modificaciones introducidas a la citada Ley de Auditoría.

## ARTÍCULO 1

**S**e modifica lo relativo a la definición de auditoría de cuentas, para dar entrada a los nuevos documentos contables, de acuerdo al artículo 34 del Código de Comercio, en la redacción dada por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación a la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la unión Europea.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, se incorporan dos nuevos estados financieros que serán objeto de auditoría, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado flujos de efectivo.

## ARTÍCULO 2

Se modifica para recoger la nueva configuración

del contenido mínimo del informe de auditoría, más acorde con el contemplado en el artículo 51 bis de la Directiva 78/660/CEE relativa a las cuentas anuales de determinadas formas de sociedad y artículo 37.2 de la VII Directiva 83/349/CEE, relativa a las cuentas anuales consolidadas, tratándose de ajustar al modelo de informe de auditoría que adopte la Comisión de la Unión Europea, de acuerdo con la directiva 2006/43/CE.

Se eliminan las menciones en la opinión del informe de auditoría relativas al cumplimiento del principio de uniformidad como a las circunstancias que afectan al principio de empresa en funcionamiento, las cuales deberán incluirse en el informe de auditoría sólo en determinadas situaciones, según la norma de informe que se adopte.

## ARTÍCULO 3

Se mantiene.

## ARTÍCULO 4

Se modifica al objeto de añadir la responsabilidad plena que debe asumir el auditor del grupo en relación con las cuentas consolidadas, de acuerdo con la Directiva 2006/43/CE, no pudiendo el auditor de cuentas del grupo, delimitar su responsabilidad sólo para aquellas sociedades del grupo que auditó.

Quienes emitan la opinión sobre los documentos consolidados, están obligados a solicitar información a quienes hayan realizado la auditoría de cuentas de las entidades consolidadas. Se incorpora la responsabilidad por parte del Auditor de cuentas del grupo de garantizar que la documentación y papeles de trabajo de un auditor de un tercer

país, se entrega al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Si hubiera impedimentos para la transmisión de papeles de trabajo de un auditor a otro, se deberán demostrar tales impedimentos.

## **ARTÍCULO 5**

En este artículo se indican las fuentes jurídicas a las que debe adaptarse la actividad de auditoría, siendo las normas de auditoría, las normas que regulan el sistema de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.

En lo que a las normas de auditoría se refiere, se introducen las normas internacionales de auditoría que sean adoptadas por la Comisión de la Unión Europea. Estarán vigentes las normas técnicas de auditoría en aquellos aspectos no regulados expresamente por las normas internacionales, incluso en aquellos que entren en contradicción con el régimen legal de la actividad auditora.

Se reduce de 6 meses a 2 meses, el periodo al que deben someterse por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, las normas técnicas de auditoría con anterioridad a su publicación por el mismo.

## **ARTÍCULO 6**

Para adaptarlo a la Directiva 2006/43/CE, se le da una nueva redacción, donde se indica que han de estar inscri-

tos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, quienes estén autorizados para el ejercicio de la actividad de la auditoría, con el objeto de detallar su información pública y accesibilidad por medios electrónicos.

Inscripción obligatoria en el Registro mencionado, de aquellos auditores de cuentas y sociedades de auditoría que emitan informes en relación con las cuentas anuales o consolidadas de ciertas sociedades domiciliadas fuera de la Unión Europea, cuyos valores estén admitidos a negociación en España. La falta de dicha inscripción, conllevaría la carencia de efectos jurídicos de los informes de auditoría emitidos por aquellos auditores y sociedades. Siendo el Registro Oficial el que especifique en qué condición han de figurar estos auditores.

## **ARTÍCULO 7**

En el punto 3, se agrega que al menos dos años de la formación práctica requerida de los tres, se deberán realizar con auditor que esté autorizado para la auditoría de cuentas y en cualquier estado miembro de la Unión Europea.

Se añaden cuatro puntos a los ocho existentes, donde se reflejan los requisitos para la inscripción de auditores autorizados en otros estados miembros, en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas. Así como, las condiciones para que un auditor

español, se inscriba como autorizado para la actividad de la auditoría en otro estado miembro. Sin perjuicio de ello, en todo caso, deberán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, los auditores de cuentas de terceros países que emitan informes sobre cuentas anuales o cuentas anuales consolidadas, de una entidad constituida fuera de la Unión Europea, y cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado en España, excepto cuando la entidad emita obligaciones, bonos u otros títulos de deuda negociables, cuyo valor nominal por unidad, sea al menos de 50.000 euros o de un importe equivalente a éste.

La inscripción en el Registro de estos auditores, no les faculta para el ejercicio de la actividad de auditoría en relación con entidades domiciliadas en España, y por tanto, sus informes no tendrán efectos jurídicos en nuestro país.

## **ARTÍCULO 8**

Regula el Régimen del deber de independencia que han de tener los auditores de cuentas en el ejercicio de su actividad. Los auditores están obligados a abstenerse de actuar cuando pudiera verse comprometida su objetividad en relación a la información a auditar, y por otro lado, en la relación de un conjunto de situaciones o circunstancias, que en caso de que se dieran,

los auditores no gozan de independencia respecto a una entidad determinada, siendo la única solución, no llevar a cabo el trabajo de auditoría.

Esta regulación está contenida en la Directiva 2006/43/CE y en la Recomendación de la Comisión de la Unión Europea de 16 de mayo de 2002, sobre la "independencia de los auditores". En dicha Recomendación, la Comisión podrá basarse, de acuerdo también con la Directiva, para adoptar medidas de ejecución relativas a la independencia.

La Directiva recoge como principios fundamentales, asegurar la independencia por los Estados miembros, no participar en el proceso de tomas de decisiones y aplicarse por parte del auditor, salvaguardas para atenuar las amenazas, tales como auto revisión, interés propio, familiaridad, intimidación, etc...), que pudieran comprometer su independencia.

También se modifican situaciones concretas que generan incompatibilidad para realizar la auditoría, como por ejemplo, los servicios de abogacía, pudiendo tener incidencia significativa en las cuentas auditadas.

Así mismo se reduce el periodo de cómputo temporal de las situaciones de incompatibilidad de tres a dos años.

La Directiva 2006/43/CE establece que puede afectar al deber de independencia, la existencia

de relaciones no sólo entre la entidad auditada y el auditor, sino también entre aquélla y la red (unidad de decisión) a la que pertenece el auditor o sociedad de auditoría.

También se incluyen a quienes estén vinculados por determinadas relaciones de parentesco, ya que se considera que pueden existir las mismas amenazas a la independencia, que en el caso del cónyuge del auditor.

Finalmente, en este artículo se regula el régimen de prohibiciones, que rige con posterioridad al la finalización del trabajo de auditoría, ya que durante los dos años siguientes a esta finalización, el auditor no podrá formar parte de los órganos de administración o de dirección de la entidad auditada, de la entidades del grupo a la que la auditada pertenezca (art.42 Cód. Comercio) ni de la entidades controladas por cualquier medio, por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, ni ocupar puesto de trabajo, ni tener interés financiero directo en dichas entidades o significativo.

Se especifica que en caso de incurrir en prohibición, un socio de una sociedad de auditoría, únicamente podrá exigirse responsabilidad a ésta, por falta de independencia si realizara la auditoría en los dos años siguientes al incumpli-

miento de la prohibición, como consecuencia de su previa vinculación con el citado socio, pero no por la vulneración de la prohibición por el socio.

## ARTÍCULO 9

Se mantiene, excepto en que se hace alusión en el apartado "a)" a que el incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 7, deberá ser comunicado por los auditores de cuentas, al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

## ARTÍCULO 10

Se modifica de acuerdo con lo dispuesto en la Directiva 2006/43/CE, relativa a la posibilidad, aún no prevista, de que puedan ser socios otras sociedades de auditoría autorizados en cualquier Estado miembro.

También se modifica en cuanto a que obligatoriamente la mayoría de los derechos de voto sean sociedades de auditoría o personas físicas que cumplan con los requisitos para estar autorizados como auditores de cuentas o sociedades de auditoría en cualquier Estado miembro. Es preciso que las personas físicas que, sin ser socios, firmen informes de auditoría en nombre de una sociedad de auditoría, estén autorizadas para ejercer la actividad de la auditoría de cuentas en España.

## ARTÍCULO 11

En cuanto a la responsabilidad civil, ésta será

exigible en forma personal e individualizada, con exclusión del perjuicio causado por la propia entidad auditada o por un tercero. Sólo se podrá exigir solidariamente la responsabilidad cuando no pudiera individualizarse la causa de los daños o se pudiera probar la concurrencia de culpas.

Por otra parte, el plazo para exigir responsabilidad al auditor, se equipara al establecido para los socios gerentes y administradores de las entidades mercantiles.

#### **ARTÍCULO 12**

En este artículo se regula la obligación de asegurar la responsabilidad de los auditores en el artículo 11, mediante una fianza en forma de depósito en efectivo, títulos de deuda pública, aval de entidad financiera o seguro de responsabilidad civil, por la cuantía y en la forma que establezca el Ministerio de Economía y Hacienda.

#### **ARTÍCULO 13**

Se modifica para hacer extensivo el deber de secreto a todos aquellos que intervienen en la realización de la auditoría de cuentas.

#### **ARTÍCULO 14**

Se incorporan modificaciones para permitir el acceso a la documentación relativa a cada auditoría de cuentas al auditor del grupo y al auditor sucesor y a las autoridades con compe-

tencia en materia de cooperación internacional, de tal forma que el deber de secreto no sea un impedimento para el cumplimiento de las obligaciones previstas en la Directiva 2006/43/CE.

#### **ARTÍCULO 15**

Corresponderá al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, la potestad sancionadora, teniendo en cuenta no sólo a los auditores y sus sociedades de auditoría, sino también a las personas y entidades a que se refiere el artículo 8.5 c) y d) de esta Ley y los sujetos no auditores a los que alcanza las prohibiciones establecidas en los artículos 8.7 y 13 de esta Ley.

#### **ARTÍCULO 16**

En el caso de infracciones muy graves, se adiciona al apartado b), el incumplimiento de los artículos 8.3 y 8.5 y se elimina el 8.2, en relación con el deber de independencia de los auditores de cuentas.

Se añaden dos apartados referentes al incumplimiento de la prohibición impuesta con arreglo al artículo 17.12 de la presente Ley y el incumplimiento del deber de custodia establecido en el artículo 14, salvo que concurren causas de fuerza mayor no imputables al auditor de cuentas.

En cuanto a las infracciones graves, se equipara el incumplimiento de realizar una auditoría contratada en firme con

la que ha sido aceptada cuando existe designación judicial o del Registrador Mercantil.

Se introduce como nueva infracción la remisión de información al Registro Oficial de Auditores de Cuentas de forma sustancialmente incorrecta así como la falta de comunicación de la inobservancia de los requisitos exigidos para el acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, cuando se continúe ejerciendo la actividad.

Se modifica el texto en cuanto al tipo de infracción por identificación como auditor de cuentas en un trabajo distinto de auditoría de cuentas cuya realización no esté atribuida legalmente a un auditor de cuentas.

#### **ARTÍCULO 17**

En este artículo, donde se contemplan las sanciones, se introducen algunas modificaciones (apartados 1, 2, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 11 y 12), con el fin de corregir los efectos que en la práctica se producían con el actual régimen, incorporando especialidades para aquellos casos en los que concurre en la entidad auditada la condición de entidad de interés público.

Se incorporan nuevos sujetos infractores, como son las personas o entidades de la red del auditor, el socio no auditor y el auditor no socio que actúa en nombre de la sociedad de auditoría.

Se modifican las cuantías y porcentajes en las

multas aplicables, dependiendo del tipo de infracción.

#### **ARTÍCULO 18**

La Directiva Europea establece que las sanciones impuestas deben tener la correspondiente difusión pública.

En el caso de infracciones muy graves o graves, se publicará en el Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Cuando se trate de infracciones leves, se inscribirá en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

#### **ARTÍCULO 19**

Se mantiene, sin modificación alguna.

#### **ARTÍCULO 20**

Mantiene la misma redacción.

#### **ARTÍCULO 21**

Permanece el mismo texto.

#### **ARTÍCULO 22**

Como se ha venido exponiendo, la Directiva 2006/43/CE, establece como uno de los principios fundamentales, el de que los Estados miembros estén obligados a organizar un sistema de supervisión pública, en donde se debe cumplir necesariamente:

- Que deba estar regido por personas distintas de quienes ejerzan la actividad de auditoría de cuentas.

- Que deba tener la responsabilidad última de la autorización y el registro de los auditores y sociedades de auditoría, de la adopción de normas de ética profesional, de control de calidad interno de las sociedades de auditoría, de la formación continua, control de calidad externo y de los sistemas de investigación y disciplinario.

- Que sea transparente en lo que a los programas de trabajo e informes de actividad se refiere.

- Que tenga una financiación adecuada, libre de cualquier influencia.

Por tanto, de acuerdo con esta Directiva, se delimitan el alcance y el objeto de la actividad de control de la actividad de auditoría de cuentas, donde diferencia entre el Control de Calidad Externo, de carácter regular y procedimental, y del que pueden derivar la formulación de recomendaciones o requerimientos, cuya falta de atención, está tipificado como error grave; y el Control de Investigaciones, en el que se encuadra el actual Control Técnico, con la finalidad de detectar y corregir la ejecución inadecuada de un determinado trabajo de auditoría.

Se autoriza al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, para publicar los planes de actuación, informes de actividad del sistema de supervisión y resultados generales alcanzados en la llevanza del control de calidad.

En definitiva, con la regulación que se pretende incorporar, las actuaciones encomendadas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, han de procurar alcanzar la mejora global en la calidad de los trabajos de auditoría, teniendo en cuenta, fundamentalmente, todos aquellos que están habilitados para ejercer la actividad de la auditoría de cuentas.

#### **ARTÍCULO 23**

No aparece en el Anteproyecto. Se mantiene.

#### **ARTÍCULO 24**

Se añade como nuevo artículo en la Ley.

En el presente artículo se regula el sistema de supervisión pública, que debe comprender los mecanismos adecuados que permitan una cooperación efectiva a escala comunitaria entre las actividades de supervisión de los Estados miembros, con el fin de asegurar una calidad alta y homogénea de la actividad de la auditoría en la Unión Europea.

En este artículo se reconoce el principio de reglamentación y supervisión en el Estado miembro de origen, en el que está autorizado el auditor y donde tenga la entidad auditada su domicilio social sobre la base del reconocimiento recíproco de los acuerdos reguladores que se pueden adoptar por los Estados miembros de la Unión Europea.

Por tanto, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, colaborará con las autoridades de los Estados Miembros de la Unión Europea que tengan competencias en materia de autorización, registro, control de calidad, investigación y régimen disciplinario de la actividad de auditoría de cuentas, pudiendo hasta incluso, intercambiar información.

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, comunicará a la autoridad competente del Estado miembro, la llevanza de actividades contrarias a la auditoría de cuentas, de acuerdo a la Directiva 2006/43/CE

#### **ARTÍCULO 25**

También es una novedad en la Ley, y en él se regulan la competencias de control que se atribuyan al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre los auditores y sociedades de auditoría de terceros países, teniendo en cuenta la complejidad de las auditorías de grupos que traspasan nuestras fronteras y el entorno económico cada vez más internacionalizado.

Se prevé, por tanto, que hay reciprocidad en los acuerdos de cooperación y en el acceso por las autoridades de terceros países a papeles de trabajo y otros documentos en relación a sociedades domiciliadas en España, pero

cuyos valores se emitan en el tercer país de que se trate o respecto a sociedades que formen parte del grupo cuyas cuentas anuales consolidadas se divulguen en ese tercer país.

#### **ARTÍCULO 26**

La Directiva 2006/43/CE refleja que se aplique a quienes auditan entidades de interés público, requisitos más estrictos que los exigidos en otras situaciones, como consecuencia de la mayor relevancia económica de estas auditorías.

Por tanto, para estos auditores, se impone la obligación de publicar un Informe anual de Transparencia.

Finalmente, se añaden las Disposiciones Adicionales Quinta, Sexta, Séptima, Octava, Novena, Décima y Undécima, con el siguiente contenido:

#### **DISPOSICIÓN ADICIONAL QUINTA**

En ella se regula el marco normativo de la información financiera

#### **DISPOSICIÓN ADICIONAL SEXTA**

Se modifica la regulación contenida en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, relativa a la remuneración de los auditores y al informe de auditoría, para someterse a lo que establezca

la Ley de Auditoría de Cuentas.

#### **DISPOSICIÓN ADICIONAL SÉPTIMA**

Dicha disposición regula la responsabilidad administrativa de las sociedades de auditoría, disueltas y liquidadas, en la que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, en relación a estos supuestos que persiguen la modificación societaria.

#### **DISPOSICIÓN ADICIONAL OCTAVA**

Se autoriza al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para desarrollar los criterios a seguir en relación con la ejecución del control de calidad.

#### **DISPOSICIÓN ADICIONAL NOVENA**

Se autoriza al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para publicar los planes de actuación, informes de actividad del sistema de supervisión, así como los resultados generales alcanzados en la realización del control de calidad.

#### **DISPOSICIÓN ADICIONAL DÉCIMA**

En ella se regula un régimen excepcional, donde se indica que no sean aplicables parte de las normas internacionales de auditoría, adoptadas por la Unión Europea, a que se refiere el art. 5 de esta Ley,

siempre que se cumplan con los requisitos de comunicación previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 26 de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006.

#### **DISPOSICIÓN ADICIONAL UNDÉCIMA**

Se establece quiénes son consideradas entidades de interés público y se indica que reglamentariamente se determinarán los requisitos que deben cumplir los auditores que realicen este tipo de auditorías.

Por otro lado, se suprimen las Disposiciones Transitorias Primera a Quinta de la Ley de Auditoría de Cuentas, dándole otra redacción.

#### **DISPOSICIÓN TRANSITORIA PRIMERA**

Mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, podrán imponerse requisitos adicionales a los establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría, hasta el 29 de junio de 2010.

#### **DISPOSICIÓN TRANSITORIA SEGUNDA**

Establece la rotación de auditores por razón de tamaño, teniendo en cuenta el plazo de siete años al que se refiere el art. 8.6 de la Ley de Auditoría de Cuentas.

#### **DISPOSICIÓN TRANSITORIA TERCERA**

Regula la exigencia de representante legal con domicilio en España, a aquellos auditores autorizados en cualquier Estado miembro, hasta que no se suscriban los acuerdos reguladores entre los estados.

#### **DISPOSICIÓN TRANSITORIA CUARTA**

Considera la dispensa del examen de aptitud profesional, en los casos relacionados, siempre y cuando conserven ese título a la fecha de entrada en vigor de esta Ley.

#### **DISPOSICIÓN TRANSITORIA QUINTA**

Añade excepciones a las situaciones de incompatibilidad previstas en los artículos 8.3 y 8.5.

#### **DISPOSICIÓN FINAL PRIMERA**

Esta Ley se dicta al amparo de los dispuesto en el artículo 149.1.6ª de la Constitución, donde se indica que es el Estado quien tiene competencia exclusiva en legislación mercantil.

#### **DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA**

Autorización al Gobierno, a propuesta del Ministerio de Economía y Hacienda, para desarrollar esta Ley y Autorización al Gobierno, a propuesta del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, para que defina el importe neto

de la cifra de negocios en una entidad de interés público.

#### **DISPOSICIÓN FINAL TERCERA**

Establece la incorporación al Derecho Español de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas.

#### **DISPOSICIÓN FINAL CUARTA**

Modifica la Disposición Adicional Décimo Octava de la Ley 24/1988, de 28 de julio de Mercado de Valores, relativa a las características de los miembros del Comité de Auditoría y sus normas de funcionamiento.

#### **DISPOSICIÓN FINAL QUINTA**

Modifica los artículos 207 y 209 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, relativo a la remuneración de los auditores de cuentas, indicando que se fijará de acuerdo con lo establecido en la ley de Auditoría de Cuentas, y relativo a la emisión detallada del informe.

#### **DISPOSICIÓN FINAL SEXTA**

Esta Ley entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Boletín Oficial del Estado.