

## ÍNDICE

### CAPITULO PRIMERO DE LA AUDITORIA DE CUENTAS

Artículo 1, 2, 3, 4, 5

### CAPITULO II DEL EJERCICIO DE LA AUDITORIA DE CUENTAS

Artículo 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14

### CAPITULO III DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES

Artículo 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21

### CAPITULO IV DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS

Artículo 22

Artículo 23. Tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por emisión de informes de auditoría de cuentas

### DISPOSICIONES ADICIONALES

Disposición Adicional Primera, Segunda, Tercera, Cuarta

### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

Disposición Transitoria Primera, Segunda, Tercera, Cuarta, Quinta

### DISPOSICIONES FINALES

Disposición Final Primera, Segunda, Tercera, Cuarta, Quinta

### DISPOSICION DEROGATORIA

Disposición Derogatoria Unica

### *Última reforma de la presente disposición realizada por Ley 16/2007, de 4 de julio.*

Ley desarrollada por RD 1636/1990 de 20 diciembre 1990 , de 20 de diciembre, vigente a partir del 26 de diciembre de 1990.

Las referencias normativas efectuadas en la presente norma a la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los seguros privados, se entenderán efectuadas a los preceptos correspondientes del texto refundido de la Ley de ordenación y supervisión de los seguros privados aprobado por RDLeg. 6/2004 de 29 octubre 2004, de 29 de octubre, según RDLeg. 6/2004 de 29 octubre 2004, de 29 de octubre, y vigente a partir del 6 de noviembre de 2004.

#### I

La exigencia de dotar de la máxima transparencia a la información económico-contable de la empresa, cualquiera que sea el ámbito en que realice su actividad, ha determinado que existan a lo largo del tiempo diversas técnicas de revisión mediante las que se puede obtener una opinión cualificada sobre el grado de fidelidad con que la documentación económico-contable representa la situación económica, patrimonial y financiera de la empresa.

Esta transparencia en la información económico-contable de la empresa es un elemento consustancial al sistema de economía de mercado, recogido en el art. 38 de la Constitución.

Por otra parte, la reciente integración de España en las Comunidades Europeas aconseja, también, potenciar al máximo dicha transparencia informativa, para lo cual, la presente ley, a la vez que vendrá a cubrir un relativo vacío legal existente en nuestro Ordenamiento Jurídico, permitirá un mejor funcionamiento de la empresa española, dado que éste depende, muy principalmente, de un preciso y riguroso conocimiento de su situación económica, patrimonial y financiera; y, al mismo tiempo, permitirá equiparla a las empresas de la CEE, revirtiendo todo ello en un mejor funcionamiento de la economía de mercado.

#### II

La auditoría de cuentas se configura en esta Ley como la actividad que, mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de los documentos contables auditados; no limitándose, pues, a la mera comprobación de que los saldos que figuran en sus anotaciones contables concuerdan con los ofrecidos en el balance y en la cuenta de resultados, ya que las técnicas de revisión y verificación aplicadas permiten, con un alto grado de certeza y sin la necesidad de rehacer el proceso contable en su totalidad, dar una opinión responsable sobre la contabilidad en su conjunto y, además, sobre otras circunstancias que, afectando a la vida de la empresa, no estuvieran recogidas en dicho proceso.

La auditoría de cuentas es, por lo tanto, un servicio que se presta a la empresa revisada y que afecta e interesa no sólo a la propia empresa, sino también a terceros que mantengan relaciones con la misma, habida cuenta que todos ellos, empresa y terceros, pueden conocer la calidad de la información económico-contable sobre la cual versa la opinión emitida por el auditor de cuentas.

#### III

Las anteriores consideraciones han tenido su reflejo legal en otros países donde la auditoría de cuentas posee un mayor enraizamiento, regulándose tradicionalmente, por un lado, la obligación que determinadas empresas tienen de ofrecer unos estados revisados por un auditor de cuentas independiente y, por otro, los requisitos exigidos a dicho auditor para el ejercicio de su función, así como sobre la forma de expresar su opinión.

Asimismo, las Directivas Comunitarias se han ocupado de estas mismas cuestiones, bien a través de aquellas Directivas que afectan a las empresas, bien a través de la VIII Directiva del Consejo (84/253/CEE), referida específicamente al ejercicio de la auditoría de cuentas.

En el primer caso, se establecen normas para las empresas en todo lo referente a elaboración, revisión y publicación de sus cuentas, bien sean éstas individuales o se refieran a un grupo de empresas que las represente de manera consolidada. Es decir, además del efecto deseado sobre la propia empresa, se ofrece a los auditores de cuentas el marco de principios generales a seguir por la empresa de forma que las cuentas de la misma sean inteligibles y susceptibles de comparación con otros ejercicios anteriores o con las de otras unidades económicas.

En el segundo caso, la VIII Directiva del Consejo (84/253/CEE) regula en su art. 1, entre otros aspectos tales como el acceso a la condición de auditor de cuentas o a las normas relativas a la integridad y a la independencia del auditor, su ámbito de aplicación, y éste comprende tanto lo referente a las personas, físicas o jurídicas, que se habilitan para el ejercicio de la auditoría de cuentas, como las empresas o grupos de éstas que tienen la obligación de auditarse.

#### IV

En España el proceso de revisión de cuentas no ha sido ajeno a la actividad empresarial y a él se refieren tanto el Código de Comercio como la Ley de Sociedades Anónimas, pero, por un lado, el propio desarrollo empresarial con el incremento paralelo de la demanda de servicios de auditoría de cuentas y, por otro, las normas comunitarias han puesto de manifiesto la necesidad de regular de manera específica la auditoría de cuentas.

La presente Ley de Auditoría de Cuentas, dividida en cuatro capítulos, consta de veintidós artículos, cuatro disposiciones adicionales, cinco disposiciones transitorias, cinco disposiciones finales y una disposición derogatoria.

En el Capítulo I se recoge el concepto de la actividad de auditoría de cuentas, en la línea indicada en los apartados anteriores y, junto a otros aspectos relacionados con las condiciones a las que se sujeta el ejercicio de la actividad, se especifica de forma pormenorizada el contenido del informe de auditoría, haciendo especial hincapié en el alcance de la opinión técnica, elemento primordial de dicho informe.

En el Capítulo II se establecen las normas que regulan el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, fijándose los correspondientes requisitos y condiciones que permiten el acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda, a través del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, así como el régimen de incompatibilidades y el de responsabilidad de los auditores de cuentas en el ejercicio de su actividad.

En el Capítulo III se regula el régimen sancionador, ajustándose a los principios exigidos por la Constitución respecto de la potestad sancionadora de la Administración.

El Capítulo IV se refiere al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas y en el único artículo de que consta se regulan las competencias que en materia de auditoría de cuentas se atribuyen a este Organismo.

En las Disposiciones Adicionales se recogen, entre otros aspectos, la enumeración de las empresas o entidades que, además de lo que dispongan otras normas, deberán someterse a la auditoría de cuentas.

En las Disposiciones Transitorias se regula el régimen de inscripción inicial en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y la aplicación provisional de las normas de auditoría y de los principios y normas contables actualmente existentes. También se concretan los principios y normas contables que necesariamente deberán utilizarse en el ejercicio de la actividad auditora.

## V

Así pues y sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones legales en materia de auditoría de cuentas, en la presente ley se recoge, además de lo establecido en la VIII Directiva (84/253/CEE), otros aspectos no contenidos en la misma, con la finalidad de regular y establecer las garantías suficientes para que las cuentas anuales o cualquier otro documento contable que haya sido verificado por un tercero independiente sea aceptado con plena confianza por la persona que trata de obtener información a través de ellos.

## CAPITULO PRIMERO DE LA AUDITORIA DE CUENTAS

### Artículo 1

1. Se entenderá por auditoría de cuentas la actividad consistente en la revisión y verificación de documentos contables, siempre que aquélla tenga por objeto la emisión de un informe que pueda tener efectos frente a terceros. ICAC 1-15/1993 de diciembre 1993
2. La auditoría de las cuentas anuales consistirá en verificar y dictaminar si dichas cuentas expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la empresa o entidad auditada, así como el resultado de sus operaciones y los recursos obtenidos y aplicados en el periodo examinado, de acuerdo con el Código de Comercio y demás legislación que le sea aplicable; también comprenderá la verificación de la concordancia del informe de gestión con dichas cuentas. DGRN de 3 julio 2001
3. Tanto la auditoría de las cuentas anuales y del informe de gestión como cualquier otro trabajo de revisión o verificación contable que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 1 de este artículo deba calificarse legalmente como auditoría de cuentas, tendrá necesariamente que ser realizado por un auditor de cuentas, mediante la emisión del correspondiente informe y con sujeción a los requisitos y formalidades establecidos en la presente Ley y a las normas técnicas de auditoría. ICAC 1-15/1993 de diciembre 1993

### Artículo 2

1. El informe de auditoría de las cuentas anuales es un documento mercantil que contendrá, al menos, los siguientes datos:
  - a) Identificación de la empresa o entidad auditada.
  - b) Personas físicas o jurídicas que encargaron el trabajo, y en su caso, a quienes vaya destinado.
  - c) Identificación de los documentos objeto de examen que se incorporan al informe.
  - d) Descripción sintetizada y general de las normas técnicas de auditoría de cuentas aplicadas en el trabajo realizado y, en su caso, de los procedimientos previstos en ellas que no haya sido posible aplicar como consecuencia de cualquier limitación impuesta a la actividad auditora, así como de las incidencias que se pongan de manifiesto en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas.
  - e) Manifestación explícita de que los datos que figuran en la memoria contienen toda la información necesaria y suficiente para interpretar y comprender adecuadamente la situación financiera y patrimonial de la empresa o entidad auditada, así como el resultado obtenido en el ejercicio, con incorporación, en su caso, de aquellos comentarios que complementen el contenido del mencionado documento.
  - f) Opinión técnica, con el contenido y alcance que se establecen en el apartado 2 de este artículo.
  - g) En su caso, se dirá si el informe de gestión concuerda con las cuentas anuales del ejercicio.
2. Con independencia de lo mencionado en el apartado anterior el auditor de cuentas manifestará en el informe de forma clara y precisa su opinión sobre los siguientes extremos:
  - a) Si las cuentas anuales examinadas expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa o de la entidad auditada o, en su caso, las razones por las que no lo expresan.
  - b) Si se han preparado y presentado de conformidad con los principios y normas contables que establezca el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. El auditor de cuentas deberá indicar de modo individualizado los principios contables que no se hubieran aplicado.
  - c) Si dichos principios y normas han sido aplicados de manera uniforme respecto a los ejercicios precedentes.

d) Si la no aplicación de uno o varios principios o normas contables se considera procedente, en su caso, en el marco de la imagen fiel que deben dar las cuentas anuales.

e) Sobre los acontecimientos que se hubieren producido entre la fecha de cierre del ejercicio y la de realización del informe y que pudieran tener repercusiones en la marcha de la empresa o de la entidad auditada.

3. Cuando no se emita opinión técnica deberán exponerse las razones justificativas de esta abstención, aportando a tal fin cuantos detalles e información complementaria sean necesarios.

4. El informe de auditoría de cuentas, debidamente firmado por quien o quienes lo hubieran realizado, deberá expresar la fecha de emisión del mismo. Los documentos objeto de examen se incorporarán como anexo al mencionado informe.

5. Cuando el informe no se refiera a las cuentas anuales, le será de aplicación, en su caso, lo dispuesto para dichas cuentas.

6. a) El informe de auditoría de cuentas cuando sea público acompañará íntegramente a las cuentas anuales.

b) En ningún caso el informe de auditoría de cuentas podrá ser publicado parcialmente o en extracto.

### Artículo 3

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

### Artículo 4

1. La presente ley será de aplicación a la auditoría de las cuentas anuales y los trabajos de auditoría de cuentas a los que se refiere el art. 1 de esta ley también cuando se trate de documentos consolidados.

2. En el informe de auditoría de cuentas se expresará las empresas o entidades que formando parte del conjunto consolidable no hayan sido objeto de auditoría de cuentas, acreditando tal circunstancia a los efectos de la emisión del informe y opinión sobre el conjunto consolidable.

3. Quien o quienes emitan la opinión sobre el conjunto consolidable, vendrán obligados a recabar la información necesaria, en su caso, a quienes hayan realizado la auditoría de cuentas de las empresas o entidades del conjunto, que estarán obligados a suministrar cuanta información se les solicite. ICAC 1-48/2001 de diciembre 2001

### Artículo 5

1. Los informes de auditoría de cuentas se emitirán bajo la responsabilidad de quien o quienes los hubieran realizado, los cuales quedarán sujetos a las prescripciones de esta ley y a las normas técnicas de auditoría de cuentas.

2. Las normas técnicas de auditoría de cuentas se elaborarán, adaptarán o revisarán, debiendo estar de acuerdo con los principios generales y práctica comúnmente admitida en los países de la Comunidad Económica Europea, por las corporaciones de derecho público representativas de quienes realicen la actividad de auditoría de cuentas, previa información pública durante el plazo de seis meses y serán válidas a partir de su publicación por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. STS Sala 3ª de 10 diciembre 2002

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

## CAPITULO II DEL EJERCICIO DE LA AUDITORIA DE CUENTAS

### Artículo 6

1. Podrán realizar la actividad de auditoría de cuentas las personas físicas o jurídicas que, reuniendo los requisitos a que se refieren los artículos siguientes, figuren inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. SAN Sala de lo Contencioso-Administrativo de 15 octubre 2003

2. El Registro Oficial de Auditores de Cuentas proporcionará, a solicitud de parte interesada, relación actualizada de los nombres y domicilios profesionales de los miembros inscritos en el mismo.

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

4. Los auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas deberán seguir cursos de formación continua, en la forma y condiciones que se establezca reglamentariamente.

Apartado 4 del artículo 6, añadido por Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002.

## Artículo 7

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

- a) Ser mayor de edad.
- b) Tener la nacionalidad española o la de alguno de los Estados miembros de la Comunidad Europea, sin perjuicio de lo que disponga la normativa sobre el derecho de establecimiento.
- c) Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos.
- d) Haber obtenido la correspondiente autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

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

- a) Haber obtenido una titulación universitaria.
- b) Haber seguido programas de enseñanza teórica y adquirido una formación práctica.
- c) Haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado.

3. La formación práctica deberá extenderse por un período mínimo de tres años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, y se referirá especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos.

4. El examen de aptitud profesional que estará encaminado a la comprobación rigurosa de la capacitación del candidato para el ejercicio de la auditoría de cuentas, deberá cumplir las condiciones y versar sobre las materias a que se refieren los arts. 5 y 6 de la Octava Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas de 10 de abril de 1984, basada en la letra g) del apartado 3 del art. 54 del Tratado CEE, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables (84/253/CEE).

Quienes posean los títulos de Licenciado, Ingeniero, Profesor Mercantil, Arquitecto o de Diplomado universitario quedarán dispensados en el examen de aptitud profesional de aquellas materias que hayan superado en los estudios requeridos para la obtención de dichos títulos.

5. Los exámenes de aptitud se realizarán mediante el sistema de convocatoria única, a propuesta conjunta de las corporaciones representativas de auditores de cuentas a que se refiere el art. 5 de la presente Ley, y subsidiariamente por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, previa aprobación por este último de la respectiva convocatoria, que se publicará mediante Orden del Ministerio de Economía. La superación de estos exámenes permitirá el acceso a las corporaciones representativas de los auditores de cuentas, en relación con el ejercicio de la función auditora, sin perjuicio de los requisitos específicos que puedan exigir los estatutos de cada corporación.

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

**Redacción del apartado 5 del artículo 7, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.**

6. Podrán ser inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas quienes, cumpliendo los requisitos establecidos en este artículo, a excepción de lo dispuesto en el párrafo a) del apartado 2, hayan cursado los estudios u obtenido los títulos que facultan para el ingreso en la universidad y adquirido la formación práctica señalada en el apartado 3 anterior, con un período mínimo de ocho años, en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, especialmente referidos al control de cuentas anuales, cuentas consolidadas y estados financieros análogos, de los cuales al menos cinco años hayan sido realizados con persona habilitada para la auditoría de cuentas y en el ejercicio de esta actividad.

**Redacción del apartado 6 del artículo 7, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.**

7. Para el cómputo del período de formación práctica adquirida con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley y a efectos de lo dispuesto en el núm. 6 anterior, tendrán la consideración de personas habilitadas los miembros en ejercicio del Instituto de Censores Jurados de Cuentas, del Registro de Economistas Auditores pertenecientes al Consejo General de Colegios de Economistas de España y del Registro General de Auditores perteneciente al Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España.

**Apartado 7 del artículo 7 añadido por Ley 4/1990 de 29 junio 1990 , de 29 de junio, vigente a partir del 30 de junio de 1990**

8. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas los funcionarios pertenecientes a Cuerpos cuya formación y funciones se hallen relacionados con la auditoría de cuentas del sector público, o que examinen o valoren la situación financiera y patrimonial y la actuación de las entidades financieras o de compañías aseguradoras, cuando cumplieran los requisitos para la inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas establecidos en el art. 7 de la presente Ley.

El requisito relativo al seguimiento de programas de enseñanza teórica y el correspondiente a la superación del examen de aptitud profesional, establecidos en los párrafos b) y c) del apartado 2 del art. 7 de esta Ley, se entenderán cumplidos mediante la superación de la oposición o de las pruebas establecidas para el ingreso en el correspondiente Cuerpo.

Se entenderá asimismo cumplido el requisito de la formación práctica establecido en el párrafo b) del apartado 2 del art. 7 de esta Ley, mediante el desempeño efectivo de trabajos correspondientes a la auditoría de cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos del sector público, de entidades financieras o de compañías aseguradoras, durante un periodo mínimo de tres años, certificado por un auditor inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

**Apartado 8 del artículo 7, añadido por Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002.**

Véase RD 1665/1991 de 25 octubre 1991 , de 25 de octubre, y O de 19 mayo 1995 .

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

### Artículo 7

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

- a) Ser mayor de edad.
- b) Tener la nacionalidad española o la de alguno de los Estados miembros de la Comunidad Europea, sin perjuicio de lo que disponga la normativa sobre el derecho de establecimiento.
- c) Carecer de antecedentes penales por delitos dolosos.
- d) Haber obtenido la correspondiente autorización del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

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

- a) Haber obtenido una titulación universitaria.
- b) Haber seguido programas de enseñanza teórica y adquirido una formación práctica.
- c) Haber superado un examen de aptitud profesional organizado y reconocido por el Estado.

3. La formación práctica deberá extenderse por un período mínimo de tres años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, y se referirá especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos.

4. El examen de aptitud profesional que estará encaminado a la comprobación rigurosa de la capacitación del candidato para el ejercicio de la auditoría de cuentas, deberá cumplir las condiciones y versar sobre las materias a que se refieren los arts. 5 y 6 de la Octava Directiva del Consejo de las Comunidades Europeas de 10 de abril de 1984, basada en la letra g) del apartado 3 del art. 54 del Tratado CEE, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables (84/253/CEE).

Quienes posean los títulos de Licenciado, Ingeniero, Profesor Mercantil, Arquitecto o de Diplomado universitario quedarán dispensados en el examen de aptitud profesional de aquellas materias que hayan superado en los estudios requeridos para la obtención de dichos títulos.

5. Los exámenes de aptitud profesional se realizarán por cada una de las corporaciones profesionales a que se refiere el art. 5 de la presente Ley, y subsidiariamente por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, previa aprobación en todo caso por este último de la respectiva convocatoria, que se publicará mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda. Reglamentariamente se establecerán las normas para la aprobación del contenido de los programas, composición de los Tribunales y período de formación práctica.

6. Podrán ser inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, quienes cumpliendo los requisitos establecidos en este artículo, a excepción de lo dispuesto en la letra a) del núm. 2, hayan cursado los estudios u obtenido los títulos que faculten para el ingreso en la Universidad y adquirido la formación práctica señalada en el núm. 3 anterior, con un período mínimo de ocho años, en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, especialmente referidos al control de cuentas anuales, cuentas consolidadas y estados financieros análogos, de los cuales al menos cinco años hayan sido realizados con persona habilitada para la auditoría de cuentas y en el ejercicio de esta actividad.

**Apartado 6 del artículo 7 añadido por Ley 4/1990 de 29 junio 1990 , de 29 de junio, vigente a partir del 30 de junio de 1990**

7. Para el cómputo del período de formación práctica adquirida con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley y a efectos de lo dispuesto en el núm. 6 anterior, tendrán la consideración de personas habilitadas los miembros en ejercicio del Instituto de Censores Jurados de Cuentas, del Registro de Economistas Auditores pertenecientes al Consejo General de Colegios de Economistas de España y del Registro General de Auditores perteneciente al Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles de España.

**Apartado 7 del artículo 7 añadido por Ley 4/1990 de 29 junio 1990 , de 29 de junio, vigente a partir del 30 de junio de 1990**

**Véase RD 1665/1991 de 25 octubre 1991 , de 25 de octubre, y O de 19 mayo 1995 .**

## Artículo 8

1. Los auditores de cuentas deberán ser y parecer independientes, en el ejercicio de su función, de las empresas o entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su objetividad en relación con la verificación de los documentos contables correspondientes pudiera verse comprometida. ICAC 1-2/1990 de junio 1990

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

En cualquier caso, se considerará que el auditor no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de una empresa o entidad, además de en los supuestos de incompatibilidad que prevean otras leyes, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) La ostentación por el auditor de cuentas de cargos directivos, de administración, de empleo o de supervisión interna en la entidad auditada o en una entidad vinculada directa o indirectamente con aquella, en la forma y condiciones que se desarrollen reglamentariamente. STS Sala 1ª de 22 marzo 2005 ICAC 5-44/2000 de diciembre 2000

En todo caso quedará comprendido en el párrafo anterior, la ostentación de aquellos cargos en una entidad que posea directa o indirectamente más del 20 por ciento de los derechos de voto de la entidad auditada, o en las que la entidad auditada posea directa o indirectamente más del 20 por ciento de los derechos de voto.

b) Tener interés financiero directo en la entidad auditada, o indirecto si es significativo para cualquiera de las partes.

c) La existencia de vínculos de consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado con los empresarios, los administradores y los responsables del área económica-financiera de las empresas o entidades auditadas.

d) La llevanza material o preparación de los documentos contables o estados financieros de la entidad auditada.

e) La prestación a un cliente de auditoría de servicios de diseño y puesta en práctica de sistemas de tecnología de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de dicho cliente, salvo que el cliente asuma la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se preste siguiendo las especificaciones establecidas por el cliente, el cual debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema.

f) La prestación al cliente de auditoría de servicios de valoración que conduzcan a la evaluación de cantidades significativas en los estados financieros de dicho cliente, siempre que el trabajo de valoración conlleve un grado significativo de subjetividad. ICAC 1-57/2004 de marzo 2004

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

h) El mantenimiento de relaciones empresariales con el cliente de auditoría, a menos que la relación se ajuste a la actividad empresarial normal, y no sea significativo para el auditor de cuentas o persona con capacidad para influir en el resultado de la auditoría, ni para la entidad auditada.

i) La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para el mismo cliente o para quienes lo hubiesen sido en los tres años precedentes, salvo que dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con Consejos de Administración diferentes.

j) La participación en la contratación de altos directivos o personal clave para el cliente de auditoría, cuando se trate de entidades sujetas a supervisión pública o de entidades emisoras de valores admitidos a cotización en un mercado secundario oficial.

k) La prestación por el socio firmante del informe de servicios distintos del de auditoría a la entidad auditada.

l) La percepción de honorarios derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a un solo cliente, siempre que

éstos constituyan un porcentaje indebidamente elevado del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas, considerando la media de los últimos cinco años.

3. a) A los efectos de lo dispuesto en el apartado 2 anterior, el período de cómputo para las incompatibilidades comprenderá desde el ejercicio en que se realizan los trabajos hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieran los estados contables auditados.

No obstante el párrafo anterior, en el supuesto de que se trate de incompatibilidades derivadas del párrafo b) del apartado 2 anterior, deberá resolverse la situación de incompatibilidad con anterioridad a la aceptación del nombramiento como auditor.

b) Durante los tres años siguientes al cese en sus funciones, los auditores de cuentas no podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección de la empresa o entidad auditada, ni ocupar puesto de trabajo en la misma, ni tampoco podrán tener interés financiero directo en la entidad auditada, o indirecto si es significativo para cualquiera de las partes. ICAC 5-44/2000 de diciembre 2000

4. Los auditores serán contratados por un periodo inicial que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser contratados por periodos máximos de tres años una vez que haya finalizado el periodo inicial. Durante el periodo inicial, o antes de que finalice cada uno de los trabajos para los que fueron contratados una vez finalizado el periodo inicial, no podrá rescindir el contrato sin que medie justa causa.

**Redacción del párrafo primero del apartado 4 del artículo 8, vigente a partir del 1 de enero de 2008, según Ley 16/2007 de 4 julio 2007.**

Tratándose de entidades sometidas a supervisión pública, de sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, o de sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 30.000.000 de euros, una vez transcurridos siete años desde el contrato inicial, será obligatoria la rotación del auditor de cuentas responsable del trabajo y de la totalidad de los miembros del equipo de auditoría, debiendo transcurrir en todo caso un plazo de tres años para que dichas personas puedan volver a auditar a la entidad correspondiente. Dicho plazo se entenderá cumplido en cualquier caso cuando, a su término, la entidad auditada se hallase sometida a supervisión pública o sus valores se encontrasen admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, o su importe neto de la cifra de negocios fuese superior a 30.000.000 de euros, con independencia de que, durante el transcurso del referido plazo, la entidad objeto de auditoría de cuentas, o los valores emitidos por ésta, no hubiesen cumplido durante algún período de tiempo alguna de las circunstancias mencionadas en este párrafo.

No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias, no serán de aplicación las limitaciones establecidas en los párrafos anteriores.

5. A los efectos de este artículo:

a) Las menciones a la empresa o entidad o al cliente de auditoría se extenderán a aquellas otras con las que esté vinculada directa o indirectamente.

b) Las menciones a los auditores de cuentas se extenderán en su caso, a los cónyuges de los mismos y a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que tuvieran cualquier vinculación directa o indirecta, así como a las personas con capacidad para influir en el resultado final de la auditoría de cuentas, incluyendo las personas que forman la cadena de mando. STS Sala 1ª de 22 marzo 2005 ICAC 5-44/2000 de diciembre 2000

**Redacción del artículo 8, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.**

**Versiones anteriores**

**Texto vigente desde 24 de noviembre de 2002 hasta 31 de diciembre de 2007:**

#### **Artículo 8**

1. Los auditores de cuentas deberán ser y parecer independientes, en el ejercicio de su función, de las empresas o entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su objetividad en relación con la verificación de los documentos contables correspondientes pudiera verse comprometida.

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

En cualquier caso, se considerará que el auditor no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto de una empresa o entidad, además de en los supuestos de incompatibilidad que prevean otras leyes, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) La ostentación por el auditor de cuentas de cargos directivos, de administración, de empleo o de supervisión interna en la entidad auditada o en una entidad vinculada directa o indirectamente con aquélla, en la forma y condiciones que se desarrollen reglamentariamente.

En todo caso quedará comprendido en el párrafo anterior, la ostentación de aquellos cargos en una entidad que posea directa o indirectamente más del 20 por ciento de los derechos de voto de la entidad auditada, o en las que la entidad auditada posea directa o indirectamente más del 20 por ciento de los derechos de voto.

b) Tener interés financiero directo en la entidad auditada, o indirecto si es significativo para cualquiera de las partes.

c) La existencia de vínculos de consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado con los empresarios, los administradores y los responsables del área económica-financiera de las empresas o entidades auditadas.

d) La llevanza material o preparación de los documentos contables o estados financieros de la entidad auditada.

e) La prestación a un cliente de auditoría de servicios de diseño y puesta en práctica de sistemas de tecnología de la información financiera, utilizados para generar los datos integrantes de los estados financieros de dicho cliente, salvo que el cliente asuma la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se preste siguiendo las especificaciones establecidas por el cliente, el cual debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema.

f) La prestación al cliente de auditoría de servicios de valoración que conduzcan a la evaluación de cantidades significativas en los estados financieros de dicho cliente, siempre que el trabajo de valoración conlleve un grado significativo de subjetividad.

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

h) El mantenimiento de relaciones empresariales con el cliente de auditoría, a menos que la relación se ajuste a la actividad empresarial normal, y no sea significativo para el auditor de cuentas o persona con capacidad para influir en el resultado de la auditoría, ni para la entidad auditada.

i) La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para el mismo cliente o para quiénes lo hubiesen sido en los tres años precedentes, salvo que dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con Consejos de Administración diferentes.

j) La participación en la contratación de altos directivos o personal clave para el cliente de auditoría, cuando se trate de entidades sujetas a supervisión pública o de entidades emisoras de valores admitidos a cotización en un mercado secundario oficial.

k) La prestación por el socio firmante del informe de servicios distintos del de auditoría a la entidad auditada.  
l) La percepción de honorarios derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a un solo cliente, siempre que éstos constituyan un porcentaje indebidamente elevado del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas, considerando la media de los últimos cinco años.

3. a) A los efectos de lo dispuesto en el apartado 2 anterior, el período de cómputo para las incompatibilidades comprenderá desde el ejercicio en que se realizan los trabajos hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieran los estados contables auditados. No obstante el párrafo anterior, en el supuesto de que se trate de incompatibilidades derivadas del párrafo b) del apartado 2 anterior, deberá resolverse la situación de incompatibilidad con anterioridad a la aceptación del nombramiento como auditor.

b) Durante los tres años siguientes al cese en sus funciones, los auditores de cuentas no podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección de la empresa o entidad auditada, ni ocupar puesto de trabajo en la misma, ni tampoco podrán tener interés financiero directo en la entidad auditada, o indirecto si es significativo para cualquiera de las partes.

4. Los auditores serán contratados por un período de tiempo determinado inicial que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser contratados anualmente una vez haya finalizado el período inicial.

Tratándose de entidades sometidas a supervisión pública, de sociedades cuyos valores estén admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, o de sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 30.000.000 de euros, una vez transcurridos siete años desde el contrato inicial, será obligatoria la rotación del auditor de cuentas responsable del trabajo y de la totalidad de los miembros del equipo de auditoría, debiendo transcurrir en todo caso un plazo de tres años para que dichas personas puedan volver a auditar a la entidad correspondiente. Dicho plazo se entenderá cumplido en cualquier caso cuando, a su término, la entidad auditada se hallase sometida a supervisión pública o sus valores se encontrasen admitidos a negociación en un mercado secundario oficial, o su importe neto de la cifra de negocios fuese superior a 30.000.000 de euros, con independencia de que, durante el transcurso del referido plazo, la entidad objeto de auditoría de cuentas, o los valores emitidos por ésta, no hubiesen cumplido durante algún período de tiempo alguna de las circunstancias mencionadas en este párrafo.

No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias, no serán de aplicación las limitaciones establecidas en los párrafos anteriores.

5. A los efectos de este artículo:

- a) Las menciones a la empresa o entidad o al cliente de auditoría se extenderán a aquellas otras con las que esté vinculada directa o indirectamente.
- b) Las menciones a los auditores de cuentas se extenderán en su caso, a los cónyuges de los mismos y a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que tuvieran cualquier vinculación directa o indirecta, así como a las personas con capacidad para influir en el resultado final de la auditoría de cuentas, incluyendo las personas que forman la cadena de mando. STS Sala 1ª de 22 marzo 2005 ICAC 5-44/2000 de diciembre 2000

Redacción del artículo 8, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

#### **Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

##### **Artículo 8**

1. Los auditores de cuentas deberán ser independientes, en el ejercicio de su función, de las empresas o entidades auditadas.
  2. Serán en todo caso incompatibles en el ejercicio de sus funciones respecto a una empresa o entidad:
    - a) Quienes ostenten cargos directivos o de administradores o sean empleados de dichas empresas o entidades.
    - b) Los accionistas y socios de las empresas o entidades en las que posean una participación superior al 0,5 por 100 del nominal del capital social o que aquella represente más del 10 por 100 del patrimonio personal del accionista o socio.
    - c) Las personas unidas por vínculos de consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado, con los empresarios o con los directivos o administradores de las empresas o entidades.
    - d) Quienes resulten incompatibles de acuerdo con lo establecido en otras disposiciones legales.
  3. a) A los efectos de lo dispuesto en el número 2 anterior, el período de cómputo para las incompatibilidades comprenderá desde el ejercicio en que se realizan los trabajos hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieran los estados contables auditados.
  - b) Durante los tres años siguientes al cese en sus funciones, los auditores de cuentas no podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección de la empresa o entidad auditada, ni tampoco podrán ocupar puesto de trabajo en la misma.
  4. Los auditores serán contratados por un período de tiempo determinado inicial, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser contratados anualmente una vez haya finalizado el período inicial.
- No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias, no serán de aplicación las limitaciones establecidas en el párrafo anterior.

Redacción del apartado 4 del artículo 8, vigente a partir del 1 de junio de 1995, según Ley 2/1995 de 23 marzo 1995 , de 23 de marzo.

5. A los efectos de este artículo:

- a) Las menciones a la empresa o entidad se extenderán a aquellas otras con las que esté vinculada directa o indirectamente.
- b) Las menciones a los auditores de cuentas se extenderán, en su caso, a los cónyuges de los mismos y a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que tuvieran cualquier vinculación directa o indirecta.

#### **Texto vigente a 31 de mayo de 1995:**

##### **Artículo 8**

1. Los auditores de cuentas deberán ser independientes, en el ejercicio de su función, de las empresas o entidades auditadas.
2. Serán en todo caso incompatibles en el ejercicio de sus funciones respecto a una empresa o entidad:
  - a) Quienes ostenten cargos directivos o de administradores o sean empleados de dichas empresas o entidades.
  - b) Los accionistas y socios de las empresas o entidades en las que posean una participación superior al 0,5 por 100 del nominal del capital social o que aquella represente más del 10 por 100 del patrimonio personal del accionista o socio.
  - c) Las personas unidas por vínculos de consanguinidad o afinidad hasta el segundo grado, con los empresarios o con los directivos o administradores de las empresas o entidades.
  - d) Quienes resulten incompatibles de acuerdo con lo establecido en otras disposiciones legales.
3. a) A los efectos de lo dispuesto en el número 2 anterior, el período de cómputo para las incompatibilidades comprenderá desde el

ejercicio en que se realizan los trabajos hasta el tercer año anterior al ejercicio al que se refieran los estados contables auditados.

b) Durante los tres años siguientes al cese en sus funciones, los auditores de cuentas no podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección de la empresa o entidad auditada, ni tampoco podrán ocupar puesto de trabajo en la misma.

4. Los auditores de cuentas no podrán ser contratados por una misma empresa o entidad por un plazo inferior a tres años o superior a nueve, no pudiéndose celebrar un nuevo contrato hasta pasados tres años desde la finalización del anterior.

No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias según el ordenamiento vigente no será de aplicación el primero de los plazos dispuestos en el párrafo anterior.

5. A los efectos de este artículo:

a) Las menciones a la empresa o entidad se extenderán a aquellas otras con las que esté vinculada directa o indirectamente.

b) Las menciones a los auditores de cuentas se extenderán, en su caso, a los cónyuges de los mismos y a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que tuvieran cualquier vinculación directa o indirecta.

## Artículo 9

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

a) Por incumplimiento de cualquiera de los requisitos establecidos en el art. 7 de esta ley.

b) Por renuncia voluntaria.

c) Por no mantener las garantías previstas en esta ley.

d) Por sanción.

## Artículo 10

1. Podrán constituirse sociedades de auditoría de cuentas, siempre que éstas cumplan los siguientes requisitos:

a) Que todos los socios sean personas físicas.

b) Que, como mínimo, la mayoría de sus socios sean auditores de cuentas y, a la vez, les corresponda la mayoría de capital social y de los derechos de voto.

c) Que la mayoría de los administradores y directores de la sociedad sean socios auditores de cuentas, debiendo serlo, en todo caso, el administrador único en sociedades de este tipo.

d) Que se inscriban en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

2. Lo establecido en el art. 8 de esta ley se aplicará a las sociedades de auditoría, incluso cuando incurran en incompatibilidad algunos de sus socios, incluidas las personas, empresas o entidades vinculadas a ellos directa o indirectamente.

3. La dirección y firma de los trabajos de auditoría corresponderá, en todo caso, a uno o varios de los socios auditores de cuentas de la sociedad de auditoría de cuentas.

4. El Registro Oficial de Auditores de Cuentas publicará relación de las sociedades inscritas en el mismo, en la que constará necesariamente:

a) Domicilio social.

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

c) Nombre y apellidos de los auditores de cuentas al servicio de la sociedad.

5. Además de por los mismos supuestos que se indican en el art. 9 de esta ley, causarán baja temporal o definitiva, según los casos, en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, las sociedades y socios auditores integrantes de éstas que incumplan alguno de los requisitos establecidos en el apartado 1 del presente artículo.

## Artículo 11

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

2. Cuando la auditoría de cuentas se realice por un auditor que pertenezca a una sociedad de auditoría, responderán solidariamente tanto el auditor que haya firmado el informe de auditoría como la sociedad.

Redacción del artículo 11, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002, de 22 de noviembre.

Versiones anteriores

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

### Artículo 11

1. Los auditores de cuentas responderán directa y solidariamente frente a las empresas o entidades auditadas y frente a terceros, por los daños y perjuicios que se deriven del incumplimiento de sus obligaciones.

2. Cuando la auditoría de cuentas se realice por un auditor que pertenezca a una sociedad de auditoría, responderán tanto el auditor como la sociedad en la forma establecida en el apartado 1. Los restantes socios auditores que no hayan firmado el informe de auditoría de cuentas, responderán de los expresados daños y perjuicios de forma subsidiaria y con carácter solidario.

## Artículo 12

Sin perjuicio de la responsabilidad civil ilimitada, para responder de los daños y perjuicios que pudieran causar en el ejercicio de su

actividad, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas estarán obligados a prestar fianza en forma de depósito en efectivo, títulos de deuda pública, aval de entidad financiera o seguro de responsabilidad civil por la cuantía y en la forma que establezca el Ministerio de Economía y Hacienda. La cuantía, en todo caso, será proporcional a su volumen de negocio. Reglamentariamente se fijará la fianza para el primer año de ejercicio de la actividad. ICAC 3-7/1991 de octubre 1991

### Artículo 13

El auditor de cuentas estará obligado a mantener el secreto de cuanta información conozca en el ejercicio de su actividad, no pudiendo hacer uso de la misma para finalidades distintas de las de la propia auditoría de cuentas. STS Sala 3ª de 3 junio 2004

Véase, a este respecto, lo que establece el Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963 , de 28 de diciembre.

### Artículo 14

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas conservarán y custodiarán durante el plazo de cinco años, a contar desde la fecha del informe de auditoría, la documentación referente a cada auditoría de cuentas por ellos realizada, incluidos los papeles de trabajo del auditor que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en el informe.

2. Sin perjuicio de lo que se establezca en las cláusulas del contrato de auditoría podrán, en todo caso, acceder a la documentación referente a cada auditoría de cuentas, quedando sujetos a la obligación establecida en el artículo anterior:

a) El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, en el ejercicio de las funciones legalmente atribuidas de control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas.

b) Quienes resulten designados por resolución judicial.

c) Quienes estén autorizados por ley.

d) El Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, exclusivamente a los efectos del ejercicio de las competencias relativas a las entidades sujetas a su supervisión y control, en casos especialmente graves, de acuerdo con lo establecido en la disposición final primera de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, así como el Tribunal de Cuentas, y siempre que no hubieran podido obtener de tales entidades la documentación concreta a la que precisen acceder. Dichos órganos y organismos podrán requerir del auditor la información de que dispone sobre un asunto concreto, en relación con la auditoría de cuentas de la entidad auditada y con la aclaración, en su caso, del contenido de los papeles de trabajo.

e) Las corporaciones representativas de los auditores de cuentas, a los exclusivos efectos del ejercicio del control de la calidad de los trabajos de auditoría de cuentas de sus miembros.

Redacción del artículo 14, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

Versiones anteriores

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

#### Artículo 14

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas conservarán y custodiarán durante el plazo de cinco años, a contar desde la fecha del informe de auditoría, la documentación referente a cada auditoría de cuentas por ellos realizada, incluidos los papeles de trabajo del auditor que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones que consten en el informe.

2. Sin perjuicio de lo que se establezca en las cláusulas del contrato de auditoría podrán, en todo caso, acceder a la documentación referente a cada auditoría de cuentas, quedando sujetos a la obligación establecida en el artículo anterior:

a) El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, exclusivamente a los efectos del ejercicio del control técnico, a que se refiere el apartado 2 del art. 22 de esta ley.

b) Quienes resulten designados por resolución judicial.

c) Quienes estén autorizados por ley.

## CAPITULO III DE LAS INFRACCIONES Y SANCIONES

Téngase en cuenta lo dispuesto por la Ley 30/1992 de 26 noviembre 1992 , de 26 de noviembre, y el RD 1398/1993 de 4 agosto 1993 , de 4 de agosto.

### Artículo 15

1. El régimen sancionador aplicable a los auditores de cuentas y a las sociedades de auditorías de cuentas sometidas a la presente ley se regirá por las normas contenidas en este Capítulo. La responsabilidad civil o penal en la que, en su caso, puedan incurrir les será exigible en la forma que establezcan las leyes.

2. Corresponderá al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la potestad sancionadora y la ejercerá de conformidad con lo establecido en el art. 21 de esta ley.

### Artículo 16

1. Las infracciones cometidas por los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas en el ejercicio de sus funciones se clasificarán en muy graves, graves y leves.

2. Se considerarán infracciones muy graves:

a) La emisión de informes de auditoría de cuentas cuya opinión no fuese acorde con las pruebas obtenidas por el auditor en su trabajo, siempre que hubiese mediado dolo o negligencia especialmente grave e inexcusable. SAN Sala de lo Contencioso-Administrativo de 21 julio 2004 ICAC 5-12/1993 de marzo 1993

b) El incumplimiento de lo dispuesto en los arts. 8. 1 y 8.2 de la presente Ley, en relación con el deber de independencia de los auditores de cuentas.

c) La negativa o resistencia al ejercicio de las competencias de control o disciplina del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas o la no remisión a dicho Organismo de cuanta información o documentos sean requeridos en el ejercicio de las funciones legalmente atribuidas de control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, de conformidad con lo establecido en el art. 22 de la presente Ley.

d) El incumplimiento del deber de secreto establecido en el art. 13 de esta Ley.

e) La utilización en beneficio propio o ajeno de la información obtenida en el ejercicio de sus funciones.

3. Se considerarán infracciones graves:

a) El incumplimiento de la obligación de realizar una auditoría de cuentas obligatoria, contratada en firme.

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

c) El incumplimiento de lo dispuesto en el art. 8.3.b) o en el 8.4 de la presente Ley.

d) La no remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, cuando haya mediado un requerimiento para ello.

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

f) El incumplimiento de lo establecido en la disposición final primera de la presente Ley.

g) Identificarse como auditor de cuentas en un trabajo distinto a los que se regulan en el art. 1 de esta Ley, o distinto a aquellos que, no teniendo la naturaleza de auditoría de cuentas, estén atribuidos por ley a auditores de cuentas.

h) Realizar trabajos de auditoría de cuentas sin estar inscrito como ejerciente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

4. Se considerarán infracciones leves:

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

b) La no remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de aquellas informaciones, de carácter periódico o circunstancial, exigidas legal o reglamentariamente, dentro de los plazos establecidos para ello.

c) El incumplimiento de las obligaciones inherentes a la formación continuada, establecidas en el art. 6.4 de la presente Ley.

Redacción del artículo 16, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

#### Artículo 16

1. Las infracciones cometidas por los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría de cuentas en el ejercicio de sus funciones se calificarán en graves y leves.

2. Se considerarán infracciones graves:

a) El incumplimiento de la obligación de realizar una auditoría de cuentas contratada en firme.

b) La emisión de informes de auditoría de cuentas cuyo contenido no fuese acorde con las pruebas obtenidas por el auditor en su trabajo.

c) El incumplimiento de las normas de auditoría que pueda causar perjuicio económico a terceros o a la empresa o entidad auditada.

d) El incumplimiento de lo dispuesto en el art. 8 de la presente ley.

e) El incumplimiento del deber de secreto establecido en el art. 13 de esta ley.

f) La utilización en beneficio propio o ajeno de la información obtenida en el ejercicio de sus funciones.

g) La no remisión al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de cuantos datos se requieren en el ejercicio de las funciones que le competen, cuando ello dificulte u obstruya la labor de control a que se hace referencia en el art. 22 de esta Ley.

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

i) Haber sido sancionado por la comisión de tres faltas leves en el período de un año.

j) El incumplimiento de lo establecido en la disposición final primera de la presente Ley.

Letra j) del apartado 2 del artículo 16 añadida por Ley 13/1992 de 1 junio 1992 , de 1 de junio, vigente a partir del 1 de enero de 1993.

3. Se considerarán infracciones leves cualesquiera acciones u omisiones que supongan incumplimiento de las normas técnicas de auditoría que no estén incluidas en el apartado anterior.

#### Artículo 17

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

a) Baja temporal por plazo de dos años y un día a cinco años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

b) Baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

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

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

a) Multa por importe de dos a cinco veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en el que se haya cometido la infracción, sin que

podiera, en ningún caso, ser inferior a 6.001 euros, ni superior a 12.000 euros.

Cuando la infracción no se haya cometido en relación con un concreto trabajo de auditoría, se impondrá al auditor una sanción de multa de un importe mínimo de 6.001 euros y máximo de 12.000 euros.

b) Baja temporal por plazo de hasta dos años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

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

a) Multa por importe de hasta 6.000 euros.

b) Amonestación privada.

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

a) Multa por un importe entre el 10,1 y el 20 por 100 de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior, en ningún caso, a la menor de las siguientes cantidades: 300.000 euros, o seis veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en relación con el que se haya cometido la infracción.

Cuando la infracción no se haya cometido en relación con un concreto trabajo de auditoría, se impondrá a la sociedad de auditoría una sanción de multa de un importe entre el 10,1 y el 20 por 100 de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior, en ningún caso, a 18.001 euros.

b) Baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

5. Al socio corresponsable de la infracción muy grave cometida por una sociedad de auditoría se le impondrá una de las siguientes sanciones:

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

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

c) Baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

6. Por la comisión de infracciones graves se impondrá a la sociedad de auditoría infractora una sanción de multa por un importe de hasta el 10 por 100 de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción resultante pueda ser inferior, en ningún caso, a la menor de las siguientes cantidades: 150.000 euros, o tres veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en relación con el que se imponga la sanción.

Cuando la infracción no se haya cometido en relación con un concreto trabajo de auditoría, se impondrá al auditor una sanción de multa de un importe de hasta el 10 por 100 de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, sin que la sanción pueda ser inferior a 6.001 euros.

7. Al socio corresponsable de la infracción grave cometida por una sociedad de auditoría se le impondrá una de las siguientes sanciones:

a) Multa por importe mínimo de 3.001 euros y máximo de 12.000 euros.

b) Baja temporal por plazo de hasta dos años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

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

9. Al socio corresponsable de la infracción leve se le impondrá una sanción de amonestación privada.

10. Las sanciones aplicables en cada caso por la comisión de infracciones se determinarán en base a los siguientes criterios:

a) La naturaleza e importancia de la infracción.

b) La gravedad del perjuicio o daño causado o que pudiera causar.

c) La existencia de intencionalidad.

d) La importancia de la entidad auditada, medida en función del total de las partidas de activo, de su cifra anual de negocios o del número de trabajadores.

e) Las consecuencias desfavorables para la economía nacional.

f) La conducta anterior de los infractores.

g) La circunstancia de haber procedido a realizar por iniciativa propia actuaciones dirigidas a subsanar la infracción o a minorar sus efectos.

h) Tratarse de entidades sujetas a supervisión o control por parte de organismos públicos o de sociedades cuyos valores se hallen admitidos a negociación en un mercado secundario oficial.

11. Se considerarán, en todo caso, responsables de las infracciones cometidas por las sociedades de auditoría, el socio o socios que hayan firmado el informe, cuando la infracción se derive de un determinado trabajo de auditoría.

12. Cuando la imposición de una sanción por infracción muy grave o grave sea consecuencia de un trabajo de auditoría de cuentas a una determinada empresa o entidad, dicha sanción llevará aparejada la incompatibilidad del auditor de cuentas o sociedad de auditoría con respecto a las cuentas anuales de la mencionada empresa o entidad correspondientes a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.

Redacción del artículo 17, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002, de 22 de noviembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

#### Artículo 17

1. Por la comisión de infracciones graves se impondrá al infractor una de las siguientes sanciones:

a) Multa por importe de hasta el 10 por 100 de los honorarios facturados por actividad de auditoría de cuentas en el último ejercicio cerrado con anterioridad a la imposición de la sanción, no pudiendo ser inferior en ningún caso a 500.000 pesetas.

b) Baja temporal por plazo no superior a cinco años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

c) Baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Cuando el infractor sea una sociedad de auditoría solamente le serán de aplicación las sanciones previstas en las letras a) y c) anteriores.

La totalidad de los socios responderán subsidiariamente y con carácter solidario de las sanciones pecuniarias impuestas a la sociedad de auditoría.

2. Por la comisión de infracciones leves se impondrá al infractor multa de hasta 500.000 pesetas.

3. Las sanciones aplicables en cada caso por la comisión de infracciones graves se determinarán en base a los siguientes criterios:

a) La naturaleza e importancia de la infracción.

b) La gravedad del perjuicio o daño causado o que pudieran causar.

c) La existencia de intencionalidad.

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

4. Además de la sanción que corresponda imponer a la sociedad de auditoría por la comisión de infracciones graves, se impondrá una de las siguientes sanciones al socio o socios de la citada sociedad de auditoría que sean responsables de la infracción:

- a) Multa de hasta 2.000.000 de pesetas, no pudiendo ser inferior en ningún caso a 500.000 pesetas.
- b) Baja temporal por un plazo igual o inferior a cinco años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
- c) Baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Para determinar la sanción aplicable de entre las previstas en este apartado se tomarán en consideración los criterios establecidos en el apartado 3 anterior.

Se considerarán directamente responsables de la infracción el socio o socios que hayan firmado el informe, cuando la infracción se derive de un determinado trabajo de auditoría.

5. Cuando la imposición de una sanción por infracción grave sea consecuencia de un trabajo de auditoría de cuentas a una determinada empresa o entidad, dicha sanción llevará aparejada la incompatibilidad del auditor de cuentas o sociedad de auditoría con respecto a las cuentas anuales de la mencionada empresa o entidad correspondientes a los tres primeros ejercicios que se inicien con posterioridad a la fecha en que la sanción adquiera firmeza en vía administrativa.

Redacción del artículo 17, vigente a partir del 1 de enero de 1993, según Ley 13/1992 de 1 junio 1992 , de 1 de junio.

## Artículo 18

1. Las resoluciones mediante las que se impongan cualquiera de las sanciones enumeradas en el art. 17, sólo serán ejecutivas cuando hubieren ganado firmeza en vía administrativa; cuando se trate de infracciones muy graves o graves se publicará su parte dispositiva en el «Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas». En todos los casos, excepto las amonestaciones privadas, se inscribirán íntegramente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

2. En los casos de baja temporal o definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, el auditor de Cuentas adoptará las medidas necesarias para la salvaguarda de la documentación referente a aquellas auditorías de cuentas que, hubiera realizado y sepa incursas en alguna demanda de responsabilidad civil por parte de un tercero.

Redacción del artículo 18, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

### Artículo 18

1. Las Resoluciones mediante las que se impongan cualquiera de las sanciones enumeradas en las letra b) y c) del apartado 1 del art. 17 sólo serán ejecutivas cuando hubieren ganado firmeza en vía administrativa; cuando se trate de infracciones graves se inscribirán íntegramente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, publicándose en el Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

2. En los casos de baja temporal o definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas adoptará las medidas necesarias para la salvaguarda de la documentación referente a aquellas auditorías de cuentas que, realizadas por el Auditor de cuentas o sociedad de auditoría sancionados, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sepa incursas en alguna demanda de responsabilidad civil por parte de un tercero.

Redacción del artículo 18, vigente a partir del 1 de enero de 1993, según Ley 13/1992 de 1 junio 1992 , de 1 de junio.

## Artículo 19

1. Las infracciones leves prescribirán al año, las graves a los dos años y las muy graves a los tres años de su comisión.

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

Redacción del artículo 19, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

### Artículo 19

1. Las infracciones leves prescribirán a los seis meses y las graves a los dos años. El plazo de prescripción comenzará a contarse desde que la infracción se hubiera cometido.

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

## Artículo 20

1. Las sanciones impuestas por infracciones leves prescribirán al año, las impuestas por faltas graves a los dos años y las impuestas por faltas muy graves a los tres años.
2. El plazo de prescripción comenzará a contarse desde el día siguiente a aquel en que adquiera firmeza la resolución por la que se imponga la sanción.

Redacción del artículo 20, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

#### Artículo 20

1. Las sanciones impuestas por infracciones leves prescribirán al año y las impuestas por faltas graves a los tres años.
2. El plazo de prescripción comenzará a contarse desde el día siguiente a aquél en que adquiera firmeza la resolución por la que se imponga la sanción o desde que se quebrantase el cumplimiento de la sanción si hubiere comenzado.

#### Artículo 21

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ejercerá la potestad sancionadora con arreglo a lo dispuesto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en esta Ley y en los Reglamentos que las desarrollen.

Redacción del artículo 21, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

#### Artículo 21

1. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas no podrá imponer sanciones graves sino en virtud de expediente instruido al efecto, con arreglo a lo dispuesto en el Capítulo II del Título VI de la Ley de Procedimiento Administrativo.  
Dicha Ley ha sido derogada por la Ley 30/1992 de 26 noviembre 1992 , de 26 de noviembre. Véase, asimismo, el RD 1398/1993 de 4 agosto 1993 , de 4 de agosto, y el Ley 41/1999 de 12 noviembre 1999 , de 12 de noviembre.
2. Las sanciones por infracciones leves se impondrán sin más trámite que la previa audiencia del interesado.

### CAPITULO IV DEL INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS

#### Artículo 22

1. Corresponde al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, además de las funciones que legalmente tiene atribuidas, el control de la actividad de auditoría de cuentas que será realizado de oficio cuando el superior interés público lo exija a través de revisiones o verificaciones de alguno de los trabajos de los auditores de cuentas, así como el ejercicio de la potestad disciplinaria de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas.

Dependerá del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

2. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá recabar de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría cuantas informaciones estime necesarias para el adecuado cumplimiento de las competencias que tiene encomendadas. Con el fin de obtener dichas informaciones o de confirmar su veracidad, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas podrá realizar cuantas inspecciones considere necesarias. Las personas físicas y jurídicas comprendidas en este párrafo quedan obligadas a poner a disposición del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas cuantos libros, registros y documentos, sea cual fuere su soporte, ésta considere precisos, incluidos los programas informáticos y los archivos magnéticos, ópticos o de cualquier otra clase.

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

- a) En cualquier despacho, oficina o dependencia del auditor o sociedad de auditoría.
- b) En los propios locales del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

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

3. Sin perjuicio de la competencia atribuida al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el apartado 1 de este artículo, y con carácter adicional a aquélla, las corporaciones representativas de los auditores de cuentas deberán realizar el control de calidad de los trabajos de sus miembros, así como comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el resultado individualizado de dichos controles a final de cada año natural.

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

Redacción del artículo 22, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002, según Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 23 de noviembre de 2002:**

#### Artículo 22

1. Corresponde al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, además de las funciones que legalmente tiene atribuidas, el

control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas regulada en esta Ley y de los auditores de cuentas. Dependerá del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

2. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, además de las competencias que le atribuye la ley, ejercerá el control técnico de las auditorías de cuentas, que podrá ser realizado de oficio cuando el superior interés público lo exija, o a instancia de parte legalmente interesada, siempre que, en este último caso, exista causa suficiente, a juicio del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Se considerará parte legalmente interesada a quien acredite ser titular de un derecho o tener un interés legítimo, personal o directo que pueda verse afectado por la auditoría de cuentas sobre la que se solicite el control técnico a que se refiere el apartado anterior.

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

### Artículo 23. Tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por emisión de informes de auditoría de cuentas

1. Se crea la tasa por emisión de informes de auditoría de cuentas, que se regirá por la presente Ley y por las demás fuentes normativas a que se refiere el art. 9 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos, con la finalidad de cubrir los costes correspondientes al ejercicio de las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a que se refiere el art. 22.1 de la presente Ley.

2. Constituye el hecho imponible de esta tasa el ejercicio de las competencias del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas a que se refiere el art. 22.1 de la presente Ley, en relación con la emisión de informes de auditoría de cuentas.

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

4. La cuota tributaria de esta tasa consistirá en una cantidad fija de 80 euros por cada informe de auditoría emitido. Dicha cuantía fija será de 160 euros en el caso de que los honorarios facturados por el informe de auditoría emitido sea superior a 30.000 euros.

Según Modelo 791 , aprobado por OEHA/275/2007 de 9 febrero 2007, vigente a partir del 16 de febrero de 2007, la cuota tributaria de esta tasa consistirá en una cantidad fija de 86,59 euros por cada informe de auditoría emitido. Dicha cuantía fija será de 173,19 euros en el caso de que los honorarios facturados por el informe de auditoría emitido sea superior a 30.000 euros.

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

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

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

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

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

Artículo 23 añadido por Ley 44/2002 de 22 noviembre 2002 , de 22 de noviembre, vigente a partir del 24 de noviembre de 2002.

Artículo 23 desarrollado por RD 181/2003 de 14 febrero 2003 , de 14 de febrero, vigente a partir del 16 de febrero de 2003.

Aplicación del procedimiento para la presentación de la autoliquidación y las condiciones para el pago por vía telemática de la tasa del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas por emisión de informes de auditoría de cuentas, regulada por Res. de 9 abril 2003 , vigente a partir del 11 de abril de 2003.

## DISPOSICIONES ADICIONALES

### Disposición Adicional Primera

1. Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones, deberán someterse en todo caso a la auditoría de cuentas prevista en el art. 1, apartado 2 de esta ley, las empresas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias: ICAC 2-12/1993 de marzo 1993

a) Que coticen sus títulos en cualquiera de las Bolsas Oficiales de Comercio.

b) Que emitan obligaciones en oferta pública.

c) Que se dediquen de forma habitual a la intermediación financiera, incluyendo aquellas sociedades que ejercen como comisionistas sin tomar posiciones y a los Agentes de Cambio y Bolsa, aunque actúen como personas individuales y, en todo caso, las empresas o entidades financieras que deban estar inscritas en los correspondientes Registros del Ministerio de Economía y Hacienda y del Banco de España.

d) Que tengan por objeto social cualquier actividad sujeta a la Ley 33/1984, de 2 de agosto, de Ordenación del Seguro Privado, dentro de los límites que reglamentariamente se establezcan.

La Ley 33/1984 fue derogada por la Ley 30/1995 de 8 noviembre 1995 , de 8 de noviembre, y con vigencia a partir del 10 de noviembre de 1995.

Ley 30/1995 de 8 noviembre 1995, de 8 de noviembre derogada por RDLeg. 6/2004 de 29 octubre 2004, de 29 de octubre, y vigente a partir del 6 de noviembre de 2004, sin perjuicio de lo establecido en RDLeg. 6/2004 de 29 octubre 2004, de 29 de octubre.

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

2. Además, quedarán sometidas a la auditoría de cuentas establecida en el art. 1, apartado 2 de esta Ley de Auditoría de Cuentas, las empresas, incluidas las sociedades cooperativas, y demás entidades que superen los límites que reglamentariamente fije el Gobierno por Real Decreto. Dichos límites se referirán, al menos, a la cifra de negocios, al importe total del activo según balance y al número anual medio de empleados, y se aplicarán, todos o cada uno de ellos, según lo permita la respectiva naturaleza jurídica de cada empresa o entidad. ICAC 3-8/1992 de enero 1992

Véase RD 1636/1990 de 20 diciembre 1990 , de 20 de diciembre.

3. Lo previsto en esta Disposición Adicional no es aplicable a las empresas o entidades incluidas en el ámbito de las Administraciones Públicas ni a las Sociedades Estatales del art. 6.1.b) de la Ley 11/1977, General Presupuestaria. Esta excepción no afectará a aquellas sociedades que emitan valores negociables y vengan obligadas a publicar un folleto informativo. ICAC 2-3/1990 de diciembre 1990

Véase Ley 24/1988 de 28 julio 1988 , de 28 de julio.

4. Las sucursales en España de entidades de crédito extranjeras, cuando no tengan que presentar cuentas anuales de su actividad en España, deberán someter a auditoría las informaciones contables que con carácter anual deban hacer públicas, y las que con carácter reservado remitan al Banco de España, de conformidad con las reglas contables que sean de aplicación.

Apartado 4 de la Disposición Adicional Primera añadido por Ley 3/1994 de 14 abril 1994 , de 14 de abril, vigente a partir del 16 de abril de 1994.

## Disposición Adicional Segunda

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

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

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

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

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

Asistirá con voz, pero sin voto, como Secretario del Consejo, un funcionario del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

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

El Comité Consultivo de Contabilidad es el órgano de asesoramiento del Consejo de Contabilidad.

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

Adicionalmente, cuando la complejidad de la materia así lo requiera, el Presidente podrá invitar a las reuniones, a un experto en dicha materia.

A la deliberación del Comité Consultivo de Contabilidad se someterá cualquier proyecto o propuesta normativa o interpretativa en materia contable.

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

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

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

4. El Gobierno mediante real decreto, a propuesta conjunta de los Ministros de Economía y para las Administraciones públicas procederá a la adaptación estatutaria correspondiente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Redacción de la Disposición Adicional Segunda, vigente a partir del 1 de enero de 2004, según Ley 62/2003 de 30 diciembre 2003, de 30

de diciembre.

Versiones anteriores

**Texto vigente a 31 de diciembre de 2003:**

#### Disposición Adicional Segunda

1. Queda suprimido el Instituto de Planificación Contable, dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda.
  2. Se crea el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, como Organismo Autónomo de carácter administrativo, adscrito al Ministerio de Economía y Hacienda, en el que se integra el suprimido Instituto de Planificación Contable, y que regirá su actuación por las Leyes y disposiciones generales que le sean de aplicación y, especialmente, por la Ley de Régimen Jurídico de las Entidades Estatales Autónomas, de 26 de diciembre de 1958; por la Ley 11/1977, de 4 de enero (citada), General Presupuestaria, y por la presente Ley.
  3. El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, además de las atribuciones actualmente encomendadas al Instituto de Planificación Contable, ejercerá las competencias y desempeñará las funciones que le atribuye la presente Ley, de conformidad con lo establecido en el art. 22.
  4. Los órganos rectores del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas son: El Presidente y el Comité Consultivo del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas:
    - a) El Presidente, con categoría de Director General, será nombrado por el Gobierno, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, y ostentará la representación legal del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, ejerciendo las facultades que le asigna la presente Ley y las que reglamentariamente se determinen.
    - b) El Comité Consultivo del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas es un órgano de asesoramiento que estará presidido por el Presidente de dicho Instituto y compuesto, en la forma que reglamentariamente se determine, por un máximo de once miembros designados por el Ministro de Economía y Hacienda, de los cuales cinco serán representantes del Ministerio de Economía y Hacienda y el resto a propuesta de las Corporaciones de Derecho público representativas de auditores de cuentas y expertos contables.
- Redacción del apartado b) del punto 4 de la Disposición Adicional Segunda, vigente a partir del 1 de enero de 1992, según Ley 31/1991 de 30 diciembre 1991 , de 30 de diciembre.
- Véase el RD 302/1989 de 17 marzo 1989 , de 17 de marzo, y el RD 1884/1996 de 2 agosto 1996 , de 2 de agosto.
5. El Gobierno mediante Real Decreto, a propuesta conjunta de los Ministros de Economía y Hacienda y para las Administraciones Públicas, procederá a la aprobación estatutaria correspondiente en la que se contendrán las especificaciones establecidas en el número 3 del art. 6 de la Ley de Entidades Estatales Autónomas, de 26 de diciembre de 1958.

#### Disposición Adicional Tercera

La presente Ley no será de aplicación a las actividades de revisión y verificación de documentos contables, ni a la emisión de los correspondientes informes, que se realicen por órganos de la Administración Pública en el ejercicio de sus competencias que continuarán rigiéndose por su legislación específica. ICAC 1-15/1993 de diciembre 1993

#### Disposición Adicional Cuarta

La referencia a los dos interventores peritos mercantiles o prácticos, contenida en el párrafo segundo del art. 4 de la Ley de Suspensión de Pagos, de 26 de julio de 1922, se entenderá hecha a auditores de cuentas.

### DISPOSICIONES TRANSITORIAS

#### Disposición Transitoria Primera

1. Podrán inscribirse en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas quienes en la fecha de entrada en vigor de esta ley cumplan los requisitos establecidos en su art. 7, apartados 1 y 2, con excepción de lo dispuesto en el epígrafe c) del apartado 2.
2. A los efectos de esta Disposición Transitoria, se entenderá que cumplen los requisitos de formación práctica aquellas personas que cuenten al menos con una experiencia de un año, en la fecha de entrada en vigor de esta Ley, en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, referidos especialmente a cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos.
3. Los interesados instarán en un plazo de tres meses, a partir de la entrada en vigor de esta Ley, y el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas resolverá dentro de los seis meses siguientes sobre el cumplimiento de los mencionados requisitos, teniendo en cuenta en todo caso la documentación presentada como prueba y procediendo a la inscripción en el citado Registro Oficial de aquellas que los cumplieran.
4. En tanto se resuelva por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas sobre lo establecido en el apartado 3 de esta Disposición Transitoria, los trabajos de auditoría de cuentas podrán seguir realizándose por aquellas personas o entidades que lo vinieran haciendo. Pasados los seis meses a los que se refiere el apartado 3 de esta Disposición Transitoria, solamente podrán realizar trabajos de auditoría de cuentas los auditores de cuentas o sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

## Disposición Transitoria Segunda

Las normas de auditoría de cuentas formuladas por las Organizaciones profesionales existentes a la entrada en vigor de esta ley, serán de aplicación a los trabajos de auditoría de cuentas, durante un año a partir de la entrada en vigor de la presente Ley.

Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior, las mencionadas normas de auditoría deberán ser adaptadas a la presente Ley.

## Disposición Transitoria Tercera

Hasta tanto se efectúe la reforma parcial de la legislación mercantil, para su adaptación a las directivas de la CEE en materia de Sociedades, y a los efectos previstos en el art. 2.2, a), de esta Ley, se considerarán como principios y normas contables de obligada utilización los siguientes:

- a) Los contenidos en el Código de Comercio y en la restante legislación mercantil.
- b) Los establecidos en el Plan General de Contabilidad.
- c) En el caso de sectores económicos sometidos a regulación contable específica serán de aplicación, sin perjuicio de lo dispuesto en las letras a) y b) de este artículo, las normas contables establecidas en virtud de su legislación propia.

## Disposición Transitoria Cuarta

Los funcionarios y demás personal que resulten afectados por las modificaciones orgánicas establecidas en la presente Ley seguirán percibiendo la totalidad de las retribuciones con cargo a los créditos a los que aquéllas venían imputándose hasta que se adopten las disposiciones de desarrollo y se proceda a las correspondientes adaptaciones presupuestarias.

## Disposición Transitoria Quinta

No obstante lo establecido en la Disposición Adicional Cuarta, los peritos mercantiles o prácticos que en el momento de la entrada en vigor de esta Ley, puedan acreditar mediante certificación expedida por las Secretarías de las Audiencias territoriales respectivas su función como interventores judiciales durante un período no inferior a cinco años, podrán continuar actuando en tal condición, hasta que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, según lo establecido en el número 3 de la Disposición Transitoria Primera, resuelva sobre su Inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

## DISPOSICIONES FINALES

### Disposición Final Primera

Cuando por disposiciones con rango de Ley se atribuyan a Organos o Instituciones Públicas competencias de control o inspección sobre empresas o entidades que se sometan a auditoría de cuentas, el Gobierno, mediante Real Decreto, establecerá los sistemas, normas y procedimientos que hagan posible su adecuada coordinación, pudiendo recabar de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría cuanta información resulte necesaria para el ejercicio de las mencionadas competencias.

Los auditores de las cuentas anuales de las entidades sometidas al régimen de supervisión previsto en la Ley 13/1992, sobre recursos propios y supervisión en base consolidada de las entidades financieras o de las entidades reguladas en la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados, o de las entidades e instituciones reguladas en la Ley 46/1984, de 26 de diciembre, sobre Instituciones de Inversión Colectiva, tendrán la obligación de comunicar rápidamente por escrito al Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores, Dirección General de Seguros, según proceda, cualquier hecho o decisión, sobre la entidad o institución auditada, del que hayan tenido conocimiento en el ejercicio de sus funciones y que pueda:

- a) Constituir una violación grave del contenido de las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas que establezcan las condiciones de su autorización o que regulen de manera específica el ejercicio de su actividad.
  - b) Perjudicar la continuidad de su explotación, o afectar gravemente a su estabilidad o solvencia.
  - c) Implicar la abstención de la opinión del auditor, o una opinión desfavorable o con reservas, o impedir la emisión del informe de auditoría.
- Sin perjuicio de la obligación anterior, la entidad auditada tendrá la obligación de remitir copia del informe de auditoría de las cuentas anuales a las autoridades supervisoras competentes anteriormente citadas. Si en el plazo de una semana desde la fecha de entrega del informe, el auditor no tuviera constancia fehaciente de que se ha producido dicha remisión, deberá enviar directamente el informe a las citadas autoridades.

La obligación anterior alcanzará también a los auditores de las cuentas anuales de las empresas ligadas por un vínculo de control, en el sentido que determina el art. 4 de la Ley 24/1988, del Mercado de Valores, a alguna de las entidades o instituciones a que se refiere el párrafo primero.

Adicionalmente, los auditores de cuentas de las empresas dominadas que estén sometidas al régimen de supervisión, además de informar a las autoridades supervisoras competentes, según se establece en el párrafo primero, también informarán a los auditores de cuentas de la entidad dominante.

La comunicación de buena fe de los hechos o decisiones mencionados a las autoridades supervisoras competentes no constituirá incumplimiento del deber de secreto establecido en el art. 13 de esta Ley, o del que pueda ser exigible contractualmente a los auditores de

cuentas, ni implicará para éstos ningún tipo de responsabilidad.

Redacción del párrafo final de la Disposición Final Primera, vigente a partir del 18 de noviembre de 1998, según Ley 37/1998 de 16 noviembre 1998 , de 16 de noviembre.

Véase la Ley 30/1995 de 8 noviembre 1995 , de 8 de noviembre, y el RD 2188/1995 de 28 diciembre 1995 , de 28 de diciembre.

**Versiones anteriores**

**Texto vigente a 17 de noviembre de 1998:**

#### **Disposición Final Primera**

Cuando por disposiciones con rango de Ley se atribuyan a Organos o Instituciones Públicas competencias de control o inspección sobre empresas o entidades que se sometan a auditoría de cuentas, el Gobierno, mediante Real Decreto, establecerá los sistemas, normas y procedimientos que hagan posible su adecuada coordinación, pudiendo recabar de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría cuanta información resulte necesaria para el ejercicio de las mencionadas competencias.

Cuando los Auditores de las cuentas anuales de las entidades sometidas al régimen de supervisión previsto en la Ley 13/1992, sobre Recursos propios y supervisión en base consolidada de las entidades financieras, conocieran y comprobaran la existencia de presuntas irregularidades o situaciones que puedan afectar gravemente a la estabilidad, solvencia o continuidad de la entidad auditada, emitirán de forma inmediata el correspondiente informe de auditoría de cuentas anuales, quedando la entidad auditada obligada a remitir copia del mismo al Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores o Dirección General de Seguros. Si en el plazo de una semana el auditor no tuviera constancia fehaciente de que se ha producido dicha remisión, deberá enviar directamente el informe al citado órgano o Institución.

Segundo párrafo de la Disposición Final Primera añadido por Ley 13/1992 de 1 junio 1992 , de 1 de junio, vigente a partir del 1 de enero de 1993.

#### **Disposición Final Segunda**

Las funciones actualmente encomendadas a los miembros del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en las Leyes y demás disposiciones de carácter general deberán entenderse atribuidas, a partir de la entrada en vigor de esta Ley, a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas para el ejercicio de la auditoría de cuentas.

#### **Disposición Final Tercera**

Se autoriza al Gobierno para que, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, dicte las normas necesarias para el desarrollo de la presente Ley.

#### **Disposición Final Cuarta**

Por el Ministerio de Economía y Hacienda se realizarán las modificaciones presupuestarias pertinentes para la habilitación de los créditos necesarios para el cumplimiento de lo previsto en la presente Ley.

#### **Disposición Final Quinta**

La presente Ley entrará en vigor al día siguiente al de su publicación en el “Boletín Oficial del Estado”; no obstante, la Disposición Adicional Primera solamente será de aplicación a los ejercicios económicos que se iniciaren a partir de la expresada fecha.

### **DISPOSICION DEROGATORIA**

#### **Disposición Derogatoria Unica**

Quedan derogadas todas las disposiciones de igual o inferior rango que se opongan a lo establecido en la presente ley.