**Anexo I del Manual del Sistema de Control de Calidad Interno de XXX AUDITORES**

**Normativa legal relativa a los requerimientos de ética e independencia**

**Extracto del Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas**

**Artículo 6. Normativa reguladora de la auditoría de cuentas.**

3. Las normas de ética incluyen, al menos, los principios de su función de interés público, competencia profesional, diligencia debida, integridad y objetividad, sin perjuicio de lo establecido en la Sección I del Capítulo III.

**CAPÍTULO III Ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas**

**Sección 1.ª Independencia**

**Artículo 12. Principio general de independencia y deber de adopción de medidas de salvaguarda.**

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán ser independientes, en el ejercicio de su función, de las entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su independencia en relación con la revisión y verificación de las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables pudiera verse comprometida.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán abstenerse de participar en el proceso de toma de decisiones de la entidad auditada en los términos previstos en el artículo 13.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, para asegurar su independencia, deberán establecer las medidas de salvaguarda que permitan detectar las amenazas a la citada independencia, evaluarlas, reducirlas y, cuando proceda, eliminarlas. En cualquier caso, las medidas de salvaguarda serán adecuadas a la dimensión de la actividad de auditoría o de la sociedad de auditoría.

Estas medidas de salvaguarda serán objeto de revisión periódica y se aplicarán de manera individualizada para cada trabajo de auditoría, debiendo documentarse en los papeles de trabajo de cada auditoría de cuentas.

Las amenazas a la independencia podrán proceder de factores como la autorrevisión, interés propio, abogacía, familiaridad o confianza, o intimidación. Si la importancia de estos factores en relación con las medidas de salvaguarda aplicadas es tal que compromete su independencia, el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría se abstendrán de realizar la auditoría.

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.

**Artículo 13. Causas de incompatibilidad.**

1. En todo caso, se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría 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 previstos en otras leyes, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias en el auditor de cuentas firmante del informe de auditoría:

a) La condición de cargo directivo o de administración, el desempeño de puestos de empleo o de supervisión interna en la entidad auditada, o el otorgamiento a su favor de apoderamientos con mandato general por la entidad auditada.

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

c) La existencia de vínculos de matrimonio, de consanguinidad o afinidad hasta el primer grado, o de consanguinidad colateral hasta el segundo grado, incluidos los cónyuges de aquellos con quienes mantengan éstos últimos vínculos, con los empresarios, los administradores o los responsables del área económica-financiera de la entidad auditada.

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

e) La prestación a la entidad auditada de servicios de valoración que conduzcan a la evaluación de cantidades significativas, medidas en términos de importancia relativa, en los estados financieros u otros documentos contables de dicha entidad correspondientes al período o ejercicio auditado, siempre que el trabajo de valoración conlleve un grado significativo de subjetividad.

f) La prestación de servicios de auditoría interna a la entidad auditada, salvo que el órgano de gestión de la 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.

g) La prestación de servicios de abogacía simultáneamente para la entidad auditada, salvo que dichos servicios se presten por personas jurídicas distintas y con consejos de administración diferentes, y sin que puedan referirse a la resolución de litigios sobre cuestiones que puedan tener una incidencia significativa, medida en términos de importancia relativa, en los estados financieros correspondientes al período o ejercicio auditado.

h) La percepción de honorarios derivados de la prestación de servicios de auditoría y distintos del de auditoría a la entidad auditada, siempre que éstos constituyan un porcentaje significativo del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, considerando la media de los últimos tres años.

i) La prestación a la entidad auditada 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 la entidad auditada, salvo que ésta asuma la responsabilidad del sistema global de control interno o el servicio se preste siguiendo las especificaciones establecidas por dicha entidad, la cual debe asumir también la responsabilidad del diseño, ejecución, evaluación y funcionamiento del sistema.

2. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, las menciones a los estados financieros se entenderán realizadas al resto de documentos a que se refiere el artículo 1.2, cuando sean objeto de auditoría.

**Artículo 14. Periodo de cómputo temporal.**

A los efectos de lo dispuesto en los artículos 12 y 13, el periodo de cómputo para las incompatibilidades comprenderá desde el inicio del primer año anterior al ejercicio al que correspondan las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables auditados, hasta la fecha en que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría finalice el trabajo de auditoría correspondiente.

No obstante, en el supuesto de que se trate de incompatibilidades derivadas del artículo 13.b), deberá resolverse la situación de incompatibilidad con anterioridad a la aceptación del nombramiento como auditor de cuentas.

El periodo de cómputo a que se refiere este artículo será de aplicación en los supuestos a que se refieren los artículos 15, 16, 17 y 18, con las particularidades que en dichos artículos se contemplen.

**Artículo 15. Extensiones subjetivas de las causas de incompatibilidad.**

A los efectos de lo dispuesto en los artículos 12 a 14, las menciones a la entidad auditada se extenderán a aquellas otras entidades con las que, en algún momento desde el inicio del ejercicio al que se refieren las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables auditados hasta la fecha del informe de auditoría, esté vinculada directa o indirectamente mediante la existencia de una relación de control de las contempladas en el artículo 42 del Código de Comercio, mediante la existencia de una misma unidad de decisión al estar controladas la entidad auditada y las otras entidades por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, o mediante la existencia de influencia significativa, en los términos previstos en el artículo 47 del Código de Comercio.

**Artículo 16. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en familiares próximos del auditor de cuentas firmante.**

1. Se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto a una entidad auditada, cuando concurran, además de las circunstancias previstas en otras leyes, las contempladas en el artículo 13 en el cónyuge del auditor firmante del informe de auditoría y en aquellos con los que éste tenga vínculos de consanguinidad o afinidad hasta el primer grado, o vínculos de consanguinidad colateral hasta el segundo grado, incluidos los cónyuges de aquellos con quienes mantenga éstos últimos vínculos.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, se tendrán en cuenta las siguientes particularidades:

a) Lo dispuesto en el artículo 15, a efectos de considerar a una entidad como vinculada a la entidad auditada, será de aplicación con carácter general.

b) El desempeño de cargos de empleo ha de afectar a la elaboración de información significativa, medida en términos de importancia relativa, contenida en los estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada.

c) En los supuestos en que se tenga la condición de cargo directivo, o se ocupen cargos de empleo o supervisión interna, a que se refiere el artículo 13.a), y en los supuestos contemplados en los párrafos b), e), f), g) e i) del artículo 13, se observarán las siguientes normas:

1º El artículo 15 no se aplicará en el caso de que se trate de una entidad respecto de la cual la entidad auditada ejerza control o influencia significativa y esa entidad no sea, en términos de importancia relativa, significativa para la entidad auditada.

2º El periodo de cómputo para las incompatibilidades comenzará desde el inicio del ejercicio al que se refieren los estados financieros u otros documentos contables auditados hasta la fecha en que finalice el correspondiente trabajo de auditoría.

d) No será de aplicación el supuesto contemplado en el artículo 13.c) a los sujetos a los que se refiere el apartado 1 de este artículo.

**Artículo 17. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en personas o entidades relacionadas directamente con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría.**

1. Se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto a una entidad auditada, cuando concurran, además de las circunstancias previstas en otras leyes, las contempladas en el artículo 13 en las siguientes personas o entidades:

a) Los socios de la sociedad de auditoría, así como los auditores de cuentas o sociedades de auditoría con los que tuvieran cualquier vinculación directa o indirecta. A los efectos de considerar la existencia de vinculación directa o indirecta con los auditores de cuentas o sociedades de auditoría, se aplicarán los criterios contenidos en el artículo 15.

b) Las personas con capacidad para influir en el resultado final de la auditoría de cuentas, incluidos los socios, auditores o no, que tengan responsabilidad de supervisión o gestión en la realización del trabajo de auditoría y puedan influir directamente en su valoración y resultado final.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, se tendrán en cuenta las siguientes particularidades:

a) En el caso de que las personas a que se refiere el párrafo a) del apartado anterior concurriesen en el supuesto contemplado en el artículo 13.c), solo se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones cuando, por razón de la estructura y dimensión de la sociedad de auditoría, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría.

b) Lo dispuesto en el artículo 15, a efectos de considerar a una entidad como vinculada a la entidad auditada, será de aplicación con carácter general.

**Artículo 18. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en otras personas o entidades de la red a la que pertenece el auditor o sociedad de auditoría.**

1. Se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones respecto a una entidad auditada, cuando concurran, además de las circunstancias previstas en otras leyes, las contempladas en el artículo 13 en las personas o entidades, excluidas las personas o entidades a que se refiere el artículo anterior, con las que el auditor de cuentas firmante del informe de auditoría o la sociedad de auditoría en cuyo nombre se realice la auditoría formen una misma red.

Se entenderá por red la estructura a la que pertenece un auditor o una sociedad de auditoría que tenga por objeto la cooperación, así como, que tenga claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia empresarial común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

En todo caso, se entenderá que forman parte de una misma red las entidades vinculadas a las que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio o las entidades que formen parte de una misma unidad de decisión al estar controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, o que estén vinculadas mediante la existencia de influencia significativa en los términos previstos en el artículo 47 del Código de Comercio.

2. A los efectos de lo previsto en el apartado anterior, se tendrán en cuenta las siguientes particularidades:

a) La condición de cargos directivos o el desempeño de puestos de empleo contemplados en el artículo 13.a) ha de afectar o estar relacionada con la elaboración de información significativa contenida en los estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada.

b) La concurrencia de las circunstancias contempladas en los párrafos b) y c) del artículo 13, se tendrá en cuenta respecto de aquellas personas que, en las entidades vinculadas, posean la condición de socio, administrador, secretario del órgano de administración o apoderado con mandato general y solo se considerará que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia en el ejercicio de sus funciones cuando, por razón de la estructura y dimensión conjunta de la sociedad de auditoría y de las entidades vinculadas con ésta, pueda existir relación con posibles efectos o influencia en el resultado del trabajo de auditoría.

c) Lo dispuesto en el artículo 15, a efectos de considerar a una entidad como vinculada a la entidad auditada, será de aplicación general. No obstante, en los supuestos en los que se tenga la condición de cargo directivo, o se ocupen cargos de empleo o supervisión interna previstos en el artículo 13.a), y en los supuestos contemplados en los párrafos b), e), f), g) e i) del artículo 13, no se aplicará en el caso de que se trate de una entidad respecto de la cual la entidad auditada ejerza control o influencia significativa y esa entidad no sea, en términos de importancia relativa, significativa para la entidad auditada.

**Artículo 19. Contratación y rotación.**

1. Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría serán contratados por un período de tiempo determinado inicialmente, 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 sucesivos de tres años una vez que haya finalizado el periodo inicial. Si a la finalización del periodo de contratación inicial o de prórroga del mismo, ni el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría ni la entidad auditada manifestaren su voluntad en contrario, el contrato quedará tácitamente prorrogado por un plazo de tres años.

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 rescindirse el contrato sin que medie justa causa. Las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no son justa causa. En tal caso, los auditores de cuentas y la entidad auditada deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas la rescisión del contrato de auditoría.

2. Tratándose de entidades de interés público, o de sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 50.000.000 de euros, una vez transcurridos siete años desde el contrato inicial, será obligatoria la rotación del auditor de cuentas firmante del informe de auditoría, debiendo transcurrir en todo caso un plazo de dos años para que dicha persona pueda volver a auditar a la entidad correspondiente.

Será obligatoria dicha rotación cuando en el séptimo año o, en su defecto, en los años siguientes, la entidad auditada tenga la condición de entidad de interés público o su importe neto de la cifra de negocios fuese superior a 50.000.000 de euros con independencia de que, durante el transcurso del referido plazo, la citada entidad no hubiese cumplido durante algún período de tiempo alguna de las circunstancias mencionadas en este párrafo.

3. No obstante, cuando las auditorías de cuentas no fueran obligatorias, no serán de aplicación las limitaciones establecidas en los apartados anteriores de este artículo.

**Artículo 20. Prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo de auditoría.**

1. Sin perjuicio de otros supuestos de prohibición contemplados en otras leyes, durante los dos años siguientes a la finalización del trabajo de auditoría de cuentas correspondiente, los auditores de cuentas firmantes del informe de auditoría y las sociedades de auditoría en cuyo nombre se realice la auditoría no podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección de la entidad auditada, de las entidades del grupo al que la auditada pertenezca según se define en el artículo 42 del Código de Comercio, ni de las entidades controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, ni ocupar puesto de trabajo, ni tener interés financiero directo o indirecto en dichas entidades si, en cualquiera de los casos, es significativo para cualquiera de las partes.

La prohibición a que se refiere el párrafo anterior será de aplicación a las siguientes personas:

a) Los socios, auditores o no, de la sociedad de auditoría que tengan responsabilidad de supervisión o gestión en la realización del trabajo de auditoría y puedan influir directamente en su valoración y resultado final.

b) Los socios de la sociedad de auditoría y a los auditores designados para realizar auditorías en nombre de ésta que no hayan intervenido o tenido capacidad de influir en el trabajo de auditoría, salvo que dejen de tener cualquier vinculación o interés con la sociedad de auditoría antes de entrar a formar parte de los referidos órganos, de ocupar puesto de trabajo en la entidad auditada o antes de tener interés financiero y siempre y cuando la objetividad no pueda verse comprometida por la existencia de posibles influencias recíprocas entre dichos socios y el auditor firmante o la sociedad de auditoría.

2. El incumplimiento de la prohibición llevará aparejada la incompatibilidad de los auditores de cuentas firmantes del informe y de las sociedades de auditoría en cuyo nombre se realizó la auditoría, así como de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría vinculados, directa o indirectamente, a los auditores de cuentas y a las sociedades de auditoría a los que se refiere este artículo, para la realización de los trabajos de auditoría de la entidad o de las sociedades que forman parte del grupo en los términos del artículo 42 del Código de Comercio, a partir del momento en que se incumpla dicha prohibición y en los dos años siguientes.

A efectos de considerar la existencia de vinculación con los auditores de cuentas y con las sociedades de auditoría en cuyo nombre se realizó la auditoría de cuentas, a los que se refiere este artículo, se aplicarán los criterios contenidos en el artículo 15.

3. Lo establecido en este artículo no será de aplicación cuando el interés financiero derive de causas sobrevenidas no imputables al auditor de cuentas, o se adquiera en condiciones normales de mercado por el auditor de cuentas, o por el socio de la sociedad de auditoría o auditor designado para realizar auditorías en nombre de ésta, siempre que, en estas situaciones, haya dejado de tener cualquier vinculación o tipo de interés en la sociedad de auditoría.

**Artículo 21. Honorarios y transparencia en la remuneración de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría.**

1. Los honorarios correspondientes a los servicios de auditoría se fijarán, en todo caso, antes de que el auditor de cuentas o sociedad de auditoría comience el desempeño de sus funciones y para todo el periodo en que deban desempeñarlas. Los citados honorarios no podrán estar influidos o determinados por la prestación de servicios adicionales a la entidad auditada, ni podrán basarse en ningún tipo de contingencia o condición distinta a cambios en las circunstancias que sirvieron de base para la fijación de los honorarios. Por el ejercicio de dicha función, ni los auditores de cuentas ni las sociedades de auditoría podrán percibir otra remuneración o ventaja.

2. Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas anualmente las horas y honorarios facturados a cada entidad auditada, distinguiendo las que corresponden a trabajos de auditoría de cuentas y otros servicios prestados, así como cualquier otra información que precise el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas para el ejercicio de sus funciones.

**Extracto del Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio**

**Artículo 19. Normas de ética.**

1. La responsabilidad y actuación de los auditores de cuentas debe estar presidida por el principio de interés público que conlleva la actividad de auditoría de cuentas. En este sentido, los auditores de cuentas en el ejercicio de su actividad han de tener en consideración y actuar en todo caso con sujeción a los siguientes principios éticos: competencia profesional, diligencia debida, integridad y objetividad, sin perjuicio de lo establecido respecto al deber de independencia en la sección 2.ª del Capítulo III del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas:

(…)

c) La objetividad implica, para los auditores de cuentas, actuar con imparcialidad y sin conflictos de intereses que pudieran comprometer su independencia. En ningún caso, los auditores de cuentas podrán comprometer su actuación por influencias indebidas, favoritismos o prejuicios, ni tener intereses ajenos que puedan afectar a la forma de plantear y realizar un trabajo de auditoría, o que puedan afectar a la formación de un juicio imparcial.

d) El principio de integridad impone para los auditores de cuentas la obligación de ser honesto en el ejercicio de su actividad. La integridad también implica por parte de los auditores de cuentas actuar con rectitud y compromiso ante cualquier circunstancia que pueda suponer un conflicto de intereses.

2. Los auditores de cuentas han de actuar de acuerdo con las normas que regulen la actividad de auditoría de cuentas atendiendo no solo a la letra, sino también al espíritu en que aquellas se inspiran.

Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría promoverán un entorno laboral y corporativo de integridad y de respeto a los principios y normas de ética que rigen la actividad de auditoría de cuentas.

**Sección 2ª Independencia.**

**Artículo 43. Principio general de independencia.**

1. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 12 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán ser independientes, en el ejercicio de su función, de las entidades auditadas, debiendo abstenerse de actuar cuando su independencia en relación con la revisión y verificación de las cuentas anuales, los estados financieros u otros documentos contables pudiera verse comprometida.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán abstenerse de participar en el proceso de toma de decisiones de la entidad auditada en los términos previstos en el artículo 13 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

En todo caso, se entenderá que el auditor de cuentas o sociedad de auditoría han participado en el proceso de toma de decisiones de la entidad auditada cuando hayan colaborado o formado parte del órgano decisor de dicha entidad o cuando la decisión se haya basado en informes, trabajos o recomendaciones emitidas por el auditor de cuentas o sociedad de auditoría.

Adicionalmente y en todo caso, los auditores de cuentas o sociedades de auditoría deberán abstenerse de realizar la auditoría en aquellos supuestos en que incurran en una causa de incompatibilidad, de acuerdo con las disposiciones legales y el presente Reglamento.

2. Se entiende, en todo caso, por independencia la ausencia de intereses o influencias que puedan menoscabar la objetividad del auditor en la realización de su trabajo de auditoría.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán abstenerse de realizar una auditoría de cuentas si existe alguna relación financiera, económica, laboral, familiar, o de otra índole, incluidos servicios distintos del de auditoría proporcionados a la entidad auditada, entre el auditor o la sociedad de auditoría y la entidad auditada, de modo que se pudiera concluir que compromete su independencia.

Los auditores de cuentas deben mantener una actitud de escepticismo profesional en cuya virtud deba estar siempre alerta ante situaciones que puedan suponer una amenaza a la independencia así como plantearse continuamente su independencia en relación con la entidad auditada.

3. En el supuesto en que, de conformidad con lo previsto en esta Sección, los auditores de cuentas o sociedades de auditoría deban abstenerse de realizar la auditoría, deberán asimismo realizar las comunicaciones a que se refiere el artículo 7.2.

4. Las menciones contenidas en esta Sección a las entidades auditadas y auditores de cuentas se entenderán realizadas a las personas y entidades a que se refieren, respectivamente, los artículos 15 a 18 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

5. A los efectos de lo dispuesto en esta Sección, y en el supuesto en que se produzcan cambios en las condiciones o situación de inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, se estará a lo dispuesto en las normas de transmisión y sucesión contenidas en la Disposición adicional cuarta del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

**Artículo 44. Amenazas a la independencia.**

1. Al objeto de que la independencia de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría no resulte comprometida, éstos deben aplicar los procedimientos necesarios para detectar e identificar las amenazas a la independencia que surjan o puedan surgir de las circunstancias, incluidas las causas de incompatibilidad previstas en el artículo 13 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, que concurran en relación con la entidad auditada, así como de las relaciones existentes con las personas o entidades y en el periodo a que se refieren los artículos 14 a 18 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.

2. La independencia de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría puede verse afectada por, entre otros, los siguientes tipos de amenazas:

a) Interés propio: por la existencia de un conflicto financiero o de otro tipo, incluido el motivado por la existencia de relaciones o intereses económicos comunes.

b) Autorrevisión: por la necesidad de llevar a cabo en la realización del trabajo de auditoría procedimientos que supongan revisiones o evaluaciones de resultados, juicios o criterios emitidos anteriormente por el auditor en relación con datos o información que la entidad auditada consideró al tomar decisiones con efecto en la información financiera contenida en las cuentas, documentos o estados auditados.

c) Abogacía: por el mantenimiento de una posición a favor o en contra de la entidad auditada, incluida la que pudiera mantenerse en relación a terceros.

d) Familiaridad o confianza: por la influencia y proximidad excesiva derivada de las características, condiciones y circunstancias de la relación con los accionistas, administradores o directivos de la entidad auditada.

e) Intimidación: por la posibilidad de ser disuadido o condicionado por presión inapropiadas causada por la entidad auditada.

Para la identificación de la existencia de los distintos tipos de amenazas a la independencia, el auditor de cuentas y la sociedad de auditoría deberán analizar y valorar las actividades y servicios, así como las distintas situaciones y circunstancias de las que se deriven dichas amenazas atendiendo a su naturaleza real y a la evaluación del riesgo asociado a cada una de ellas.

3. Una vez identificadas las amenazas de independencia de acuerdo con lo previsto en los apartados anteriores, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán evaluar su importancia para determinar, por separado y en conjunto, el grado de riesgo en que pueda verse comprometida su independencia.

La importancia de las amenazas depende de factores, cuantificables o no, tales como la condición, cargo o influencia de las personas o entidades implicadas, la naturaleza del factor o circunstancia que origina la amenaza, la concurrencia de otras circunstancias de las que puedan surgir otras amenazas, los servicios y relaciones mantenidos con la entidad auditada y el contexto en que se realiza la auditoría de cuentas.

Una amenaza se considerará significativa si, de acuerdo con los factores que concurran, por separado y en conjunto, se incrementa el grado de riesgo hasta el punto de que resulte comprometida su independencia.

En el supuesto de que el auditor de cuentas, una vez realizada la evaluación indicada anteriormente, llegue a la conclusión de que la amenaza identificada no resulta significativa para su objetividad, no será necesario que aplique las medidas de salvaguarda a que se refiere el artículo siguiente, sin perjuicio de la obligación de documentar en sus papeles de trabajo los procedimientos y evaluaciones efectuadas a este respecto.

**Artículo 45. Medidas de salvaguarda.**

1. En aquellos casos en los que, de acuerdo con el artículo anterior, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría hayan identificado amenazas que consideren significativas para su objetividad, deben establecer y aplicar las medidas de salvaguarda necesarias para eliminar o, en su caso, para reducir a un grado aceptablemente bajo las citadas amenazas. A estos efectos, se tendrán en consideración, asimismo, las medidas de salvaguarda que puedan venir proporcionadas por la estructura de gestión y control de la entidad auditada.

En todo caso, las salvaguardas que se apliquen deberán guardar relación y proporción con la naturaleza y el nivel de importancia asociados a la amenaza identificada.

En el caso de que las medidas de salvaguarda aplicadas no eliminen las amenazas a la independencia detectadas ni reduzcan a un grado aceptablemente bajo el riesgo de falta de independencia, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán abstenerse de realizar la auditoría y actuar de acuerdo con lo previsto en el artículo 43, apartados 2 y 3.

A estos efectos, se entiende que se reduce a un grado aceptablemente bajo el riesgo de falta de independencia en aquellos supuestos en los que, de acuerdo con las circunstancias y factores que concurran en relación con la entidad auditada, el trabajo de auditoría en concreto así como la formación y conocimientos requeridos sobre la materia, se pudiera concluir que el auditor de cuentas es capaz de ejercer un juicio objetivo e imparcial sobre las cuestiones tratadas durante la realización del trabajo de auditoría y que, por tanto, no resulta comprometida la independencia del auditor.

2. Las medidas y procedimientos para la detección y comunicación de amenazas a la independencia, así como las relativas a las salvaguardas potencialmente aplicables, integrantes de los sistemas y procedimientos de control de calidad, deberán formalizarse por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría por escrito y deberán comunicarse a las personas y entidades a que se refiere el artículo 17 y 18 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, así como al resto del personal que le preste servicios profesionales de cualquier naturaleza a la entidad auditada, cualquiera que sea su vínculo contractual.

3. Los procedimientos de identificación de amenazas y la adopción de medidas de salvaguarda deberán aplicarse, en todo caso, para cada trabajo de auditoría de cuentas y deberán documentarse e incorporarse a los papeles de trabajo correspondientes a dicho trabajo. Entre dicha documentación deberá figurar la justificación y las conclusiones alcanzadas sobre la importancia de las amenazas a la independencia detectadas y la consiguiente evaluación del grado de riesgo de falta de independencia. Asimismo, deberá documentarse el detalle de las medidas de salvaguarda aplicadas para eliminar o, en su caso, reducir el riesgo de independencia a un grado aceptablemente bajo.

**Artículo 46. Causas de incompatibilidad.**

1. Desempeño de cargos:

A los efectos de lo previsto en el artículo 13.a) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entiende por:

a) Cargo de administración: el desempeñado en la entidad por quien forme parte del órgano de administración o equivalente de la entidad auditada, de conformidad con las normas aplicables según su naturaleza jurídica.

b) Cargo directivo: el desempeñado por quien pertenezca al órgano de dirección de la entidad auditada, o quien, cualquiera que sea el vínculo jurídico con la entidad, ostente facultades de responsabilidad, en dependencia jerárquica y funcional directa del órgano de administración de la entidad auditada o de su consejero delegado o posición equivalente.

c) Puesto de empleo: el ocupado por quien preste sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica, según la legislación laboral.

d) Cargo de supervisión interna: el desempeñado por quien tenga atribuidas facultades para orientar y revisar o controlar la política y procedimientos de la entidad auditada.

2. Interés financiero:

A los efectos de lo establecido en el artículo 13.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entiende por interés financiero directo la participación o el compromiso de tenencia de participación en la entidad auditada, la tenencia o el compromiso de tenencia de valores emitidos por la entidad auditada, la aceptación de derechos de participación en los beneficios o resultados de la entidad auditada, así como la titularidad de instrumentos financieros derivados e intereses económicos de cualquier naturaleza, relacionados con las participaciones, valores y beneficios mencionados. Se entienden asimismo incluidos los derechos de voto que pueden controlarse o ejercerse, así como la concesión o garantía de préstamos a la entidad auditada y la aceptación de préstamos o garantías de la entidad auditada cuándo ésta no sea una entidad financiera.

El término interés financiero indirecto hace referencia a las situaciones en que el auditor de cuentas, o las personas o entidades a que se refieren los artículos 50 y 51, tiene cualesquiera de los intereses financieros a que se refiere el párrafo anterior en entidades, distintas de la auditada, que tengan, a su vez, uno de aquellos intereses financieros en la entidad auditada o en entidades, incluidas las instituciones de inversión colectiva, en las que la entidad auditada tenga dichos intereses.

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán valorar si el interés financiero, directo o indirecto, es significativo para cualquiera de las partes, y si, por tanto, afecta a su independencia.

En todo caso, se considerará que el interés financiero es significativo cuando concurra cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Cuando suponga más del 10% del patrimonio personal del auditor de cuentas.

b) Cuando alcance, de forma directa o indirecta, al menos, un 5% del capital social, de los derechos de voto o del patrimonio de la entidad auditada, o de un 0,5% cuando la entidad auditada tenga la consideración de entidad de interés público.

A los efectos de su cómputo, se aplicarán los criterios contenidos en el artículo 3 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas por el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

c) Aunque no se alcance el porcentaje previsto en la letra b), cuando, como consecuencia de dicho interés, y mediante las entidades vinculadas a la entidad auditada o a la entidad auditora, se está en situación de poder influir en la gestión de la entidad auditada o en el resultado de la auditoría.

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que no compromete la independencia del auditor de cuentas y sociedad de auditoría la tenencia de un interés financiero indirecto en la entidad auditada a través de un fondo de pensiones, institución de inversión colectiva o instrumento de inversión equivalente, siempre y cuando no se tenga relación con la auditoría de las cuentas anuales o estados financieros del gestor o administrador del fondo ni el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría tengan o puedan tener capacidad de influir en las decisiones de inversión.

Asimismo, se presumirá que no compromete la independencia del auditor de cuentas o sociedad de auditoría la obtención o mantenimiento de un préstamo concedido por la entidad auditada, siempre que esté dentro del objeto social de dicha entidad y se realice en condiciones normales de mercado. En tal caso, el auditor de cuentas o sociedad de auditoría deberá valorar la incidencia de su endeudamiento, y si represente un volumen excesivo en relación con su patrimonio, a los efectos de determinar la existencia de amenazas que comprometan su independencia.

3. Responsables del área económica financiera:

A los efectos de lo previsto en el artículo 13.c) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entiende por responsables del área económica financiera de la entidad auditada quienes ocupen un cargo de responsabilidad en relación con la dirección o de supervisión de dicha área o quienes, cualquiera que sea su vinculación jurídica o cargo en la entidad, puedan ejercer una influencia determinante en las políticas contables de la entidad auditada.

4. Llevanza material o preparación de los estados financieros u otros documentos contables:

A los efectos de lo previsto en el artículo 13.d) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entienden incluidos en la actividad de llevanza material o preparación de los estados financieros u otros documentos contables cualquier servicio o actividad relativa a la elaboración de los citados estados o documentos contables, así como la cooperación o participación en su elaboración o preparación o en la de los datos o información que sirvieron de base para elaborar aquellos estados o documentos.

5. Servicios de valoración:

A los efectos de lo previsto en el artículo 13.e) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, los servicios de valoración implican asumir supuestos en cuanto a la aplicación de ciertas metodologías y técnicas, o la combinación de ambas, para fijar o atribuir cierto valor, o una gama de valores a un activo, un compromiso o a una actividad empresarial en su conjunto. Asimismo, se entenderá que un servicio de valoración conduce a la evaluación de cantidades en las cuentas anuales, estados financieros u otros documentos contables cuando dicho servicio y su resultado hayan servido de base para el registro contable o el soporte de valoración atribuido a un activo, un pasivo o un conjunto cualesquiera de éstos en las cuentas anuales, estados financieros u otros documentos contables de la entidad auditada.

A estos mismos efectos, se considera que los servicios de valoración conducen a la determinación de cantidades significativas cuando:

a) Éstas, separada o conjuntamente, superen los niveles o cifras de importancia relativa que ha de fijar el auditor de cuentas o sociedad de auditoría en la realización del trabajo de auditoría de las referidas cuentas anuales u otros estados financieros y para la emisión del informe de auditoría correspondiente, de acuerdo con lo previsto en las normas de auditoría; o

b) La opción aplicada en la evaluación, ante otra alternativa, dé lugar a que la diferencia entre las cantidades derivadas de ambas alternativas no superen dichos niveles o cifras.

La valoración no conlleva un grado significativo de subjetividad cuando los elementos utilizados en la valoración están predeterminados por disposiciones normativas, siempre que éstas no permitan la opción de distintas alternativas, hipótesis o metodologías que puedan conducir a resultados sustancialmente diferentes.

6. Servicios de auditoría interna:

A los efectos de acreditar que la prestación de servicios de auditoría interna a que se refiere el artículo 13.f) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, no genera, en principio, incompatibilidad del auditor de cuentas y de la sociedad de auditoría, estos deberán dejar constancia en el contrato suscrito a tal efecto de que la entidad auditada asume la responsabilidad del establecimiento y del mantenimiento del sistema de control interno, de la determinación del alcance, riesgo y frecuencia de los procedimientos de auditoría interna, de la consideración, decisión y ejecución de los resultados y recomendaciones proporcionados por la auditoría interna, así como de que el auditor de cuentas no participa en la toma de decisiones sobre la gestión y control de la prestación de los servicios de auditoría interna.

Lo dispuesto en este apartado se entiende sin perjuicio de la posibilidad del auditor de cuentas y de la sociedad de auditoría de revisar los resultados proporcionados por la auditoría interna de la entidad a los efectos del trabajo de auditoría de cuentas.

7. Servicios de abogacía:

A los efectos de lo dispuesto en el artículo 13.g) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entiende que dos Consejos de Administración no son diferentes cuando existe coincidencia en la mayoría de sus miembros. En el caso de que los dos Consejos de Administración estén formados por un número par de miembros se considerarán diferentes cuando, al menos, la mitad de los miembros de uno de ellos constituye la mitad del otro Consejo.

8. Honorarios con un porcentaje significativo:

A los efectos de lo dispuesto en el artículo 13.h) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la prestación de servicios por el auditor de cuentas o sociedad de auditoría no debe dar lugar a crear, real o aparentemente, una dependencia financiera con la entidad auditada.

A este respecto, se entenderá que existe un porcentaje significativo del total de los ingresos anuales del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, cuando los honorarios percibidos de la entidad auditada y de las entidades a que se refiere el artículo 48 de este Reglamento, tomando la media de los últimos tres años, supongan más del 15 por 100 del total de ingresos anuales. Este porcentaje será del 20 por 100 para los auditores de cuentas personas físicas y para las sociedades de auditoría que tengan menos de seis socios, siempre y cuando no hayan auditado en ninguno de los tres citados años a entidades de interés público.

En el caso de sociedades de auditoría o auditores de cuentas que inicien su actividad, mediante su inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas en situación de ejerciente, en los tres primeros años del ejercicio de la actividad se entenderá que el porcentaje es significativo cuando los honorarios percibidos de la entidad auditada y de las entidades a que se refiere el artículo 48 de este Reglamento, tomando la media de los tres primeros años, supongan más del 40 por 100 del total de ingresos anuales.

9. Sistemas de tecnología de la información financiera:

A los efectos de acreditar que la prestación de servicios a que se refiere el artículo 13.i) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, no genera, en principio, incompatibilidad del auditor de cuentas y sociedad de auditoría, éstos deberán dejar constancia en el contrato suscrito a tal efecto de que la entidad auditada asume la responsabilidad del sistema global de control interno, o de que el servicio se presta siguiendo las especificaciones establecidas por dicha entidad, constando igualmente que ésta asume la responsabilidad del proceso de diseño, ejecución y evaluación, incluida cualquier decisión al respecto, y del funcionamiento del sistema de tecnología de la información financiera, mediante el cual se generan evaluaciones o datos integrantes de las cuentas anuales u otros estados financieros.

De igual modo deberá dejarse constancia documental de las instrucciones y especificaciones establecidas por la entidad auditada en el caso de prestarse servicios de diseño y puesta en práctica de estos sistemas.

A tales efectos, se considerará que no genera incompatibilidad, siempre que la entidad auditada asuma la responsabilidad, la evaluación de los controles internos del sistema en cuanto a su diseño, implantación y ejecución realizado por un tercero para una entidad auditada o realizada por ella misma, ya sea como parte del trabajo de auditoría o para proponer recomendaciones a la dirección de la entidad auditada.

**Artículo 47. Eliminación del interés financiero.**

1. En el supuesto de poseer interés financiero en los términos contenidos en el artículo 46.2, el auditor de cuentas y la sociedad de auditoría a fin de cumplir con el requisito de independencia y, por tanto, poder aceptar el encargo de auditoría, deberán adoptar las medidas y procedimientos adecuados para liquidar, deshacer o eliminar dicho interés antes de la aceptación del nombramiento o de la designación.

2. En el caso de haber adquirido un interés financiero, por cualquier causa sobrevenida con posterioridad a la aceptación, el auditor de cuentas o sociedad de auditoría deberá proceder a liquidar, deshacer o eliminar dicho interés en el plazo de un mes desde que tuvo conocimiento de dicha circunstancia. En el caso de que esto no fuera posible resolver dicho interés en el plazo anterior por circunstancias no imputables al auditor, este plazo podrá ampliarse si bien, en todo caso, éste debe estar resuelto antes de la emisión del informe de auditoría. De no poder proceder en tal sentido, deberán abstenerse de realizar el trabajo de auditoría y realizar la comunicación prevista en el artículo 43, apartados 2 y 3.

**Artículo 48. Vinculación a entidad auditada.**

1. A los efectos de lo establecido en el artículo 12 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deberán considerar y valorar la existencia de entidades vinculadas con la entidad auditada, conforme a lo establecido en el apartado siguiente, de acuerdo con los criterios de actuación y procedimientos a que se refieren los artículos 44 y 45.

En el caso de que detecten amenazas a la independencia, los auditores de cuentas y sociedades de auditoría podrán tomar en consideración el carácter significativo, medido en términos de importancia relativa, de las relaciones de control, de unidad de decisión y de influencia significativa a que se refiere el apartado siguiente, al objeto de valorar la importancia de dichas amenazas y, por tanto, de considerar el grado de riesgo en el que resulta comprometida la independencia.

2. A efectos de lo dispuesto en los artículos 13 y 15 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entiende que una entidad está vinculada a la entidad auditada cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Exista una relación de control, determinada por la existencia de grupo al concurrir las relaciones de control contempladas en el artículo 42.1 del Código de Comercio, y de acuerdo con las normas y presunciones contenidas en los artículos 2 y 3 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas mediante el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

b) Exista unidad de decisión, en los términos previstos en el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en particular, el párrafo 1.º de la Norma de elaboración de las cuentas anuales 13.ª y el apartado 24.5 del contenido de la memoria, así como las normas que se dicten en su desarrollo.

c) Exista control conjunto o influencia significativa en su gestión, cuando se cumplan los dos requisitos y presunciones establecidas en los artículos 4 y 5 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas mediante el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

**Artículo 49. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en familiares próximos del auditor de cuentas firmante.**

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 16.2.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se considerará que el desempeño de cargos de empleo afecta a la elaboración de información significativa contenida en las cuentas anuales, estados financieros u otros documentos contables auditados, cuando las cifras o datos correspondiente a los saldos, partidas o áreas a que se refiere dicha elaboración o información superen los niveles o cifras de importancia relativa fijadas por el auditor de cuentas y sociedad de auditoría en la realización del trabajo de auditoría de los referidos estados o documentos y para la emisión del informe de auditoría correspondiente, de acuerdo con lo previsto en las normas de auditoría.

2. A los efectos de lo previsto en el artículo 16.2.c) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se considerará que una entidad vinculada no es significativa para la entidad auditada cuando las cifras o información que correspondiera a la participación o control que tiene la entidad auditada en aquella entidad no superan las cifras o niveles de importancia relativa que ha de fijar el auditor de cuentas o sociedad de auditoría en la realización del trabajo de auditoría de la entidad auditada y para la emisión del informe de auditoría correspondiente, de acuerdo con lo previsto en las normas de auditoría.

**Artículo 50. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en personas o entidades relacionadas directamente con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría.**

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 17.1.a) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entenderá que están vinculados con el auditor de cuentas firmante los socios pertenecientes a la misma sociedad de auditoría, y los auditores de cuentas o sociedades de auditoría que, sin pertenecer a la misma sociedad, estén vinculados mediante cualquier tipo de pacto, acuerdo o relación de prestación de servicios entre sí o para terceros.

Asimismo, se considerará que las sociedades de auditoría están vinculadas entre sí cuando concurran las relaciones y presunciones a que se refiere el artículo 48.

2. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 17.1.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se presume que tienen capacidad y posibilidad para influir en la valoración y resultado final del trabajo de auditoría, las siguientes personas:

a) Las que participan directa y de forma relevante en la aceptación y realización del trabajo de auditoría determinado; es decir, en todo caso, el auditor de cuentas firmante o el designado para realizar la auditoría en nombre de una sociedad de auditoría, el gerente o gerentes, los socios que sean profesionales de otras disciplinas que hayan prestado servicios determinantes o con resultado significativo para el trabajo de auditoría, y las personas encargadas del control de calidad del trabajo de auditoría.

b) Los socios, auditores o no, que tengan una responsabilidad directa de supervisión, gestión o valoración sobre la realización del trabajo de auditoría, incluidos quienes puedan preparar, revisar o influir directamente en la valoración del trabajo y conclusiones alcanzadas por las personas a que se refiere la letra a) anterior.

3. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 17.2.a) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entenderá que el auditor de cuentas o sociedad de auditoría no goza de la suficiente independencia cuando concurran en las personas a que se refiere el artículo 17.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas las circunstancias previstas en el artículo 13.c) de dicho texto refundido y siempre que por razón de la estructura y dimensión de la sociedad de auditoría, puedan existir unos vínculos o lazos próximos entre el auditor de cuentas firmante o sociedad de auditoría y aquellos auditores en los que concurren dichos vínculos, de modo que se pudiera concluir que el trabajo de auditoría o su resultado podría haber sido distinto del que se podría haber alcanzado de no haber existido dichos vínculos.

En todo caso, se entiende que concurren esos vínculos o lazos próximos cuando se den alguna de las siguientes circunstancias entre el auditor de cuentas firmante o sociedad de auditoría y el auditor de cuentas en quien concurren estos vínculos:

a) Cuando, no perteneciendo a la misma sociedad de auditoría, están vinculados directa o indirectamente mediante cualquier tipo de pacto o acuerdo de carácter profesional o relación de prestación de servicios entre sí o para terceros, cualquiera que sea la duración temporal.

b) Cuando pertenezcan o estén vinculados a una misma sociedad de auditoría que tenga menos de seis socios.

c) Cuando, perteneciendo o estando vinculados a una misma sociedad de auditoría, presten servicios, de forma permanente o esporádica, en la misma oficina, o en el mismo sector de actividad.

d) Cuando el auditor de cuentas en quien incurre los vínculos referidos tenga la responsabilidad directa de supervisión, gestión, valoración o de otra índole, a que se refiere el apartado 2.b) de este artículo.

**Artículo 51. Incompatibilidades derivadas de situaciones que concurren en otras personas o entidades que pertenecen a la red del auditor de cuentas o sociedad de auditoría.**

1. A efectos de lo dispuesto en el artículo 18 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entenderá que una entidad o persona forma parte de la misma red que el auditor de cuentas firmante o la sociedad de auditoría en cuyo nombre se realiza la auditoría, cuando concurran alguna de las siguientes circunstancias:

a) Formen parte del mismo grupo por concurrir las relaciones de control a que se refiere el artículo 42 del Código de comercio, y de acuerdo con las normas y presunciones contenidas en los artículos 2 y 3 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas, aprobadas mediante el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

b) Cuando estén sometidas o formen parte de la misma unidad de decisión, en los términos previstos en el Plan General de Contabilidad aprobado por el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, en particular, el párrafo 1.º de la Norma de elaboración de las cuentas anuales 13.ª y el apartado 24.5 del contenido de la memoria, así como las normas que se dicten en su desarrollo.

c) Cuando estén vinculadas por la existencia de control conjunto o influencia significativa en su gestión, de acuerdo con los artículos 4 y 5 de las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas aprobadas mediante el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre.

2. A los efectos de lo dispuesto en los artículos 18.2, letras a) y b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se estará respectivamente a lo dispuesto en los artículos 49.1 y 50.3, respectivamente.

**Artículo 52. Prórroga y revocación del contrato de auditoría.**

1. Una vez ha finalizado el periodo por el que fueron contratados los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría para realizar la auditoría de cuentas, podrán ser prorrogados expresamente, incluso de forma sucesiva, por periodos máximos de hasta tres años.

2. Para que el contrato de auditoría quede tácitamente prorrogado por un plazo de tres años, el auditor de cuentas o sociedad de auditoría y la entidad auditada no deberán manifestar su voluntad en contrario antes de que finalice el último ejercicio por el que fueron inicialmente contratados o anteriormente prorrogados, sin perjuicio de la información de dicha prórroga en la Junta General de socios. Lo anterior no exime del deber de comunicar tal hecho en el Registro Mercantil correspondiente al domicilio social de la entidad auditada, mediante acuerdo o certificado suscrito por quien tenga competencia legal o estatutaria en la entidad auditada, en un plazo que no podrá ir más allá de la fecha en que se presenten para su depósito las cuentas anuales auditadas correspondientes al último ejercicio del periodo contratado.

3. La rescisión del contrato de auditoría o revocación del nombramiento de auditor por los órganos competentes deberán estar originados por la existencia de justa causa, sin perjuicio de las circunstancias que pudieran motivar la no emisión del informe de auditoría o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría, en virtud de lo previsto en el artículo 7. Conforme a lo previsto en el artículo 19.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, las divergencias de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no son justa causa.

En los supuestos de rescisión del contrato de auditoría o de revocación del nombramiento de auditor establecidos en el artículo 19.1 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas y en los artículos 264.3 y 266 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, así como las entidades auditadas, deberán comunicar tal circunstancia al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en un plazo de quince días desde que ésa se haya producido.

**Artículo 53. Rotación.**

A efectos de lo previsto en el artículo 19.2 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, será obligatoria la rotación del auditor firmante del informe de auditoría de las cuentas anuales consolidadas cuando transcurran siete años desde el primer año o ejercicio en que fueron auditadas dichas cuentas, y correspondan al grupo de sociedades que tenga la condición de entidad de interés público o el importe neto de la cifra de negocios del grupo sea superior a 50.000.000 de euros.

En el caso de que, de acuerdo con este artículo, el auditor firmante del informe de auditoría de las cuentas anuales consolidadas tuviera que rotar o ser reemplazado, y fuera asimismo el auditor de cuentas de la entidad dominante que formula las citadas cuentas anuales consolidadas, será igualmente obligatoria la rotación en relación con esta entidad dominante.

**Artículo 54. Prohibiciones posteriores a la finalización del trabajo de auditoría.**

1. De acuerdo con el artículo 20 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, durante los dos años siguientes a la finalización del trabajo de auditoría de cuentas correspondiente, los auditores de cuentas firmantes del informe de auditoría y las sociedades de auditoría en cuyo nombre se realice la auditoría no podrán formar parte de los órganos de administración o de dirección de la entidad auditada, ni ocupar puesto de trabajo ni tener interés financiero directo o indirecto en la entidad auditada, significativo para cualquiera de las partes, en los términos previstos en el artículo 46.2 de este Reglamento.

Tampoco podrán concurrir dichas situaciones en relación con las entidades vinculadas a la entidad auditada en los términos previstos en el artículo 48.2, letras a) y b).

2. A los efectos de lo previsto en el artículo 20.1.a) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, la prohibición prevista en el apartado anterior se extenderá igualmente a los socios, auditores o no, de la sociedad de auditoría que tienen capacidad y posibilidad para influir en la valoración y resultado final del trabajo de auditoría de cuentas realizado, de conformidad con lo establecido en el artículo 50.2.

3. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 20.1.b) del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, se entenderá que existen influencias recíprocas entre, de un lado, los socios de la sociedad de auditoría o auditores designados que han dejado de tener vinculación o interés con la sociedad de auditoría antes de incurrir en las prohibiciones a que se refiere el citado artículo y, de otro lado, el auditor de cuentas firmante o la sociedad de auditoría en cuyo nombre se firmó el informe, que merman la objetividad de éstos, cuando concurren cualquiera de las siguientes circunstancias:

a) Cuando, sin pertenecer a la misma sociedad de auditoría, los citados socios y el auditor de cuentas firmante o la sociedad de auditoría en cuyo nombre se firmó el informe, están vinculados directa o indirectamente mediante cualquier tipo de pacto o acuerdo de carácter profesional o relación de prestación de servicios entre sí o para terceros, cualquiera que sea la duración temporal.

b) Cuando los citados socios y el auditor de cuentas firmante pertenecían o estaban vinculados a la sociedad de auditoría en cuyo nombre se firmó el informe de auditoría, siempre y cuando ésta tenía menos de seis socios.

c) Cuando, habiendo pertenecido o estado vinculados a una misma sociedad de auditoría, prestaban servicios, de forma permanente o esporádica, en la misma oficina, o en el mismo sector de actividad.

d) Cuando los citados socios tengan la responsabilidad directa de supervisión, gestión, valoración o de otra índole, a que se refiere el artículo 50.2.b) de este artículo.