

LEY 19/1988, DE 12 DE JULIO, DE AUDITORIA DE CUENTAS («BOE», núm. 169, de 15 de julio de 1988).

Proyecto de Ley aprobado en el Consejo de Ministros de 4-IX-1987 y presentado en el Congreso de los Diputados el 13-X-1987.

CONGRESO DE LOS DIPUTADOS

Remitido a la Comisión de Economía, Comercio y Hacienda, por acuerdo de Mesa de 20-X-1987.

Tramitación por el procedimiento ordinario.

Delegación de competencia legislativa plena en la Comisión por acuerdo de Mesa de 22-X-1987.

Proyecto de Ley: BOCG Congreso de los Diputados, Serie A, núm. 53-1, de 22-X-1987. Corrección de error: 29-X-1987.

Ampliaciones del plazo de enmiendas publicadas en 4-XI-1987 y 17-XI-1987. Enmiendas publicadas el 3-XII-1987.

Debate de enmiendas de totalidad: 11-II-1988. «Diario de Sesiones» (Pleno), núm. 84.

Índice de enmiendas publicado el 5-XII-1987.

Informe de la Ponencia: 16-III-1988.

Aprobado por la Comisión: 13-IV-1988. «Diario de Sesiones» (Comisiones), núm. 256.

SENADO

Remitido a la Comisión de Economía y Hacienda con fecha 21-IV-1988.

Tramitación por el procedimiento ordinario.

Texto remitido por el Congreso de los Diputados: BOCG Senado, Serie II, núm. 183, de 21-IV-1988.

Ampliación del plazo de enmiendas publicadas el 29-IV-1988.

Enmiendas publicadas el 11-V-1988. Tres propuestas de veto.

Informe de la Ponencia: 17-V-1988.

Dictamen de la Comisión: 24-V-1988. Corrección de errores: 7-VI-1988.

Texto aprobado por el Senado: 31-V-1988. «Diario de Sesiones» (Pleno), núm. 78.

CONGRESO DE LOS DIPUTADOS

Enmiendas del Senado, mediante mensaje motivado, publicadas el 16-VI-1988.

Aprobación definitiva por el Congreso de los Diputados: 23-VI-1988. «Diario de Sesiones» (Pleno), núm. 126.

JUAN CARLOS I,
REY DE ESPAÑA

A todos los que la presente vieren y entendieren,
Sabed: Que las Cortes Generales han aprobado
y Yo vengo en sancionar la siguiente Ley:

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 artículo 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 equipararla 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 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 artículo 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, 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 recogen, 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 auditoría de cuentas

Artículo 1.º

1. Se entenderá por auditoría de cuentas la actividad consistente en la revisión y verificación de documentos contables, siempre que aquella tenga por objeto la emisión de un informe que pueda tener efectos frente a terceros.

2. La auditoría de las cuentas anuales consistirá en verificar y dictaminar si dichas cuentas expresa 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 período 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.

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.

Artículo 2.º

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 hubieran 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.º

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.º

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 artículo 1.º 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.

Artículo 5.º

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.

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 auditoría de cuentas

Artículo 6.º

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.

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 artículo 1.º de la presente Ley que requerirán las condiciones de titulación y colegiación exigidas por la legislación aplicable en cada caso.

Artículo 7.º

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 conseguido 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 artículos 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 artículo 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 artículo 5.º 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.

Artículo 8.º

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 las 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 a que aquélla 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.º

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 artículo 7.º 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 su 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 artículo 8.º 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 ello 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 artículo 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 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.

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.

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 artículo 22 de esta Ley.
- b) Quienes resulten designados por resolución judicial.
- c) Quienes estén autorizados por ley.

CAPITULO III

De las infracciones y sanciones

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 artículo 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 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 artículo 8.º de la presente Ley.
- e) El incumplimiento del deber de secreto establecido en el artículo 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 artículo 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.

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

Artículo 17

1. Las infracciones serán corregidas mediante la imposición de las siguientes sanciones:

- a) Amonestación privada.
- b) Amonestación pública.
- c) Baja temporal por un plazo inferior o igual a un año en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
- d) Baja temporal por un plazo superior a un año e inferior o igual a cinco años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
- e) Baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

2. Las infracciones leves serán sancionadas con amonestación privada.

3. Las infracciones graves serán sancionadas mediante la aplicación de alguna de las medidas recogidas en las letras b), c), d) o e) del apartado 1 de este artículo, atendiendo, en cada caso, a la mayor o menor gravedad de la propia infracción, a la naturaleza del perjuicio o daño causado, a su repercusión en la economía nacional y a la conducta anterior de los infractores.

4. La comisión por cuarta vez de una infracción grave se sancionará en todo caso con la baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

5. Las resoluciones mediante las que se impongan cualquiera de las sanciones enumeradas en las letras b), c), d) o e) del apartado 1 de este artículo sólo serán ejecutorias cuando hubieren ganado firmeza en vía administrativa.

Artículo 18

1. Las resoluciones mediante las que se impongan sanciones, cuando hubieren ganado firmeza, se inscribirán íntegramente en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas e igualmente se publicarán en el Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será de aplicación a la sanción de amonestación privada, que se comunicará únicamente a los interesados.

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 salvaguardia de la documentación referente a cada auditoría de cuentas realizada por el auditor de cuentas sancionado.

3. En los casos de baja temporal o definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas de una sociedad de auditoría de cuentas, la sanción se extenderá a todos los socios de la misma que formen parte de los órganos de representación y no hubieran salvado su voto.

4. Se aplicarán a las sociedades de autoditoría de cuentas las sanciones señaladas en el apartado anterior impuestas a cualquiera de los socios que hubieran actuado en nombre y representación o por cuenta de la sociedad de auditoría.

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 y las impuestas por faltas 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 o desde que se quebrantase el cumplimiento de la sanción si hubiere comenzado.

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.

2. Las sanciones por infracciones leves se impondrán sin más trámite que la previa audiencia del interesado.

CAPITULO IV

Del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

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 ~~según~~ 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 instacia 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.

DISPOSICIONES ADICIONALES

Primera

1. Sin perjuicio de lo establecido en otras disposiciones, deberán someterse en todo caso a la auditoría de cuentas prevista en el artículo 1.º, apartado 2 de esta Ley, las empresas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

- 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.
- 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 artículo 1.º, apartado 2.º 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.

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 artículo 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.

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, 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 artículo 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 diez miembros designados por el Ministerio de Economía y Hacienda, de los cuales cuatro 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.

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 artículo 6 de la Ley de Entidades Estatales Autónomas, de 26 de diciembre de 1958.

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.

Cuarta

La referencia a los dos interventores peritos mercantiles o prácticos, contenida en el párrafo segun-

do del artículo 4 de la Ley de Suspensión de Pagos, de 26 de julio de 1922, se entenderá hecha a auditores de cuentas.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

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 artículo 7.º, 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 procedimiento 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.

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.

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 artículo 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.

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.

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 periodo 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

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.

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.

Tercera

Se autoriza al Gobierno para que, a propuesta del Ministro de Economía y Hacienda, dicte las nor-

mas necesarias para el desarrollo de la presente Ley.

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.

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 eco-

nómicos que se iniciaren a partir de la expresada fecha.

DISPOSICIONES DEROGATORIA

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

Por tanto,

Mando a todos los españoles, particulares y autoridades, que guarden y hagan guardar esta Ley.

Palacio de la Zarzuela, Madrid, a 12 de julio de 1988.

JUAN CARLOS R.

El Presidente del Gobierno,
FELIPE GONZALEZ MARQUEZ