



BOLETIN OFICIAL DE LAS CORTES GENERALES

CONGRESO DE LOS DIPUTADOS

III LEGISLATURA

Serie A:
PROYECTOS DE LEY

24 de marzo de 1988

Núm. 53-7

INFORME DE LA PONENCIA

121/000054 Auditoría de Cuentas.

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 97 del Reglamento de la Cámara, se ordena la publicación en el BOLETÍN OFICIAL DE LAS CORTES GENERALES del informe emitido por la Ponencia relativo al proyecto de Ley sobre Auditoría de Cuentas (número de expediente 121/000054).

Palacio del Congreso de los Diputados, 23 de marzo de 1988.—P. D., El Secretario General del Congreso de los Diputados, **Luis María Cazorla Prieto**.

A la Comisión de Economía, Comercio y Hacienda

La Ponencia encargada de redactar el Informe sobre el proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas, integrada por los Diputados don Ignacio María Echeberría Monteberría, don Magín Pont Mestres, don Diego Jordano Salinas, don Baltasar de Zárate y Peraza de Ayala, don Llibert Cuatrecasas i Membrado, don Sergio Moreno Monrove, don Carlos Navarro Gómez, don Salvador López Sanz y don Luis Ortiz González, ha estudiado con todo detenimiento dicho proyecto de Ley, así como las enmiendas presentadas al mismo, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 113 del Reglamento elevan a la Comisión el siguiente

INFORME

Exposición de Motivos

Se acepta la enmienda número 14, del Grupo Parlamen-

tario Socialista, que propone la supresión de la expresión «... Económicas...», contenida en la segunda línea del párrafo tercero del punto I de la Exposición de Motivos.

Artículo 1.º

Se admite la enmienda número 16, del Grupo Parlamentario Socialista, que propone la supresión de la expresión «habitual y remunerada».

Artículo 2.º, 1, d)

Se admite la enmienda número 76, de la Agrupación Democracia Cristiana, que propone la siguiente modificación: «... y, en su caso de los procedimientos... así como de las incidencias que se pongan de manifiesto en el desarrollo de los trabajos de auditorías de cuentas».

Artículo 2.º, 1, e)

Se acepta la enmienda número 76, de la Agrupación Democracia Cristiana, con la siguiente redacción:

«e) Manifestación explícita de que los datos y explicaciones que figuran en el anexo incorporan 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.»

Artículo 5.º, 2

Se admite la enmienda número 17 del Grupo Parlamentario Socialista que sustituye la expresión «aplicables» contenida al final del primer párrafo del artículo 5.º, apartado 2, por la palabra «válidas».

Artículo 6.º, 1

Se acepta la enmienda número 18, del Grupo Parlamentario Socialista. En consecuencia, el número 1 del artículo 6.º queda redactado de la siguiente forma:

«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 Planificación Contable.»

Artículo 6.º, 2

Se admite la enmienda número 19, del Grupo Parlamentario Socialista, que propone la supresión de este apartado.

Artículo 6.º, 4 (nuevo)

Se admiten las enmiendas números 41, del Grupo Parlamentario de Coalición Popular; 84, de la Agrupación Democracia Cristiana, y 164, de la Agrupación IU-EC, que proponen la incorporación del siguiente apartado:

«4. 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 de la presente Ley, que, en cualquier caso, requerirán las condiciones de titulación y colegiación exigidas por la legislación aplicable en cada caso.»

Artículo 7.º, 1, c)

Se admite la enmienda número 20, del Grupo Parlamentario Socialista, que propone la supresión de este precepto.

Artículo 7.º, 3

Se admite la enmienda número 130, del Grupo Parlamentario Minoría Catalana, incluyendo entre los títulos que se mencionan en el párrafo segundo el de «Profesor Mercantil».

Artículo 7.º, 4

Se admite la enmienda número 21, del Grupo Parlamentario Socialista, suprimiendo la expresión «al control de».

Artículo 7.º, 5

Se admite la enmienda número 22, del Grupo Parlamentario Socialista, que da la siguiente nueva redacción:

«5. Los exámenes de aptitud profesional se realizarán por cada una de las corporaciones profesionales a que se refiere el artículo 5 de la presente Ley, y subsidiariamente por el Instituto de Planificación Contable, previa aprobación en todo caso por éste 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.»

Como consecuencia de la nueva redacción, el Grupo Parlamentario de Coalición Popular retira la enmienda número 43, y la Agrupación Democracia Cristiana, la número 86, ésta última Agrupación, por considerarla subsumida en lo esencial.

Artículo 8.º, 1

La enmienda número 89, de la Agrupación Democracia Cristiana, se admite. Dicha enmienda introduce detrás de la palabra «independientes», «en el ejercicio de su función».

Artículo 8.º, 3, b)

Se admite en parte la enmienda número 44 del Grupo Parlamentario de Coalición Popular que introduce la palabra «tampoco» en el último inciso del párrafo.

Artículo 8.º, 4

El Grupo Parlamentario de Coalición Popular retira su enmienda número 45.

Artículo 8.º, 5, b)

Se admiten las enmiendas números 45, del Grupo Parlamentario de Coalición Popular; 90, de la Agrupación Democracia Cristiana y 167 de la Agrupación IU-EC, dando la siguiente nueva redacción al precepto:

«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 10.1

Como consecuencia de la admisión de la enmienda número 23 del Grupo Parlamentario Socialista y de la enmienda número 135, del Grupo Parlamentario Minoría Catalana, queda redactado en los siguientes términos:

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

- a) Que todos los socios sean personas físicas.
- b) Que, como mínimo, la mayoría de sus socios sean auditores de cuentas, y, a la vez, les corresponda la mayoría de capital social y de los derechos de voto.
- c) Que la mayoría de los administradores y directores de la sociedad sean socios auditores de cuentas, debiendo serlo, en todo caso, el administrador único en sociedades de este tipo.
- d) Que se inscriban en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.»

Artículo 10.2

Se admite la enmienda número 24, del Grupo Parlamentario Socialista en la que se sustituye la expresión inicial «Las incompatibilidades previstas en el artículo 8.º de esta Ley se aplicarán...» por la siguiente: «Lo establecido en el artículo 8.º de esta Ley se aplicará...»

Artículo 11

Se admite la enmienda número 25 del Grupo Parlamentario Socialista que le da la siguiente nueva redacción:

«1. Los auditores de cuentas responderán directa y solidariamente frente a las empresas o entidades auditadas y los 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 14

Como consecuencia de una propuesta del Grupo Parlamentario Socialista, donde dice: «los papeles de trabajo», dirá: «los papeles de trabajo del auditor...».

Artículo 16.2, a)

Se admite la enmienda número 6, del Grupo Parlamentario Vasco, que le da nueva redacción:

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

Artículo 16.2, b)

Se admite parcialmente la enmienda número 7, del Grupo Parlamentario Vasco, sustituyendo la expresión «fuera contrario» por la de «no fuese acorde con».

Artículo 16.2, c)

Se admite la enmienda número 26, del Grupo Parlamentario Socialista, que sustituye la expresión «puedan» por la de «pueda».

Artículo 16.2, d)

Se admite la enmienda número 27, del Grupo Parlamentario Socialista, que propone la redacción siguiente:

«d) El incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 8.º de la presente Ley.»

Artículo 17.1

Se admite la enmienda número 102, de la Agrupación Democracia Cristiana, que propone sustituir en su párrafo introductorio, la expresión «podrán ser corregidas» por la de «serán corregidas».

Artículo 18.1

Como consecuencia de una propuesta del Grupo Parlamentario Socialista se suprime el último inciso que comienza con la palabra «excepto» y se sustituye por el siguiente párrafo:

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

Artículo 22.3

A propuesta del Grupo Parlamentario Socialista se añade el siguiente inciso: «, cuya resolución pondrá fin a la vía administrativa».

Disposición Adicional Primera, 2

A propuesta del Grupo Parlamentario Socialista se da nueva redacción al segundo inciso, que es la siguiente:

«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.»

Disposición Adicional Segunda

Se admite la enmienda número 28, del Grupo Parlamentario Socialista, que postula su supresión.

Disposición Transitoria Primera

Se admite la enmienda número 29, del Grupo Parlamentario Socialista, que propone la siguiente nueva redacción:

«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. El Instituto de Planificación Contable resolverá sobre el cumplimiento de los mencionados registros en un plazo de seis meses desde la entrada en vigor de esta Ley, teniendo en cuenta en todo caso la documentación presentada como prueba y procediendo a la inscripción en el citado Registro Oficial de aquellas que los cumplieran.

4. En tanto se resuelva por el Instituto de Planificación Contable sobre lo establecido en el apartado 3 de esta Disposición Transitoria, los trabajos de auditoría de cuentas podrán seguir realizándose por aquellas personas o entidades que lo vinieran haciendo. Pasados los seis meses a los que se refiere el apartado 3 de esta Disposición Transitoria, solamente podrán realizar trabajos de auditoría de cuentas los auditores de cuentas o sociedades de auditoría inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.»

Disposición Transitoria Segunda

A propuesta del Grupo Parlamentario Socialista se añade un nuevo párrafo con el siguiente texto: «Transcurri-

do el plazo establecido en el párrafo anterior, las mencionadas normas de auditoría deberán ser adaptadas».

Disposición Transitoria Nueva

Se acepta la enmienda número 30, del Grupo Parlamentario Socialista, que propone la siguiente nueva redacción:

«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.»

Disposición Final Primera

Se admite la enmienda número 31, del Grupo Parlamentario Socialista, que sustituye la expresión: «... sobre Entidades sujetas...», por la de «... sobre empresas o entidades sujetas...».

Disposición Final Tercera

Se admite la enmienda número 32, del Grupo Parlamentario Socialista, que propone su supresión.

Disposición Final Sexta (Nueva)

Se añade una nueva Disposición como consecuencia de la admisión de la enmienda número 33, del Grupo Parlamentario Socialista, con la redacción siguiente:

«En el plazo de seis meses, el Gobierno procederá a adaptar la estructura y composición del Instituto de Planificación Contable a las funciones y cometidos que se le asignan en la presente Ley.»

Palacio del Congreso de los Diputados, 16 de marzo de 1988.—**Ignacio María Echeberriá Monteberría, Magín Pont Mestres, Diego Jordano Salinas, Llibert Cuatrecasas i Membrado, Baltasar Zárata y Peraza de Ayala, Sergio Moreno Monrove, Carlos Navarro Gómez, Salvador López Sanz y Luis Ortiz González.**

ANEXO AL INFORME DE LA PONENCIA DEL PROYECTO DE LEY DE AUDITORIA DE CUENTAS

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 lucen en el libro mayor concuerdan con los ofrecidos en el balance y en la cuenta de resultados, ya que las técnicas de revisión y verificación aplicadas permiten, con un alto grado de certeza y sin la necesidad de rehacer el proceso contable en su totalidad, dar una opinión responsable sobre la contabilidad en su conjunto y, además, sobre otras circunstancias que, afectando a la vida de la empresa, no estuvieran recogidas en dicho proceso.

La auditoría de cuentas es, por lo tanto, un servicio que se presta a la empresa revisada y que afecta e interesa no sólo a la propia empresa, sino también a los 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 en los que la auditoría de cuentas ha

tenido 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.º, 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, tres disposiciones adicionales, tres 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 Ha-

cienda, a través del Instituto de Planificación Contable, así como el régimen de incompatibilidades y el de responsabilidad de los auditores de cuentas en el ejercicio de su actividad.

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

El Capítulo IV se refiere al Instituto de Planificación Contable 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. También se concretan los principios y normas contables que necesariamente deberán utilizarse en el ejercicio de la actividad auditora.

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.

V

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

CAPITULO I

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 aquélla 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 expresan la imagen fiel de 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 com-

prenderá 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

El informe de auditoría de las Cuentas Anuales es un documento mercantil que contendrá, al menos, los siguientes extremos:

- 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 el anexo incorporan 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. En el informe se manifestará con precisión y claridad la opinión técnica que versará 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 entidad auditada y, en su caso, las razones por las que no lo expresan; si se han preparado y presentado de conformidad con los principios y normas contables establecidas en el Ordenamiento Jurídico vigente y si dichos principios y normas han sido aplicados de manera uniforme con respecto a los ejercicios precedentes, y, en su caso, si la no aplicación de uno o varios principios o normas contables se considera pro-

cedente en el marco de la imagen fiel que deban dar las Cuentas Anuales. Siempre deberán indicarse de modo individualizado los principios contables que no se hubieren aplicado.

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

3. Cuando no se emita opinión técnica deberá exponerse las razones justificativas de tal 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 refiere 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 hubieran realizado 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 a los trabajos de auditoría de cuentas a los que se refiere el artículo 1.º de esta ley 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 Planificación Contable.

En el caso en que las corporaciones de derecho público representativas a que se refiere el párrafo anterior, previo requerimiento del Instituto de Planificación Contable, 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 Planificación Contable.

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 de la presente Ley que, en cualquier caso, 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 establezca la normativa sobre el derecho de establecimiento.

c) Haber obtenido la correspondiente autorización legal.

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

a) Haber cursado los estudios u obtenido los títulos que facultan para el ingreso en la Universidad.

b) Haber seguido programas de enseñanza teórica y adquirido una formación práctica.

c) Haber superado un examen de aptitud profesional organizado o reconocido por el Estado.

3. 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.

4. 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.

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 Planificación Contable, 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 sus funciones con 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 más de un 0,5 por ciento del nominal del capital social o que represente más del 10 por ciento del patrimonio personal del accionista o socio.

c) Las personas unidas por vínculos de cosanguinidad hasta cuarto grado o de afinidad hasta segundo grado, con los empresarios, 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 el del ejercicio en que se realizan los trabajos, el ejercicio al que se refieran los estados contables auditados y los tres anteriores a este último.

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 o prestar servicios para 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 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 posterior 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 la vez, les corresponda la mayoría de capital social y de los derechos de voto.

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

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

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

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

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

a) Domicilio social.

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

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

5. Además de por los mismos supuestos que se indican en el artículo 9.º 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 los 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 auditorías 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 Planificación Contable en el 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 auditoría 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 Planificación Contable 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 Planificación Contable 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 a un año en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

d) Baja temporal por un plazo superior a un año e inferior 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 disciplinarias, 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 Planificación Contable.

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

2. En los casos de baja temporal o definitiva, en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, el Instituto de Planificación Contable establecerá las medidas necesarias para la salvaguarda 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 auditoría 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 aquél en que adquiera firmeza la

solución 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 Planificación Contable 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 Planificación Contable

Artículo 22

1. Corresponde al Instituto de Planificación Contable, además de las funciones que legalmente tiene atribuidas, el control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas regulada en esta Ley y de los auditores de cuentas.

Dependerá del Instituto de Planificación Contable el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

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

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 Planificación Contable 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 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.

Segunda

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.

Tercera

La referencia a los dos interventores peritos mercantiles o prácticos, contenida en el párrafo segundo del artículo 4.º 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. El Instituto de Planificación Contable resolverá sobre el cumplimiento de los mencionados registros en un plazo de seis meses desde la entrada en vigor de esta Ley, teniendo en cuenta en todo caso la documentación presentada como prueba y procediendo a la inscripción en el citado Registro Oficial de aquéllas que los cumplieran.

4. En tanto se resuelva por el Instituto de Planificación Contable 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 los 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, a partir del cual deberán ser adaptadas en la forma y requisitos previstos en el artículo 5.º de la presente ley.

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

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.

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 sujetas a auditoría de cuentas obligatoria, 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 obligatoria.

Tercera

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

Cuarta

En el plazo de seis meses, el Gobierno procederá a adaptar la estructura y composición del Instituto de Planificación Contable a las funciones y cometidos que se le asignan en la presente Ley.

Quinta

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

DISPOSICION DEROGATORIA

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