

**17704** LLEI 19/1988, de 12 de juliol, d'auditoria de comptes. («BOE» 169, de 15-7-1988.)

JUAN CARLOS I

REI D'ESPANYA

A tots els qui vegeu i entengueu aquesta Llei, Sapigueu: Que les Corts Generals han aprovat la Llei següent i jo la sanciono.

I

L'exigència de dotar de la màxima transparència la informació economicocomptable de l'empresa, sigui quin sigui l'àmbit en què realitzi la seva activitat, ha determinat que hi hagi al llarg del temps diverses tècniques de revisió mitjançant les quals es pot obtenir una opinió qualificada sobre el grau de fidelitat amb què la documentació economicocomptable representa la situació econòmica, patrimonial i financera de l'empresa.

Aquesta transparència en la informació economicocomptable de l'empresa és un element consubstancial al sistema d'economia de mercat, recollit a l'article 38 de la Constitució.

D'altra banda, la recent integració d'Espanya a les Comunitats Europees també aconsella potenciar al màxim aquesta transparència informativa, per a la qual cosa, aquesta Llei, ahora que cobreix un buit legal relatiu existent en el nostre ordenament jurídic, permet un millor funcionament de l'empresa espanyola, atès que aquest depèn, molt principalment, d'un precís i rigorós coneixement de la seva situació econòmica, patrimonial i financera; i, ahora, permet equiparar-la a les empreses de la CEE, cosa que reverteix en un millor funcionament de l'economia de mercat.

II

L'auditoria de comptes es configura en aquesta Llei com l'activitat que, mitjançant la utilització de determinades tècniques de revisió, té per objecte l'emissió d'un informe sobre la fiabilitat dels documents comptables auditats; no es limita, doncs, a la mera comprovació que els saldos que figuren a les anotacions comptables concorden amb els oferts en el balanç i en el compte de resultats, ja que les tècniques de revisió i verificació aplicades permeten, amb un alt grau de certesa i sense la necessitat de refer el procés comptable en la seva totalitat, donar una opinió responsable sobre la comptabilitat en el seu conjunt i, a més, sobre altres circumstàncies que, tot i afectar la vida de l'empresa, no estan recollides en aquest procés.

L'auditoria de comptes és, per tant, un servei que es presta a l'empresa revisada i que afecta i interessa no només la mateixa empresa, sinó també tercers que mantinguin relacions amb l'empresa, tenint en compte que tots aquests, empresa i tercers, poden conèixer la qualitat de la informació economicocomptable sobre la qual versa l'opinió emesa per l'auditor de comptes.

III

Les anteriors consideracions han tingut el seu reflex legal en altres països on l'auditoria de comptes hi té més arrelament, on es regula tradicionalment, d'una banda, l'obligació que determinades empreses tenen d'oferir uns estats revisats per un auditor de comptes independent i, de l'altra, els requisits exigits a l'auditor per a l'exercici de la seva funció, així com sobre la forma d'expressar la seva opinió.

Així mateix, les directives comunitàries s'han ocupat d'aquestes mateixes qüestions, o bé a través de les directives que afecten les empreses, o bé a través de la VIII Directiva del Consell (84/253/CEE), referida específicament a l'exercici de l'auditoria de comptes.

En el primer cas, s'estableixen normes per a les empreses en relació amb l'elaboració, revisió i publicació dels comptes, tant si són individuals com si es refereixen a un grup d'empreses que les representa de manera consolidada. És a dir, a més de l'efecte desitjat sobre la mateixa empresa, s'ofereix als auditors de comptes el marc de principis generals que ha de seguir l'empresa de manera que els seus comptes siguin intel·ligibles i susceptibles de comparació amb altres exercicis anteriors o amb els d'altres unitats econòmiques.

En el segon cas, la VIII Directiva del Consell (84/253/CEE) regula a l'article 1, entre altres aspectes com ara l'accés a la condició d'auditor de comptes o a les normes relatives a la integritat i a la independència de l'auditor, el seu àmbit d'aplicació, i aquest comprèn tant el relatiu a les persones, físiques o jurídiques, que s'habiliten per a l'exercici de l'auditoria de comptes, com a les empreses o grups d'aquestes que tenen l'obligació d'auditar-se.

IV

A Espanya el procés de revisió de comptes no ha estat aliè a l'activitat empresarial i s'hi refereixen tant el Codi de comerç com la Llei de societats anònimes, però, d'una banda, el mateix desenvolupament empresarial amb l'increment paral·lel de la demanda de serveis d'auditoria de comptes i, de l'altra, les normes comunitàries han posat de manifest la necessitat de regular de manera específica l'auditoria de comptes.

Aquesta Llei d'auditoria de comptes, dividida en quatre capítols, consta de vint-i-dos articles, quatre disposicions addicionals, cinc disposicions transitòries, cinc disposicions finals i una disposició derogatòria.

El capítol I recull el concepte de l'activitat d'auditoria de comptes, en la línia indicada als apartats anteriors i, juntament amb altres aspectes relacionats amb les condicions a les quals se subjecta l'exercici de l'activitat, s'especifica de manera detallada el contingut de l'informe d'auditoria, i es fa especial èmfasi en l'abast de l'opinió tècnica, element primordial de l'esmentat informe.

Al capítol II s'estableixen les normes que regulen l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes i es fixen els corresponents requisits i condicions que permeten l'accés al Registre oficial d'auditors de comptes que depèn del Ministeri d'Economia i Hisenda, a través de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, així com el règim d'incompatibilitats i el de responsabilitat dels auditors de comptes en l'exercici de la seva activitat.

Al capítol III es regula el règim sancionador, ajustant-se als principis exigits per la Constitució respecte a la potestat sancionadora de l'Administració.

El capítol IV es refereix a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes i en l'únic article de què consta es regulen les competències que en matèria d'auditoria de comptes s'atribueixen a aquest organisme.

A les disposicions addicionals es recullen, entre altres aspectes, l'enumeració de les empreses o entitats que, a més del que disposin altres normes, s'han de sotmetre a l'auditoria de comptes.

A les disposicions transitòries es regula el règim d'inscripció inicial en el Registre oficial d'auditors de comptes i l'aplicació provisional de les normes d'auditoria i dels principis i normes comptables actualment existents. També s'hi concreten els principis i les normes comptables que necessàriament s'han d'utilitzar en l'exercici de l'activitat auditora.

## V

Així doncs i sense perjudici del que estableixen altres disposicions legals en matèria d'auditoria de comptes, en aquesta Llei es recullen, a més del que estableix la VIII Directiva (84/253/CEE), altres aspectes no continguts en aquesta, amb la finalitat de regular i establir les garanties suficients perquè els comptes anuals o qualsevol altre document comptable que hagi estat verificat per un tercer independent sigui acceptat amb plena confiança per la persona que intenta obtenir informació a través d'ells.

## CAPÍTOL I. DE L'AUDITORIA DE COMPTES

## Article 1

1. S'entén per auditoria de comptes l'activitat que consisteix en la revisió i verificació de documents comptables, sempre que tingui per objecte l'emissió d'un informe que pugui tenir efectes davant tercers.

2. L'auditoria dels comptes anuals consisteix a verificar i dictaminar si els comptes expressen la imatge fidel del patrimoni i de la situació financera de l'empresa o entitat auditada, així com el resultat de les seves operacions i els recursos obtinguts i aplicats en el període examinat, d'acord amb el Codi de comerç i altra legislació que hi sigui aplicable; també inclou la verificació de la concordança de l'informe de gestió amb els comptes esmentats.

3. Tant l'auditoria dels comptes anuals i de l'informe de gestió, com qualsevol altra tasca de revisió o verificació comptable que, d'acord amb el que estableix l'apartat 1 d'aquest article, s'hagi de qualificar legalment d'auditoria de comptes, les ha de realitzar necessàriament un auditor de comptes, mitjançant l'emissió del corresponent informe i amb subjecció als requisits i les formalitats que estableixen aquesta Llei i les normes tècniques d'auditoria.

## Article 2

1. L'informe d'auditoria dels comptes anuals és un document mercantil que ha de contenir, com a mínim, les dades següents:

- a) Identificació de l'empresa o entitat auditada.
- b) Persones físiques o jurídiques que van encarregar el treball i, si s'escau, a qui està destinat.
- c) Identificació dels documents objecte d'examen que s'incorporen a l'informe.
- d) Descripció sintetitzada i general de les normes tècniques d'auditoria de comptes aplicades al treball realitzat i, si s'escau, dels procediments que hi estiguin previstos i que no hagi estat possible aplicar com a conseqüència de qualsevol limitació imposada a l'activitat auditora, així com de les incidències que es posin de manifest en el desenvolupament dels treballs d'auditoria de comptes.
- e) Manifestació explícita que les dades que consten a la memòria contenen tota la informació necessària i suficient per interpretar i comprendre adequadament la situació financera i patrimonial de l'empresa o entitat auditada, així com el resultat obtingut en l'exercici, amb la incorporació, si s'escau, dels comentaris que complementen el contingut del document.
- f) Opinió tècnica, amb el contingut i l'abast que estableix l'apartat 2 d'aquest article.
- g) Si s'escau, s'ha de dir si l'informe de gestió concorda amb els comptes anuals de l'exercici.

2. Amb independència de l'esmentat a l'apartat anterior, l'auditor de comptes ha de manifestar en l'informe de manera clara i precisa la seva opinió sobre els aspectes següents:

a) Si els comptes anuals examinats expressen la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de l'empresa o de l'entitat auditada o, si s'escau, les raons per les quals no l'expressen.

b) Si s'han preparat i presentat de conformitat amb els principis i les normes comptables que estableixi l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

L'auditor de comptes ha d'indicar de manera individualitzada els principis comptables que no s'hagin aplicat.

c) Si aquests principis i normes han estat aplicats de manera uniforme respecte als exercicis precedents.

d) Si la no-aplicació d'un o diversos principis o normes comptables es considera procedent, si s'escau, en el marc de la imatge fidel que han de donar els comptes anuals.

e) Sobre els esdeveniments que s'han produït entre la data de tancament de l'exercici i la de realització de l'informe i que puguin tenir repercussions en la marxa de l'empresa o de l'entitat auditada.

3. Quan no s'emeti una opinió tècnica, s'han d'exposar les raons justificatives d'aquesta abstenció, i amb aquesta finalitat s'han d'aportar tots els detalls i la informació complementària que siguin necessaris.

4. L'informe d'auditoria de comptes, degudament signat per qui o pels qui l'hagin realitzat, ha d'expressar la data d'emissió d'aquest. Els documents objecte d'examen s'han d'incorporar com a annex a l'informe.

5. Quan l'informe no es refereixi als comptes anuals, li és aplicable, si s'escau, el que es disposa per als esmentats comptes.

6. a) L'informe d'auditoria de comptes, quan sigui públic, s'ha d'adjuntar íntegrament als comptes anuals.

b) En cap cas l'informe d'auditoria de comptes pot ser publicat parcialment o en extracte.

## Article 3

Les empreses o entitats auditades estan obligades a facilitar tota la informació que sigui necessària per realitzar els treballs d'auditoria de comptes; així mateix, el qui o els qui realitzin aquests treballs estan obligats a requerir tota la informació que requereixin per a l'emissió de l'informe d'auditoria de comptes.

## Article 4

1. Aquesta Llei és aplicable a l'auditoria dels comptes anuals i els treballs d'auditoria de comptes a què es refereix l'article 1 d'aquesta Llei també quan es tracti de documents consolidats.

2. A l'informe d'auditoria de comptes han de constar les empreses o entitats que, formant part del conjunt consolidable, no hagin estat objecte d'auditoria de comptes, acreditant aquesta circumstància als efectes de l'emissió de l'informe i opinió sobre el conjunt consolidable.

3. El qui o els qui emetin l'opinió sobre el conjunt consolidable estan obligats a recollir la informació necessària, si s'escau, als qui hagin realitzat l'auditoria de comptes de les empreses o entitats del conjunt, que estan obligats a subministrar tota la informació que se'ls sol·liciti.

## Article 5

1. Els informes d'auditoria de comptes s'emeten sota la responsabilitat de qui o els qui els hagin realitzat, els quals estan subjectes a les prescripcions d'aquesta Llei i a les normes tècniques d'auditoria de comptes.

2. Les normes tècniques d'auditoria de comptes les han d'elaborar, adaptar o revisar, i han d'estar d'acord amb els principis generals i amb la pràctica comunament admesa als països de la Comunitat Econòmica Europea, les corporacions de dret públic representatives dels qui

realitzin l'activitat d'auditoria de comptes, amb l'informació pública prèvia durant el termini de sis mesos, i són vàlides a partir de la seva publicació per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

En el cas que les corporacions de dret públic representatives a què es refereix el paràgraf anterior, amb el requeriment previ de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, no elaborin, adaptin o revisin alguna de les normes tècniques d'auditoria, en la forma establerta anteriorment, aquest ha de procedir a l'elaboració, adaptació o revisió d'aquelles, i n'ha d'informar les esmentades corporacions de dret públic representatives i complir també el requisit d'informació pública durant el termini de sis mesos.

## CAPÍTOL II. DE L'EXERCICI DE L'AUDITORIA DE COMPTES

### Article 6

1. Poden realitzar l'activitat d'auditoria de comptes les persones físiques o jurídiques que, reunint els requisits a què es refereixen els articles següents, figurin inscrites en el Registre oficial d'auditors de comptes de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

2. El Registre oficial d'auditors de comptes ha de proporcionar, a sol·licitud de la part interessada, la relació actualitzada dels noms i els domicilis professionals dels membres inscrits en el Registre.

3. La inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes no faculta per a l'exercici professional d'altres activitats diferents de les previstes a l'article 1 d'aquesta Llei que requereixen les condicions de titulació i col·legiació exigides per la legislació aplicable en cada cas.

### Article 7

1. Per ser inscrit en el Registre oficial d'auditors de comptes es requereix:

- Ser major d'edat.
- Tenir la nacionalitat espanyola o la d'algun dels estats membres de la Comunitat Europea, sense perjudici del que disposi la normativa sobre el dret d'establiment.
- No tenir antecedents penals per delictes dolosos.
- Haver obtingut la corresponent autorització de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

2. L'autorització a què es refereix el número precedent es concedeix als qui reuneixin les condicions següents:

- Haver obtingut una titulació universitària.
- Haver seguit programes d'ensenyament teòric i adquirit una formació pràctica.
- Haver superat un examen d'aptitud professional organitzat i reconegut per l'Estat.

3. La formació pràctica s'entén per un període mínim de tres anys en treballs realitzats en l'àmbit financer i comptable, i s'ha de referir especialment a comptes anuals, comptes consolidats o estats financers anàlegs.

4. L'examen d'aptitud professional que està encaminat a la comprovació rigorosa de la capacitat del candidat per a l'exercici de l'auditoria de comptes ha de complir les condicions i versar sobre les matèries a què es refereixen els articles 5 i 6 de la Vuitena Directiva del Consell de les Comunitats Europees de 10 d'abril de 1984, basada en la lletra g) de l'apartat 3 de l'article 54 del tractat CEE, relativa a l'autorització de les persones encarregades del control legal de documents comptables (84/253/CEE).

Els qui tinguin els títols de llicenciat, enginyer, professor mercantil, arquitecte o de diplomatur universitari estan dispensats de l'examen d'aptitud professional d'aquelles

matèries que hagin superat en els estudis requerits per a l'obtenció dels títols.

5. Els exàmens d'aptitud professional, els fan cadascuna de les corporacions professionals a què es refereix l'article 5 d'aquesta Llei, i subsidiàriament l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, amb l'aprovació prèvia en tot cas per aquest últim de la respectiva convocatòria, que s'ha de publicar mitjançant una ordre del Ministeri d'Economia i Hisenda.

S'han d'establir per reglament les normes per a l'aprovació del contingut dels programes, composició dels tribunals i període de formació pràctica.

### Article 8

1. Els auditors de comptes han de ser independents, en l'exercici de la seva funció, de les empreses o entitats auditades.

2. En tot cas són incompatibles en l'exercici de les seves funcions respecte a una empresa o entitat:

- Els que hi tinguin càrrecs directius o d'administradors o siguin empleats de les esmentades empreses o entitats.
- Els accionistes i socis de les empreses o entitats en les quals tinguin una participació superior al 0,5 per 100 del nominal del capital social o que aquella representi més del 10 per 100 del patrimoni personal de l'accionista o soci.
- Les persones unides per vincles de consanguinitat o afinitat fins al segon grau amb els empresaris o amb els directius o administradors de les empreses o entitats.
- Els que siguin incompatibles d'acord amb el que estableixen altres disposicions legals.

3. a) Als efectes del que disposa el número 2 anterior, el període de còmput per a les incompatibilitats comprèn des de l'exercici en què es realitzen els treballs, fins al tercer any anterior a l'exercici a què es refereixen els estats comptables auditats.

b) Durant els tres anys següents al cessament en les seves funcions, els auditors de comptes no poden formar part dels òrgans d'administració o direcció de l'empresa o entitat auditada, ni tampoc hi poden ocupar un lloc de treball.

4. Els auditors de comptes no poden ser contractats per una mateixa empresa o entitat per un termini inferior a tres anys o superior a nou, i no hi poden subscriure cap nou contracte fins que hagin passat tres anys des de la finalització de l'anterior.

No obstant això, quan les auditories de comptes no siguin obligatòries segons l'ordenament vigent no és aplicable el primer dels terminis disposats en el paràgraf anterior.

5. Als efectes d'aquest article:

- Les mencions a l'empresa o entitat s'estenen a aquelles altres amb les quals estigui vinculada directament o indirectament.
- Les mencions als auditors de comptes s'estenen, si s'escau, als seus cònjuges i als auditors de comptes o societats d'auditoria amb els quals tinguin qualsevol vinculació directa o indirecta.

### Article 9

Els auditors de comptes són baixa temporal o definitiva, segons els casos, al Registre oficial d'auditors de comptes en els casos següents:

- Per incompliment de qualsevol dels requisits establerts a l'article 7 d'aquesta Llei.
- Per renúncia voluntària.

- c) Pel fet de no mantenir les garanties previstes en aquesta Llei.
- d) Per sanció.

#### Article 10

1. Es poden constituir societats d'auditoria de comptes, sempre que aquestes compleixin els requisits següents:

- a) Que tots els socis siguin persones físiques.
- b) Que, com a mínim, la majoria dels socis siguin auditors de comptes i, alhora, els correspongui la majoria de capital social i dels drets de vot.
- c) Que la majoria dels administradors i directores de la societat siguin socis auditors de comptes, i ho ha de ser, en tot cas, l'administrador únic en societats d'aquest tipus.
- d) Que s'inscrivin en el Registre oficial d'auditors de comptes.

2. El que estableix l'article 8 d'aquesta Llei s'ha d'aplicar a les societats d'auditoria, fins i tot quan incorrin en incompatibilitat alguns dels seus socis, incloses les persones, empreses o entitats que hi estiguin vinculades directament o indirectament.

3. La direcció i signatura dels treballs d'auditoria correspon, en tot cas, a un o diversos dels socis auditors de comptes de la societat d'auditoria de comptes.

4. El Registre oficial d'auditors de comptes ha de publicar la relació de les societats que hi estiguin inscrites, en la qual ha de constar necessàriament:

- a) Domicili social.
- b) Nom i cognoms de cadascun dels socis, amb indicació de qui o els qui exerceixen les funcions d'administració o de direcció.
- c) Nom i cognoms dels auditors de comptes al servei de la societat.

5. A més dels mateixos supòsits que indica l'article 9 d'aquesta Llei, han de ser baixa temporal o definitiva, segons els casos, en el Registre oficial d'auditors de comptes les societats i els socis auditors integrants d'aquestes que incompleixin algun dels requisits establerts a l'apartat 1 del present article.

#### Article 11

1. Els auditors de comptes responen directament i solidàriament davant les empreses o entitats auditades i davant de tercers, pels danys i perjudicis que derivin de l'incompliment de les seves obligacions.

2. Quan l'auditoria de comptes, la realitzi un auditor que pertanyi a una societat d'auditoria, en responen tant l'auditor com la societat tal com estableix l'apartat 1. Els altres socis auditors que no hagin signat l'informe d'auditoria de comptes responen dels danys i perjudicis de forma subsidiària i amb caràcter solidari.

#### Article 12

Sense perjudici de la responsabilitat civil il·limitada, per respondre dels danys i perjudicis que puguin causar en l'exercici de la seva activitat, els auditors de comptes i les societats d'auditoria de comptes estan obligats a prestar una fiança en forma de dipòsit en efectiu, títols de deute públic, aval d'entitat financera o assegurança de responsabilitat civil per la quantia i en la forma que estableixi el Ministeri d'Economia i Hisenda. La quantia, en tot cas, ha de ser proporcional al seu volum de negoci. S'ha de fixar per reglament la fiança per al primer any d'exercici de l'activitat.

#### Article 13

L'auditor de comptes està obligat a mantenir el secret de tota la informació que conegui en l'exercici de la seva activitat, i no en pot fer ús per a finalitats diferents de les de la mateixa auditoria de comptes.

#### Article 14

1. Els auditors de comptes i les societats d'auditoria de comptes han de conservar i custodiar durant el termini de cinc anys, a comptar de la data de l'informe d'auditoria, la documentació referent a cada auditoria de comptes realitzada per ells, inclosos els papers de treball de l'auditor que constitueixin les proves i el suport de les conclusions que constin a l'informe.

2. Sense perjudici del que estableixin les clàusules del contracte d'auditoria, poden accedir, en tot cas, a la documentació referent a cada auditoria de comptes, i estan subjectes a l'obligació establerta a l'article anterior:

- a) L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, exclusivament als efectes de l'exercici del control tècnic, a què es refereix l'apartat 2 de l'article 22 d'aquesta Llei.
- b) Els qui resultin designats per resolució judicial.
- c) Els qui estiguin autoritzats per llei.

### CAPÍTOL III. DE LES INFRACCIONS I SANCIONS

#### Article 15

1. El règim sancionador aplicable als auditors de comptes i a les societats d'auditoria de comptes sotmeses a aquesta Llei es regeix per les normes d'aquest capítol. La responsabilitat civil o penal en què, si s'escau, puguin incórrer els és exigible en la forma que estableixen les lleis.

2. Correspon a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes la potestat sancionadora i l'ha d'exercir de conformitat amb el que estableix l'article 21 d'aquesta Llei.

#### Article 16

1. Les infraccions comeses pels auditors de comptes i les societats d'auditoria de comptes en l'exercici de les seves funcions es qualifiquen en greus i lleus.

2. Es consideren infraccions greus:

- a) L'incompliment de l'obligació de realitzar una auditoria de comptes contractada en ferm.
- b) L'emissió d'informes d'auditoria de comptes el contingut dels quals no estigui d'acord amb les proves obtingudes per l'auditor en la seva tasca.
- c) L'incompliment de les normes d'auditoria que pugui causar perjudici econòmic a tercers o a l'empresa o entitat auditada.
- d) L'incompliment del que disposa l'article 8 d'aquesta Llei.
- e) L'incompliment del deure de secret que estableix l'article 13 d'aquesta Llei.
- f) La utilització en benefici propi o d'altri de la informació obtinguda en l'exercici de les seves funcions.
- g) La no-tramesa a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes de totes les dades que es requereixen en l'exercici de les funcions que li competeixen, quan això dificulti o obstrueixi la tasca de control a què fa referència l'article 22 d'aquesta Llei.
- h) L'acceptació de tasques d'auditoria de comptes que superin la capacitat anual mesurada en hores de l'auditor de comptes, d'acord amb el que estableixen les normes tècniques d'auditoria de comptes.
- i) Haver estat sancionat per la comissió de tres faltes lleus en el període d'un any.

3. Es consideren infraccions lleus qualssevol accions o omissions que suposin incompliment de les normes tècniques d'auditoria i que no estiguin incloses a l'apartat anterior.

#### Article 17

1. Les infraccions es corregeixen mitjançant la imposició de les sancions següents:

- a) Amonestació privada.
- b) Amonestació pública.
- c) Baixa temporal per un termini inferior o igual a un any en el Registre oficial d'auditors de comptes.
- d) Baixa temporal per un termini superior a un any i inferior o igual a cinc anys en el Registre oficial d'auditors de comptes.
- e) Baixa definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes.

2. Les infraccions lleus són sancionades amb amonestació privada.

3. Les infraccions greus són sancionades mitjançant l'aplicació d'alguna de les mesures recollides a les lletres b), c), d) o e) de l'apartat 1 d'aquest article, atenent, en cada cas, si la infracció és més o menys greu, la naturalesa del perjudici o dany causat, la repercussió en l'economia nacional i la conducta anterior dels infractors.

4. La comissió per quarta vegada d'una infracció greu se sanciona en tot cas amb la baixa definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes.

5. Les resolucions mitjançant les quals s'imposin qualsevol de les sancions esmentades a les lletres b), c), d) o e) de l'apartat 1 d'aquest article només són executòries quan hagin esdevingut fermes en la via administrativa.

#### Article 18

1. Les resolucions mitjançant les quals s'imposin sancions, quan hagin esdevingut fermes, s'han d'inscriure íntegrament en el Registre oficial d'auditors de comptes i igualment s'han de publicar al Butlletí de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

El que disposa el paràgraf anterior no és aplicable a la sanció d'amonestació privada, que s'ha de comunicar únicament als interessats.

2. En els casos de baixa temporal o definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes, l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes ha d'adoptar les mesures necessàries per a la salvaguarda de la documentació referent a cada auditoria de comptes realitzada per l'auditor de comptes sancionat.

3. En els casos de baixa temporal o definitiva en el Registre oficial d'auditors de comptes d'una societat d'auditoria de comptes, la sanció s'estén a tots els socis d'aquesta que formin part dels òrgans de representació i no hagin salvat el seu vot.

4. S'apliquen a les societats d'auditoria de comptes les sancions assenyalades a l'apartat anterior imposades a qualsevol dels socis que hagin actuat en nom i representació o per compte de la societat d'auditoria.

#### Article 19

1. Les infraccions lleus prescriuen al cap de sis mesos i les greus, al cap de dos anys. El termini de prescripció comença a comptar des que la infracció s'hagi comès.

2. La prescripció s'interromp per la iniciació, amb coneixement de l'interessat, del procediment sancionador, i torna a córrer el termini si l'expedient roman paralitzat durant més de sis mesos per una causa no imputable a l'auditor de comptes o la societat d'auditoria de comptes subjectes al procediment.

#### Article 20

1. Les sancions imposades per infraccions lleus prescriuen al cap d'un any i les imposades per faltes greus, al cap de tres anys.

2. El termini de prescripció comença a comptar des de l'endemà del dia en què adquireixi fermesa la resolució per la qual s'imposi la sanció o des que es trenqui el compliment de la sanció si ha començat.

#### Article 21

1. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes només pot imposar sancions greus en virtut d'un expedient instruït a aquest efecte, d'acord amb el que disposa el capítol II del títol VI de la Llei de procediment administratiu.

2. Les sancions per infraccions lleus s'imposen sense cap altre tràmit que la prèvia audiència de l'interessat.

### CAPÍTOL IV. DE L'INSTITUT DE COMPTABILITAT I AUDITORIA DE COMPTES

#### Article 22

1. Correspon a l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, a més de les funcions que legalment té atribuïdes, el control i la disciplina de l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes regulada en aquesta Llei i dels auditors de comptes.

Depèn de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes el Registre oficial d'auditors de comptes.

2. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, a més de les competències que li atribueix la Llei, exerceix el control tècnic de les auditories de comptes, que es pot fer d'ofici quan el superior interès públic ho exigeixi, o a instància de part legalment interessada, sempre que, en aquest darrer cas, hi hagi una causa suficient, segons el parer de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes.

Es considera part legalment interessada la que acreditada que és titular d'un dret o que hi té un interès legítim, personal o directe que es pugui veure afectat per l'auditoria de comptes sobre la qual se sol·licita el control tècnic a què es refereix l'apartat anterior.

3. Contra les resolucions que dicti l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes en l'exercici de les competències que li atribueix aquesta Llei es pot interposar recurs d'alçada davant el ministre d'Economia i Hisenda, la resolució del qual posa fi a la via administrativa.

### DISPOSICIONS ADDICIONALS PRIMERA.

1. Sense perjudici del que estableixen altres disposicions, s'han de sotmetre en tot cas a l'auditoria de comptes que preveu l'article 1, apartat 2 d'aquesta Llei, les empreses o entitats, sigui quina sigui la seva naturalesa jurídica, en les quals es doni alguna de les circumstàncies següents:

- a) Que cotitzin els títols en qualsevol de les borses oficials de comerç.
- b) Que emetin obligacions en oferta pública.
- c) Que es dediquin de manera habitual a la intermediació financera, incloent-hi les societats que exerceixen com a comissionistes sense prendre posicions i els agents de canvi i borsa, encara que actuïn com a persones individuals i, en tot cas, les empreses o entitats financeres que hagin d'estar inscrites en els corresponents registres del Ministeri d'Economia i Hisenda i del Banc d'Espanya.
- d) Que tinguin per objecte social qualsevol activitat subjecta a la Llei 33/1984, de 2 d'agost, d'ordenació de

l'assegurança privada, dins els límits que s'estableixin per reglament.

e) Que rebin subvencions, ajudes o realitzin obres, prestacions, serveis o subministrin béns a l'Estat i altres organismes públics dins els límits que fixi reglamentàriament el Govern per reial decret.

2. A més, estan sotmeses a l'auditoria de comptes establerta a l'article 1, apartat 2 d'aquesta Llei d'auditoria de comptes, les empreses, incloses les societats cooperatives, i altres entitats que superin els límits que fixi reglamentàriament el Govern per reial decret. Aquests límits s'han de referir, com a mínim, al volum de negoci, a l'import total de l'actiu segons balanç i al nombre anual mitjà d'empleats, i s'han d'aplicar, tots o cadascun d'ells, segons ho permeti la respectiva naturalesa jurídica de cada empresa o entitat.

3. El que preveu aquesta disposició addicional no és aplicable a les empreses o entitats incloses en l'àmbit de les administracions públiques ni a les societats estatals de l'article 6.1.b) de la Llei 11/1977, general pressupostària. Aquesta excepció no afecta les societats que emetin valors negociables i estiguin obligades a publicar un fullet informatiu.

#### SEGONA.

1. Queda suprimit l'Institut de Planificació Comptable, que depèn del Ministeri d'Economia i Hisenda.

2. Es crea l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, com a organisme autònom de caràcter administratiu, adscrit al Ministeri d'Economia i Hisenda, en el qual s'integra el suprimit Institut de Planificació Comptable, i que regeix la seva actuació per les lleis i disposicions generals que li són aplicables i, especialment, per la Llei de règim jurídic de les entitats estatals autònomes, de 26 de desembre de 1958; per la Llei 11/1977, de 4 de gener, general pressupostària, i per aquesta Llei.

3. L'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, a més de les atribucions actualment encomanades a l'Institut de Planificació Comptable, ha d'exercir les competències i les funcions que li atribueix aquesta Llei, de conformitat amb el que estableix l'article 22.

4. Els òrgans rectors de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes són: el president i el Comitè Consultiu de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes:

a) El president, amb categoria de director general, és nomenat pel Govern, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, té la representació legal de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes i exerceix les facultats que li assigna aquesta Llei i les que es determinin per reglament.

b) El Comitè Consultiu de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes és un òrgan d'assessorament que està presidit pel president d'aquest Institut i està compost, en la forma que es determini per reglament, per un màxim de deu membres designats pel ministre d'Economia i Hisenda, dels quals quatre són representants del Ministeri d'Economia i Hisenda i la resta, a proposta de les corporacions de dret públic representatives d'auditors de comptes i experts comptables.

5. El Govern, mitjançant reial decret, a proposta conjunta dels ministres d'Economia i Hisenda i per a les Administracions Públiques, ha de procedir a l'aprovació estatutària corresponent en la qual s'han de contenir les especificacions establertes al número 3 de l'article 6 de la Llei d'entitats estatals autònomes, de 26 de desembre de 1958.

#### TERCERA.

Aquesta Llei no és aplicable a les activitats de revisió i verificació de documents comptables, ni a l'emissió dels

corresponents informes, que realitzin òrgans de l'Administració pública en l'exercici de les seves competències, que continuen regint-se per la seva legislació específica.

#### QUARTA.

La referència als dos interventors perits mercantils o pràctics que conté el paràgraf segon de l'article 4 de la Llei de suspensió de pagaments, de 26 de juliol de 1922, s'entén feta a auditors de comptes.

### DISPOSICIONS TRANSITÒRIES

#### PRIMERA.

1. Es poden inscriure en el Registre oficial d'auditors de comptes els qui en la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei compleixin els requisits establerts a l'article 7, apartats 1 i 2, amb l'excepció del que disposa l'epígraf c) de l'apartat 2.

2. Als efectes d'aquesta disposició transitòria, s'entén que compleixen els requisits de formació pràctica les persones que tinguin com a mínim una experiència d'un any, en la data d'entrada en vigor d'aquesta Llei, en tasques realitzades en l'àmbit financer i comptable, referides especialment a comptes anuals, comptes consolidats o estats financers anàlegs.

3. Els interessats han d'instar en un termini de tres mesos, a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, i l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes ha d'emetre resolució dins els sis mesos següents sobre el compliment d'aquests requisits, tenint en compte en tot cas la documentació presentada com a prova i procedint a la inscripció en l'esmentat Registre oficial d'aquelles que els compleixin.

4. Mentre l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes no emeti resolució sobre el que estableix l'apartat 3 d'aquesta disposició transitòria, els treballs d'auditoria de comptes els poden seguir duent a terme les persones o entitats que els realitzaven.

Passats els sis mesos a què es refereix l'apartat 3 d'aquesta disposició transitòria, només poden dur a terme treballs d'auditoria de comptes els auditors de comptes o societats d'auditoria inscrits en el Registre oficial d'auditors de comptes.

#### SEGONA.

Les normes d'auditoria de comptes formulades per les organitzacions professionals existents a l'entrada en vigor d'aquesta Llei són aplicables als treballs d'auditoria de comptes durant un any a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei.

Transcorregut el termini establert en el paràgraf anterior, aquestes normes d'auditoria han de ser adaptades a aquesta llei.

#### TERCERA.

Fins que no s'efectui la reforma parcial de la legislació mercantil, per a la seva adaptació a les directives de la CEE en matèria de societats, i als efectes previstos a l'article 2.2, a), d'aquesta Llei, es consideren principis i normes comptables d'obligada utilització els següents:

a) Els continguts en el Codi de comerç i en la resta de legislació mercantil.

b) Els establerts en el Pla general de comptabilitat.

c) En el cas de sectors econòmics sotmesos a regulació comptable específica, són aplicables, sense perjudici del que disposen les lletres a) i b) d'aquest article, les normes comptables establertes en virtut de la seva legislació pròpia.

**QUARTA.**

Els funcionaris i altre personal que resultin afectats per les modificacions orgàniques establertes en aquesta Llei segueixen percebent la totalitat de les retribucions amb càrrec als crèdits als quals aquelles s'imputaven fins que s'adoptin les disposicions de desplegament i es procedeixi a les corresponents adaptacions pressupostàries.

**CINQUENA.**

No obstant el que estableix la disposició addicional quarta, els perits mercantils o pràctics que en el moment de l'entrada en vigor d'aquesta Llei puguin acreditar mitjançant certificació expedida per les secretàries de les audiències territorials respectives la seva funció com a interventors judicials durant un període no inferior a cinc anys, poden continuar actuant en aquesta condició, fins que l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, segons el que estableix el número 3 de la disposició transitòria primera, resolgui sobre la seva inscripció en el Registre oficial d'auditors de comptes.

**DISPOSICIONS FINALS****PRIMERA.**

Quan per disposicions amb rang de llei s'atribueixin a òrgans o institucions públiques competències de control o inspecció sobre empreses o entitats que se sotmetin a auditoria de comptes, el Govern, mitjançant real decret, ha d'establir els sistemes, normes i procediments que facin possible la seva adequada coordinació, i pot recollir dels auditors de comptes i societats d'auditoria tota la informació que sigui necessària per a l'exercici d'aquestes competències.

**SEGONA.**

Les funcions actualment encomanades als membres de l'Institut de Censors Jurats de Comptes d'Espanya en

les lleis i altres disposicions de caràcter general s'entenen atribuïdes, a partir de l'entrada en vigor d'aquesta Llei, als auditors de comptes i societats d'auditoria de comptes per a l'exercici de l'auditoria de comptes.

**TERCERA.**

S'autoritza el Govern perquè, a proposta del ministre d'Economia i Hisenda, dicti les normes necessàries per al desplegament d'aquesta Llei.

**QUARTA.**

El Ministeri d'Economia i Hisenda ha de fer les modificacions pressupostàries pertinents per a l'habilitació dels crèdits necessaris per al compliment del que preveu aquesta Llei.

**CINQUENA.**

Aquesta Llei entra en vigor l'endemà de la publicació en el «Butlletí Oficial de l'Estat»; no obstant això, la disposició addicional primera només és aplicable als exercicis econòmics que s'iniciïn a partir de la data esmentada.

**DISPOSICIÓ DEROGATÒRIA**

Queden derogades totes les disposicions del mateix rang o inferior que s'oposin al que estableix aquesta Llei. Per tant,

Mano a tots els espanyols, particulars i autoritats, que compleixin aquesta Llei i que la facin complir.

Palau de la Zarzuela, Madrid, 12 de juliol de 1988.

JUAN CARLOS R.

El president del Govern,  
FELIPE GONZÁLEZ MÁRQUEZ