384L0253

N° L 126/20

Diario Oficial de las Comunidades Europeas

12. 5. 84

OCTAVA DIRECTIVA DEL CONSEJO,**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 encargados del control legal de documentos contables**

(84/253/CEE)

EL CONSEJO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,

Considerando que esta última Directiva ha sido completada por la Directiva 83/349/CEE ⁽⁵⁾, que se refiere a las cuentas consolidadas;

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea y, en particular, la letra g) del apartado 3 de su artículo 54,

Considerando que importa armonizar las cualificaciones de las personas autorizadas para efectuar el control legal de los documentos contables y garantizar que esas personas sean independientes y honorables;

Vista la propuesta de la Comisión ⁽¹⁾,

Considerando que se debe garantizar, mediante un examen de aptitud profesional, un nivel elevado de los conocimientos teóricos que sean necesarios para el control legal de documentos contables así como la capacidad de aplicar estos conocimientos a la práctica de este control;

Visto el dictamen del Parlamento europeo ⁽²⁾;Visto el dictamen del Comité económico y social ⁽³⁾,

Considerando que procede dar a los Estados miembros el poder de autorizar a personas que, no cumpliendo todas las condiciones requeridas en materia de formación teórica, acrediten una larga actividad profesional que les haya dado una experiencia suficiente en los campos financiero, jurídico y contable, y hayan superado el examen de aptitud profesional;

Considerando que, en virtud de la Directiva 78/660/CEE ⁽⁴⁾, las cuentas anuales de ciertas formas de sociedades deben ser controladas por una o varias personas autorizadas para efectuar este control y que únicamente pueden ser exceptuadas de ello las sociedades indicadas en el artículo 11 de dicha directiva;

Considerando que igualmente, procede facultar a los Estados miembros para que adopten disposiciones transitorias en favor de los profesionales;

⁽¹⁾ DO n° C 112 de 13. 5. 1978, p. 6 y DO n° C 317 de 18. 12. 1975, p. 6.

⁽²⁾ DO n° C 140 de 5. 6. 1979, p. 154.

⁽³⁾ DO n° C 171 de 9. 7. 1979, p. 30.

⁽⁴⁾ DO n° L 122 de 14. 8. 1978, p. 11.

⁽⁵⁾ DO n° L 193 de 18. 7. 1983, p. 1.

Considerando que los Estados miembros podrán autorizar tanto a personas físicas como a sociedades de control, que pueden ser personas jurídicas u otros tipos de sociedades o asociaciones;

Considerando que las personas físicas que efectúen el control legal de documentos contables en nombre de una tal sociedad de control deben reunir las condiciones de la presente Directiva;

Considerando que un Estado miembro podrá autorizar a personas que hayan obtenido cualificaciones equivalentes a las prescritas por la presente Directiva fuera de este Estado;

Considerando que es conveniente admitir que un Estado miembro que, en el momento de la adopción de la presente directiva, reconozca categorías de personas físicas que reúnan las condiciones establecidas por la presente Directiva, pero el nivel de cuyo examen de aptitud profesional sea inferior al de un examen análogo al nivel de fin de estudios universitarios, puede continuar autorizando especialmente, bajo ciertas condiciones y hasta una coordinación ulterior, a estas personas, para que efectúen el control legal de los documentos contables de sociedades y grupos de empresas, de dimensión limitada, cuando este Estado miembro no haya hecho uso de las facultades de exención previstas en las directivas comunitarias en materia de establecimiento de cuentas consolidadas;

Considerando que la presente Directiva no contempla la libertad de establecimiento ni la libre prestación de servicios de las personas encargadas de efectuar el control legal de los documentos contables;

Considerando que el reconocimiento de las autorizaciones para este control dadas a los nacionales de los otros Estados miembros será específicamente regulado por directivas que contemplen el acceso y el ejercicio de actividades en los sectores financiero, económico y contable así como la libre prestación de servicios en los sectores indicados,

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

SECCIÓN I

Ámbito de aplicación

Artículo primero

1. Las medidas de coordinación prescritas por la presente Directiva se aplicarán a las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros referentes a las personas encargadas de efectuar:

- a) el control legal de las cuentas anuales de sociedades, así como la verificación de la concordancia de los informes de gestión con las cuentas anuales, en la medida en que este control y esta verificación sean impuestos por el Derecho comunitario;
- b) el control legal de las cuentas consolidadas de los grupos de empresas así como la verificación de la concordancia de los informes de gestión consolidados con estas cuentas consolidadas, en la medida en que este control y esta verificación sean impuestos por el Derecho comunitario.

2. Las personas a que se refiere el apartado 1 pueden ser, según la legislación de cada Estado miembro, personas físicas o jurídicas u otros tipos de sociedades o de asociaciones (sociedades de control a los efectos de la presente Directiva).

SECCIÓN II

Normas sobre la autorización

Artículo 2

1. El control legal de los documentos contemplados en el apartado 1 del artículo 1 sólo pueden efectuarlo personas autorizadas. Sólo pueden ser autorizadas por las autoridades de los Estados miembros:

- a) las personas físicas que reúnan al menos las condiciones fijadas en los artículos 3 a 19;
- b) las sociedades de control que reúnan al menos las condiciones siguientes:
 - i) las personas físicas que en nombre de la sociedad de control efectúen el control legal de los documentos mencionados en el artículo 1, deberán reunir, al menos, las condiciones establecidas en los artículos 3 a 19; los Estados miembros podrán disponer que estas personas físicas sean también obligatoriamente autorizadas,
 - ii) la mayoría de los derechos de voto la poseerán las personas físicas o sociedades de control que reúnan, al menos, las condiciones establecidas en los artículos 3 a 19, con excepción de la letra b) del apartado 1 del artículo 11; los Estados miembros podrán disponer que estas personas físicas o sociedades de control sean también obligatoriamente autorizadas. Sin embargo, los Estados miembros que no exijan tal mayoría en el momento de la adopción de la presente Directiva podrán no imponerla, siempre que todas las partes o acciones de la sociedad de control sean nominativas y sólo se

puedan transferir con el consentimiento de la sociedad de control y/o, cuando el Estado miembro lo disponga, con la aprobación de la autoridad competente;

- iii) la mayoría de los miembros del órgano de administración o de dirección de la sociedad de control deben ser personas físicas o sociedades de control que reúnan, al menos, las condiciones establecidas en los artículos 3 a 19; los Estados miembros podrán disponer que estas personas físicas o sociedades de control sean también obligatoriamente autorizadas. Cuando este órgano no tenga más que dos miembros, uno de ellos, al menos, debe cumplir estas condiciones.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 14, la autorización de una sociedad de control deberá ser revocada cuando se cumpliera alguna de las condiciones contempladas en la letra b). Sin embargo, los Estados miembros podrán disponer un plazo de regularización no superior a dos años para las condiciones a que se refieren los incisos ii) y iii) de la letra b).

2. Las autoridades de los Estados miembros podrán ser, a los fines de la presente Directiva, asociaciones profesionales, siempre que, según el derecho nacional, estén autorizadas a conceder autorizaciones en el sentido de la presente Directiva

Artículo 3

Las autoridades de un Estado miembro sólo concederán autorización a personas honorables y que no ejerzan ninguna actividad que sea incompatible en virtud del derecho de este Estado miembro, con el control legal de los documentos contemplados en el apartado 1 del artículo 1.

Artículo 4

Una persona física sólo podrá ser autorizada para llevar a cabo controles legales de los documentos contemplados en el apartado 1 del artículo 1, después de haber alcanzado el nivel de acceso a la universidad, seguido un programa de enseñanza teórica, realizado una formación práctica y superado un examen de aptitud profesional de nivel análogo al nivel de fin de estudios universitarios, organizado o reconocido por el Estado.

Artículo 5

El examen de aptitud profesional mencionado en el artículo 4 debe garantizar en nivel de conocimientos teóricos que sean necesarios en las materias pertinentes para efectuar el control legal de los documentos mencionados en el apartado 1 del artículo 1 y la capacidad de aplicar los conocimientos a la práctica de este control.

Una parte al menos de este examen se deberá realizar por escrito.

Artículo 6

El control de los conocimientos teóricos incluidos en el examen deberá versar especialmente sobre las siguientes materias:

- a) — revisión contable
— análisis y crítica de las cuentas anuales
— contabilidad general
— cuentas consolidadas
— contabilidad analítica de explotación y contabilidad de gestión
— control interno
— normas relativas al establecimiento de cuentas anuales y cuentas consolidadas y a formas de valoración de las partidas del balance y de determinación de los resultados
— normas jurídicas y profesionales relativas al control legal de los documentos contables y a las personas que efectúen este control.
- b) En la medida en que ello interese al control de las cuentas:
- derecho de sociedades,
 - derecho de quiebras y procedimientos análogos,
 - derecho fiscal,
 - derecho civil y comercial,
 - derecho del trabajo y de la seguridad social,
 - sistemas de información e informática,
 - economía de la empresa, economía política y economía financiera,
 - matemáticas y estadística,
 - principios fundamentales de gestión financiera de las empresas.

Artículo 7

1. No obstante lo dispuesto en los artículos 5 y 6 los Estados miembros podrán disponer que las personas que hayan superado un examen universitario o equivalente, o sean titulares de diplomas universitarios o equivalentes relativos a alguna o a algunas materias de las mencionadas en el artículo 6, queden dispensadas del control de conocimientos teóricos en las materias que ya hayan sido sancionadas por ese examen o esos diplomas.

2. No obstante lo dispuesto en el artículo 5, los Estados miembros podrán disponer que los titulares de diplomas universitarios o equivalentes relativos a alguna o algunas materias de las mencionadas en el artículo 6 queden dispensados del control de la capaci-

dad de aplicar los conocimientos teóricos a la práctica, en estas materias, cuando las mismas hayan sido objeto de una formación práctica sancionada por un examen o un diploma reconocido por el Estado.

Artículo 8

1. Con el fin de garantizar la capacidad de aplicar los conocimientos teóricos a la práctica, el control de lo cual se incluye en el examen, se deberá efectuar una formación práctica de un mínimo de tres años referida especialmente al control de cuentas anuales, cuentas consolidadas o estados financieros análogos. Esta formación práctica deberá efectuarse, en dos tercios al menos, con una persona autorizada en virtud del derecho del Estado miembro, con arreglo a la presente Directiva; sin embargo, los Estados miembros podrán permitir que la formación práctica se efectúe con una persona autorizada en virtud del derecho de otro Estado miembro, con arreglo a la presente Directiva.

2. Los Estados miembros garantizarán que la totalidad de la formación práctica se efectúe con personas que ofrezcan garantías suficientes para la formación del alumno.

Artículo 9

Los Estados miembros podrán, para el ejercicio del control legal de los documentos contemplados en el apartado 1 del artículo 1, autorizar a personas que no reúnan las condiciones exigidas por el artículo 4, si éstas justificaren:

- a) sea haber ejercido durante quince años actividades profesionales que les hayan permitido adquirir una experiencia suficiente en los sectores financiero, jurídico y contable y haber superado el examen de aptitud profesional a que se refiere el artículo 4;
- b) sea haber ejercido durante siete años actividades profesionales en este mismo sector, haber seguido la formación práctica a que se refiere el artículo 8 y haber superado el examen de aptitud profesional a que se refiere el artículo 4.

Artículo 10

1. Los Estados miembros podrán deducir de los años de actividad profesional a que se refiere el artículo 9, los periodos de enseñanza teórica que versen sobre las materias a que se refiere el artículo 6, siempre que esa enseñanza haya sido sancionada por un examen reconocido por el Estado. Esta enseñanza no podrá ser inferior a un año ni se podrá deducir de los años de

actividad profesional por una duración superior a cuatro años.

2. La duración de las actividades profesionales, y la formación práctica no deberán ser más cortas que el programa de enseñanza teórica y la formación práctica prescritos en el artículo 4.

Artículo 11

1. Las autoridades de un Estado miembro podrán autorizar a las personas que hayan obtenido una parte o la totalidad de sus cualificaciones en otro Estado cuando reúnan las condiciones siguientes:

- a) que las autoridades competentes juzguen que sus cualificaciones son equivalentes a las exigidas en virtud del derecho de este Estado miembro con arreglo a la presente Directiva;
- b) que hayan demostrado tener los conocimientos jurídicos requeridos en este Estado miembro para el control legal de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1. Sin embargo, las autoridades de este Estado miembro podrán no exigir esta prueba cuando juzguen suficientes los conocimientos jurídicos adquiridos en otro Estado.

2. Será aplicable el artículo 3.

Artículo 12

1. Un Estado miembro podrá considerar autorizados, con arreglo a la presente Directiva, a los profesionales que hayan sido autorizados por un acto individual de las autoridades competentes de este Estado miembro antes de la aplicación de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30.

2. La admisión de una persona física en una asociación profesional reconocida por el Estado cuando, según la legislación de este Estado, esta admisión dé a los miembros de esta asociación el derecho de efectuar el control legal de los documentos mencionados por el apartado 1 del artículo 1, puede considerarse como una autorización por acto individual según el sentido del párrafo 1 del presente artículo.

Artículo 13

Hasta la aplicación de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30, un Estado miembro podrá considerar autorizados con arreglo a la presente Directiva a los profesionales que no hayan sido autorizados por un acto individual de las autoridades competentes pero que tengan las mismas cualificaciones, en este Estado miembro, que las personas autorizadas por un

acto individual y que, en la fecha del reconocimiento, realicen el control legal de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1 en nombre de estas personas autorizadas.

Artículo 14

1. Un Estado miembro podrá considerar autorizadas, con arreglo a la presente Directiva, a las sociedades de control que hayan sido autorizadas por un acto individual de las autoridades competentes de este Estado miembro, antes de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30.

2. Las condiciones impuestas en los incisos ii) y iii) de la letra b) del apartado 1 del artículo 2, deben ser reunidas a más tardar al cabo de un plazo que no puede ser superior a cinco años, contados a partir de la fecha de entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30.

3. Las personas físicas que hayan estado realizando, hasta la entrada en vigor de las disposiciones del apartado 2 del artículo 30, el control de los documentos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 1 en nombre de la sociedad de control, pueden, después de esta fecha, ser autorizadas a continuar realizándolo, aunque no reúnan todas las condiciones establecidas en la presente Directiva.

Artículo 15

Hasta un año después de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30, los profesionales que no hayan sido autorizados por un acto individual de las autoridades competentes, pero que estén cualificados, en un Estado miembro, para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el párrafo 1 del artículo 1 y hayan ejercido efectivamente tal actividad hasta esta fecha, podrán ser autorizados por este Estado miembro con arreglo a la presente Directiva.

Artículo 16

Hasta un año después de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el apartado 2 del artículo 30, los Estados miembros podrán aplicar medidas transitorias para regular la situación de los profesionales que, después de esta fecha, vayan a conservar el derecho de efectuar el control de los documentos contables anuales de ciertos tipos de sociedades no sometidas a control legal, pero que no podrían seguir efectuándolo tras el establecimiento de nuevos controles legales si no se dictaren medidas particulares en su favor.

Artículo 17

El artículo 3 será aplicable a los artículos 15 y 16.

Artículo 18

1. Hasta seis años después de la entrada en vigor de las disposiciones a que se refiere el párrafo 2 del artículo 30, los Estados miembros podrán aplicar medidas transitorias para regular la situación de las personas que se hallen en período de formación profesional o práctica en la fecha de aplicación de las disposiciones antes indicadas que no reuniesen, al terminar su formación, las condiciones establecidas por la presente Directiva y que, por ello no pudieren efectuar el control legal de los documentos mencionados en el apartado 1 del artículo 1, control para el cual han sido formadas.

2. Será aplicable el artículo 3.

Artículo 19

Los profesionales a que se refieren los artículos 15 y 16 y las personas a que se refiere el artículo 18 sólo podrán ser autorizados, no obstante lo dispuesto en el artículo 4, si las autoridades competentes los consideran aptos para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1 y tienen cualificaciones equivalentes a las de las personas autorizadas en aplicación del artículo 4.

Artículo 20

Un Estado miembro que no haya hecho uso de la facultad prevista en el apartado 2 del artículo 51 de la Directiva 78/660/CEE y en el cual, en el momento de la adopción de la presente Directiva, varias categorías de personas físicas puedan, en virtud de la legislación nacional, efectuar el control de los documentos a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo de la presente Directiva, podrá, hasta una coordinación posterior en materia de control legal de documentos contables, autorizar especialmente, para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere la letra a) del párrafo 1 del artículo 1 de una sociedad que no sobrepase los límites de dos de los tres criterios establecidos en el artículo 27 de la Directiva 78/660/CEE, a personas físicas que actúen en su propio nombre:

- a) que cumplan las condiciones establecidas en los artículos 3 a 19 de la presente Directiva; sin embargo, en este caso, el nivel del examen de aptitud profesional puede ser inferior al establecido en el artículo 4 de la presente Directiva;

- b) que hayan efectuado ya el control legal de esta sociedad cuando todavía ésta no había sobrepasado los límites de dos de los tres criterios establecidos en el artículo 11 de la Directiva 78/660/CEE.

Sin embargo, si la sociedad formare parte de un conjunto de empresas que vaya a consolidarse que sobrepase los límites de dos de los tres criterios mencionados en el artículo 27 de la directiva 78/660/CEE, estas personas no podrán efectuar el control legal de los documentos de esta sociedad a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 1, de la presente Directiva.

Artículo 21

Un Estado miembro que no haya hecho uso de la facultad prevista en el apartado 1 del artículo 6 de la Directiva 83/349/CEE y en el que, en el momento de la adopción de la presente Directiva, varias categorías de personas físicas pueden, en virtud de la legislación nacional, efectuar el control de documentos contemplados en la letra b) del apartado 1 del artículo 1 de la presente Directiva, podrá, hasta una coordinación ulterior en materia de control legal de documentos contables, autorizar especialmente, para efectuar el control legal de los documentos a que se refiere la letra b) del apartado 1 del artículo 1, a una persona autorizada en virtud del artículo 20 de la presente Directiva si, en la fecha de cierre del balance de la empresa matriz, el conjunto de las empresas en proceso de consolidación, de acuerdo con sus últimas cuentas anuales formalizadas, no sobrepasare los límites de dos de los tres criterios mencionados en el artículo 27 de la Directiva 78/660/CEE, siempre que pueda efectuar el control legal de los documentos mencionados en la letra a) del apartado 1 del artículo 1 de la presente Directiva de todas las empresas comprendidas en la consolidación.

Artículo 22

Un Estado miembro que haga uso del artículo 20 podrá permitir que la formación práctica de las personas interesadas, tal y como se menciona en el artículo 8, pueda efectuarse con una persona autorizada en virtud del derecho que tiene este Estado miembro para efectuar el control legal a que se refiere el artículo 20.

SECCIÓN III

Conciencia profesional e independencia

Artículo 23

Los Estados miembros prescribirán que las personas autorizadas para el control legal de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1 ejecuten este control con conciencia profesional.

Artículo 24

Los Estados miembros prescribirán que estas personas no puedan efectuar un control legal cuando no sean independientes según el dercho del Estado miembro que lo imponga.

Artículo 25

Los artículos 23 y 24 se aplicarán igualmente a las personas físicas que reúnan las condiciones fijadas en los artículos 3 a 19 y efectúen el control legal de los documentos contemplados en el apartado 1 del artículo 1 en nombre de una sociedad de control.

Artículo 26

Los Estados miembros garantizarán que las personas autorizadas puedan ser sancionadas de manera apropiada cuando no efectúen el control de conformidad con los artículos 23, 24 y 25.

Artículo 27

Los Estados miembros garantizarán que, al menos, los accionistas asociados o miembros de sociedades de control autorizadas, y los miembros del órgano de administración, de dirección o de vigilancia de estas sociedades, que no respondan personalmente, en un Estado miembro, a las condiciones previsitadas en los artículos 3 a 19, no intervengan en la realización de control de una manera que restrinja la independencia de la persona física que efectúe el control de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1 en nombre de la sociedad de control.

SECCIÓN IV

Publicidad

Artículo 28

1. Los Estados miembros garantizarán que los nombres y direcciones de todas las personas físicas y sociedades de control autorizadas para el ejercicio del control legal de los documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1 se tengan a disposición del público.

2. Además, por cada sociedad de control autorizada, se deberán tener a disposición del público:

- a) los nombres y direcciones de las personas físicas a que se refiere el inciso i) de la letra b) del apartado 1 del artículo 2,

- b) los nombres y direcciones de accionistas, asociados o miembros de la sociedad de control,
- c) los nombres y direcciones de los miembros del órgano de administración o de dirección de la sociedad de control.

3. Cuando una persona física pueda efectuar el control legal de documentos a que se refiere el apartado 1 del artículo 1 de una sociedad en las condiciones mencionadas en los artículos 20, 21 y 22, se aplicará el apartado 1 del presente artículo. Sin embargo, será preciso indicar la categoría de las sociedades o los grupos de empresas respecto de los cuales pueda efectuarse tal control.

SECCIÓN V

Disposiciones Finales

Artículo 29

El Comité de contacto creado por el artículo 52 de la Directiva 78/660/CEE tendrá igualmente por misiones:

- a) facilitar, sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 169 y 170 del tratado CEE, una aplicación armonizada de la presente Directiva mediante una concertación regular, referida especialmente a los problemas concretos de su aplicación,
- b) asesorar, si fuere necesario, a la Comisión respecto de adiciones o enmiendas que deberán introducirse en la presente Directiva.

Artículo 30

1. Los Estados miembros adoptarán, antes del 1 de Enero de 1988, las disposiciones legales reglamentarias y administrativas necesarias para cumplir a la presente Directiva e informarán de ello inmediatamente a la Comisión.

2. Los Estados miembros podrán disponer que las disposiciones mencionadas en el apartado 1 no se apliquen hasta el 1 de enero de 1990.

3. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las disposiciones básicas de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

4. Los Estados miembros comunicarán igualmente a la Comisión la lista de los exámenes organizados o reconocidos con arreglo al artículo 4.

Artículo 31

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Luxemburgo, el 10 de abril de 1984.

Por el Consejo

El Presidente

C. CHEYSSON