

Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo"

DÉCIMO ANIVERSARIO DE LA LEY DE AUDITORÍA DE CUENTAS¹

Antonio Gómez Ciria²

Publicación "Contabilidad y Auditoría"
Año 4 Número 8 Diciembre 1998

¹ El presente trabajo comenta, desde el punto de vista del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, la experiencia en la aplicación de la citada Ley, analizando si se están consiguiendo los objetivos que justificaron su aprobación así como los trabajos que se están realizando a nivel europeo, los cuales condicionarán el ejercicio y regulación de la actividad de auditoría en los próximos años. Fuente: Partida Doble, número 94, páginas 04 a 13 - España.

² Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (I.C.A.C.), Vocal de la Comisión Nacional de Codificación, Miembro del Consejo de Administración de dos empresas públicas. Ha formado parte de equipos de investigación en temas del sector público y ha publicado diferentes artículos.

Décimo aniversario de la Ley de Auditoría de Cuentas

ANTONIO GÓMEZ CIRIA

1.- INTRODUCCIÓN

En el Boletín Oficial del Estado del día 15 de junio de 1988 se publicó la Ley 19/1988, de 12 de junio, de Auditoría de Cuentas, regulando el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas. En la exposición de motivos se justifica su aprobación por la necesidad de dotar de mayor transparencia a la información económico - contable de la empresa, cualquiera que sea el ámbito en el que desarrolle su actividad. Esta transparencia se considera un elemento consustancial de la economía de mercado, recogido en el artículo 38 de la Constitución.

También se justifica la aprobación de la Ley en la adaptación de las directivas a la legislación española como consecuencia de nuestra integración en la Comunidad Europea en 1986, incorporando lo establecido en VIIIª Directiva además de otros aspectos, 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 la información a través de ellos.

La Ley de Auditoría de Cuentas define el concepto de auditoría, indica las empresas que deben someterse a auditoría, y regula, entre otras cosas, las condiciones y forma de ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, así como las incompatibilidades, la responsabilidad del auditor y el régimen sancionador. También crea el Instituto de Contabilidad de Auditoría de Cuentas, asignándole determinadas funciones de control de la actividad de auditoría, así como la administración del Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

En el desarrollo reglamentario de esta Ley se han establecido competencias a las Corporaciones de Derecho Público³, representativas de los auditores de cuentas, considerando conveniente resaltar las correspondientes a las siguientes materias: acceso al ejercicio de la actividad de auditoría, formación continuada, aprobación de las normas técnicas de auditoría y la realización de controles de calidad.

Por lo tanto, el modelo español, a diferencia del existente en otros países, ha establecido un sistema de competencias compartidas entre la Administración y las Corporaciones de Derecho Público representativas de los auditores.

En este artículo se va a comentar, desde el punto de vista del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, la experiencia en la aplicación de la citada Ley, analizando si se están consiguiendo los objetivos que justificaron su aprobación, así como los trabajos que se están realizando a nivel europeo, los cuales condicionarán el ejercicio y la regulación de la actividad de auditoría en los próximos años.

Para poder valorar los efectos que la aplicación de la Ley ha producido en la actividad de auditoría de cuentas, se considera conveniente analizar la evolución del mercado de auditoría y la valoración que se realiza de la información económico - financiera elaborada por las empresas.

1.1.- Evolución del mercado de auditoría en el período 1990 - 1997

En el año 1990 había 13.457 personas físicas inscritas en el ROAC de las cuales 7.621, que representan el 56 por ciento, estaban en situación de no ejercientes. En 1997 el número de personas físicas no ejercientes es 9.849, que representan el 64 por ciento de los inscritos actualmente en el ROAC.

El número de ejercientes ha pasado de 5.836 en 1990, que representaban el 44 por ciento, a 5.491 personas en 1997, representando el 36 por ciento.

³ Las Corporaciones de Derecho Público están formadas por las asociaciones de auditores en aplicación del Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas, Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, y corresponden al Instituto de Censores Jurados de España, Registro de Economistas Auditores del Consejo General de Colegios de Economistas de España y Registro General de Auditores del Consejo General de Colegios de Titulares Mercantiles de España.

En conclusión, se puede decir que el número total de personas físicas inscritas en el ROAC se ha incrementado en el 14 por ciento, como consecuencia del saldo neto entre los resultados de las pruebas de acceso y las personas que se han dado de baja en el mismo, mientras que el número de ejercientes se ha reducido un 6 por ciento.

En relación con la facturación, el mercado se duplicó en los dos primeros años de aplicación de la Ley, evolucionando con pequeños incrementos en los ejercicios posteriores, poniendo de manifiesto su saturación. No obstante, considero conveniente remarcar que la incorporación de las nuevas tecnologías ha incrementado la productividad del sector, originando que el importe facturado por hora, en términos constantes, permaneciese prácticamente estable e incluso en algunos años tuvo una pequeña reducción.

Entre las diferentes fuentes de generación de los ingresos de auditoría, conviene resaltar la importancia relativa de los trabajos de auditorías voluntarias, los cuales representan el 20 por ciento de los trabajos realizados durante 1997, poniendo de manifiesto el valor añadido de estos informes para la empresa auditada y los usuarios de la información, ya que adoptan la decisión de auditarse sin que tengan obligación legal de realizar la auditoría.

1.2.- Valoración del informe de auditoría

La valoración del informe de auditoría puede realizarse desde dos ópticas diferentes: la de la empresa auditada y la de los usuarios de los informes de auditoría.

Desde el punto de vista de los usuarios, se ha publicado frecuentemente que existen diferentes valoraciones entre lo que los usuarios demandan de los informes de auditoría y lo que los auditores pueden ofrecer. Estas diferencias se agrupan bajo la denominación de <gap de expectativas>, el cual es un problema que supera las fronteras de los diferentes países y su solución se debe encontrar a nivel supranacional. La Unión Europea es consciente de este problema y lo puso de manifiesto en el Libro Verde sobre la función, posición y responsabilidad civil del auditor legal en la Unión Europea⁴; por lo tanto, el desarrollo de esta situación se ha producido al margen de las consecuencias de la aplicación de la Ley que estamos comentando.

⁴ Libro Verde: función, posición y responsabilidad civil del auditor legal en la Unión Europea (96/C 321/01), publicado en el BOICAC Nº 27.

Desde el punto de vista de la empresa auditada y de los usuarios de la información se han publicado diferentes trabajos de investigación, que ponen de manifiesto el incremento de la transparencia y la calidad de la información económica que se ha producido en España con la aplicación de la Ley de Auditoría, así como los efectos beneficiosos de la misma en el desarrollo de la economía de mercado.

2.- LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN LA UNIÓN EUROPEA

2.1.- La actividad de auditoría de cuentas en la Unión Europea

La VIIIª Directiva ha permitido homogeneizar las condiciones requeridas para poder actuar como auditor en los diferentes países de la Unión Europea; pero la aplicación de esta directiva no ha sido suficiente para el desarrollo del mercado único de servicios de auditoría.

La Comunidad publicó en 1996 el Libro Verde sobre la función, posición y responsabilidad civil del auditor legal en la Unión Europea donde se pone de manifiesto la necesidad de homogeneizar (porque no existe un modelo único) el ejercicio de la actividad de auditoría en aspectos como:

- **la definición de auditoría de cuentas,**
- **la forma y contenido del informe de auditoría,**
- **la independencia del auditor legal,**
- **la forma de realización del control de calidad,**
- **la responsabilidad del auditor legal, etc.;**

Es decir, resulta necesario adoptar una solución común a todos los problemas indicados con anterioridad si se desea establecer las bases que permitan el desarrollo del mercado interior de los servicios de auditoría.

2.2.- Resolución del Parlamento Europeo sobre el Libro Verde

El Parlamento Europeo analizó el citado Libro Verde y aprobó una Resolución sobre el mismo con fecha 15 de enero del presente año⁵, resaltando seguidamente los aspectos más importantes de la citada Resolución:

El Parlamento Europeo considera que la Comisión debería concretar los objetivos a corto y medio plazo, para la creación y funcionamiento de un mercado interior de servicios de auditoría, así como el calendario y medidas que entiende proponer y, en su caso, aquéllas que considere oportuno destacar.

El Parlamento Europeo también considera adecuado que, en una primera fase, se constituya un Subcomité técnico, dentro del Comité de Contacto de las directivas contables, incorporando a representantes de todos los colectivos afectados por el informe de auditoría, para examinar ciertas cuestiones relativas a:

- **la compatibilidad de las normas europeas de auditoría con las existentes internacionalmente.**
- **la independencia del auditor y**
- **la aplicación del control de calidad en los estados miembros**

En particular, solicita a la Comisión que estudie la oportunidad de proponer un acto legislativo, para armonizar el contenido mínimo de los informes de auditoría.

El Parlamento Europeo es consciente de la necesidad de armonizar el ejercicio de la actividad de auditoría en todos los países de la Unión Europea, habiendo resaltado los aspectos fundamentales para el ejercicio de la actividad de auditoría como son las normas que deben ser aplicadas por los profesionales, la definición de la independencia del auditor delimitando los servicios distintos de la auditoría propiamente dicha y el ejercicio del control de calidad, debiendo establecerse quién y cómo debe realizar el citado control.

⁵ Resolución del Parlamento Europeo sobre el Libro Verde de la Comisión <Función, posición y responsabilidad del auditor legal en la Unión Europea> [(COM(96)0338 C4-0451/96)], publicado en BOICAC N° 34.

Con relación a la responsabilidad civil, el Parlamento Europeo no se manifiesta de forma expresa, pero es consciente de la importancia de su homogeneización para el desarrollo del mercado interior, de forma que solicita a la Comisión que le transfiera el estudio que está realizando sobre esta materia y se reserva el derecho a pronunciarse hasta que reciba la citada información.

También recomienda que todos los auditores posean un seguro mínimo obligatorio equivalente en todos los Estados miembros y que estuvieran afiliados a un fondo de garantía.

Alienta a la Comisión a presentar propuestas legislativas para el libre establecimiento de auditores independientes y firmas de auditoría en otros Estados miembros, solicitando que en particular se examinen las siguientes posibilidades:

- **garantizar, en el Estado de acogida, el respeto por las normas profesionales y el control de calidad;**
- **condiciones generales para la prestación de servicios en un Estado miembro con el título del Estado de origen;**
- **cooperación en el intercambio de información entre las autoridades de los Estados miembros;**
- **eliminar las restricciones existentes actualmente.**

En conclusión, el Parlamento Europeo desea que se desarrolle el mercado interno de los servicios de auditoría, pero para ello es consciente de que se debe disponer de un modelo común de organización de la actividad de auditoría, debiendo contar con la opinión de todos los colectivos afectados por la elección del modelo, pero teniendo en cuenta que la responsabilidad sobre el buen funcionamiento del mismo corresponde a los Estados miembros.

2.3.- Comunicación de la Comisión: <La auditoría legal en la Unión Europea: el Camino a seguir>⁶

Como consecuencia del acuerdo del Parlamento Europeo, la Comisión convocó una reunión del Comité de Contacto en los días 11 y 12 del pasado mes de mayo, en la cual estaban representados los diferentes Estados miembros, así como asociaciones europeas de profesionales y un representante de las asociaciones profesionales de cada uno de los diferentes Estados miembros.

El objeto de la reunión era comenzar a estudiar los problemas del ejercicio de la actividad de auditoría en la Unión Europea, a partir de un estudio que defina la situación actual y analizar las posibles alternativas para su futura regulación, en el caso de ser necesario, siguiendo la Resolución del Parlamento Europeo.

En esta reunión, la Comisión presentó un documento denominado <La auditoría legal en la Unión Europea: el camino a seguir>. Este documento refleja la posición que actualmente mantiene la Comisión sobre los problemas de la auditoría de cuentas.

La Comisión considera que la obligación de someter las cuentas anuales y consolidadas a auditoría de determinadas formas de sociedades por un profesional cualificado tiene el fin de proteger el interés público, aumenta la armonización de la información financiera, incrementa la fiabilidad de dicha información por el hecho de ser verificada por un profesional independiente y cualificado y es una contribución importante al establecimiento y funcionamiento del mercado único.

Las ideas expuestas por la Comisión, en el párrafo anterior, se corresponden íntegramente con las recogidas en la exposición de motivos de la Ley de Auditoría, poniendo de manifiesto la coincidencia en la importancia de la transparencia de la información económica para el desarrollo de la economía de mercado.

La Comisión hace referencia a la globalización de la economía, poniendo expresamente de manifiesto que la información económica elaborada por profesionales de un Estado miembro, es utilizada por terceros de otros Estados como por ejemplo: inversores, acreedores o empleados, indicando que la falta de criterios unificados sobre la

⁶ Comunicación de la Comisión relativa a <La auditoría legal en la Unión Europea: el camino a seguir> (98/C 143/03), publicado en BOICAC Nº 34.

auditoría legal podría representar un gran impedimento en las negociaciones que se están realizando a nivel internacional, para facilitar el acceso de las sociedades europeas a los mercados internacionales de capitales. Existe un riesgo considerable de que las cuentas individuales y consolidadas que elaboren las sociedades europeas, no sean aceptadas en los mercados internacionales de capitales, a menos que las haya comprobado un profesional independiente y cualificado, con arreglo a unas normas de auditoría que en general se consideren aceptables en todo el mundo.

En el documento analizado se indica que en la Unión Europea no hay una opinión unánime sobre la función, posición y responsabilidad civil del auditor legal y que ello redundaría negativamente en la calidad de las auditorías, en la confianza que se deposita sobre ellas, así como en la libertad de establecimiento y la libre prestación de servicios en el sector.

Por lo tanto, la Comisión es consciente de que el modelo que se adopte en la Unión Europea tiene que respetar los estándares internacionales en la ejecución del trabajo, en la emisión de la opinión y, también en los controles establecidos para mejorar la calidad de los citados informes, dado que los efectos de los mismos van a superar el espacio económico de la propia Unión Europea. Por ello propone el debate de los siguientes temas:

- **utilización de las normas internacionales de auditoría (IFAC);**
- **la independencia del auditor legal;**
- **el control de calidad;**
- **el ámbito de la competencia profesional;**
- **la situación del auditor legal dentro de la sociedad;**
- **la función de la auditoría interna.**

La introducción del documento de la Comisión finaliza reflejando el compromiso de proponer los actos legislativos que se consideren convenientes, como consecuencia de los debates que van a tener lugar.

El documento continúa con el plan de acción propuesto por la Comisión, el cual se puede resumir, brevemente, en los siguientes aspectos:

- 1. Análisis de los sistemas de control de calidad de las auditorías empleados en los Estados miembros y de las posibles propuestas de mejora de dichos sistemas.**

La Comisión encargó a la Federación de Expertos Europeos la realización de un estudio sobre el sistema de control de calidad existente actualmente en cada uno de los países y su forma de aplicación real. Este documento fue presentado en la citada reunión de mayo y en su análisis se detectaron determinadas inexactitudes en diferentes Estados, motivo por el cual la Comisión solicitó, a los diferentes Estados, el envío de un documento donde se describiese con precisión el sistema de control de calidad aplicado en cada uno de ellos, posponiendo el debate sobre el mismo a otra reunión donde se dispusiese de la citada información.

Es por todos bien conocido que existen, principalmente, dos modelos de realización de los controles de calidad dentro de los países de la Unión Europea, el realizado por los profesionales (autorregulación) y el realizado con la participación de los profesionales y la Administración. En el pequeño debate realizado se puso de manifiesto, por un país donde ha sido tradicional la autorregulación, la insatisfacción de la Administración con los resultados obtenidos por el sistema, manifestando que se estaban planteando una modificación sustancial de los procedimientos y forma de su realización.

La Comunidad, en el documento analizado afirma lo siguiente:

<De acuerdo con la Octava Directiva, los Estados miembros deben garantizar que los auditores llevan a cabo sus tareas con el debido rigor y con una independencia plena. Aunque es necesario que la supervisión de la profesión auditora, corra en primer lugar a cargo del propio sector, la responsabilidad última de garantizar el respeto de estos requisitos básicos de interés público, reconocidos en la legislación comunitaria, sigue recayendo sobre las autoridades de los Estados Miembros.>

Conviene resaltar que la responsabilidad del control de calidad corresponde a los Estados, los cuales lo pueden delegar en la profesión, pero siguen teniendo la responsabilidad de su correcto funcionamiento (rigor e independencia).

El desarrollo del mercado interior de servicios de auditoría, requiere la aplicación de premisas que hagan que el informe de auditoría sea elaborado por todos los auditores, superando unos estándares de calidad mínimos y comunes, motivo por el cual aumenta la importancia de aplicar sistemas de control de calidad homogéneos. Además la Resolución del Parlamento Europeo, indica la necesidad de que los auditores se sometan al sistema de control de calidad existente en el Estado donde esté domiciliada la empresa auditada, evitando que la debilidad de los sistemas de control técnico establecidos en un Estado, pueda distorsionar la transparencia en el mercado de servicios de auditoría.

La Comisión considera fundamental que además de aplicar estándares de calidad equivalentes, se eleve la calidad existente en la actualidad, de forma que estudiará la conveniencia de una mayor intervención comunitaria en este ámbito.

2. Principio de independencia

La independencia del auditor en la emisión de su opinión sobre las cuentas auditadas, es un principio básico de la confianza en el informe; motivo por el cual se deben adoptar todas las medidas que sean necesarias para que nadie tenga la menor duda sobre la independencia del auditor de la empresa auditada. Esta es otra de las preocupaciones mostradas por el Parlamento Europeo, cuando indica que es necesario establecer a nivel comunitario las reglas de la independencia.

La Comisión ha encargado a la profesión, la elaboración de un núcleo esencial de principios que sirvan de orientación a los auditores comunitarios. Los resultados de este trabajo serán analizados en el subcomité del Comité de Contacto (Comité de Auditoría); pero la Comisión garantizará que se estudie con especial atención si los servicios distintos de la auditoría perjudican o podrían perjudicar la independencia del auditor.

3. Normas de auditoría

La Comunidad ha encargado otro trabajo a la Federación de Expertos Europeos sobre las normas de auditoría que están siendo utilizadas por los profesionales de los diferentes Estados y, en concreto, el nivel de utilización de las normas internacionales de auditoría (IFAC). El resultado de este trabajo será analizado en la próxima reunión a celebrar a finales del mes de noviembre. Con este estudio se desea conocer si la aplicación de las normas IFAC responde satisfactoriamente a la necesidad de las normas de auditoría en la Unión Europea, o si por el contrario existen lagunas que sería conveniente complementar.

Por la información existente en otros estudios, los auditores de la Unión Europea utilizan en general las normas IFAC, con o sin adaptaciones a las peculiaridades específicas de su país; en consecuencia, es probable que no existan grandes dificultades en la aceptación de las citadas normas. Si esta decisión se produce, queda por establecer la forma en la que la Unión Europea pueda intervenir en la revisión y desarrollo de las mismas.

Un problema relacionado con el anterior, es el de la estandarización de las normas contables que se aplican a la elaboración de las cuentas anuales. Si los criterios aplicados para la obtención de la información económica, son los mismos en toda la Unión Europea, se facilitaría substancialmente la formación de los auditores y su trabajo de revisión, así como la interpretación y utilización de la información económica por los diferentes usuarios de la misma.

La Comisión ya se ha manifestado sobre esta materia, analizando la compatibilidad entre las Normas Internacionales de Contabilidad y las Directivas europeas, concluyendo que no existen grandes diferencias⁷.

⁷ Análisis de conformidad entre las Normas Internacionales de Contabilidad y las Directivas Comunitarias sobre cuentas (XV/7003/96 rev. 2), publicado en BOICAC N° 33.

Las normas técnicas de auditoría aplicables en España, han sido elaboradas tomando como una de las fuentes, las Normas Internacionales de Auditoría, por lo que considero que los auditores españoles no deben preocuparse por la posible decisión de utilización de las normas IFAC.

Las normas IFAC han sido desarrolladas, en general, teniendo en cuenta, principalmente, el derecho anglosajón y hay algunos casos en los que las citadas normas establecen a los administradores la obligación de hacer pública determinada información económica como responsables de su elaboración. Este es uno de los motivos que justifica la necesidad de adaptación de la normativa internacional a nuestro ordenamiento jurídico.

Las Corporaciones deben continuar con los trabajos de adaptación de las IFAC, abordando normas de gran importancia como son las de fraudes y errores, infracciones legales, transacciones entre partes vinculadas, muestreo estadístico, etc. Su aprobación y publicación permitirá que los estándares aplicados por los auditores españoles se aproximen más a los aplicados internacionalmente y los usuarios de los informes de auditoría tengan un mejor conocimiento de la información, que la opinión del auditor les puede reportar.

Otros temas comentados en el informe de la Comisión, los cuales no han sido incluidos entre las principales tareas del Comité de Auditoría, son los siguientes:

1. Responsabilidad civil en el ejercicio de la profesión.

En el Libro Verde se pone de manifiesto que no existe un modelo único en la Unión Europea para la exigencia de responsabilidad civil al auditor y que su armonización puede ser difícil de conseguir, ya que la misma debe ser coherente con el resto del derecho interno de cada Estado miembro. En este sentido la mayoría de las observaciones al Libro Verde, han manifestado que la homogeneización de la responsabilidad civil era imposible de conseguir.

Considero que si queremos que realmente se desarrolle el mercado interior de servicios de auditoría, todos los intervinientes en el mismo deben estar en igualdad de condiciones y la responsabilidad del auditor puede ser un factor distorsionante para la elección del lugar desde el cual se pueden prestar los servicios de auditoría con menores riesgos.

Los profesionales de la auditoría han manifestado a la Comisión, la conveniencia de establecer medidas al respecto, ya que las diferentes normas y prácticas nacionales de exigencia de la responsabilidad civil crearán obstáculos para la libre competencia.

La Comisión se compromete a examinar con detalle los diversos conceptos que intervienen en la determinación de la responsabilidad civil del auditor legal en los Estados miembros, con el objeto de estar mejor facultada para decidir sobre la necesidad de adoptar medidas al respecto.

2. Capacitación profesional

La Octava Directiva se propone garantizar que los auditores hayan seguido programas de formación que permita considerarlos como muy cualificados. La evolución de las técnicas de gestión, la utilización de las nuevas tecnologías de la información, la complejidad del mundo empresarial, etc., requiere ampliar la formación exigida para el acceso; por ello propone conseguir una mayor coordinación de los programas de formación de los auditores, indicando que esta tarea debe corresponder, en primer lugar, a los propios auditores.

3. Libertad de prestación de servicios

El Parlamento Europeo demanda el desarrollo del mercado interior de servicios de auditoría y la Comisión está dispuesta a potenciarlo intentando eliminar todos los obstáculos para que se produzca el reconocimiento mutuo de títulos, llegando incluso a estudiar la viabilidad de desarrollar una directiva sectorial sobre los auditores si fuera necesario.

3.- LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA

3.1.- Situación de la actividad de auditoría en España

Se han escrito diferentes artículos que ponen de manifiesto una demanda, de algunos colectivos, de modificación de la vigente Ley de Auditoría de Cuentas, así como una proposición no de Ley de modificación de la Ley de Auditoría. Generalmente, esta demanda está fundamentada en la necesidad de que la regulación de la actividad de auditoría en España, sea similar a la del resto de los Estados de la Unión Europea.

En el documento de la Comisión, comentado en el apartado anterior, queda claramente indicado que no existe un modelo único de regulación de la actividad de auditoría en Europa y que sobre los temas de mayor importancia como:

- **control técnico (cómo y quién lo ejerce),**
- **utilización de las normas internacionales de contabilidad,**
- **delimitación de los servicios distintos de la auditoría que puedan afectar a la independencia del auditor (incompatibilidad) y**
- **responsabilidad civil del auditor,**

No se ha tomado una decisión a nivel europeo. Todos estos temas se consideran fundamentales para ejercer la actividad de auditoría de cuentas y el desarrollo del mercado único de los servicios de auditoría requiere que todos los Estados miembros regulen estos aspectos de forma que no afecten a la libre competencia.

No obstante, sí hay otros temas, algunos de ellos tratados en el documento de la Comunidad, sobre los que se puede avanzar en su perfeccionamiento de forma autónoma, pudiendo citar los siguientes:

- **examen único en el acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas**
- **incremento de la formación exigida a las personas que desean acceder a auditores**

- **realización de los controles de calidad por las Corporaciones de Derecho Público**
- **planes de formación continuada mínima**
- **adaptación de las normas internacionales de auditoría**
- **representación en organizaciones internacionales**

A continuación se comentan brevemente cada uno de estos temas:

3.1.1. - Acceso al ROAC

La convocatoria de acceso al ROAC se realiza mediante Orden Ministerial a propuesta de las Corporaciones de Derecho Público representativas de los auditores de cuentas. En la convocatoria anterior, se realizaron ejercicios diferentes y en fechas diferentes por cada Corporación. En la presente convocatoria se produjo un acuerdo entre las Corporaciones para que se realizase el examen teórico en la misma fecha y hora y con el mismo contenido. Espero que este criterio que se ha aplicado en el primer ejercicio, se mantenga para el ejercicio práctico pendiente de realizar.

El acceso al ROAC es un ejemplo de cómo se puede conseguir, sin necesidad de modificar la legislación vigente, la aplicación coordinada de la misma para beneficio de todos los afectados.

La realización de un examen único por todas las Corporaciones, introduce un importante factor de objetividad en las pruebas de acceso, contribuyendo de forma significativa a incrementar el prestigio de los auditores de cuentas.

3.1.2.- Control de calidad

La vigente Ley asigna la responsabilidad de velar por la adecuada calidad de la auditoría a las Corporaciones de Derecho Público, mediante el control de calidad y al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas mediante el control técnico.

La confianza en el informe de auditoría está basada en la calidad del mismo, debiendo ser los propios auditores los más interesados en garantizar que todos los informes disponen de la calidad requerida. La calidad tiene la característica de un bien público, ya que un fallo perjudica a la confianza, no sólo en los informes emitidos por el auditor que cometió el error, sino, en general, en todos los informes de auditoría.

Las Corporaciones de Derecho Público no sólo pueden establecer esta obligación en sus propias normas de funcionamiento, sino que el actual Reglamento de la Ley de Auditoría se la asigna directamente, teniendo la obligación de informar de sus resultados al ICAC, según establece el artículo 76.4:

<Las Corporaciones deben poner en conocimiento del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas los controles de calidad iniciados, así como el resultado de los mismos, proponiendo, en su caso, la iniciación del expediente sancionador.>

En la actuación de las Corporaciones debe primar el interés general sobre los individuales y, en consecuencia, ejercer la competencia asignada sobre el control de calidad y comunicar sus resultados al ICAC, los cuales deben constituir un input fundamental para la elaboración del plan de control técnico.

El ejercicio de esta competencia por las Corporaciones en coordinación con el control técnico del ICAC beneficiaría al interés general, ya que permitirá la optimización de los recursos y contribuiría a elevar los estándares de calidad.

3.1.3.- Planes de formación continuada mínima

De los controles de calidad se puede obtener un subproducto de gran importancia como es la identificación de errores recurrentes y, en consecuencia, el conocimiento de las materias de formación sobre las que se debe incidir en todo el colectivo de auditores.

Se podrían diseñar los planes de formación obligatoria y continuada en función de la modificación en la legislación, desarrollo de normas técnicas de auditoría, aprobación de normativa contable, resultado de los controles de calidad, etc., e incluso personalizados para colectivos especializados en determinados sectores de la economía.

3.1.4.- Adaptación de las normas internacionales de auditoría

Las normas internacionales de auditoría son elaboradas con el deseo de que se puedan aplicar a nivel mundial; en consecuencia, sin tener en cuenta el entorno económico y jurídico de cada uno de los países. Por tanto, es necesario su revisión y adaptación a nuestro ordenamiento jurídico, garantizando la coherencia entre las diversas normas adaptadas y con el resto de la legislación aplicable.

La aprobación de las normas técnicas de auditoría es competencia de las Corporaciones y, tal como indiqué con anterioridad, hay normas de gran utilidad para la ejecución de los trabajos de auditoría que están pendientes de adaptación.

3.1.5.- Representación en organizaciones internacionales

El desarrollo del mercado interno de los servicios de auditoría, así como la evolución de la Unión Europea demandan la implantación de normas comunes en todos los Estados; por tanto, la participación en las organizaciones internacionales, permite que las propuestas se realicen teniendo en cuenta la situación concreta de nuestro país. Sería muy conveniente que las Corporaciones se coordinasen en esta participación, transmitiendo la opinión de todos los auditores y expertos contables a los diferentes foros internacionales. En otros países donde hay una situación similar a la nuestra, han adoptado el compromiso de que la representación la ostente una Corporación de forma rotativa.

3.2.- Proposición no de Ley de modificación de la Ley de Auditoría de Cuentas

En mayo del presente año se presentó una proposición no de Ley por la que se instaba al Gobierno a presentar un proyecto de ley que modificase la actual Ley de Auditoría de Cuentas.

A la citada propuesta se presentó una enmienda transaccional, la cual fue aprobada, con la siguiente redacción:

<El Congreso de los Diputados insta al Gobierno a presentar un Proyecto de Ley de modificación de la Ley 19/1998, de 12 de julio, sobre Auditoría de Cuentas, a los efectos de actualizar su contenido en función de la experiencia práctica de su aplicación en el último decenio, para lo que previamente analizará los trabajos del Subcomité técnico que estudia en el seno de la Unión Europea, el Libro Verde sobre auditoría, con el objeto de adaptar nuestro ordenamiento jurídico a dichos trabajos>.

Los señores diputados son conscientes que a nivel europeo se están analizando las condiciones en las cuales se va a desarrollar el mercado interno de servicios de auditoría y que para ello se están analizando los temas más importantes de su ejercicio, de forma que cualquier modificación de la legislación española que se realice sobre esta materia, sin conocer el final de estos trabajos, corre el riesgo de no coincidir con el modelo europeo y, en consecuencia, gozaría de una gran provisionalidad por la incertidumbre existente actualmente sobre la regulación que se puede establecer a nivel de la Unión Europea.

4.- CONCLUSIONES

De los argumentos expuestos con anterioridad se puede obtener las siguientes conclusiones:

- 1. La aprobación de la Ley de Auditoría de Cuentas ha conseguido incrementar substancialmente la transparencia y fiabilidad de la información económica. Las empresas aplicaron inmediatamente la Ley como prueba la duplicación del mercado en los dos primeros años desde su entrada en vigor y su posterior maduración. La regulación de la actividad de auditoría de cuentas ha contribuido a que se incremente, progresivamente, la capacitación de las personas que están inscriptas como ejercientes en el ROAC.**

2. El Parlamento Europeo y la Comunidad desean desarrollar el mercado interior de servicios de auditoría, para lo cual se ha creado el Subcomité técnico (Comité de Auditoría) dentro del Comité de Contacto para analizar los siguientes temas:

- **el control de calidad existente en los diferentes Estados miembros**
- **el principio de independencia**
- **las normas técnicas de auditoría utilizadas en los diferentes Estados, así como su comparación con las normas IFAC.**

La Comisión también manifiesta la dificultad de homogeneizar la responsabilidad civil del auditor, encargando un informe sobre la materia y comprometiéndose a estudiarlo.

3. Cualquier modificación de la Ley de Auditoría de Cuentas debe tener presente el resultado de los trabajos que se están debatiendo en la Comunidad, ya que corresponden a temas fundamentales que condicionarán el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, así como el <gap de expectativas> con el objeto de presentar una solución a la necesidad de información planteada por los usuarios de los informes de auditoría. En esta línea, el Parlamento ha aprobado una proposición no de Ley donde insta al Gobierno a presentar un proyecto de modificación de la Ley de Auditoría teniendo en cuenta los resultados de los estudios analizados por el Subcomité técnico.

4. Con la legislación vigente se puede mejorar la coordinación entre las Corporaciones y el ICAC en temas como: acceso al ROAC, formación continuada, control de calidad, adaptación de las normas internacionales de auditoría y sobre todo en la defensa de los intereses de los auditores españoles a nivel internacional, ya que las decisiones sobre los temas claves de la actividad de auditoría, serán adoptadas a nivel de la comunidad. La intensificación de esta colaboración, redundará en beneficio de todos los colectivos afectados por los informes de auditoría.