

Joan B. Casas

*FAURA-CASAS Auditors-Consultors, S.L.  
Firma-Miembro del GRUPO-20*

## LA LEY DE AUDITORIA DE CUENTAS: REFLEXIONES EN TORNO A SU POSIBLE MODIFICACION

**L**a Ley 19/1988 de 12 de julio de Auditoria de Cuentas significó para la profesión auditora un importante avance hacia su regulación y equiparación con los países donde la auditoria es, desde hace años, una práctica extendida y, a la vez, prestigiada y socialmente reconocida.

Han pasado, por tanto, siete años de vigencia de la Ley, período evidentemente no muy largo en términos legislativos, pero que no parece insuficiente para poder efectuar una valoración sobre los resultados obtenidos en su aplicación e iniciar una reflexión sobre la conveniencia o no de su modificación, especialmente en todos aquellos aspectos que pueden verse influidos por las tendencias actuales de la profesión y, muy concretamente, en todos aquellos que de hecho se relacionan con la situación de la profesión en el momento de aprobarse la Ley y que son, por tanto, explicables básicamente en función del contexto en que ésta se discutió.

Esta reflexión es lo que se propone en estas líneas. No se trata consecuentemente de propuestas concretas de modificación del articulado de la Ley, aspecto que, sin duda alguna, resulta en estos momentos del todo inapropiado teniendo en cuenta el funcionamiento del mecanismo parlamentario. Se pretende tan sólo avanzar en los conceptos y principios que, a mi entender, de introducirse en la Ley, mejorarían significativamente el marco legal de la

auditoría y el ejercicio de la profesión, con el consiguiente beneficio para todo el conjunto de usuarios de la información económica.

De hecho las modificaciones propuestas sólo pueden tener un objetivo, particularmente importante en estos momentos: incrementar la credibilidad de la profesión, sin la cual la auditoria externa no puede existir.

### ROTACION OBLIGATORIA

En primer lugar, es de obligada referencia la modificación que ya ha experimentado la Ley en su apartado 4 del artículo 8 relativo a la contratación de auditores. A través de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de sociedades de responsabilidad limitada, se modifica el plazo máximo de contratación (9 años), pudiendo ser contratados por un plazo superior anualmente después de finalizar el período inicial.

Aunque podría mejorarse sin duda la situación actual, en el sentido de que la nueva contratación no fuera necesariamente por un solo año, es evidente que se consigue con esta modificación una auténtica equiparación con los países de nuestro entorno, donde la rotación obligatoria era una condición inédita. No es preciso repetir los argumentos favorables a esta modificación, aunque no puedo evitar señalar que en el origen de la rotación obligatoria está sin duda la prevención del legislador sobre la independencia del auditor,

prevención que no es sino el reflejo de una actitud que se encuentra después presente en otros aspectos de la Ley.

### ACENTUAR LA PROFESIONALIDAD DEL EJERCICIO DE LA AUDITORIA

No cabe duda alguna de que la auditoria es una profesión, reconocida así en todos los países de honda cultura económica, que exige a quien la ejerce conocimientos específicos, formación y titulación. Desde mi punto de vista, es preciso señalar que entiendo la profesionalidad en un sentido amplio, en el que, además de los requisitos citados, incorpora los conceptos de DEDICACION Y ESPECIALIZACION, sin los cuales es difícil actualmente conseguir el nivel de profesionalidad que exige el desarrollo y evolución de las técnicas y conocimientos que configuran hoy en día cualquier profesión.

No se nos esconde las repercusiones de índole jurídico que conlleva el reconocimiento de la auditoria como una profesión con personalidad propia y definida, no subsidiaria, repercusiones que estuvieron presentes en la discusión parlamentaria de la Ley y que, a pesar de la evidencia y contundencia de los argumentos expuestos, determinaron que el redactado del artículo 1, que define la auditoria de cuentas fuera en este

sentido ciertamente poco explícito y afortunado.

La profesión se ha desarrollado extraordinariamente durante estos siete años, conviviendo paradójicamente con esta situación de no reconocimiento explícito de su naturaleza profesional, incongruencia e indefinición que sin duda sería altamente positivo que desapareciera en un nuevo redactado del citado artículo 1.

#### REFUERZO DE LA CORPORACION PROFESIONAL EN EL DESARROLLO DE LA PROFESION

De acuerdo con la tradición de la auditoría en los países de nuestro entorno y con la propia naturaleza liberal de la profesión, el papel de la Corporación Profesional en el desarrollo de la profesión resulta insustituible y, a mi entender, constituye el auténtico epicentro de todo el conjunto de actuaciones que han de permitir el refuerzo del prestigio y aceptación social de la auditoría. El contexto de 1988 no permitió, por diversas razones, que el texto legal recogiera en toda su amplitud esta función o, por lo menos, no lo recogiera con el nivel de protagonismo que la tradición y el derecho comparado sin duda aconsejaba. La evolución de este período tendría que haber servido para demostrar, sin ningún tipo de ambigüedad, la voluntad de la Corporación para desarrollar responsablemente este papel

de principal garante de la profesionalidad e independencia del auditor, de lo contrario habremos de asumir que la actuación del colectivo no ha sido suficientemente contundente para combatir la prevención inicial del legislador.

El conjunto de actuaciones que, indelegablemente, habría que asumir la Corporación a través del texto legal son, en síntesis:

- a) mejorar el mecanismo de acceso a la profesión, adecuando y perfeccionando las pruebas y condiciones de acceso de forma que se garantice la preparación teórica y práctica necesaria. No tendría que excluirse, atendiendo la evolución constante del marco en que se mueve la profesión auditora, el establecimiento de condiciones para mantener la condición de ejerciente;
- b) la obligatoriedad de estar inscrito, y por tanto sometido a sus correspondientes controles, en una Corporación Profesional, superando la situación actual en la que es posible el ejercicio de la profesión sin estar vinculado a ninguna de las tres corporaciones que agrupan auditores;
- c) desarrollar planes de formación que aseguren permanentemente al auditor el nivel de preparación exigido por un entorno altamente cambiante;

- d) control de calidad. No es posible el ejercicio de garante de la calidad del trabajo del auditor, requisito indispensable para su reconocimiento social, a través de la Corporación sin que los controles de calidad que ésta ejerza no aseguren para todos sus miembros un desarrollo de la auditoria altamente profesionalizada.

Sin lugar a dudas, la evolución de este capítulo marcará la medida de la capacidad y de la voluntad de la profesión para organizarse de acuerdo con la tradición y práctica de los países de nuestro entorno a los cuales intentamos equipararnos, a la vez que constituirá el argumento más sólido contra la tradicional vocación intervencionista y de desconfianza en relación a la sociedad civil de toda administración.

#### REDEFINICION DE LAS FUNCIONES DEL ICAC (INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS)

El artículo 22 de la Ley define las funciones de ICAC que, sintéticamente, se concretan en los conceptos de «control y disciplina del ejercicio de la actividad de auditoria» (apartado 1) y «control técnico de

las auditorías de cuentas» (apartado 2).

Parece lógico, después de lo enunciado en los capítulos anteriores, que el ICAC, cuya labor durante estos años es indiscutible y cuyas funciones actuales son coherentes con el enfoque intervencionista que se desprende del articulado de la Ley, debería adaptarse a este nuevo contexto propuesto, especialmente en todo aquello en que el protagonismo y la responsabilidad se propone para la Corporación Profesional. Sin duda alguna, habría que buscar unos términos más adecuados que los de «control y disciplina» para definir las funciones de tutela de la profesión que le encomienda la Ley. A su vez, parece razonable que el control técnico se realice por el ICAC subsidiariamente al de la Corporación, dejando la actuación de oficio sólo cuando, de acuerdo con el redactado actual, lo exija el superior interés público.

#### RESPONSABILIDAD DE LOS AUDITORES

Los artículos 11, en su apartado 1, i el 12 establecen que los auditores responderán directa y solidariamente, con responsabilidad civil ilimitada, por los perjuicios que pudieran ocasionar por el incumplimiento de sus obligaciones. La función social de la auditoria de cuentas en toda sociedad altamente desarrollada conlleva, no parece que

en este punto exista discusión, la asunción de la correspondiente responsabilidad por toda actuación negligente. Sin embargo, la Ley parece olvidar que los responsables de la elaboración de las cuentas anuales son los administradores de la sociedad, a quienes incumbe la responsabilidad de elaborarlas con el objetivo de obtener la imagen fiel de su patrimonio. Entiendo, en consecuencia, que el texto legal tendría que recoger que la responsabilidad de los auditores es subsidiaria de la de los administradores, evitando la indefinición actual en la que el auditor puede verse incluido, por ejemplo, en una relación de demandados por el simple hecho de que, a partir de la fianza obligatoria, ofrece más solvencia que los propios administradores.

¿Es asumible en el contexto actual una responsabilidad ilimitada? ¿Responde este precepto a la realidad de las demandas judiciales, cuyos importes económicos exceden en muchos casos la capacidad financiera de las empresas e, incluso, de los perjuicios económicos creados? Una limitación de la responsabilidad de los auditores, por ejemplo, a la fianza contratada o a otros parámetros objetivos como los honorarios factu-

rados al cliente, introduciría sin duda un elemento de racionalidad en un tema que genera gran inquietud en la profesión, a pesar de la unanimidad que existe en relación a que la responsabilidad es consubstancial a la función social del auditor.

### DE LA CORPORACION PROFESIONAL

No podía terminar estas líneas sin hacer referencia a la necesidad, vivamente sentida en la profesión, de tener una sola Corporación representativa de los auditores, con independencia de su distribución territorial y el régimen que en este sentido se defina. No es una cuestión fácil y es, sin duda alguna, una de las servitudes más evidentes del contexto en que se aprobó la Ley. Todo ello no ha de constituir de todas formas ningún obstáculo para que, después de estos años de vigencia del texto legal, en los que se ha desarrollado ampliamente la profesión auditora, se regularice una situación que casi podría calificarse de pintoresca: tres corporaciones hasta ahora agrupando a auditores y la posibilidad de que alguno de ellos ejerza sin estar en ninguna.