

La nueva frontera de la auditoría contable

CARLOS JAVIER SANZ SANTOLARIA

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD Y FINANZAS
UNIVERSIDAD DE ZARAGOZA

Resumen: El 29 de junio de 2006 entró en vigor la nueva Octava Directiva, norma destinada a regular la profesión auditora en Europa, que sustituye al texto anterior de 1984 y cuya elaboración no ha estado exenta de polémica.

Aprobada por el Consejo de la Unión el 25 de abril y publicada el 9 de junio en el Diario Oficial de la Unión Europea (DOUE), la Directiva 2006/43/EC incluye aspectos muy debatidos, como los referidos a las condiciones que debe reunir el auditor de cuentas, independencia, control de calidad, normas de auditoría e informe de auditoría.

Palabras clave: Auditor, revisión, verificación.

The new Frontier of Accounts Auditing

Abstract: On 29 June 2006, the new Eighth Decree, or the new guidelines regulating the auditing

profession in Europe became effective. It replaces a previous document and its elaboration has been rather controversial. Directive 2006/43/EC, which was passed by the European Union Council on 25 April and published in the Official Journal of the European Union, incorporates widely-debated issues, such as those regarding the characteristics accounts auditors should possess, their independence, quality control, auditing norms and auditing report.

Keywords: Auditor, revision, verification.

La nueva frontera de la auditoría contable



Carlos Javier Sanz Santolaria

1. ASPECTOS GENERALES

Se entiende por auditoría de cuentas la actividad que consiste en revisar y verificar los documentos contables para poder emitir un informe que tenga efectos para terceros.

Cuando se refiere a las cuentas anuales verificará y dictaminará si expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la empresa o de la entidad objeto de análisis, así como el resultado de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados en el ejercicio examinado, con arreglo al Código de Comercio y demás normas reguladoras de estas materias. Asimismo se pronunciará sobre la concordancia del informe de gestión con las respectivas cuentas.

Tanto la auditoría de las cuentas anuales como del informe de gestión (véase el art. 202 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas), como cualquier otro trabajo de revisión o verificación contable, tendrán que ser realizados por un auditor de cuentas que emitirá el correspondiente informe de auditoría. Durante su actuación profesional mantendrá una posición de absoluta independencia, integridad y objetividad.

La plena consecución de un Mercado Único Interior en la Unión Europea (UE) pasa por abordar reformas legislativas en los Estados Miembros en diferentes ámbitos económicos, sociales y profesionales, algunas de las cuales ya se han realizado y otras están en proceso de realización. Entre estas últimas se encuentran las que han de facilitar la armonización de la función de auditoría legal en la UE, entendida como la revisión por pro-

fesionales debidamente habilitados de los estados financieros elaborados y publicados por las compañías.

Ciertamente, desde la publicación de la Cuarta Directiva del Consejo, en 1978, el camino hacia la verdadera construcción de un Mercado Único para la auditoría en la UE está siendo no solo largo, sino también bastante complicado. Ello se debe tanto a las múltiples dificultades para conseguir una verdadera armonización de las legislaciones de los Estados Miembros, como son, entre otros, la habilitación de los profesionales capacitados para realizar la función o el facilitar la libertad de circulación y establecimiento de los auditores y de prestación de servicios, como a la situación misma que en los últimos años ha vivido la función de auditoría que como garante de la transparencia y fiabilidad de la información financiera divulgada por las sociedades ha sido cuestionada a nivel mundial, sobre todo a raíz de fracasos financieros tan sonados como los casos Enron, WorldCom o Parmalat, entre otros, que han supuesto profundos debates y reflexiones sobre el verdadero papel de la auditoría y los auditores y cómo deben desempeñarlo.

Dentro de este contexto, en la UE, por sus propios fines y como consecuencia de lo señalado, se viene trabajando desde hace varios años, pero sobre todo desde 1996, con la publicación del Libro Verde con el firme propósito de reformar el Mercado Europeo de servicios de auditoría. Entre otras finalidades perseguidas cabe destacar la verificación de diferentes principios y requisitos relacionados con el auditor legal, la mejora de la calidad de las auditorías, la libertad de establecimiento y de prestación de servicios en este sector y un funcionamiento eficiente de los mercados de capitales. En definitiva, el conjunto de medidas y actuaciones llevadas a cabo desde entonces han estado orientadas hacia el logro de un planteamiento armonizado para la auditoría legal en la UE.

2. AUTORIZACION Y FORMACION

2.1 Autorización

Las auditorías legales serán realizadas únicamente por auditores legales o sociedades de auditoría autorizadas por el Estado miembro que exija la auditoría legal.

Cada Estado miembro designará a las autoridades competentes responsables de la autorización de los auditores legales y las sociedades de auditoría. Dichas autoridades competentes podrán ser asociaciones profesionales a condición de que estén sometidas a un sistema de supervisión pública.

Las autoridades competentes de un Estado miembro podrán conceder la autorización solamente a las personas físicas o a las sociedades que gocen de buena reputación.

Se retirará la autorización de un auditor o de una sociedad de auditoría si la buena reputación de esa persona o empresa están seriamente comprometidas. Cuando por algún motivo se retire la autorización de un auditor legal o de una sociedad de auditoría, la autoridad competente del Estado miembro en el que se retire la autorización lo comunicará, junto con las razones que lo justifiquen, a las autoridades competentes de los Estados miembros en los que el auditor legal o la sociedad de auditoría también estén autorizados.

2.2 Formación

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 11 de la Octava Directiva, una persona física sólo podrá ser autorizada a realizar una auditoría legal una vez que haya alcanzado el grado de acceso a la Universidad o un grado equivalente, realizado posteriormente un curso de instrucción teórica, una formación práctica y aprobado un examen de competencia profesional del nivel de examen final universitario o de un nivel equivalente, organizado o reconocido por el Estado miembro en cuestión.

El examen de competencia profesional garantizará el nivel necesario de conocimientos teóricos de las materias pertinentes para la auditoría legal y la capacidad de aplicar dichos conocimientos. Al menos parte de dicho examen deberá ser escrito.

Con el fin de garantizar la capacidad para aplicar en la práctica los conocimientos teóricos, la persona en fase de formación completará un mínimo de formación práctica de tres años, entre otras cosas, en la auditoría de las cuentas anuales, las cuentas consolidadas o estados financieros similares. Al menos dos tercios de dicha formación práctica se realizarán con un auditor legal o una sociedad de auditoría autorizados en cualquier Estado miembro.

Según establece el artículo 11 de la presente Directiva, los Estados miembros podrán autorizar a una persona que no cumpla las condiciones antes señaladas si puede demostrar:

- a) que durante quince años se ha dedicado a actividades profesionales que le han permitido adquirir experiencia suficiente en los ámbitos de las finanzas, el Derecho y la contabilidad y ha aprobado el examen de competencia profesional antes señalado.
- b) que durante siete años se ha dedicado a actividades profesionales en esos ámbitos y, además, ha seguido la formación práctica antes mencionada y aprobado el correspondiente examen de competencia profesional.

A esta forma de adquirir la autorización se denomina cualificación lograda a través de una larga experiencia práctica.

Por su parte, los Estados miembros se asegurarán de que los auditores legales estén obligados a participar en programas apropiados de formación continua para mantener un nivel suficientemente elevado de conocimientos teóricos, cualificaciones y valores profesionales, y de que el incumplimiento de los requisitos de formación continua sea objeto de las sanciones oportunas.

3. REGISTRO

Los Estados miembros se asegurarán de que los auditores legales y las sociedades de auditoría autorizados estén inscritos en un registro público mediante un número individual. La información que figure en el registro se conservará en el mismo en formato electrónico y será accesible para el público por medios electrónicos.

En el registro público también figurará el nombre y dirección de las autoridades competentes responsables de la autorización concedida.

Los Estados miembros se asegurarán de que el registro público esté completamente operativo a más tardar el 29 de junio de 2009.

En lo referente a los auditores legales, el registro público contendrá, al menos, la siguiente información:

- a) Nombre, dirección y número de registro.
- b) Si procede, nombre, dirección, dirección de Internet y número de registro de la sociedad o sociedades de auditoría para las que trabajo como empleado el auditor legal, o con las que está relacionado como socio o de alguna otra forma.
- c) Todas las demás inscripciones como auditor legal ante las autoridades competentes de otros Estados miembros y como auditor en terceros países, incluidos los nombres de las autoridades competentes para la inscripción y, en su caso, los números de registro.

En lo referente a las sociedades de auditoría, el registro público contendrá, al menos, la siguiente información:

- a) Nombre, dirección y número de registro.
- b) Forma jurídica.
- c) Información de contacto, primera persona de contacto y, si procede, la dirección de Internet.
- d) Dirección de cada oficina en el Estado miembro.
- e) Nombre y número de registro de todos los auditores legales que trabajen como empleados para la sociedad de auditoría o que estén relacionados con esta como socios o de alguna otra forma.
- f) Nombres y direcciones de trabajo de todos los propietarios y accionistas.
- g) Nombres y direcciones de trabajo de todos los miembros del órgano administrativo o de gestión.
- h) Si procede, la pertenencia a una red y una lista con los nombres y direcciones de empresas y filiales que sean miembros de ella o una indicación del lugar donde puede obtenerse públicamente dicha información.
- i) Todas las demás inscripciones como sociedad de auditoría ante las autoridades competentes de otros Estados miembros y como entidad de auditoría en terceros países, incluidos los nombres de las autoridades competentes para la inscripción y, en su caso, los números de registro.

Los Estados miembros se asegurarán de que los auditores legales y las sociedades de auditoría notifiquen sin retraso injustificado a las autoridades competentes responsables del registro

público cualquier modificación de la información que figure en el registro público. El registro será actualizado sin retrasos injustificados una vez realizada la notificación.

Por último, la información introducida en el registro público se elaborará en una de las lenguas aceptadas por las normas lingüísticas aplicables en el Estado miembro interesado.

Los Estados miembros podrán permitir que la información se introduzca en el registro público, además, en cualquier otra lengua o lenguas oficiales de la Comunidad. Los Estados miembros podrán exigir que la traducción de la información sea una traducción jurada.

4. ETICA PROFESIONAL, INDEPENDENCIA, OBJETIVIDAD, CONFIDENCIALIDAD Y SECRETO PROFESIONAL

4.1 Ética profesional

Los Estados miembros se asegurarán de que todos los auditores legales y sociedades de auditoría están sujetos a principios de ética profesional. Estos incluirán al menos su función de interés público, su integridad y objetividad, así como su competencia profesional y diligencia debida.

Con el fin de asegurar la confianza en la función de auditoría, la Comisión podrá adoptar medidas de ejecución basadas en principios de ética profesional.

4.2 Independencia y objetividad

Los Estados miembros se asegurarán de que, cuando se realice una auditoría legal, el auditor legal y/o la sociedad de auditoría sean independientes de la entidad auditada y no participen en el proceso de toma de decisiones de la misma.

Los Estados miembros se asegurarán de que un auditor legal o una sociedad de auditoría no realice una auditoría legal si existe alguna relación financiera, comercial, laboral o de otro tipo, ya sea directa o indirecta, incluida la prestación de servicios adicionales no relacionados con la auditoría, entre el auditor

legal, la sociedad de auditoría o la red y la entidad auditada. Si la independencia del auditor legal o de la sociedad de auditoría se viera comprometida por factores como autorrevisión, interés propio, abogacía, familiaridad o confianza o intimidación, el auditor legal o la sociedad de auditoría aplicarán salvaguardas para atenuarlos. Si la importancia de estos factores en relación con las salvaguardas aplicadas es tal que compromete su independencia, el auditor legal o la sociedad de auditoría se abstendrán de realizar la auditoría legal.

Además, los Estados miembros se asegurarán, por lo que respecta a las auditorías legales de las entidades de interés público, de que, cuando resulte adecuado para proteger la independencia del auditor legal o de la sociedad de auditoría, un auditor legal o una sociedad de auditoría no realice una auditoría legal en caso de autorrevisión o de interés propio.

4.3 Confidencialidad y secreto profesional

Los Estados miembros se asegurarán de que toda la información y documentos a los que tenga acceso el auditor legal o la sociedad de auditoría al realizar una auditoría legal estén protegidos por normas adecuadas de confidencialidad y secreto profesional.

Cuando un auditor legal o una sociedad de auditoría sea sustituido por otro auditor legal u otra sociedad de auditoría, aquellos permitirán el acceso del nuevo auditor legal o la nueva sociedad de auditoría a toda la información pertinente en relación con la entidad auditada.

Los Estados miembros se asegurarán de que los propietarios o accionistas de una sociedad de auditoría, así como los miembros de los órganos administrativo, de gestión y de supervisión de dicha sociedad, o de una sociedad filial, no intervengan en la realización de una auditoría legal en modo alguno que comprometa la independencia y objetividad del auditor que realice la auditoría legal en nombre de la sociedad de auditoría.

5. NORMAS DE AUDITORIA E INFORME DE AUDITORIA

5.1 Normas de auditoría

Los Estados miembros exigirán que los auditores legales y las sociedades de auditoría efectúen las auditorías legales de acuerdo con las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Comisión. Los Estados miembros podrán aplicar una norma nacional de auditoría mientras la Comisión no haya adoptado una norma internacional de auditoría que contemple el mismo aspecto. Las normas internacionales de auditoría adoptadas se publicarán en su totalidad en todas las lenguas oficiales de la Comunidad en el Diario Oficial de la Unión Europea (DOUE).

La Comisión solo adoptará normas internacionales de auditoría para su aplicación en la Comunidad si:

- a) Han sido desarrolladas siguiendo el procedimiento, la supervisión pública y la transparencia apropiados y son aceptadas de forma general a escala internacional.
- b) Contribuyen a un nivel alto de credibilidad y calidad de las cuentas anuales o consolidadas.
- c) Favorecen el interés público europeo.

En el caso excepcional de que no se apliquen partes de una norma internacional de auditoría, los Estados miembros comunicarán sus requisitos jurídicos nacionales específicos, así como los motivos para mantenerlos, a la Comisión y a los demás Estados miembros al menos seis meses antes de su adopción nacional o, en el caso de requisitos ya existentes en el momento de la adopción de una norma internacional de auditoría, a más tardar a los tres meses de la adopción de la norma internacional de auditoría pertinente.

Los Estados miembros podrán imponer requisitos adicionales en relación con la auditoría legal de las cuentas anuales y consolidadas durante un período que expirará el 29 de junio de 2010.

5.2 Informe de auditoría

Cuando una sociedad de auditoría realice una auditoría legal, el informe de auditoría será firmado al menos por el auditor legal o los auditores legales que la realicen en nombre de la sociedad de auditoría. En circunstancias excepcionales, los Estados miembros podrán disponer que no haya que divulgar dicha firma si la divulgación pudiera suponer una amenaza inminente e importante para la seguridad personal de cualquier individuo. En cualquier caso, se dará a conocer a las autoridades competentes pertinentes el nombre de la persona o personas afectadas.

El informe de auditoría está formado por una serie de párrafos que, en resumen son:

a) Título o identificación del informe.

El informe deberá identificarse como «informe de auditoría independiente de las cuentas anuales», con objeto de distinguirlo de los informes sobre otros trabajos de revisión y verificación de estados o documentos contables.

b) Identificación de los destinatarios y de las personas que efectuaron el encargo.

El informe de auditoría deberá identificar a la persona o personas a quienes vaya dirigido (normalmente los accionistas o socios). También se hará mención de la persona que efectuó el nombramiento, cuando esta última no coincida con el destinatario.

c) Identificación de la entidad auditada.

Figurará el nombre o razón social completos de la empresa cuyos estados financieros se han auditado.

d) Párrafo de alcance de la auditoría.

Será el primero del informe e incluirá los siguientes aspectos:

- Identificación de los documentos que comprenden las cuentas anuales objeto de la auditoría que se adjuntan al informe, es decir, el balance de situación, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria.
- Referencia sintetizada y general de que se han aplicado las normas de auditoría generalmente aceptadas.

- Mención de las normas o procedimientos básicos que no han podido aplicarse como consecuencia de limitaciones al alcance del examen del auditor. Si el auditor no incluyera limitaciones en este párrafo, se entenderá que ha llevado a cabo los procedimientos de auditoría requeridos por las Normas Técnicas.

e) Párrafo de opinión.

Se expresará ésta, con o sin salvedades o se denegará la opinión, dando las razones para ello. Igualmente, se indicará si los principios y criterios aplicados por la empresa son uniformes con los aplicados en el ejercicio anterior.

En concreto, el auditor manifestará en este apartado de forma clara y concisa su opinión sobre los siguientes extremos:

- Si las cuentas anuales consideradas en todos los aspectos significativos expresan la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la entidad auditada, de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados durante el ejercicio, de conformidad con principios y normas contables generalmente aceptados, así como si las mismas contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada.
- Si dichos principios y normas contables generalmente aceptados han sido aplicados uniformemente.

De la misma forma, el auditor hará constar en este párrafo de opinión la naturaleza de cualquier salvedad significativa sobre las cuentas anuales. Cuando se diera esta circunstancia, es preciso que se incluya la expresión «excepto por». Si la salvedad o salvedades fueran muy significativas, el auditor deberá denegar su opinión o expresar una opinión desfavorable.

Cuando el auditor exprese una opinión con salvedades, desfavorable o denegada, deberá exponer las razones justificativas de forma detallada. Para ello, utilizará un párrafo o párrafos intermedios entre el de alcance y el de opinión, detallando su efecto en las cuentas anuales cuando éste sea cuantificable, o la naturaleza de la salvedad si su efecto no fuese susceptible de ser estimado razonablemente.

d) Párrafo de énfasis.

En casos excepcionales, el auditor puede poner algún hecho de relieve, sin que ello implique que se afecte a la opinión. Se trata de poner énfasis en su informe sobre algún aspecto relacionado con las cuentas anuales, a pesar de que figure en la memoria, pero sin que ello suponga ningún tipo de salvedad en su opinión.

En este caso podrían encontrarse las indicaciones relativas a que la entidad auditada ha realizado transacciones importantes con entidades o personas vinculadas a ella, cuando éstas no sean usuales; que han sucedido acontecimientos con efectos importantes entre la fecha de cierre del ejercicio y la del informe de auditoría que no modifican las cuentas anuales; que la entidad no ha aplicado uno o varios principios o normas contables generalmente aceptados en aquellos casos excepcionales en que su aplicación impidiera que las cuentas anuales presentaran la imagen fiel; o que en los resultados extraordinarios se recojan gastos o ingresos correspondientes a ejercicios anteriores cuando éstos sean significativos.

Al no tratarse de una salvedad, el auditor no deberá hacer referencia a este párrafo de “énfasis” en su párrafo de “opinión”. Sin embargo, un párrafo de salvedad en ningún caso debe ser sustituido por un párrafo de énfasis.

e) Párrafo sobre el informe de gestión.

En éste el auditor expresará el alcance de su trabajo respecto de este documento, así como la concordancia o no del citado informe con las cuentas anuales.

Por último, el informe de auditoría se firma y se fecha.

Seguidamente, se transcribe la adaptación de un informe-tipo editado por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. Este informe es sin salvedades, o informe limpio o con opinión limpia y en él pueden apreciarse los diferentes párrafos recién citados que comprende el informe de auditoría.

<i>Designación del párrafo</i>	<i>Informe de Auditoría</i>
Destinatario	A los accionistas de la sociedad XXX, S.A.
Párrafo de alcance	Hemos auditado las cuentas anuales de la sociedad XXX, S.A. que comprenden los balances de situación

	<p>al 31 de diciembre de 20XX y 20XX-1, las cuentas de pérdidas y ganancias y la memoria correspondientes a los ejercicios anuales, terminados en dichas fechas, cuya preparación y contenido son responsabilidad de la dirección de la sociedad. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre las citadas cuentas anuales en su conjunto, basada en el trabajo realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, que incluyen el examen, mediante la realización de pruebas selectivas, de la evidencia justificativa de las cuentas anuales y la evaluación de su presentación global, de los principios contables aplicados y de las estimaciones realizadas.</p>
Párrafo de la opinión	<p>En nuestra opinión, las cuentas anuales adjuntas expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio y de la situación financiera de la sociedad XXX, S.A. al 31 de diciembre de 20XX y de 20XX-1 y de los resultados de sus operaciones y de los recursos obtenidos y aplicados durante los ejercicios anuales terminados en dichas fechas y contienen la información necesaria y suficiente para su interpretación y comprensión adecuada, de conformidad con principios y normas contables generalmente aceptados aplicados uniformemente.</p>
Párrafo de énfasis	<p>Tal como se indica en la nota nº 10, la sociedad tiene un mercado de compra restringido, al no existir más que dos suministradores de entidad que puedan proveerle la materia prima fundamental en su proceso productivo.</p>
Párrafo sobre el informe de gestión	<p>El informe de gestión adjunto del ejercicio 20XX contiene las explicaciones que la dirección considera oportunas sobre la situación de la sociedad y otros aspectos. Hemos verificado que la información que contiene el citado informe de gestión concuerda con los de las cuentas anuales del ejercicio 20XX. Nuestro trabajo como auditores se limita a la verificación del informe de gestión con el alcance mencionado en</p>

este mismo párrafo y no incluye la revisión de información distinta de la obtenida a partir de los registros contables auditados de la sociedad.

Fecha y firma del auditor

En resumen, el informe de auditoría de las cuentas anuales debe contener uno de los siguientes tipos de opinión:

- a) Favorable.
- b) Con salvedades.
- c) Desfavorable.
- d) Denegada.

No se permite la expresión de opinión sobre alguna o varias partidas de las cuentas anuales cuando se esté expresando una opinión desfavorable o se esté denegando ésta sobre dichas cuentas anuales en su conjunto.

El informe, por su parte, deberá ser firmado por el auditor de cuentas que hubiera dirigido el trabajo. En el caso de sociedades de auditoría, la firma deberá corresponder a uno o varios socios auditores de cuentas ejercientes.

Igualmente, el informe de auditoría deberá contener la fecha de emisión, a fin de determinar claramente hasta qué momento el auditor es responsable de realizar procedimientos de auditoría relativos a hechos posteriores que pudieran afectar a las cuentas examinadas. Esta fecha coincidirá con la de terminación del trabajo en las oficinas de la entidad auditada y en ningún caso podrá ser anterior a la fecha de formulación de dichas cuentas por parte de los administradores.

6. CONTROL DE CALIDAD, SANCIONES, DESIGNACION Y CESE

6.1 Control de calidad

Los Estados miembros se asegurarán de que todos los auditores legales y sociedades de auditoría estén sujetos a un sis-

tema de control de calidad que cumpla por lo menos los siguientes criterios:

- a) El sistema de control de calidad estará organizado de tal manera que sea independiente de los auditores legales y sociedades de auditoría sometidos a control.
- b) La financiación del sistema de control de calidad deberá ser segura y estar libre de cualquier posible influencia indebida por parte de los auditores legales o las sociedades de auditoría.
- c) El sistema de control de calidad deberá contar con los recursos oportunos.
- d) Las personas que realicen los controles de calidad deberán tener la formación profesional apropiada y la experiencia pertinente en auditoría legal e información financiera en combinación con la formación específica sobre controles de calidad.
- e) La selección de personas que realicen los controles de calidad deberá realizarse siguiendo un procedimiento objetivo concebido para asegurarse de que no existan conflictos de intereses entre las personas que realizan los controles y el auditor legal o la sociedad de auditoría objeto de control.
- f) El control de calidad deberá ser objeto de un informe en el que figuren las principales conclusiones del control de calidad.
- g) Los controles de calidad deberán realizarse al menos cada seis años.
- h) Los resultados generales del sistema de control de calidad deberán publicarse anualmente.
- i) Las recomendaciones de los controles de calidad serán seguidas por el auditor legal o la sociedad de auditoría en un plazo razonable.

Si no se siguen las recomendaciones recién mencionadas, el auditor legal o la sociedad de auditoría estarán sujetos, en su caso, al sistema de acciones disciplinarias o sanciones que se indican seguidamente.

6.2 Sanciones

Los Estados miembros se asegurarán de que existan sistemas efectivos de investigación y sanciones para detectar, corregir y prevenir la ejecución inadecuada de la auditoría legal.

Sin perjuicio de los regímenes de responsabilidad civil de los Estados miembros, estos contarán con sanciones efectivas, proporcionadas y disuasivas con respecto a los auditores legales y a las sociedades de auditoría, cuando las auditorías legales no se realicen con arreglo a lo dispuesto en lo contenido en la Octava Directiva.

Los Estados miembros establecerán que las medidas adoptadas y las sanciones impuestas a los auditores legales y sociedades de auditoría tengan la oportuna difusión pública. Las sanciones incluirán la posibilidad de retirar la autorización.

6.3 Designación y cese

El auditor legal o la sociedad de auditoría serán designados por la junta general de accionistas o miembros de la entidad auditada.

Los Estados miembros podrán permitir sistemas o modalidades alternativos de designación del auditor legal o de la sociedad de auditoría, siempre que estén destinados a garantizar la independencia del auditor legal o la sociedad de auditoría frente a los miembros ejecutivos del órgano administrativo o al órgano de gestión de la entidad auditada.

Los Estados miembros se asegurarán de que los auditores legales o sociedades de auditoría solo puedan ser cesados cuando existan causas justificadas. La divergencia de opiniones sobre tratamientos contables o procedimientos de auditoría no será una causa justificada para el cese.

7. RESUMEN

El objetivo general de la estrategia seguida en la UE sobre la auditoría legal es la mejora continua y la armonización de su calidad como base para incrementar la transparencia de las cor-

poraciones, restaurar la confianza de los usuarios y mejorar el funcionamiento de los mercados de capitales.

Según el nuevo texto de la Octava Directiva, los Estados miembros deberán asegurar la sujeción de los auditores legales a programas apropiados de formación continua.

Las auditorías de cuentas son un factor importante para garantizar la credibilidad y la fiabilidad de los estados financieros de las empresas y demás entidades. Hay que evitar que los mercados financieros y la economía en general puedan ser dañados por comportamientos que la auditoría de cuentas evita o impide mediante la revisión y la verificación de los documentos contables.

Mientras se incorpora a la legislación española el nuevo texto de la Octava Directiva europea recién aprobado, que probablemente tardará alrededor de dos años, seguirá en vigor en nuestro país la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE 15 de julio) y su correspondiente reglamento que regulan dicha actividad. Por lo tanto, las personas físicas o jurídicas que reúnan los requisitos legales para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, figurarán inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).

Por su parte, las personas que deben ejercer la auditoría de las cuentas será nombradas por la junta general antes de que finalice el ejercicio a auditar, por un período de tiempo determinado inicial, que no podrá ser inferior a tres años ni superior a nueve a contar desde la fecha en que se inicie el primer ejercicio a auditar, pudiendo ser reelegido por la junta general anualmente una vez finalizado el período inicial. La junta general no podrá revocar a los auditores antes de que finalice el período por el que fueron nombrados, a no ser que medie justa causa

Según lo dispuesto en el artículo 203 del TRLSA, las sociedades que puedan presentar el balance abreviado están exentas de la obligación de auditoría. Por último, señalar que la Ley de Auditoría de Cuentas no será de aplicación a las actividades de revisión y verificación de documentos contables, ni a la emisión de los correspondientes informes que se realicen por órganos de la Administración Pública en el ejercicio de sus competencias que se regirán por su legislación específica.

Bibliografía

- CASANOVAS, I.; GASSO, J. M. y VERGES, E. (2006). *El marco legal de la auditoría en España*. ICJCE, Madrid.
- CONSEJO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS (CCE) (1984). Octava Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables. Diario Oficial nº L 126, 12/05/1984.
- CONSEJO DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS (CCE) (2006). Octava Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo. Diario Oficial de la Unión Europea nº L 157, 9/6/2006.
- GARCÍA, B. y GILL, B. (2005). *La auditoría y los servicios de consultoría: reflexiones sobre los efectos en la independencia del auditor*. Revista AECA, nº 71, mayo-agosto, pp. 16-19. AECA, Madrid.
- GASSO, J. M. (2006). *El futuro de la auditoría*. Auditores, nº 1, marzo, pp. 10-11. ICJCE, Madrid.
- GONZÁLEZ, C. (2006). *La auditoría independiente: una cuestión de confianza*. Auditores, nº 1, marzo, pp. 52-55. ICJCE, Madrid.
- LEGISLACIÓN NACIONAL. Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas (BOE 15 de julio).
- LEGISLACIÓN NACIONAL. Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas.
- LEGISLACIÓN NACIONAL. Ley 19/1989, de 25 de julio, de Reforma Parcial y Adaptación de la Legislación Mercantil a las Directivas de la CEE en materia de Sociedades (BOE 27 de julio).
- LEGISLACIÓN NACIONAL. Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (BOE 27 de diciembre).

LEGISLACIÓN NACIONAL. Orden de 6 de mayo de 1994, por la que se aprueba el Plan General de Contabilidad Pública (BOE 20 de mayo).

LEGISLACIÓN NACIONAL. Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada (BOE 24 de marzo).

LÓPEZ, A. (2006). *Encrucijada de la profesión auditora*. Auditores, nº 1, marzo, pp. 20-29. ICJCE, Madrid.

LÓPEZ, R. (2005). *La profesión de auditoría: ¿crisis real o aparente?* Revista AECA, nº 70, enero-abril, pp. 44-47. AECA, Madrid.

MONTOYA, J.; FERNÁNDEZ, A. y MARTÍNEZ, F.J. (2006). *La construcción del espacio europeo de la auditoría*. Auditores, nº 1, marzo, pp. 30-42. ICJCE, Madrid.

MUÑOZ, C. (2006). *El informe de auditoría y la supervivencia de la empresa*. ICJCE, Madrid.