

Expert Comptable *versus* Auditor

CARLOS PUIG DE TRAVY
REA+REGA del Consejo General de Economistas, Crowe Horwath

Data de recepció: 3/6/2015
Data d'acceptació: 5/11/2015

RESUM

L'Expert Comptable i l'Auditor de Comptes són figures amb similituds, també amb clares diferències i finalment, amb complementaritats en les seves funcions. L'Expert Comptable té dues figures, que al seu torn són diferents, com són la del qui desenvolupa la seva activitat com a professional intern d'una empresa en relació de dependència, i la del qui presta serveis externs a l'empresa sense relació de dependència. L'Expert Comptable com a professional que presta serveis a l'empresa i l'Auditor de Comptes, de vegades són figures similars, ja que poden prestar serveis semblants, però destaca com a principal diferència que l'auditoria de comptes i determinats treballs de revisió i verificació d'estats comptables solament poden ser duts a terme per un Auditor de Comptes. En aquest capítol es duu a terme una anàlisi comparativa d'ambdues figures i de la possible evolució futura d'aquests professionals.

PARAULES CLAU

Expert Comptable, Auditor de Comptes, Regulació, Codi d'Ètica.

ABSTRACT

The Expert Accountant and Auditor are figures with similarities, also with clear differences and lastly, with complementarities in their roles. The Expert Accountant has two figures, which they are different, one that develops his activity as an internal professional in a company with dependence relationship, and the other one that provides external services for the company without dependence relationship. The Expert Accountant as a professional that serves a company and the Auditor, are sometimes similar figures because they can provide

similar services, but stands out as a main difference that the audit and certain reviews of financial statements can only be done by an auditor. Throughout this chapter we will carry out a comparative analysis of both figures as well as the possible future developments of these professionals.

KEYWORDS

Accounting Expert, Auditor, Regulation, Ethic Code.

1. Introducció

1.1. Definicions

En primer lloc, procedeix a indicar la definició de l'Expert Comptable i de l'Auditor de Comptes Independent segons la *Federació Internacional de Comptables* (d'ara endavant IFAC):

Expert Comptable: *Els Experts Comptables són empleats o assessors que treballen en els sectors de l'àmbit de comerç, indústria, serveis financers, educació, públic i sense finalitats de lucre. Molts d'aquests es troben en una posició de lideratge estratègic o funcional o d'una altra bona posició per poder col·laborar amb persones d'altres disciplines per així poder ajudar a impulsar l'èxit sostenible de les organitzacions. Els Experts Comptables donen suport a les organitzacions en una àmplia gamma de funcions de treball, incloent-hi el lideratge i la gestió, operativa, control i gestió comptable i comunicació comptable a les persones interessades.*

Auditor de Comptes: *El terme "auditor" s'utilitza per referir-se a la persona o persones que realitzen l'auditoria, normalment el soci de l'encàrrec o altres membres de l'equip de l'encàrrec o, si escau, la firma d'auditoria. Quan una Norma Internacional d'Auditoria (NIA) estableix expressament que un requeriment ha de complir-se o una responsabilitat ha d'assumir-se pel soci de l'encàrrec, s'utilitza el terme "soci de l'encàrrec" en lloc d'"auditor". Si escau, els termes "soci de l'encàrrec" i "firma d'auditoria" s'entendran referits als seus equivalents en el sector públic quan sigui procedent.*

A continuació, transcriu la definició de l'Auditor de Comptes segons el Text Refós de la Llei d'Auditoria de Comptes, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2011, d'1 de juliol:

“Es defineix com a Auditor de Comptes aquella persona física autoritzada per realitzar auditories de comptes per l’Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, que figura inscrita en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, o per les autoritats competents d’un Estat Membre de la Unió Europea o d’un tercer país.”

A Espanya, per poder ser inscrit en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas es requereix:

- a) Ser major d’edat.
- b) Tenir la nacionalitat espanyola o la d’algun dels Estats membres de la Unió Europea, sense perjudici del que disposi la normativa sobre el dret d’establiment.
- c) Mancar d’antecedents penals per delictes dolosos.
- d) Haver obtingut la corresponent autorització de l’Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).

Per obtenir la corresponent autorització de l’ICAC cal reunir les següents condicions:

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

D’acord amb el Registro de Expertos Contables (CGE-ICJCE) l’Expert Comptable és un professional acreditat, altament qualificat, subjecte a normativa pròpia, amb amplis coneixements i experiència en comptabilitat i finances que col·labora amb les organitzacions en totes les fases del seu cicle de vida, com a professional per compte propi o integrat en la seva estructura, realitzant preferentment activitats d’alta complexitat i amb garantia de qualitat. Sovint, aquests professionals també són auditors de comptes, però les seves activitats quan actuen com Experts Comptables no inclouen l’auditoria de comptes. Aquesta institució considera que seria bona l’acreditació tant per l’economista com a exercent lliure, el de l’empresa o el docent, així com per a les empreses que compten amb els seus serveis, ja que suposa un reconeixement diferenciador en un entorn global. I més el poder dir que una persona ha superat una acreditació recolzada per una institució, com és el cas del REC (CGE-ICJCE), coneguda, respectada i recolzada per tota la professió, suposaria un important avanç.

Pel que fa a l'AECA, ens indica que a causa de la falta de reconeixement formal a Espanya de l'activitat d'Expert Comptable, les diferents activitats que es desenvolupen des de la comptabilitat i en aquesta, com són la formulació de comptes anuals de les empreses, la intervenció com a experts o perits en processos judicials o arbitrals, la consultoria comptable i la utilització de certes magnituds comptables en els contractes no se'ls pot donar suport per mitjà de cap títol d'Expert Comptable acreditat, homologat, a escala internacional. I afegeix que aquesta situació provoca, amb freqüència, desconcert a l'hora d'identificar i acreditar uns coneixements i una experiència en l'àrea específica de la comptabilitat i la informació financera, que perjudica la credibilitat, mobilitat i competitivitat d'una activitat professional altament especialitzada.

1.2. Principals similituds i diferències entre Expert Comptable i Auditor

Una vegada hem parlat de sengles definicions, podem observar que ambdues figures són expertes en el camp de la comptabilitat, amb la diferència que si bé l'Expert Comptable centra els seus coneixements en favor de la societat i realitza treballs corresponents a la formulació dels Comptes Anuals, l'assessorament comptable, informes pericials i uns altres d'aquesta índole, l'auditor centra els seus coneixements a corroborar la raonabilitat dels estats financers preparats per la societat, ja sigui amb l'ajuda de l'Expert Comptable o sense. Sobre la base dels treballs que són aptes per realitzar per l'Expert Comptable així com per l'Auditor de Comptes, podem concloure que ambdues figures poden ser en moltes ocasions complementàries entre si.

Adicionalment, cal destacar que una característica que identifica tots dos professionals, i la professió comptable en general, és que assumeix la responsabilitat d'actuar en interès públic, és a dir, que la responsabilitat no se centra exclusivament a satisfer les necessitats de l'empresa per la qual treballa o d'un client, sinó que en la seva actuació d'interès públic, el professional de la comptabilitat acatarà i complirà el Codi d'ètica professional, sobre el qual parlarem breument a l'apartat 2 següent.

En moltes ocasions, una de les primeres qüestions que es plantegen els professionals que volen cursar la seva carrera en l'àmbit de la comptabilitat és la diferència entre Expert Comptable i Auditor. Aquestes dues figures tenen molts aspectes similars i sovint es confonen, però d'altra banda existeixen notòries diferències entre elles. Així, l'Auditor i l'Expert Comptable

sovint desenvolupen funcions similars, no obstant això les responsabilitats de l'un i de l'altre poden ser molt diferents.

Cal indicar que l'Expert Comptable pot classificar-se en dues categories que són la del professional que treballa en relació de dependència amb l'empresa, contractat per a les seves finalitats internes i la del professional en exercici que presta serveis professionals de diferents tipus i sense adscripció a l'empresa. Aquesta distinció és important, ja que les funcions de l'un i de l'altre varien significativament i, per tant, també varien les diferències i similituds pel que fa a l'Auditor de Comptes. Així les diferències entre els Experts Comptables que actuen com a professionals empleats o contractats internament per l'empresa i l'Auditor de Comptes són les següents:

- Uns solen ser empleats de l'empresa per a la qual treballen, mentre que els auditors solen ser contractats per una empresa externa per verificar l'exactitud del treball del professional comptable. Encara que no sempre és així, l'auditor no pot tenir relació de dependència amb l'empresa.
- El treball realitzat pels Experts Comptables es fa sobre una base diària, mentre que els auditors solen realitzar treball de comptabilitat trimestral o anual.
- El treball realitzat pels Experts Comptables es basa en molts casos a seguir les normes internacionals de comptabilitat, mentre que el treball dels auditors està regulat per les normes d'auditoria.
- Els Experts Comptables són generalment una necessitat per a una empresa, mentre que la contractació d'un auditor pot ser una opció.
- Els Experts Comptables preparen els estats financers de la companyia al tancament de l'exercici. Un auditor examina els estats financers a l'efecte d'opinar sobre la seva raonabilitat.
- Aquest tipus d'Experts Comptables treballen per a una companyia específica, i els auditors, per contra, es mouen d'una companyia a una altra.

Entre els Experts Comptables en exercici (i no de l'empresa) i els Auditors de Comptes no poden establir-se les diferències descrites anteriorment. Ambdues figures tenen bastants similituds, en la mesura que poden realitzar una mateixa i àmplia gamma de serveis. De totes maneres, podem afirmar que els treballs d'alta seguretat o seguretat raonable, com és el cas d'un encàrrec d'auditoria, solament poden ser realitzats pels Auditors de Comptes. També els treballs requerits per llei específicament als Auditors de Comptes solament poden ser duts a terme per aquest col·lectiu.

2. Codi d'Ètica

El Codi d'Ètica per a Professionals de la Comptabilitat ha estat elaborat pel Consell de Normes Internacionals d'Ètica per a Comptadors (*International Ethics Standards Board of Accountants "IESBA"*) el qual és un organisme independent que té com a finalitat l'establiment de normes d'ètica en el si de la *IFAC*.

Aquest codi d'ètica té una part comuna per a tots els professionals de la comptabilitat inclosos els auditors, que se centra a descriure la finalitat del codi i els principis fonamentals d'ètica. Inclou una part diferenciada per a l'Expert Comptable de l'empresa que figura sota el nom "Professionals de la comptabilitat en l'empresa", i una altra per als Experts Comptables que presten serveis i per als Auditors de Comptes sota el nom "Professionals de la comptabilitat en exercici".

2.1. Codi d'Ètica compartit per ambdues figures

Les característiques comunes del codi d'ètica que comparteixen ambdues figures, tal com descriu la *IESBA* en el seu codi, són les referides a la seva finalitat i principis fonamentals.

Els principis fonamentals d'ètica professional per als professionals de la comptabilitat s'aplicaran amb la finalitat de:

- a) Identificar amenaces en relació amb el compliment dels principis fonamentals,
- b) Avaluar la importància de les amenaces que s'han identificat, i
- c) Quan calgui, aplicar salvaguardes per eliminar les amenaces o reduir-les a un nivell acceptable. Les salvaguardes són necessàries quan el professional de la comptabilitat determina que les amenaces superen un nivell del qual un tercer, amb judici i ben informat, sospesant tots els fets i circumstàncies específics coneguts pel professional de la comptabilitat en aquest moment, probablement conclouria que no compromet el compliment dels principis fonamentals.

Una vegada indicada la finalitat del codi d'ètica aplicable als professionals de la comptabilitat, podem enumerar-ne els principis fonamentals (vegeu figura 1):

Principi fonamental	Descripció
Integritat	Ser franc i honest en les relacions professionals i empresarials.
Objectivitat	No permetre que prejudicis, conflicte d'interès o influència de tercers prevalguin sobre els judicis professionals o empresarials.
Competència i diligència	Coneixement i aptitud professionals per assegurar la qualitat del servei prestat.
Confidencialitat	Confidencialitat de la informació rebuda i no revelar la informació a tercers sense la pertinent autorització.
Comportament professional	Complir les disposicions legals i reglamentàries aplicables a la professió.

Figura 1. Principis fonamentals.

És possible que en el compliment dels principis fonamentals esmentats anteriorment, el professional de la comptabilitat es pugui veure obligat a resoldre un conflicte, per la qual cosa s'iniciarà un procés per a resoldre'l. Després d'haver considerat els factors rellevants, el professional determinarà la via d'actuació adequada, sospesant les conseqüències de cada possible via d'actuació.

2.2. Codi d'Ètica aplicable al professional de la comptabilitat en l'empresa

El professional de la comptabilitat en l'empresa pot ser un assalariat, soci, administrador (executiu o no), propietari, gerent, voluntari o un altre treballant per una o més organitzacions. Tot plegat no és necessària l'existència de la independència entre l'Expert Comptable amb l'empresa on desenvolupa la seva activitat professional i, per tant, s'espera que l'Expert Comptable estimuli en l'entitat per la qual treballa, una cultura basada en l'ètica que emfatitzi la importància que l'alta direcció atorga al comportament ètic.

Aquesta figura de l'Expert Comptable pot ser responsable, tot sol o conjuntament amb altres, de la preparació i presentació de la informació financera i d'una altra informació, en la qual es basen tant les entitats per les quals treballen, com a tercers, així com ser el responsable de promoure els objectius legítims de l'entitat per la qual treballa.

Cal esmentar que el codi d'ètica tracta de les circumstàncies en les quals el compliment dels principis fonamentals pot perillar, i ho fa mitjançant la descripció de les possibles amenaces que poden sorgir derivades de les seves actuacions i que es cataloguen en cinc categories com són: Interès propi, Autorrevisió, Advocacia, Familiaritat i Intimidació.

En el cas que aquest tipus d'amenaces es produeixin, l'Expert Comptable ha d'introduir les respectives salvaguardes a l'efecte de reduir-les a un nivell acceptable que li permeti desenvolupar la seva activitat professional dins de les exigències de caràcter ètic.

Un altre aspecte que indica el codi d'ètica aplicable als Experts Comptables de l'empresa, es refereix al fet que quan aquest sigui el responsable de la preparació o de l'aprovació dels estats financers, se satisfarà que aquests estats financers es presenten de conformitat amb les normes d'informació financera aplicables.

2.3. Codi d'Ètica aplicable als professionals de la comptabilitat en exercici (tant Experts Comptables com Auditors de Comptes)

Una vegada explicats els requeriments ètics comuns, així com els corresponents als professionals de la comptabilitat de l'empresa, procedeix donar una breu explicació en relació a l'ètica aplicable als professionals que presten serveis externs a l'empresa, siguin Experts Comptables o Auditors de Comptes.

Com en el cas de l'Expert Comptable de l'empresa, les amenaces responen a les mateixes categories, si bé els motius pels quals s'originen són diferents. També cal esmentar que, davant d'amenaces, es tenen salvaguardes que poden eliminar-les o reduir-les a un nivell acceptable i que es poden classificar en dues grans categories:

- Salvaguardes instituïdes per la professió o per les disposicions legals.
- Salvaguardes a l'entorn de treball.

Si bé, com ja s'ha dit anteriorment, l'amenaça corresponent a la independència no és aplicable a l'Expert Comptable de l'empresa, aquesta sí que és aplicable a la resta de figures.

L'article 12 del TRLAC indica el següent:

“...Els auditors de comptes i les societats d'auditoria, per assegurar la independència, hauran d'establir les mesures de salvaguarda

da que permetin detectar les amenaces a la citada independència, avaluar-les, reduir-les i, quan escaigui, eliminar-les. En qualsevol cas les mesures de salvaguarda seran adequades a la dimensió de l'activitat d'auditoria o la societat d'auditoria.

Aquestes mesures de salvaguarda seran objecte de revisió periòdica i s'aplicaran de manera individualitzada per a cada treball d'auditoria, i s'hauran de documentar en els papers de treball de cada auditoria de comptes.

Les amenaces a la independència podran procedir de factors com l'auto-revisió, interès propi, advocacia, familiaritat o confiança o intimidació. Si la importància d'aquests factors en relació amb les mesures de salvaguarda aplicades és tal que compromet la seva independència, l'Auditor de Comptes o la societat d'auditoria s'abstindran de realitzar l'auditoria...”.

Ara ens endinsarem en tots aquests conceptes i intentarem establir una definició dels tipus d'amenaces i més concretament les corresponents als Auditors de Comptes:

- **Autorrevisió:** es produeix quan un judici o opinió anterior d'un auditor torna a ser reavaluat. Exemples de situacions que podrien crear amenaces d'autorrevisió són: haver preparat una informació que després és objecte de revisió, que un membre de l'equip sigui o hagi estat directiu de l'entitat auditada, etc.
- **Interès propi:** es produeix quan l'auditor o els seus familiars propers tenen interessos financers o altres interessos en relació a l'entitat auditada. Exemples de situacions que podrien crear amenaces d'interès propi són: posseir accions de l'entitat auditada, dependència important dels honoraris d'aquesta auditoria, tenir negocis amb el client, haver pactat honoraris de caràcter contingent, tenir una potencial ocupació amb el client, etc.
- **Advocacia:** es produeix quan l'auditor dóna suport a una posició o opinió fins a tal punt que la seva objectivitat pugui veure's compromesa. Un exemple pot donar-se quan l'auditor actua com a defensor del client en un litigi o disputa.
- **Familiaritat o confiança:** es produeix quan l'auditor fruit d'una relació propera o d'un altre tipus pot veure compromesa la seva objectivitat. Exemples d'aquestes situacions són: un membre de l'equip d'auditoria té una relació familiar amb un directiu del client, un antic soci de la firma és un directiu del client, acceptació d'obsequis per part del client, etc.

- Intimidació: es produeix quan el client amenaça l'auditor fins al punt que aquest pot veure compromesa la seva objectivitat. Situacions com ser amenaçat de revocar-li el mandat, o posar-li un plet, o reduir-li els honoraris fortament per reduir el seu treball poden ser causants d'aquest tipus d'amenaça.

Davant qualsevol situació identificada d'aquest tipus, l'apartat 1r de l'article 44 del TRLAC estableix que:

“A fi que la independència dels auditors de comptes i societats d'auditoria no resulti compromesa, aquests han d'aplicar els procediments necessaris per detectar i identificar les amenaces a la independència que sorgeixin o puguin sorgir de les circumstàncies, incloses les causes d'incompatibilitat previstes en l'article 13 del text refós de la Llei d'Auditoria de Comptes, que concorren en relació amb l'entitat auditada, així com de les relacions existents amb les persones o entitats i en el període al fet que es refereixen els articles 14 a 18 del text refós de la Llei d'Auditoria de Comptes.”

Així els professionals han de tenir un procediment a l'efecte de complir amb aquest apartat de la llei que hauria d'incloure els següents passos:

1. Descriure la situació d'amenaça a la independència, determinant si és de tipus familiar, econòmica, etc.
2. Concloure que no és una situació que generi una incompatibilitat absoluta, és a dir, que no permeti introduir mesures de salvaguarda. En aquest cas l'única alternativa seria no acceptar l'encàrrec.
3. Avaluar la importància de l'amenaça identificada i aplicar les mesures de salvaguarda per eliminar o reduir l'amenaça identificada a un grau acceptablement baix.
4. Finalment, documentar tot el procés seguit i especialment les conclusions aconseguides.

2.4. Conclusions sobre el codi d'ètica aplicable

Tant l'Auditor de Comptes com l'Expert Comptable que presta serveis externs a una empresa no han de realitzar, sabent-ho, cap negoci, ocupació o activitat que danyi o pugui danyar la integritat, l'objectivitat o la bona reputació de la professió i que sigui incompatible amb els principis fonamentals.

Cal recordar que els professionals en exercici (Auditors o Experts Comptables que presten serveis externament) han de ser independents en el desenvolupament de les seves funcions de cara a poder expressar una opinió objectiva sobre l'anàlisi dels estats financers o sobre un altre tipus d'encàrrecs. En el cas que existeixin amenaces a la independència, han de reduir-les o, si no és possible, no han d'acceptar l'encàrrec.

L'Expert Comptable de l'empresa no té la limitació sobre la independència, i aquest fet pot resultar un factor de risc en exercir la seva activitat professional, com podrien ser situacions en les quals l'Expert Comptable no sigui rigorosament objectiu.

3. Regulació actual d'ambdues figures

Tal com ja s'ha exposat en articles anteriors d'aquest monogràfic, a diferència del que ocorre en països de l'àmbit de referència del nostre entorn que sí que han regulat la figura de l'Expert Comptable i se'l coneix com a Expert Comptable Acreditat, a Espanya no existeix un marc legal i, per tant, no existeix el seu reconeixement formal. Aquesta situació provoca certa inseguretats al mercat a l'hora de contractar els serveis d'un expert, sobre el qual no existeix una clara definició de les seves activitats i del seu marc regulatori.

A França, l'any 1912 va aparèixer la primera regulació dels Experts Comptables a través de *L'Ordre des Experts Comptables* i en l'actualitat compta amb un gran nombre de membres. Aquesta figura es troba sota la supervisió del Ministeri d'Economia, Finances i Pressupostos (Hisenda) i per poder exercir aquesta activitat, han d'estar inscrits en un Consell Regional d'Experts Comptables.

Per pal·liar aquesta situació d'inexistència de regulació el *Consejo General de Economistas* (CGE) i *Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España* (d'ara endavant ICJCE) han creat el Registro de Expertos Contables (REC) que representarà el col·lectiu de professionals altament qualificats en matèria de comptabilitat, prèvia superació d'uns requisits establerts i d'aquesta manera poder ajudar a configurar un model de reconeixement d'aquesta figura, i per tant, d'aquesta activitat al nostre país.

4. La funció de l'Expert Comptable

4.1. Aspectes generals

La figura de l'Expert Comptable i el seu paper al món econòmic del nostre país, així com les funcions que hauria d'assumir, és un tema que està a l'agenda dels Economistes.

Els professionals hem manifestat la nostra preocupació pel desenvolupament de l'activitat professional de la comptabilitat, en concret, sobre les diferents formes d'incrementar la fiabilitat i la transparència de la informació financera de les empreses, especialment de les pimes i la seva relació amb els serveis que es poden demandar als Experts Comptables.

Un comptable és un expert a qui se li demana que prepari o que ajudi en la preparació de la informació de les transaccions i operacions econòmiques dutes a terme per una organització i dels seus resultats periòdics amb la finalitat de mesurar el rendiment del negoci i per subministrar la informació financera a tercers interessats. Podem afirmar que la seva actuació és tant per a la satisfacció de les necessitats internes, és a dir, la mateixa entitat i la seva direcció, com externes relacionades amb tots aquells tercers interessats en la marxa de la societat.

Arribat a aquest punt, hem de preguntar-nos: Què anima l'activitat de l'Expert Comptable? Quin és el seu motor? La resposta no pot ser una altra que la necessitat de mantenir viva l'empresa, el seu negoci i millorar-lo. El desenvolupament econòmic no pot estar desvinculat del social i d'aquí sorgeix la identificació de la professió comptable amb l'"interès públic", concepte que ha de definir-se amb precisió. En aquest sentit, mereix recalcar que una de les funcions dels Experts Comptables és ajudar les empreses a créixer i a prosperar, de tal manera que podria dir-se que la seva raó de ser està avui fortament lligada al desenvolupament i al creixement de les empreses.

Una segona pregunta que podem fer-nos és: en què ajuda l'Expert Comptable a les empreses? Hem de respondre, des de diversos àmbits, dient que ajuden en l'etapa en què aquestes inicien el seu camí, al llarg de la seva vida, a complir amb les seves obligacions d'informació i finalment, també ajuden a fiscalitzar o revisar la informació en aquells casos que se'l requereixi per a un servei de seguretat.

De fet, i d'acord amb l'anterior, podem dir que existeixen les següents àrees d'intervenció dels Experts Comptables: ajuda en el dia a dia dels negocis; ajuda en les seves necessitats i obligacions d'informació financera.

Durant molt temps l'activitat principal del professional de la comptabilitat ha estat cobrir les necessitats de compliment de les empreses, abando-

nant la d'assessorament en tots aquells aspectes relacionats amb el mateix negoci. La comptabilitat, els impostos, les tasques de suport a compliments formals de les empreses han jugat un paper rellevant, en els últims temps, a causa de l'augment progressiu de la regulació.

En l'actualitat estem experimentant un canvi de paradigma i als Experts Comptables se'ls sol·liciten altres serveis més enfocats a l'assessorament i la consultoria en general amb la finalitat de satisfer les necessitats creixents de les pimes. Aquestes funcions són substancialment evidents en els Petits i Mitjans Professionals que són la majoria dels Experts Comptables i qui normalment proporcionen aquesta classe de serveis a les pimes.

4.2. La Funció d'assessorament va en augment i és la clau del desenvolupament futur de l'Expert Comptable

L'Expert Comptable té un paper destacat a exercir en l'assessorament a les Pimes, basat fonamentalment en l'ús racional i adequat de la informació que obté de l'entitat a través dels serveis de compliment que normalment proporciona.

Dit això, convé fer-nos una altra pregunta: Quins són els factors de desenvolupament de la professió comptable per al futur? Els professionals tenim clar que els serveis d'assessorament són claus per permetre el mateix compliment de les empreses i no hi ha dubte que el compliment de les normes és important, però el compliment solament "per se" és inútil. La combinació de serveis de suport amb els de compliment dóna molt més valor afegit a l'empresa i, per això, és la clau d'aconseguir una major excel·lència.

Per aquesta raó, la professió comptable ha de reprendre la seva activitat d'assessorament i amb una major força, amb la finalitat de satisfer les necessitats de les Pimes, tenint en compte que aquest és el mercat típic dels economistes. Els serveis d'assessorament han de rebre més atenció per part dels professionals i deixar de considerar els serveis de compliment com el centre de la nostra activitat.

Centrem-nos en quines són les necessitats d'assessorament més importants que tenen les Pimes. En primer lloc, podem identificar-hi les relacionades amb la posada en marxa d'un negoci, que implica qüestions relatives amb la constitució de l'empresa i assumptes de govern corporatiu, de finançament i de creació d'una correcta organització administrativa interna que els empresaris de vegades passen per alt perquè estan massa orientats al "core business" del seu negoci. Un segon pla d'assessorament està relacionat amb el seguiment de la gestió de l'empresa, que implica el seu mesura-

ment i control, l'elaboració d'informació per als interessats, tant interns com externs, el control sobre el flux d'efectiu i l'obtenció del finançament necessari, entre altres.

També hem d'assessorar en la millora del negoci, que implica donar suport en la presa de decisions estratègiques de desenvolupament basades en una informació correcta, mesurar els efectes de la nova estratègia sobre el negoci i considerar la necessitat d'un nou finançament; mesurar els seus impactes en l'organització i preparar-se per als canvis pertinents.

Prevenir la situació de crisi d'un negoci també pot ser un servei comunament requerit, que implica assessorar a la posada en marxa de suficients mecanismes i sistemes de pressupostos i l'elaboració d'informes que ajudin a això, utilitzant informació de gestió per mesurar els resultats i aplicar les mesures correctores amb la urgència necessària. Si això no ha estat possible, ajudar en la pròpia situació de crisi ha de ser la resposta a donar, que suposa posar en marxa la millor política que ajudi a salvar el negoci principal i el seu valor, limitant els danys que puguin afectar l'organització, promovent que no es perdin els millors recursos humans, evitant un comportament empresarial il·legal, facilitant la comunicació externa oportuna que ajudi a superar la crisi i tot això fent ús d'eines de reestructuració adequades d'acord amb la legislació nacional.

Aquests exemples mostren que l'Expert Comptable ha de reconèixer-se com el millor assessor per a les empreses, especialment a les pimes per la seva estreta relació amb el propietari o el gerent de l'empresa i a causa del seu paper destacat en l'ús racional i adequat de la informació que obté de l'entitat a través dels serveis de compliment. El nivell de capacitat que té l'Expert Comptable d'interaccionar amb el negoci d'una forma dinàmica és el que el distingeix com a bon professional i apte per proporcionar uns serveis d'alt valor afegit.

4.3. L'evolució necessària de l'Expert Comptable

El repte per a la professió comptable és augmentar el nombre de comptables que s'impliquin en aquest dinamisme i que el col·lectiu es percebi per part de les empreses com l'adequada solució per a les seves necessitats. Aquest és un desafiament individual que ens hem de posar cadascun dels professionals, ja que som els principals interessats a promocionar i propiciar aquesta evolució.

Per tal que la professió augmenti el nivell, la qualitat i l'excel·lència dels serveis d'assessorament i aconseguir aquesta evolució interna, hem de centrar-nos en els següents elements:

- El reconeixement que els serveis d'assessorament són cada vegada més necessaris per a les pimes i mereixen una atenció adequada i proactiva;
- Aspectes clau són l'educació i la formació que ajudin els Experts Comptables a ser més dinàmics;
- Treballar el perfil dels comptables joves perquè comencin des del principi amb serveis d'assessorament, en lloc de centrar-se només en les funcions de "compliment";
- La utilització d'"eines" adequades que sens dubte passen per l'ús de les noves tecnologies;
- A causa de l'alta especialització dels serveis d'assessorament, s'han de fer els passos necessaris per accedir a les metodologies adequades.

En aquesta evolució hem de posar-hi tota la nostra obstinació i els professionals hem de triar formar part d'un col·lectiu que cada vegada sigui més eficient, competent i capaç de respondre al que se'ns exigeix, en lloc de pensar que el que hem fet fins ara és el més adequat, que estem orgullosos de nosaltres mateixos i que no hi cap una evolució o millora possible.

5. Utilitat de l'auditoria de comptes: perspectiva de les pimes a Espanya

En l'estudi de Montoya, Fernández i Martínez (2014) sobre la utilitat de l'auditoria de comptes per a les pimes es constata que, si bé els Auditors de Comptes tenen la missió d'aportar fiabilitat a la informació financera de les empreses, en l'actualitat tracten d'exercir funcions addicionals per ser percebuts com a subministradors de serveis d'utilitat per a les empreses.

Dels resultats d'aquest estudi es pot extreure que la percepció que tenen les pimes dels serveis d'auditoria, sigui que aquestes estiguin obligades o no a realitzar una auditoria, és la fiabilitat i credibilitat enfront de tercers dels estats financers que presenten, així com afavorir la relació amb entitats financeres (per poder sol·licitar finançament per desenvolupar l'activitat) i el control dels sistemes comptables o prevenció de frau que poguessin existir.

Un altre aspecte important que també destaca l'estudi es refereix al fet que les petites empreses, les que s'auditen voluntàriament i les no familiars són les que valoren més el servei d'auditoria.

Seguint amb el mateix estudi, també es desprèn que les empreses encara no perceben amb claredat que el cost d'honoraris d'auditoria és inferior al benefici que genera. Els auditors hem de dedicar-li una major atenció al fet que es percebi clarament el valor d'afegit de l'auditoria.

L'auditoria duu a terme una funció pública, necessària i imprescindible i a més hi aporta un clar valor afegit a diferents grups d'interès, però això no impedeix que siguem conscients que hi ha una necessitat de millora contínua i de donar resposta a la diferència d'expectatives que de la percepció de l'auditoria es té per part del públic en general.

També som conscients que en els últims anys hem experimentat una crisi de confiança en la informació financera empresarial per part de la societat. Aquesta crisi de confiança ho ha estat en tots els mecanismes de control, com són els propis sistemes de govern i control intern de les empreses, els reguladors, els auditors i els analistes financers, i podem dir, a més, que a aquesta crisi també ha contribuït l'existència d'un marc normatiu lax.

Totes aquestes circumstàncies no han fet disminuir la utilitat de l'auditoria, sinó que la societat i la professió s'ha orientat a introduir els canvis necessaris per enfortir-ne l'eficàcia en honor d'incrementar la transparència i la fiabilitat de la informació financera per recuperar la confiança en el mercat de l'auditoria. En l'actualitat, ningú no pot dubtar de la utilitat de l'auditoria com a element contribuïdor al funcionament eficient de l'economia. De totes maneres això no és obstacle perquè ens sentim satisfets i no pensem a ser innovadors, proposar idees i millorar.

6. Futur de l'auditor i de la seva activitat professional

Hem de partir de dues premisses fonamentals per donar resposta a aquesta important qüestió. La primera fa referència al fet que la regulació seguirà augmentant i, amb això, la pressió que exerceix sobre els auditors i, a més, seguirà existint la diferència d'expectatives en relació al rol de l'auditor i la seva funció social, i provocarà una situació de contínua millora i avanç de l'activitat.

D'altra banda, està canviant l'enfocament que les empreses donen a la informació a presentar a tots els seus grups interessats, centrant-se tant en la informació de caràcter financer com no financer. Les organitzacions estan buscant fer les seves operacions més eficients. A més, estan obligades a informar de la seva gestió a grups interessats cada vegada més rigorosos i són conscients de la realitat que planteja el context actual en el qual l'escassetat de recursos, el canvi climàtic, la pressió regulatòria i en general la influència dels grups interessats fa que aspectes com la sostenibilitat i la preparació d'informes integrats sigui una necessitat.

De tot això sorgeix l'oportunitat de debatre sobre quin ha de ser el camí a seguir pels auditors en l'actual context europeu o millor dit global i que sigui conforme amb les noves necessitats i reptes que se'ns plantegen.

L'objectiu principal dels auditors de cara al futur és seguir sent un col·lectiu generador de confiança, amb el que s'aconseguirà mantenir el prestigi que hem acumulat a través dels anys i evitar que sigui qüestionat. Per a això, hem de tenir clar que el principal és seguir apostant per l'augment de la qualitat dels nostres serveis i seguir potenciant la nostra independència, la formació i l'ètica, a fi de comptar amb uns auditors responsables i més ben preparats. Paral·lelament hem de seguir analitzant i revisant el nostre rol per respondre millor a les noves expectatives dels usuaris i discutir amb ells aquests aspectes. No deixa de ser menys important l'adequada comunicació sobre el veritable abast de la nostra labor i de les limitacions de l'auditoria, perquè els usuaris puguin percebre amb exactitud quin tipus de seguretat ofereix i que aquesta no abasta tots els àmbits de la realitat empresarial.

Aprofundint una mica en el rol dels auditors per al futur, hem d'avançar cap a un model més renovat que no es basi solament en la informació financera històrica, sinó que respongui més adequadament a les necessitats dels grups d'interès. Aquestes necessitats s'orienten a disposar de més informació pel que fa a la gestió dels riscos i del control que exerceixen les companyies sobre aquests riscos, de la posició de les companyies per afrontar el futur i la seva sostenibilitat, i en general d'una informació financera i no financera sotmesa a la verificació dels auditors que permeti mostrar un conjunt de dades sobre les quals els grups interessats puguin prendre decisions raonades. Aquest nou model de subministrament d'informació es pot plasmar en els anomenats informes integrats i exigirà als auditors determinar l'abast de la seva actuació per posteriorment abordar-la amb les garanties i rigor necessaris.

Com a síntesi diria que s'ofereixen noves oportunitats als auditors fruit de l'evolució dels models d'informació que han de subministrar les empreses, que portarà sense cap dubte a replantejar i definir els abastos de la nostra activitat i obtenir les degudes capacitats per afrontar-la.

7. Conclusions

A manera de conclusions finals, diem que en virtut de poder assemblar-nos més als nostres veïns de la Unió Europea respecte a la figura de l'Expert Comptable, el CGE i l'ICJCE, corporacions de reconegut prestigi a Espanya, han signat un acord de col·laboració de tal manera que la figura de l'Expert Comptable, que no està regulada, pugui oferir garanties suficients i solucionar les inseguretats que les empreses, principalment les pimes, puguin tenir a l'hora de contractar els serveis d'aquest professional.

Tot plegat es pot concloure indicant que la finalitat de l'Expert Comptable és la d'ajudar les empreses a créixer i prosperar durant el llarg de la seva vida, així com ajudar al compliment de les obligacions d'informació anual o donar seguretat tant en els processos interns, detectant deficiències i donant suport per solucionar-les, com en els externs relacionats amb el subministrament d'informació als seus grups d'interès.

Comptar amb professionals que puguin acreditar que han superat uns filtres de qualitat, que segueixen formant-se i, en conseqüència, estan permanentment actualitzats, hauria de garantir en major mesura la qualitat de la informació que es subministra. S'ha de recordar que, en el cas que l'empresa tingui l'obligació de presentar un informe d'auditoria, els comptes anuals de l'empresa comptaran amb la revisió d'un expert, com és l'Auditor de Comptes. Però si parlem d'aquelles empreses que no tenen obligació de presentar aquest informe, comptar amb professionals acreditats i altament qualificats, garanteix la qualitat de la informació que subministren i pot suposar una reputació més grossa enfront dels agents vinculats a l'empresa.

Durant molt temps l'activitat professional de la comptabilitat —com a Expert Comptable— ha estat la de cobrir les necessitats de compliment de les empreses, més que ajudar en l'assessorament dels mateixos negocis. La comptabilitat i impostos, juntament amb l'auditoria, han jugat un paper rellevant a causa de l'augment de la regulació. En els últims temps s'està sol·licitant als professionals de la comptabilitat per a un altre tipus de treballs més enfocats a l'assessorament, per la qual cosa, en el cas que se sol·licités a l'auditor de la companyia, ens trobaríem en una situació d'incompliment dels deures d'independència. En aquest sentit, entenem que la figura de l'Expert Comptable té un caràcter complementari i de gran utilitat.

Finalment, concloem que el següent pas per donar la seguretat adequada a través de la figura de l'Expert Comptable és la creació o l'adaptació de normes per a l'execució dels seus treballs, així com per a l'elaboració dels diferents informes que té la facultat de realitzar i la posterior submissió a les revisions del control de qualitat per part del Registre d'Experts Comptables, com en el cas dels Auditors de Comptes amb les revisions efectuades seguint les directrius de l'ICAC.

Referències bibliogràfiques

- ANTON, M. (2014) "Prestigiar la figura del Experto Contable", *Cinco Días*, 8 de desembre.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS (2014) "El Experto Contable", novembre 2014.

http://ecoara.org/uploads/documentos/documentos_Presentacion_Expertos_Contables_Zaragoza_2014_b8b46514.pdf

INTERNATIONAL FEDERATION ACCOUNTANTS (2004) “IFAC Global Smp Survey”. IFAC.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (2012) “Manual de Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad”. IFAC.

MONTOYA, J., FERNÁNDEZ, A i MARTÍNEZ-GARCÍA, F. (2014) “Utilidad de la auditoría de cuentas: perspectiva de las PYMES en España”, *Universia Business Review*, Primer Trimestre.

ORDRE DES EXPERTS COMPTABLES: <http://www.experts-comptables.fr/>

PRICE WATERHOUSE COOPERS (2014) “La auditoría del futuro y el futuro de la auditoría”.

PUIG DE TRAVI, C. (2010) “Amenazas y salvaguardas: conceptos que incorporan la nueva Ley de Auditoría”, *Circular Informativa*, ECIF (Registro de Economistas Expertos en Contabilidad e Información Financiera), n. 327.

PUIG de TRAVI, C. (2014) “Expert Comptable”, *Informatiu de l'Economista*, n. 148.

REGISTRO DE EXPERTOS CONTABLES: <http://www.icjce.es/presentacion1>

ACCID

Associació
Catalana de
Comptabilitat i
Direcció

Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció

Edif. Col·legi d'Economistes de Catalunya

Pl.- Gal·la Plàcida 32, 4ª planta - 08006 Barcelona

Tel. 93 416 16 04 extensió 2019

info@accid.org - www.accid.org - @Associacio ACCID