

## **Treballs de l'Expert Comptable**

GUSTAVO BOSQUET

Comité Directiu del REC i del REA+REGA, Universidad del País Vasco (UPV/EHU) i  
PKF ATTEST

Data de recepció: 5/5/2015

Data d'acceptació: 9/11/2015

### **RESUM**

Aquest article analitza alguns dels possibles treballs i informes que pot realitzar un Expert Comptable. S'ha realitzat una diferenciació d'aquelles situacions en què la legislació mercantil i d'altra índole exigeix l'actuació d'un auditor de comptes, d'altres en les quals se sol·licita la intervenció d'un expert independent.

Adicionalment, hem identificat aquells treballs que es realitzen avui dia en l'àmbit econòmic que poden ser realitzats pels Experts Comptables.

Finalment, hem intentat assenyalar alguns treballs que pogués realitzar l'Expert Comptable i que, pràcticament, no existeixen avui dia.

Per completar l'article hem analitzat les actuacions que realitza en la pràctica l'Expert Comptable a França, en l'àmbit econòmic.

### **PARAULES CLAU**

Expert Comptable, Informes, Registro de Expertos Contables (REC).

### **ABSTRACT**

This article analyses the possible reports that an accounting expert might write. A differentiation has been made between situations where company and other legislation require the work of an accounts auditor and others where the intervention of an independent expert is required.

In addition, we have identified the work performed today in the economic arena.

Accounting experts will also be able to perform these tasks or write these reports in the future.

Lastly, we have tried to pinpoint the tasks which could be affected by an accounting expert but which are practically inexistent today.

To complete the article, we analysed the tasks performed by accounting experts in France in the economic arena.

## **KEYWORDS**

Accounting Expert, Expert Accountant, Reports, Register of Accounting Experts.

---

## **1. Introducció**

El desenvolupament de la figura de l'Expert Comptable planteja, entre altres, el tema de les possibles actuacions d'aquest al món dels negocis. Fins ara, la legislació mercantil no regula la figura de l'Expert Comptable. Addicionalment, i per la seva novetat, el mercat, els usuaris de la informació financera, tampoc no demanden encara aquesta figura, expressament com a tal.

En aquest context, l'objectiu d'aquest article consisteix a fer una anàlisi d'alguns dels possibles treballs a realitzar per l'Expert Comptable, especialment en relació amb l'emissió d'informes. Per dur a terme aquest objectiu diferenciarem, d'una banda, aquells treballs o informes que actualment es demanden per la legislació mercantil o el mateix mercat i que podrien ser emesos per un Expert Comptable. En aquests, diferenciarem aquells informes sol·licitats, segons la normativa mercantil actual, a auditors. D'altra banda, intentarem identificar aquells informes que al nostre judici podrien ser demandats en el futur als Experts Comptables, si bé avui dia no són exigits, en general, a cap professional.

Estem parlant en aquest últim cas d'informes "nous" que podrien ajudar al desenvolupament de la figura de l'Expert Comptable i a la millora de la transparència i fiabilitat de la informació financera, i per tant, del funcionament del mercat.

Addicionalment, analitzarem l'experiència a França del model de l'Expert Comptable quant a l'emissió d'informes en l'àmbit economicofinancer.

El futur de l'evolució de la figura de l'Expert Comptable al nostre país marcarà i incidirà sobre aquesta tipologia d'informes. En aquests moments estem fent un exercici d'anticipació del futur i del que creiem que serà en uns anys la figura de l'Expert Comptable, específicament en termes d'emissió d'informes, l'objecte d'aquest article.

## **2. Quin treball realitza un Expert Comptable**

L'Expert Comptable, com a professional qualificat en comptabilitat, pot realitzar treballs molt diversos, tant des del punt de vista d'acompanyament a l'empresa i presentació dels seus documents (impostos, comptes anuals, etc.), com de l'emissió d'informes sobre la seva informació financera.

Com que aquesta figura és nova al nostre país, no en coneixem realment l'evolució previsible. No obstant això, si ens fixem en el desenvolupament que ha tingut als països del nostre entorn, especialment a França, la realitat d'aquest país indica que les possibilitats d'actuació de l'Expert Comptable poden ser molt àmplies i en molt diferents àrees no només de l'àmbit econòmic, tals com l'assessorament financer, laboral, assegurances, etc.

En el present article abordarem específicament la possible actuació de l'Expert Comptable en relació amb l'emissió d'informes en l'àmbit econòmic i financer, principalment.

## **3. Informes que en l'actualitat podria realitzar un Expert Comptable segons la legislació mercantil**

En aquest apartat diferenciarem, d'una banda, aquells treballs d'índole econòmica en els quals s'exigeix, per determinada legislació, que sigui normalment un auditor qui els realitzi, d'aquells altres en els quals no s'especifica aquest professional i s'esmenta un expert en termes genèrics.

De l'anàlisi, principalment, de la legislació mercantil vigent, podem destacar a la figura 1, i entre altres, els següents tipus d'informe que aquesta legislació associa a un auditor de comptes:

| Tipus d'Informe   | Legislació   | Expert             | Captura |
|---|--|--------------------|---------|
| Reducció de capital social S.L.   | Art. 170 i 201<br>Reglament del Registre Mercantil (RRM) | Auditor            | 3       |
| Informes de revisió de comptes justificatius de subvencions (1)                   | Llei 38/2003 i Ordre EHA/1434/2007                       | Auditor            | 16      |
| Liquidació de l'usdefruit   | Art. 128 Llei de Societats de Capital (LSC)              | Auditor (2)        | 21      |
| Emissió d'obligacions convertibles amb exclusió del dret de subscripció preferent | Art. 414 i 417 Llei de Societats de Capital (LSC)        | Auditor (2)        | 22      |
| Augment del capital social per compensació de crèdits                             | Art. 301 Llei de Societats de Capital (LSC)              | Auditor            |         |
| Augment del capital social amb càrrec a reserves                                  | Art. 303 Llei de Societats de Capital (LSC)              | Auditor            | 23      |
| Exclusió del dret de subscripció preferent d'accions (en S.A.)                    | Art. 308 Llei de Societats de Capital (LSC)              | Auditor (2)        | 24      |
| Valoració de les participacions o de les accions d'un soci per exclusió           | Art. 353 Llei de Societats de Capital (LSC)              | Auditor (2)        | 25      |
| Informes de revisió limitada  | CORES, IATA,...  | Auditor en general |         |
| Informe de procediments acordats  | ECOEMBES, ECOLEC, ECOTIC, SIGNUS,...                     | Auditor en general |         |

(1) Si bé es requereix un auditor, el treball no és d'auditoria sinó que es tracta d'una "revisió limitada" o d'un informe de procediments acordats.

(2) La Llei 22/2015, de 20 de juliol, d'Auditoria de Comptes ha modificat el Text Refós de la Llei de Societats de Capital substituint l'auditor de comptes per l'expert independent. Aquesta modificació entra en vigor l'1 de gener de 2016.

**Figura 1.** Alguns treballs que la legislació, bàsicament mercantil, associa a un auditor de comptes.

Pel que fa als treballs que actualment podria realitzar un Expert Comptable podem identificar aquells treballs sol·licitats per la legislació, bàsicament mercantil, en els quals es parla d'expert independent sense concretar-ne més les característiques:

| <b>Tipus d'Informe</b>  | <b>Legislació</b>                              | <b>Expert</b>                                     |
|---|--|---|
| Augment de capital social aportació no dinerària en S.A.                                  | Art. 133 RRM i Art. 67 LSC                     | Expert independent amb competència professional   |
| Transformació de Societat Col·lectiva o Comanditària en S.A. o S.L.                       | Art. 217 RRM                                   | Experts independents                              |
| Transformació de S.L. a S.A.  | Art. 221 RRM                                   | Experts independents                              |
| Transformació de S.A. a S.A. Europea  | Art. 224 bis RRM i Art. 474 LSC                | Experts independents                              |
| Constitució per fusió de S.A. Europea domiciliada en un altre Estat Membre                | Art. 226 bis RRM                               | Experts independents                              |
| Informe sobre el projecte de fusió i patrimoni aportat de companyies extingides           | Art. 230 RRM                                   | Experts independents                              |
| Constitució d'una societat anònima europea holding  | Art. 472 LSC                                   | Experts independents                              |
| Informe anual sobre prevenció de blanqueig de capitals                                    | Ordre EHA/2444/2007 i Llei 22/2003 D.A. 4a, 2b | Expert extern                                     |
| Acords de Refinançament   | Llei Concursal. Llei 22/2003 D.A. 4a, 2b       | Experts independents                              |
| Informe d'expert sobre el projecte de fusió i d'escissió                                  | Llei 3, 2009 art. 34 i 78                      | Experts independents                              |
| Revisió del pla de pensions   | Art 23 Reglament Plans i fons de pensions      | Actuari i Expert independent en plans de pensions |
| Treballs de titulització  | RD 926/1998                                    | No concreta                                       |
| Revisió de vendes o consums de biocarburants  | Circular 2/2009 CNE                            | Representat degudament acreditat per la CNE       |
| Acomiadaments col·lectius per causes econòmiques  | Art. 4 RD 1483/2012                            | No concreta                                       |
| Acomiadaments col·lectius per causes tècniques, organitzatives o de producció             | Art. 5 RD 1483/2012                            | No concreta                                       |
| Transmissió voluntària per actius intervius en S.A. o Com per A.                          | Art. 107 LSC                                   | Expert independent                                |
| Expert Independent en la Llei Concursal (valoració de béns, drets o viabilitat d'accions) | Art. 83 Llei 22/2003                           | Expert independent                                |
| Certificat d'operador econòmic autoritzat   | Reglament UE 952/2013                          | Experts   |
| Informes de revisió sobre l'inventari d'emissions de gasos d'efecte hivernacle            | Llei 34/2007 BOE n. 275, 2007                  | No concreta                                       |

**Figura 2.** Alguns treballs que la legislació, bàsicament mercantil, no associa específicament a un auditor de comptes.

#### **4. Informes que en el futur podria realitzar un Expert Comptable**

Com ja hem ressaltat, la possible emissió d'informes en el futur per part de l'Expert Comptable creiem que estarà també supeditada a l'evolució dels requeriments de la legislació comptable, mercantil i fiscal, entre altres i, sobretot, a les necessitats que el mateix mercat estableixi com a conseqüència de les exigències dels destinataris d'aquests documents. En definitiva, dependrà que existeixi una necessitat real d'actuació de l'Expert Comptable, bé perquè és exigida legalment, bé perquè és exigida en la pràctica pel mercat (el projecte d'impuls de la figura de l'Expert Comptable acreditat està basat, almenys inicialment, en un procés d'autoregulació).

De l'anàlisi del món dels negocis del nostre entorn podem identificar que es realitzen en la pràctica molts treballs, amb emissió d'informes per part de professionals que podrien estar associats en el futur a l'Expert Comptable. Aquest podria ser el cas dels següents tipus de treballs/informes (hem incorporat a la figura 3 un petit detall del contingut de cada tipologia d'informe perquè ajudi a visualitzar-ne la naturalesa):

| <b>Tipus de treballs/<br/>informes a realitzar</b>                     | <b>Contingut</b>   |
|--|--|
| Diagnòstic i Documentació de Processos en l'Àrea Econòmica i Financera | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Elaboració d'un mapa de processos</li> <li>- Descripció narrativa del procés. Fluxogrames.</li> <li>Pla d'implantació</li> </ul>  |
| Outsourcing Direcció Financera/Controlling                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Reporting: Elaboració de tancaments intermedis</li> <li>- Gestió de tresoreria + Cobraments /Pagaments, pressupostos de tresoreria, negociació bancària</li> <li>- Implantació de polítiques comptables, sistemes de "reporting" del Grup (després adquisicions)</li> </ul>       |
| Consultoria Comptable  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Estudi per a la implantació de nous criteris comptables (grau de progrés en l'obra en curs, I+R...). Elaboració de manuals de polítiques comptables</li> <li>- Manuals de consolidació / Procés de consolidació</li> </ul>  |
| Capacitació/Tutela/ Reestructuració Financera                          | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Disseny i formació d'un model en Excel per realitzar projeccions financeres</li> <li>- Elaboració de les projeccions juntament amb la Direcció de la Societat</li> <li>- Diagnòstic de les accions a iniciar i de les necessitats de refinançament</li> </ul>                     |
| Control Intern   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Implantar models de control intern (financer + negoci):</li> <li>- Disseny i elaboració de mapes de riscos</li> <li>- Disseny i implantació de controls</li> <li>- Plans d'acció per implantar el model</li> <li>- Plans d'auditoria (auditories internes periòdiques)</li> </ul> |
| Valoracions d'Empreses   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Anàlisi de la metodologia més adequada de valoració</li> <li>- Elaboració de projeccions financeres per valorar per descompte de fluxos</li> <li>- Arbitratge en compra-ventes entre socis</li> </ul>   |
| Assessorament en Processos de Concentració Empresarial                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Assessorament en la concentració operativa. Estudi dels avantatges i desavantatges de la concentració</li> <li>- Anàlisi DAFO individual i resultant de la concentració</li> <li>- Càlcul d'equacions de bescanvi</li> </ul>  |
| Plans de Viabilitat  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Noves empreses/Empreses en crisi/Empreses en funcionament que es plantegen diversificar</li> </ul>  |
| Informes Justificatius d'Eres/ Acomiadaments per Causes Objectives     | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Estudi de la situació de l'empresa i anàlisi de les causes que han provocat la decisió</li> <li>- Quantificació de l'estalvi provocat per la mesura</li> </ul>  |
| Licitació a Concursos Públics  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Anàlisi dels plecs i preparació de la documentació</li> <li>- Revisió/Elaboració d'estudis econòmics. Càlcul de rendibilitats esperades i fixació del preu de l'oferta</li> </ul>   |

| <b>Tipus de treballs/<br/>informes a realitzar</b>                 | <b>Contingut</b>  |
|--|---|
| Consultoria en Recursos Humans                                     | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Reorganització/reassignació de tasques i funcions</li> <li>- Fixació de bandes salarials</li> <li>- Valoració de llocs de treball</li> </ul>   |
| Informes Pericials   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Estimació del lucre cessant, dany emergent</li> <li>- Operacions financeres complexes (cobertura, SWAP's, opcions, etc.)</li> </ul>  |
| Informes de Procediments Acordats                                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Revisió de comptes justificatius de despeses</li> <li>- Informes de compliment de ràtios (ràtios de solvència, liquiditat, etc.)</li> <li>- Informes de compliment legal i pressupostari</li> </ul>  |
| Auditoria de Compra (Due Diligence)                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Revisió comptable/fiscal/legal/mercantil</li> <li>- Revisió fiscal/legal/mercantil</li> </ul>  |
| Quaderns de Venda  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Presentació de la Societat i Anàlisi de l'evolució històrica. Anàlisi financera, comercial, etc.</li> <li>- Descripció d'aspectes comercials, tècnics, humans, projeccions financeres</li> </ul>   |
| Disseny i Elaboració de Comptabilitat Analítica o de Costos        | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Comptabilitat analítica (per productes, per clients, per negocis, etc.)</li> <li>- Fixació de preus de venda en base o càlcul de costos</li> </ul>   |
| Consultoria de Gestió  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Diagnòstic de la situació actual: Financera, rendibilitat, evolució de costos, plantilla, taxes de fabricació, preus de venda, cartera de clients, etc. Anàlisi DAFO</li> <li>- A partir de la identificació de debilitats i amenaces, proposar accions de millora i quantificació d'aquestes</li> <li>- Disseny del quadre de comandaments</li> </ul> |
| Assistència Integral en Procés de Liquidació Ordenada de Societats | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Actuació com a liquidador</li> <li>- Assessorament en la liquidació</li> </ul>   |
| Blanqueig de Capitals (SEPBLAC)                                    | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Consultoria per muntar els procediments, documentació i sistemes de control intern dels subjectes obligats</li> <li>- Emissió de l'informe d'expert de compliment dels procediments</li> </ul>   |

**Figura 3.** Treballs o informes que es realitzen avui, i que podrien realitzar-se per un Expert Comptable en el futur.

Quant a alguns dels nous treballs que en el futur creiem que podria realitzar un Expert Comptable podem ressaltar, entre altres, els següents:



- a) Treballs a realitzar que no suposin l'emissió d'un informe. Podrien consistir en una signatura o rúbrica dels informes.

En aquest cas, podem identificar, entre molts altres, els següents:

- Presentacions dels comptes anuals al Registre Mercantil.
- Presentacions dels impostos davant l'Administració Tributària.
- Presentació de qualsevol tipus d'informació financera de l'empresa davant tercers.

- b) Treballs a realitzar que suposin l'emissió d'un informe.

En aquest cas, podem identificar, entre altres, els següents:

- Anàlisi de la informació financera de les pimes.
- Anàlisi dels aspectes econòmics específics en relació amb l'àmbit fiscal o tributari:
  - En matèria d'impostos o cotitzacions (Impost de societats, IRPF, IVA, Seguretat Social...).
  - En la presentació de taxes i altres tributs.
  - En la justificació de deduccions i bonificacions fiscals (revisió de càlculs, de la informació comptable i financera utilitzada...).
- Càlculs d'informació comptable per a entitats financeres:
  - Partides concretes de la informació financera de l'empresa.
  - Ràtios i altres magnituds.
- Revisió de projeccions financeres realitzades per a entitats financeres, administracions públiques, etc.

La possibilitat que en el futur es puguin realitzar aquests tipus de treballs vindrà condicionada perquè entre tots aconseguim que s'accepti com a necessari, pel mateix mercat o per la normativa en vigor, que la informació financera de les pimes no auditades disposi d'algun tipus de revisió o reconeixement sistemàtic, encara que sigui superficial. D'aquests treballs creiem que poden destacar-se per la seva utilitat general la presentació dels comptes anuals de les pimes en el Registre Mercantil amb la signatura d'un Expert Comptable i la revisió de la informació financera d'aquestes empreses, en els casos, principalment, de sol·licitar finançament a tercers o presentar l'empresa a entitats públiques.

## 5. El cas de França

El desenvolupament de la figura de l'Expert Comptable a França és innegable, no només per la seva mateixa antiguitat, sinó pel grau de prestigi i reconeixement obtingut per aquests professionals en aquest país.

De l'anàlisi d'aquesta figura a França, i especialment quant als treballs que realitza i informes que emet, podem destacar una gran amplitud de treballs i informes, entre els quals identifiquem, dins de l'àmbit econòmic i financer, tal com van exposar els vicepresidents de comunicació i formació de l'Orden de Experts Comptables de Aquitània, el Sr. Eric Fayette i el Sr. David Brettes, respectivament, en la Jornada sobre la Figura de l'Expert Comptable a França (exemple de la regió d'Aquitània), que va tenir lloc el 15 de gener de 2015 al Colegio Vasco de Economistas, els següents:

- **Les missions comptables reservades**
  - ✓ Revisar i valorar comptabilitats
  - ✓ Verificar la legalitat i la fiabilitat dels comptes
  - ✓ Portar i supervisar comptabilitats
  - ✓ Tancar, rectificar i consolidar comptabilitats
  - ✓ Establir els comptes anuals
  - ✓ Establir tancaments intermedis
  
- **Anàlisi del funcionament de les empreses**
  - Àmbit econòmic i de gestió
    - ✓ Assessoria en gestió a Pimes
    - ✓ Càlcul de rendibilitat i del punt mort
    - ✓ Anàlisi de les modalitats de resposta a les licitacions
    - ✓ Anàlisi dels centres de costos
    - ✓ Elaboració de programes i plans de formació
    - ✓ Seguiment del control pressupostari i de l'anàlisi de les desviacions
    - ✓ Assessoria en gestió estratègica
    - ✓ Anàlisi de viabilitat o rendibilitat dels projectes
  
  - Àmbit financer
    - ✓ Anàlisi i diagnòstic de l'estructura financera
    - ✓ Anàlisi de la necessitat de fons de maniobra
    - ✓ Elaboració dels comptes previsionals o projeccions financeres
    - ✓ Valoració de les modalitats de finançament de les inversions. Simulacions financeres
    - ✓ Assistència a les empreses en dificultats
    - ✓ Assistència en les operacions de reestructuració financera

- ✓ Assistència en la negociació bancària
- ✓ Anàlisi de la situació financera de la competència
  
- **Acompanyament en la creació d'empreses**
  - Aspectes comptables
  - ✓ Estudiar i analitzar el projecte
  - ✓ Elaboració d'un informe econòmic i financer
  - ✓ Cerca de finançament i negociació amb socis
  - ✓ Ajuda per decidir la "forma" jurídica, fiscal i social
  - ✓ Compliment de les formalitats administratives
  - ✓ Organització administrativa i comptable
  - ✓ Implantació de les eines de gestió
  - ✓ Ajuda en la gestió de les obligacions socials
  - ✓ Ajuda en la gestió administrativa i comptable
  
- **Aspectes amb finalitat econòmica i financera**
  - ✓ Avaluació de les necessitats de finançament
  - ✓ Avaluació dels mitjans d'explotació
  - ✓ Assistència sobre la forma jurídica de l'activitat o negoci
  - ✓ Assistència sobre l'estatus social i fiscal de l'administrador
  - ✓ Estudi de mercat del negoci
  - ✓ Assistència per a la transmissió d'una empresa o negoci
  
- **Les missions accessòries autoritzades**
  - Missions d'opinió
  - ✓ Avaluació pericial per decisió judicial
  - ✓ Funcions d'àrbitre
  - ✓ Funcions de comissari de comptes (auditor)
  - ✓ Dictamen autoritzat davant d'una autoritat o organisme públic o privat
  
- **Treballs estadístics, econòmics, administratius o fiscals**
  - ✓ Assistència al control fiscal, impost de societats, impost sobre la renda, situació fiscal personal, IVA
  - ✓ Anàlisi situació fiscal administrador i grups
  - ✓ Assessoria en la gestió del patrimoni immobiliari
  
- **Les missions annexes lliures sempre que es respectin normes particulars**
  - ✓ Respecte imperatiu de les obligacions deontològiques
  - ✓ Assistència a particulars en formalitats administratives

- ✓ Assistència a particulars en declaracions socials o fiscals
- ✓ Assistència a particulars en la gestió, les finances i el patrimoni
- ✓ Funció de mandatari social de la societat comercial

- **Missions especials de l'Expert Comptable**

- ✓ Assistència al comitè d'empresa
- ✓ Elaboració dels comptes de la campanya electoral (partits polítics)

Com es pot observar el desenvolupament de l'activitat de l'Expert Comptable a França ha estat realment molt àmplia i ha arribat més lluny que en la majoria de països del nostre entorn.

## **L'informe de procediments acordats**

A França, un dels informes emesos per l'Expert Comptable és l'Informe de Procediments Acordats sobre la informació financera no auditada, principalment en pimes.

Aquest tipus d'informes, que no es consideren d'auditoria, persegueixen, mitjançant l'aplicació, això sí, de procediments d'auditoria, la indagació específica de fets o partides concretes.

En aquests treballs el professional i el client defineixen els procediments concrets a aplicar. L'Expert Comptable no emet, òbviament, una opinió d'auditoria. Només trasllada al seu informe les troballes obtingudes per l'aplicació dels esmentats procediments pactats.

Es tracta, per tant, d'un treball fet a mesura per al client en funció de les seves necessitats o objectius. En aquest informe l'Expert Comptable no emet cap opinió ni judici sobre aquestes troballes. Només les enumera. I és el mateix destinatari de l'informe qui en treu les seves pròpies conclusions.

## **6. L'informe de procediments acordats a Espanya**

Aquest tipus d'informes s'han realitzat històricament per part d'auditors. De fet, a Espanya, les Corporacions representatives dels auditors (Instituto de Censores Jurados de Cuentas i REA+REGA del Consejo General de Economistas) han emès Guies i Recomanacions en aquest tipus d'actuacions ("Guía de Actuación en relación con los encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera" de juliol 2008, revisada l'abril 2012, de l'Instituto de Censores Jurados de Cuentas i, "Nota Informativa de la Comisión de Contabilidad para auditores del REA+REGA

(Consejo General de Economistas) sobre un Modelo Orientativo de Informe de Procedimientos Acordados sobre revisión de estados financieros no auditados de mayo de 2013”).

En aquesta Nota Informativa es va establir el que podria ser un model d'Informe de Procediments Acordats per a una pime no auditada i basat en uns procediments bàsics que possibilitessin tenir, al seu destinatari, una visió global de la fiabilitat d'aquesta informació financera.

Per a això es van definir 13 procediments concrets, que es van considerar que podrien ser representatius per a una pime: 6 sobre el balanç, 3 sobre el compte de pèrdues i guanys i 4 de caràcter general.

Es va estimar que l'aplicació d'aquests procediments podria comportar unes 25-30 hores de dedicació del professional i per tant uns honoraris ajustats.

L'enfocament d'aquest Informe de Procediments Acordats possibilita el fet de tenir una revisió general, de mínims, dels estats financers d'una pime a un cost raonable. Tot això basat en una pime que es considera representativa i amb la finalitat de complir les expectatives d'un destinatari general d'aquest Informe de Procediments Acordats sense buscar altres objectius més específics.

En realitat, en moltes ocasions quan es demana un Informe de Procediments Acordats es busca la revisió de partides concretes, i no tant la revisió general. En aquests casos caldrà eliminar d'aquest model els procediments no aplicables i completar, si escau, amb aquells altres que estan dirigits a l'objectiu que persegueix el destinatari. Aquí radica la gran utilitat de l'Informe de Procediments Acordats, que s'adapta “com un guant” a cada situació o necessitat concreta.

Adicionalment, i encara que aquest tipus d'informes, com ja hem comentat, existeix al món econòmic des de fa temps, creiem que en el futur han de tenir un desenvolupament exponencial, principalment per la necessitat existent en què les pimes no auditades traslladin al mercat una transparència i una fiabilitat de la seva informació financera més grans.

Aquesta reflexió és fruit també d'una sèrie de factors que passem a ressaltar:

- El context econòmic dels últims anys ha emfatitzat, més si és possible, la necessitat de comptar amb una informació financera fiable de les empreses.
- El gran nombre de pimes que no s'auditen, ni tenen cap tipus de revisió de la informació financera per part d'un expert independent.
- El poc reconeixement que té la figura del comptable en la societat.
- La implicació i transcendència més grans que la informació financera té en tots els agents socials, no només els professionals.

I tot l'anterior malgrat que existeix un corrent europeu (Directiva Comunitària de juny de 2013 en la qual es van elevar els límits per formular comptes abreujats i es van reduir les "càrregues administratives" de les empreses) amb una clara tendència a reduir el nombre d'empreses que han de ser auditades.

Des del meu punt de vista, no només s'haurien de mantenir aquests llinars d'auditoria (així és al nostre país encara), sinó que hauria de plantejar-se algun tipus de revisió comptable per a totes les pimes que es queden fora del control de l'auditoria (i que per cert són la gran majoria de les empreses). Aquesta visió tindria més sentit encara, si en el futur s'incrementessin aquests llinars d'auditoria a Espanya.

En conseqüència, creiem que aquest tipus d'Informe de Procediments Acordats hauria de tenir un desenvolupament significatiu en el nostre entorn en els pròxims anys.

Pel que fa als seus potencials usuaris, els principals podrien ser:

- Entitats financeres: com a complement en la seva labor de l'anàlisi de solvència del sol·licitant d'algun tipus de finançament.
- Administracions Públiques: com a receptors de la informació financera de les empreses en la sol·licitud de subvencions, deduccions fiscals, presentació d'impostos, etc.

Tots dos usuaris podrien jugar un paper tractor fonamental en el desenvolupament de la figura de l'Expert Comptable.

Addicionalment, altres potencials usuaris podrien ser: socis, administradors, clients, proveïdors, empleats, etc.

En qualsevol cas, el realment interessant de l'Informe de Procediments Acordats és la seva flexibilitat, es dirigeix específicament als objectius concrets de cada usuari o destinatari. Així per exemple, una entitat financera, en alguns casos, desitjarà una revisió general dels estats financers de la pime, i en altres casos, potser prefereix una revisió de partides concretes, ràtios, etc.

En el cas d'una Administració Pública, depenent de cada objectiu a cada moment, la definició dels procediments a aplicar serà diferent en cada cas.

No obstant això, en el si del grup de treball tècnic creat pel Comitè Directivo del Registro de Expertos Contables (REC), s'està analitzant en aquests moments la postura de la IFAC en relació amb els treballs d'assegurament ("assurance") per veure en quina mesura aquests informes, fora de l'òrbita de l'auditoria i de l'"assurance", podrien estar en la pràctica traslladant algun assegurament a l'usuari, i no estan funcionant realment com a informes de procediments acordats.

Adicionalment, s'està analitzant com considerar alguns informes de procediments acordats i altres treballs de revisió amb algun tipus d'assegurament (revisions limitades), atès que encara que es troben fora de l'àmbit de l'auditoria, estan molt propers al treball que realitza un auditor de comptes.

## 7. Conclusions

De l'anàlisi realitzada en relació amb els possibles treballs a realitzar per un Expert Comptable hem de ressaltar inicialment el fet que es tracta d'una figura molt nova al nostre país i per tant amb molt poc recorregut històric encara. Per això, aquest exercici que fem tan sols pretén visualitzar allò que creiem que pot ser una realitat en el futur. En tot cas, l'evolució en el temps de la figura de l'Expert Comptable anirà marcant el camí d'aquesta professió i, en conseqüència, la concreció dels possibles treballs i informes a realitzar.

Entre els treballs que podrien realitzar els Experts Comptables, podem destacar els següents:

- Valoracions d'empreses i negocis
- Informes de càlcul de costos i de pressupostos
- Consultoria comptable i de gestió
- Plans de viabilitat
- Informes pericials
- Due diligence
- Informes de procediments acordats (en funció de les conclusions que aconseguixin el grup de treball tècnic ja esmentat).

Aquests informes creiem que en el futur podran constituir una part important dels treballs que pugui realitzar l'Expert Comptable.

Adicionalment, i com un possible treball nou per al futur, ens sembla que podria ser la presentació dels comptes anuals i qualsevol altre tipus d'informació financera de les pimes a tercers i entitats públiques amb la signatura d'un Expert Comptable.

## Referències bibliogràfiques

- BRETTES, D. i FAYETTE, E. (2015) "Presentación en el Colegio Vasco de Economistas de la figura del Experto Contable en Francia. El ejemplo de la región de Aquitania", Colegio Vasco de Economistas, Bilbao.

COLEGIO VASCO DE ECONOMISTAS: <http://www.ekonomista.org/>  
ECONOMISTAS CONTABLES DEL CGE: <http://www.rec.economistas.es>  
IAASB (2008) “Normas Internacionales de Servicios Relacionados con la Auditoría NIAS 4400”, International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), International Federation of Accountants (IFAC).  
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA: <http://www.icjce.es>  
INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA (2012) “Guía de Actuación en relación con los encargos para realizar procedimientos acordados sobre información financiera”.  
REA (2002) “Servicios relacionados con la Auditoría”, Recomendació Tècnica n. 3. Departament Tècnic del REA+REGA (CGE).  
REA+REGA (2013) “Actuación del Auditor (REA-REGA) en los trabajos de Revisión Limitada”, Comunicació n. 28, Departament Tècnic del REA+REGA (CGE).  
REA+REGA (Registro de Economistas Auditores): <http://www.rea-rega.economistas.es>



**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](mailto:info@accid.org) - [www.accid.org](http://www.accid.org) - @Associacio ACCID