

UNIVERSIDAD DE ALICANTE

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES



GRADO EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN EMPRESAS

CURSO ACADÉMICO 2014 - 2015

LEGISLACIÓN DE AUDITORÍA EN ESPAÑA: UN ANÁLISIS COMPARATIVO

ALUMNO: ALEJANDRO PASTOR LOZANO

TUTORA:

BIENVENIDA ALMELA DÍEZ

DEPARTAMENTO DE ECONOMIA FINANCIERA Y CONTABILIDAD

Alicante, Julio de 2015

ÍNDICE

- 1. Portada**
- 2. Introducción**
 - 2.1 Objetivo**
 - 2.2 Metodología**
- 3. Marco teórico**
 - 3.1 Breve reseña histórica del origen de la Auditoría en España**
 - 3.1.1 *Ley de Sociedades Anónimas del 17 de Julio de 1951*
 - 3.1.2 *Decreto-Ley del 30 de Abril de 1964, sobre Sociedades de Inversión mobiliaria y Bolsas de comercio*
 - 3.1.3 *Reforma del Código de Comercio de 1973 (Ley 21/7/73)(Arts. 41 y 42)*
 - 3.2 La Auditoría en España dentro del modelo europeísta**
 - 3.2.1 *Ley 19/1988, de 12 de julio de 1988, de Auditoría de Cuentas*
 - 3.3 La Legislación Auditoría del Siglo XXI en España**
 - 3.3.1 *Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas. R.D. 1517/2011, de 31 de octubre.*
 - 3.3.2 *Proyecto de Ley de Auditoría de cuentas de 2015*
- 4 Análisis comparativo**
 - 4.1 *Primer bloque de análisis: “LSA1951 – Decreto Ley de 1964 – Reforma del código de comercio de 1973”*
 - 4.2 *Segundo bloque de análisis “Ley de Auditoría de Cuentas”*
 - 4.3 *Tercer bloque de análisis “Ley de Auditoría de 2011 y 2015”*
- 5 Conclusiones finales**
- 6 Bibliografía**
- 7 Glosario**

2. Introducción

A continuación se presenta el Trabajo de Fin de Grado del Alumno Alejandro Pastor Lozano, con DNI 74240053D.

“La Auditoría es a la economía como un hijo a sus padres, sin economía no existe Auditoría”

Enrique Gutierrez Rios, Rector de 1964-1967 de la U.C.M

La Auditoría en nuestro país ha vivido una serie de etapas diferenciadas a lo largo de su historia, tanto en el plano legislativo como social. En el plano social, la profesión de Auditoría ha pasado de ser prácticamente desconocida por una sociedad que aún se estaba adaptando a los profundos cambios políticos vividos en este país, a ser una profesión de vanguardia, donde todo el mundo deposita su confianza a la hora de analizar las cuentas de una sociedad. Por otro lado, en el aspecto legislativo, el cual nos atañe en este trabajo, la Auditoría a vivido tres etapas diferenciadas a nuestro modo de ver; Una etapa de introducción legislativa que empieza en la década de 1950, otra de asentamiento, sobre 1980, y desde inicios del Siglo XXI hasta la actualidad, de consolidación.

2.1 Objetivo

La línea de este trabajo ha sido elegida personalmente por el Alumno, la Justificación de este tema está basada, en la interesante idea de aportar un análisis comparativo de las diferentes legislaciones promulgadas en España, efectuando una serie de análisis crítico, basado en corrientes de pensamiento de especialistas en la materia¹. Se pretende que el lector observe cual ha sido la evolución legislativa de la Auditoría en España desde una perspectiva comparativa y crítica.

2.2 Metodología

Para abordar este Trabajo de Fin de Grado, se ha seguido la modalidad de trabajo teórico², donde se ha revisado y analizado un tema, en este caso la Legislación de Auditoría en España. Dentro del trabajo se ha seguido la metodología del Análisis comparativo. El trabajo por tanto está dividido en dos partes claramente diferenciadas;

- En primer lugar, el Marco teórico donde se analizarán de manera teórica el contenido de las diferentes legislaciones
- En segundo lugar, el Análisis comparativo propiamente dicho y la conclusión, donde a lo largo de toda esta parte, el alumno realiza una aportación propia comparando legislaciones, además de aportar comentarios críticos acerca de cada Ley analizada.

NOTA:

¹ Especialistas tales como Francisco Javier Martínez García con su obra “La Regulación de la Auditoría en España”, Antonio Pulido, el cual ha sido director de la Multinacional de Auditoria Coopers & Lybrand, Enrique Fernández Peña con su obra “Informes y dictamen de Auditoría”, María Antonia García-Benau con su obra “La Auditoría y sus expectativas: el caso de España y el Reino Unido”, Bienvenida Almela Díez, tutora de este TFG con su obra “El riesgo de la Auditoria y la Materialidad” y María Alvarado Riquelme con su obra “La Independencia del Auditor”

- **3. MARCO TEÓRICO**

3.1 BREVE RESEÑA HISTÓRICA DE LOS INICIOS DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA

Se podría decir, que a nivel legislativo en España, la auditoría no había tenido un soporte legislativo de real importancia, revisando la legislación vigente en décadas anteriores a 1950. Fue con la Reforma del Código de Comercio ¹ y con la Ley de Sociedades Anónimas del 17 de Julio de 1951 (Arts. 108 y 109), cuando empezamos a encontrar antecedentes de normativa en nuestro país. Aunque la profesión es anterior a estas fechas dadas, ya que se efectuaban auditorías mucho tiempo antes, fueron estas normativas que a continuación explicaremos con detalle, las que marcaron el punto de inicio hacia una regulación de la profesión del auditor español sólida y consolidada, tanto a nivel práctico como normativo.

3.1.1 Ley de Sociedades Anónimas del 17 de Julio de 1951.

El primer paso en la introducción de la legislación de auditoría de cuentas en nuestro país se da con esta ley de sociedades anónimas (En adelante LSA51). Para el control de las cuentas de una sociedad, es decir de las cuentas anuales que han de ser sometidas a la junta general de la sociedad en cuestión, un sistema consistente en que la propia junta general nombraba unos accionistas censores de cuentas, dos propietarios y dos suplentes. Estos accionistas censores de cuentas no eran expertos en contabilidad, es decir eran simples accionistas no profesionales de la contabilidad, a los que se les designaba la junta general de accionistas para que hicieran la censura de las cuentas anuales y realicen un informe, que a continuación debía ser puesto a disposición del resto de accionistas, antes de la junta a la que se sometían a examen las cuentas para su aprobación. La ley admitía que estos accionistas censores podían ayudarse de personas expertas en contabilidad para llevar a buen cauce la tarea.

Para censurar las cuentas, dentro de la junta se nombraba a un accionista para el desarrollo de esta tarea. Este accionista, que recordemos que no tenía por qué ser experto en contabilidad, debía revisar los siguientes estados financieros: Balance, Cuenta de pérdidas y ganancias, propuesta de distribución de beneficios y memoria. Respecto al alcance de su trabajo, de acuerdo con la ley, la labor de este accionista censor debía ser estrictamente técnica, referida a la determinación de la exactitud y veracidad de los datos consignados en los estados financieros nombrados anteriormente, y a los criterios de valoración y amortización seguidos durante el ejercicio por la sociedad, en ese determinado momento.

Un dato muy importante, es que esta ley distingue entre la revisión ordinaria, contemplada en el artículo 108 de la LSA51, y una revisión extraordinaria contemplada en el artículo 109 LSA51. La revisión ordinaria contempla los preceptos explicados anteriormente, donde la junta nombra a un accionista censor, y este el que se encarga del sucesivo trabajo explicado. En cambio el supuesto excepcional del Art.109, introduce, tímidamente, lo que se puede denominar como una auditoría contable. En el caso en que no existiera unanimidad en la junta a la hora de nombrar los accionistas censores de cuentas, y existiera una minoría de

accionistas (Que debían representar al menos la décima parte del capital desembolsado), esa minoría puede nombrar, dentro de la propia junta, un censor jurado de cuentas que tiene que ser miembro del instituto de censores jurados de Cuentas. Además no podía ser accionista. La ley establecía unos límites de actuación para este censor, limitando, de acuerdo con la ley, su labor a trabajar de manera estrictamente técnica, referida a la determinación de la exactitud y veracidad de los datos contenidos en el balance de situación y cuenta de pérdidas y ganancias, así como a los criterios de valoración y amortización seguidos durante el ejercicio. Excluyendo por tanto de la censura dos documentos, que sin embargo si son objeto de censura en el caso de censor nombrado de manera ordinaria por la junta: la propuesta de distribución de beneficios y la memoria explicativa de las cuentas.

Un último dato relevante, unido a la figura del censor jurado nombrado de forma extraordinaria, se basa en que el informe de este censor, no tenía por qué ponerse necesariamente a disposición de todos los accionistas, sino que bastaba con que se entregara un ejemplar al presidente del consejo de administración y otro al socio que hizo la propuesta de nombramiento del censor jurado. Sí la propuesta fue hecha por escrito, sino al socio que tuviera más votos dentro de la minoría que nombro al censor.

3.1.2 Decreto-Ley del 30 de Abril de 1964, sobre Sociedades de inversión mobiliaria y Bolsas de comercio. «BOE» núm. 107

Sí bien fueron la reforma del Código de Comercio de 1973 (analizado en el punto siguiente) y la Ley de Sociedades Anónimas de 1951, los reglamentos que marcaron las pautas de desarrollo de la Auditoría en el periodo que estamos analizando, fue este Decreto-Ley de 1973 el que marca un enlace lógico entre LSA51 y el CC73, donde se introducen una serie de ideas básicas para el futuro de la Auditoría. Como se ha comentado antes, todo el planteamiento legal que suscitaba la LSA51 se basaba en el precepto de que a los únicos que les interesaba saber si las cuentas eran o no exactas y veraces, era a los accionistas. Fue, a partir del Decreto-ley de 1973, donde se reconoce legalmente en España, que por primera vez, la Auditoría de las cuentas de una empresa interesaba no solo a los accionistas de esta, sino también al público inversor. Se introduce por tanto en España, una idea absolutamente fundamental en esta materia que nos atañe. Fueron varios los preceptos introducidos por este Decreto-Ley de 1964; la auditoría por censores jurados de cuentas en las sociedades de inversión, y posteriormente en los fondos de inversión mobiliaria. Pero fue el Reglamento de Bolsas, la norma más trascendente de las que se desarrollan en el decreto. Este reglamento contenía dos artículos fundamentales en relación con la auditoría, el 27 y 47. El Artículo 27, establecía la documentación que se debía de facilitar para solicitar la admisión a bolsa, debiendo ser certificado el Balance de situación por un censor jurado de cuentas. Por otro lado, el Artículo 47, señalaba que aquellas sociedades cuyos títulos cotizaban en bolsa, debían enviar anualmente a la junta sindical los documentos contables aprobados por la junta general de accionistas, certificados por un censor jurado de cuentas.

NOTAS PÁG 4-5:

¹(Ley 16/1973, de 21 de julio, sobre reforma de los Títulos II y III del Libro primero del Código de Comercio)

²(Ley De 17 De Julio De 1951 Sobre Régimen Jurídico De Las Sociedades Anónimas)

3.1.3 Reforma del Código de Comercio de 1973, (ley 21/7/73) (Arts. 41 y 42). «BOE» núm. 176

Con la reforma del Código de Comercio de 1973 (en adelante RCC73), se promulgó por primera vez, una norma legal de carácter general donde se introducía la obligación de verificar las cuentas de los empresarios en una serie de casos determinados. Se admitía por tanto legalmente como principio, la necesidad de la Auditoría. A continuación citamos unas líneas del Art. 41 del RCC73¹, donde se reconocía legalmente la Auditoría.

“Sin perjuicio del secreto de la contabilidad de los comerciantes que se reconoce y ampara, el balance del ejercicio y la cuenta de resultados serán sometidos a verificación por experto titulado superior, en los siguientes casos:

- a) Cuando la ley lo establezca expresamente*
- b) A instancia de persona o entidad que ostente derecho reconocido por la ley*
- c) En los previstos en las normas reguladoras de las bolsas oficiales de comercio y de los Jurados de Empresa*
- d) A petición fundada ante Juzgado competente, en vía de Jurisprudencia voluntaria, por quien acredite un interés legítimo...”*

Respecto a los estados financieros a auditar, serían en balance y cuenta de resultados. Respecto a la persona encargada de la auditoría, con la RCC73 se establecía que debía ser un experto titulado superior, medida que suscitó diversos problemas debido a que la labor principal de este titulado estaba basado en la comprobación de la contabilidad y sus justificantes.

3.2 La Auditoría en España dentro del modelo europeísta

Es sabido, que la economía española, hasta la llegada de la década de 1960, respiraba un carácter más bien tercermundista, autores como José Luis García Delgado, catedrático de Economía Aplicada en la Universidad Complutense de Madrid en su obra “El franquismo” (El Franquismo, TEMAS para el debate, noviembre 1995 Capítulo La Economía española durante el Franquismo.), respaldaban esta idea, pese a que durante la década de 1950 se vivió un tímida liberalización y apertura al exterior, se podía observar un atraso económico respecto al resto de países de Europa. Pese a que se realizaban Auditorías en nuestro país, eran Auditores de diversos países, principalmente ingleses, los que se desplazaban a España para desempeñar esta labor en las empresas interesadas. Ante esa avenida de Auditores extranjeros durante la década de 1950, algunos expertos Españoles crearon asociaciones, como el Instituto de Censores Jurados de Cuentas, para intentar aprender acerca de la materia y poder ejercer de acuerdo con la legislación que ya se vio anteriormente.

Fue en 1960 donde se inicia lo que muchos se atrevieron a llamar como “El milagro económico español”², cuando la Auditoría procedió a despegar como profesión en nuestro país. Primero con el desarrollo de las firmas internacionales ya existentes, que toman personal español para formarlo en su país de origen; Inglaterra, EE.UU, Francia... Países que en aquellos tiempos estaban más avanzados en el ámbito de la Auditoría respecto a España. Y en segundo lugar, con el desarrollo de una, aun ese momento, incompleta normativa.

Con el “Boom” económico y la iniciación de crisis económica en la década de 1970, donde ese ascenso de la profesión se consolida como constante, las firmas nacionales de Auditoría no paraban de crecer, como podemos observar con la creación de multitud de firmas de Auditoría Españolas, reforzadas por la normativa que traía consigo la RCC73 y los conocimientos adquiridos por los españoles de las firmas internacionales.

Fue con la llegada de los años 80, cuando se produjo la consolidación de la profesión de la Auditoría en España. Durante este periodo se llegó a la conclusión, por parte tanto de empresas como de Expertos Auditores, de que la Auditoría resultaba ser realmente importante para conseguir la máxima transparencia de la información contable. Esta idea se vio reflejada a nivel normativo, desde la entrada en la CEE de España, dado que la Normativa española no se ajustaba completamente con la normativa europea, se produjo paulatinamente una adaptación a las normas emitidas por la CEE incluidas en la IV y VIII directiva, directivas promulgadas en consenso por el resto de países miembros de la UE en aquel momento.

Una de las adaptaciones más importantes, que supuso la culminación del proceso de consolidación de la profesión, ha sido la reforma del ordenamiento mercantil español. Dicha reforma se basa en las siguientes leyes y decretos.

- Ley 19/1988 de 12 de Julio, de Auditoría de cuentas¹.
- Real decreto 1597/1989, de 29 de Diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Registro Mercantil. «BOE» núm. 313
- 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.
- Real decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de Diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la ley de Sociedades Anónimas.
- Real decreto 1643/1990, de 20 de Diciembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.
- Real decreto 1636/1990, de 20 de Diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de Julio, de Auditoría de Cuentas.
- Real decreto 1815/1991 por el que se aprueban la Normas Técnicas de Auditoría.

Esta nueva normativa, introdujo una serie de modificaciones importantes en las normas legales básicas a las que debían ajustarse las empresas.

Se establecía en el Art. 109 de la Ley de Reforma (Art. 203 LSA), la obligación de auditar las cuentas a sociedades Anónimas, así como las condiciones y requisitos que se establecían.

Más concretamente, el reglamento en líneas ponía de manifiesto, lo siguiente¹;

- Que las cuentas anuales y el informe de gestión deberán ser revisados por auditores de cuentas, para las cuentas anuales cuyo cierre fuera posterior al 30 de Junio de 1990.
- Del Art. 204 al 206, se establecía el nombramiento del Auditor, por parte de la Junta general, del Registrador Mercantil o del Juzgado, dependiendo de las circunstancias de la sociedad en un momento determinado. En líneas generales, la designación de un Auditor no podía ser inferior a tres años ni superior a cinco. Cuando la junta no designaba un Auditor, era cuando entraba en juego el legislador mercantil para designar al Auditor, y solo en casos excepcionales sería designado por un Juez.
- Se establecían los plazos, siendo un mes desde que los administradores entregaran las cuentas firmadas, el plazo mínimo para presentar el informe
- Respecto a los objetivos del Auditoría, parafraseando lo que nos decía la ley, se establecía que; “Los auditores de cuentas, actuando de conformidad con las normas que rigen la auditoría, comprobarán si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la sociedad, así como la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales del ejercicio.”
- Por último, respecto a la remuneración se establecía que se fijaría de acuerdo con lo establecido en la Ley de Auditoría de Cuentas.

3.2.1 Ley 19/1988, de 12 de julio de 1988, de Auditoría de Cuentas, «BOE» núm. 169

A continuación se va a tratar la Ley de Auditoría de Cuentas, la cual como ya hemos dicho, marcó un antes y un después en España en materia de Auditoría, estableciendo la obligatoriedad de la Auditoría en España.

En la exposición de motivos de la Ley se justificaba su necesidad con los siguientes puntos:

- ❖ La exigencia de dotar de la máxima transparencia a la información económico-contable de la empresa ha determinado que existan a lo largo del tiempo diversas técnicas de revisión mediante las que se puede obtener una opinión cualificada sobre el grado de fidelidad con que la documentación económico-contable representa la situación económica, patrimonial y financiera de la empresa.
- ❖ La auditoría de cuentas se configura en esta Ley como la actividad que, mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión, tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de los documentos contables auditados.
- ❖ Las anteriores consideraciones han tenido su reflejo legal en otros países, donde la auditoría de cuentas posee un mayor enraizamiento, regulándose tradicionalmente, por un lado, la obligación que determinadas empresas tienen de ofrecer unos estados revisados por un auditor de cuentas independiente y, por otro, los requisitos exigidos a dicho auditor para el ejercicio de su función, así como la forma de expresar su opinión.

NOTA:

¹RESUMEN DE LO EXPUESTO EN EL TEXTO DEL LIBRO “LA REGULACIÓN DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA” DEL COLEGIO DE ECONOMISTAS (PÁGS 77-78)

Respecto a las Cuentas anuales, se expresa que se habrán de aprobar por el Consejo de Administración, y que la Auditoría se producirá sobre los siguientes estados contables

- Balance de situación
- Cuenta de resultados
- Memoria sobre las cuentas
- Informe de gestión.

A continuación queremos hacer hincapié en un determinado punto incluido dentro del segundo capítulo de la LAC, la independencia del Auditor. Y es que mucho se escribió acerca de este término, y su relevancia dentro de la profesión de la Auditoría. Académicos y expertos, como la Doctora María Alvarado en su obra “La Independencia del Auditor” dejaron constancia de que la independencia del Auditor, es el fundamento básico de la profesión, y que sin esta Independencia, la labor de los auditores carece de sentido. La Ley, en este sentido, define la independencia como; “La ausencia de intereses o influencias que puedan menoscabar la objetividad” y para el ICAC en 1997; “La independencia supone una actitud mental que permite al auditor actuar con libertad respecto a su juicio profesional, para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones”. Como se puede observar, la Independencia resulta requisito necesario para el desarrollo de la Auditoría, con esto pretendemos que el lector tenga en consideración la evolución legislativa que surtió con esta Ley de Auditoría de Cuentas. De no considerarse una profesión regulada, la Auditoría paso con esta Ley a poseer un fundamento y unos pilares, como la Independencia, con los que demostrar que como profesión en España, la Auditoría cada vez tenía más relevancia.

3.3 La Legislación Auditoría del Siglo XXI en España

3.3.1 Reglamento de la Ley de Auditoría de Cuentas. R.D. 1517/2011, de 31 de octubre. «BOE» núm. 157

El viernes 4 de noviembre de 2011 se publicó en el BOE núm. 266, el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio.

Entrando en vigor el 5 de Noviembre de ese año, Este reglamento fue muy esperado, porque marca las pautas en las que se desarrolla la Ley de Auditoría de Cuentas.

Respecto a su contenido, podemos hablar de manera resumida de los 5 capítulos que componen este reglamento, para que el lector observe la evolución legislativa, donde se introdujeron modificaciones desde 1988, las cuales quedaban todas recogidas en este nuevo texto.¹

El capítulo I «De la auditoría de cuentas» recoge un conjunto de disposiciones, distribuidos en siete secciones, que tienen por objeto definir la actividad de auditoría de cuentas. Se delimita los trabajos que no tienen la naturaleza de auditoría de cuentas.

El capítulo II «Del acceso al ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas» regula las cuestiones relativas al Registro Oficial de Auditores de Cuentas y al régimen de autorización para el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas. Se indica el conjunto de requisitos que facultan para el acceso al Registro Oficial de Auditores de Cuentas, en cualquiera de las situaciones previstas para los auditores de cuentas personas físicas y sociedades de auditoría. Únicamente contempla la exención para la realización de la primera fase del examen a quienes tengan títulos universitarios oficiales y con validez en toda España. No obstante, con la idea de conjugar la calidad formativa académica de aquéllas con la contrastada formación práctica de quienes ejercen la actividad de auditoría se preveía que, en la impartición de los títulos de postgrado, las Universidades puedan contar con la colaboración de las Corporaciones representativas de auditores.

El capítulo III «Del ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas». Se regula la obligación de formación continuada; se desarrolla el régimen legal de independencia que deben guardar quienes ejercen la actividad de auditoría de cuentas; se precisa o detalla todas aquellas circunstancias, relaciones o intereses susceptibles de constituir una amenaza o riesgo para la independencia del auditor; finalmente, en cuanto al periodo de contratación, se precisa el modo en que se puede entender acreditada la prorroga tácita, así como el ámbito al que resulta de aplicación la obligación de rotación impuesta a los auditores.

En el capítulo IV «De la actividad de control de la actividad de auditoría de cuentas», se regula el sistema de supervisión pública de la labor de auditoría, por parte del ICAC.

El capítulo V trata «De las infracciones y sanciones y del procedimiento sancionador», el capítulo VI «De la Cooperación internacional» y finalmente el capítulo VII trata «De las corporaciones representativas de auditores».

3.3.2 Proyecto de Ley de Auditoría de cuentas de 2015

El 13 de febrero de 2015, se aprobaba la remisión a las Cortes Generales del Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas para, y según el Ministerio de Economía español, introducir algunos aspectos de la Ley de Auditoría vigente, la cual hemos explicado en los párrafos anteriores, a los cambios legislativos que, con motivo de la crisis financiera culminaron con la aprobación y publicación de la Directiva Europea 2014/56/UE relativa a la auditoría legal y el Reglamento (UE) Nº 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público. Es decir, se promulga un nuevo ajuste a los tiempos corrientes, para recuperar credibilidad y ser una profesión más eficiente. Entre las medidas más significativas de este proyecto de Ley de Auditoría destacan:

NOTA PÁG 9:

¹EXTRACTO DE LOS CAPÍTULOOS RECOGIDOS EN “Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas.” «BOE» núm. 157, de 2 de julio de 2011

- Clarificar la función que desempeña la auditoría, en concreto las definiciones de lo que es y para qué sirve. Dentro de este apartado, destacan los requisitos a incluir en los informes de auditoría, en especial de Entidades de Interés Público que deberá ser mucho más amplio que el previsto con carácter general, incluyendo información específica sobre la independencia y la capacidad del auditor para detectar irregularidades y fraude.
- Mejorar la comunicación entre el auditor y la entidad supervisora, y en concreto, que los primeros deben publicar el informe anual de transparencia, respecto al cual el Reglamento comunitario incorpora determinada información financiera sobre sus ingresos y desglose, cuyo criterio se determina en esta ley, y los de la red auditora.
- Reforzar la independencia y objetividad de los auditores, sobre todo en los casos en los que se opera en un entorno de red. Hasta ahora, este principio se marcaba en una visión mixta al basarse primero, en un principio general de independencia cuando había aspectos que pusieran en riesgo la objetividad del auditor y segundo, en una enumeración de situaciones en las que se presumía falta de independencia (relaciones personales, comerciales o financieras entre el auditor y la Sociedad auditada) con la obligatoriedad de establecer salvaguardas que hicieran frente a estas amenazas. Todas estas cuestiones se mantienen en la nueva ley que se está tramitando, si bien, se introducen requisitos más restrictivos no solo para el auditor y la empresa, si no sobre terceras partes que puedan influir en el resultado de la auditoría, e introduce exigencias en relación a los regalos y los periodos mínimos sobre los que afecta la independencia.
- En las entidades de interés público se establece un límite a la concentración de honorarios (porcentaje de ingresos obtenido de ese cliente sobre sus ingresos totales) que puede percibir el auditor, estableciéndose estos en un máximo del 15% sumando los referentes al servicio de auditoría y otros servicios prestados en cada uno de los tres últimos ejercicios, y en un máximo del 15% por los recibidos en concepto de auditoría y de otros servicios prestados a la sociedad auditada y/o sus vinculadas por el auditor y/o su red.
- Se incluye un sistema de rotación que afecta tanto a la firma auditora como a los profesionales que realizan el encargo para el caso de las Entidades de Interés Público. En concreto, el periodo de contratación se queda fijado en un mínimo de tres años iniciales y de una duración máxima de 10 años. Este periodo máximo, se podrá alargar otros cuatro años siempre y cuando se establezca un sistema de auditoría conjunta. Y una vez transcurridos cinco años desde el contrato inicial, será obligatoria la rotación de los auditores principales responsables del trabajo de auditoría, debiendo transcurrir en todo caso un plazo de tres años para que estos puedan volver a participar en la auditoría de esa entidad.
- Incentivar el desarrollo de las auditorías conjuntas estableciendo la posibilidad de que la Junta nombre a varios auditores como un refuerzo más a la independencia.
- El sistema de supervisión pública, cuya responsabilidad en nuestro país pertenece al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas se modifica para adaptarla a las exigencias europeas, referidas a la vigilancia de la evolución del mercado de auditoría y al control del cumplimiento de las funciones atribuidas al Comité de Auditoría, que con la nueva Ley será obligatoria su existencia para todas las entidades de Interés público y no solo para las sociedades cotizadas

como actualmente, todas ellas orientadas a mejorar la calidad de las auditorías y a una mejora en el control de este tipo de entidades.

- Modificar el régimen de sanciones con la inclusión de nuevos tipos y la modificación de la cuantía y la forma de calcularlas, así como alargar el periodo de prescripción.

Todas estas medidas están enfocadas a aumentar la calidad de los trabajos y devolver la confianza a los usuarios sobre los trabajos desarrollados por el auditor. Habrá que plantearse qué consecuencias puede tener estas medidas en las firmas auditoras, el sector y los mercados.

• **4. ANÁLISIS COMPARATIVO**

Partiendo del Marco Teórico expuesto en las páginas anteriores, a continuación vamos a realizar un análisis comparativo, sobre cómo ha ido evolucionando la legislación sobre Auditoría en España, comparando en un primer momento de manera sintetizada las principales diferencias entre legislaciones, para posteriormente dar un comentario crítico personal de cada legislación, basando nuestras ideas en ideas contrastadas de corrientes de pensamiento de diferentes autores expertos en la materia, autores los cuales podremos encontrar en la bibliografía del Trabajo, en el aparto específico de Análisis comparativo.

- 4.1 Primer bloque de análisis: “LSA1951 – Decreto Ley de 1964 – Reforma del código de comercio de 1973”

De manera sintetizada podemos observar las características esenciales que diferencian tanto a la LSA1951 como a la reforma del código de comercio

CONCEPTOS NORMATIVA	Estados financieros a auditar	Persona encargada de la auditoría	Alcance del trabajo	Tipos de revisión	Casos en los que se realiza la verificación	Otra información
Código de Comercio (Ley 21/7/73) (Arts. 41 y 42)	- Balance - Cuenta de Resultados	Experto Titulado Superior	Comprobación de la contabilidad y sus justificantes	—	- Cuando la ley lo establezca expresamente - A instancia de persona o entidad que ostente derecho reconocido por Ley - En los previstos en las normas reguladoras de las Bolsas Oficiales de Comercio y de los Jurados de Empresa. - A petición fundada ante Juzgado competente, en vía de jurisdicción ordinaria, por quien acredite un interés legítimo.	- Se exige la guarda del secreto de la contabilidad (Art. 41).
LSA de 17/7/51 (Arts. 108 y 109)	- Balance - Cuenta de Pérdidas y Ganancias - Propuesta distribución de beneficios - Memoria	Accionistas censores	Exactitud y veracidad del balance y Cuenta de Pérdidas y Ganancias. Criterios de valoración y amortización seguidos en el ejercicio	- Ordinaria (Art. 108) - Extraordinaria (Art. 109)	- A solicitud de accionistas que representen al menos, la tercera parte del capital social desembolsado (Revisión extraordinaria, con carácter excepcional).	- "Los administradores podrán limitar el derecho de examen de los censores cuando así lo exija el interés social gravemente comprometido" (Art. 108). - El art. 108 establece la actuación de un Censor Jurado por designación de la minoría, siempre que se represente, al menos, el 10 % del capital social desembolsado.

Fuente: LA REGULACIÓN DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA (PÁG.80) AÑO 1992 AUTOR: Martínez García, Francisco Javier

Donde existen claras diferencias entre Legislaciones, las cuales ya hemos analizado con detalle en el apartado anterior del Trabajo.

Ley de Sociedades Anónimas de 1951

Como normativa que por primera vez, daba los primeros para regular esta profesión, podemos observar que la LSA1951 resultaba ser bastante incompleta. Realizando un comentario crítico personal, creemos que los siguientes inconvenientes eran los que principalmente hacían presagiar que en términos de Auditoría esta Ley estaba destinada al fracaso.

- El sistema del que partía esta ley, que recordemos que de forma resumida consistía en que era la junta general de una empresa la que nombraba a dos accionistas para censurar las cuentas, creemos que fue un rotundo fracaso; el motivo se fundamenta en que era la mayoría de la junta la que nombraba a administradores y accionistas censores de cuentas, por lo que la se nombraba a personas, las cuales no fueran a plantear ningún tipo de dificultad a los administradores.
- Por otro lado, se nos plantea la duda tras analizar la legislación, que qué harían las sociedades con una cierta importancia para dar credibilidad a sus cuentas, si era un accionista muchas veces no experto en contabilidad para revisar las cuentas. Por supuesto, la ley admitía que los accionistas censores de esas cuentas pudieran ser ayudados por personas expertas, pero es cierto, con estudios que lo demuestran que en la práctica de las empresas, casi nunca se hacía.
- Respecto al supuesto excepcional que planteaba estaba normativa, explicado en su momento, decir que la mayoría de la profesionales consideraron esto como, simplemente, un primer paso, pero el cual nos resulta insuficiente por determinadas razones;
 - En primer lugar, porque dicha medida era de carácter excepcional, es decir se tenían que dar una serie de circunstancias, para poder aplicar este supuesto.
 - En segundo lugar, porque se creaba una especie de vínculo entre la minoría y el censor jurado, ya que la minoría era cual nombraba al censor jurado, es decir, decía el nombre exacto del censor jurado que querían que llevara a cabo la revisión, cosa que podía afectar a la independencia del designado.
 - Por otro lado, en una gran sociedad de poco o nada servía, como se demostraba en la práctica, nombrar a una persona física, es decir, a un censor jurado individual, para verificar todas las cuentas.
 - Por último y no menos importante, porque el informe de este censor jurado, no tenía por qué ponerse necesariamente a disposición de todos los accionistas.

Decreto-Ley de 1964

Los principios en los que se basó este decreto estaban inspirados en la idea de proteger al público, esto debía ser interpretado en el sentido de que la certificación de las cuentas llevadas por el censor equivalían a una Auditoría, entendida como la comprobación de que la contabilidad de una sociedad se lleva correctamente y que todas las partidas poseen una justificación razonable. Siendo este Decreto una evolución continuista que intentaba complementar lo propuesto por la LSA1951, fue en la práctica donde se demostró, que la junta sindical había interpretado que la certificación no se basaba en una verificación contable, sino más bien que la certificación debía ser entendida en su sentido más estricto, esto quería decir, que el censor jurado de cuentas debía limitarse a certificar que el balance o la cuenta de pérdidas y ganancias, coincidía literalmente con lo aparecido en los libros contables de la sociedad. Es por ello que en nuestra opinión, la certificación que se proponía en este decreto no servía para absolutamente nada, no sirvió para proteger al público inversor, principio en el que estaba inspirado el decreto, sino que más bien había conseguido lo contrario en nuestra opinión, que era engañarlo, ya que este público, cuando pensaba que se exigía una certificación por parte de un censor jurado, de las cuentas anuales de una sociedad, nunca se podía imaginar que no había ningún tipo de Auditoría ni de comprobación o verificación sobre la exactitud de la cuentas anuales.

Reforma del Código de Comercio de 1973

Como hemos visto en el Marco teórico, y de manera más visual en el cuadro resumen de hojas anteriores, esta Reforma de verdad supuso una revolución en lo que a legislación de Auditoría se refiere. Mientras que el Decreto-Ley de 1964 solo pretendía hacer más completa la LSA1951, esta reforma pretendía dotar a la Auditoría de una estabilidad legislativa real, la cual no se había llegado a conseguir en España hasta entonces. Las novedades que introducía esta reforma, no fueron bien aceptadas por parte del gremio Auditor, trasladándonos a la Hemeroteca podemos encontrar que;

- Por un lado, algunos rechazaban la obligación de verificar las cuentas que proponía esta reforma debido a que este hecho dotaría de transparencia a las cuentas, lo cual acarrearía terribles repercusiones fiscales.
- Por otro lado, se decía que esto que se estaba proponiendo supondría un coste extraordinario para las empresas que se tuvieran que someter a verificación, coste el cual intentaban hacer ver en aquel momento como inaceptable.
- Incluso se llegó a decir que en el caso de que esta reforma siguiera adelante, no existirían en el país, suficientes expertos cualificados para llevar a delante esta tarea.

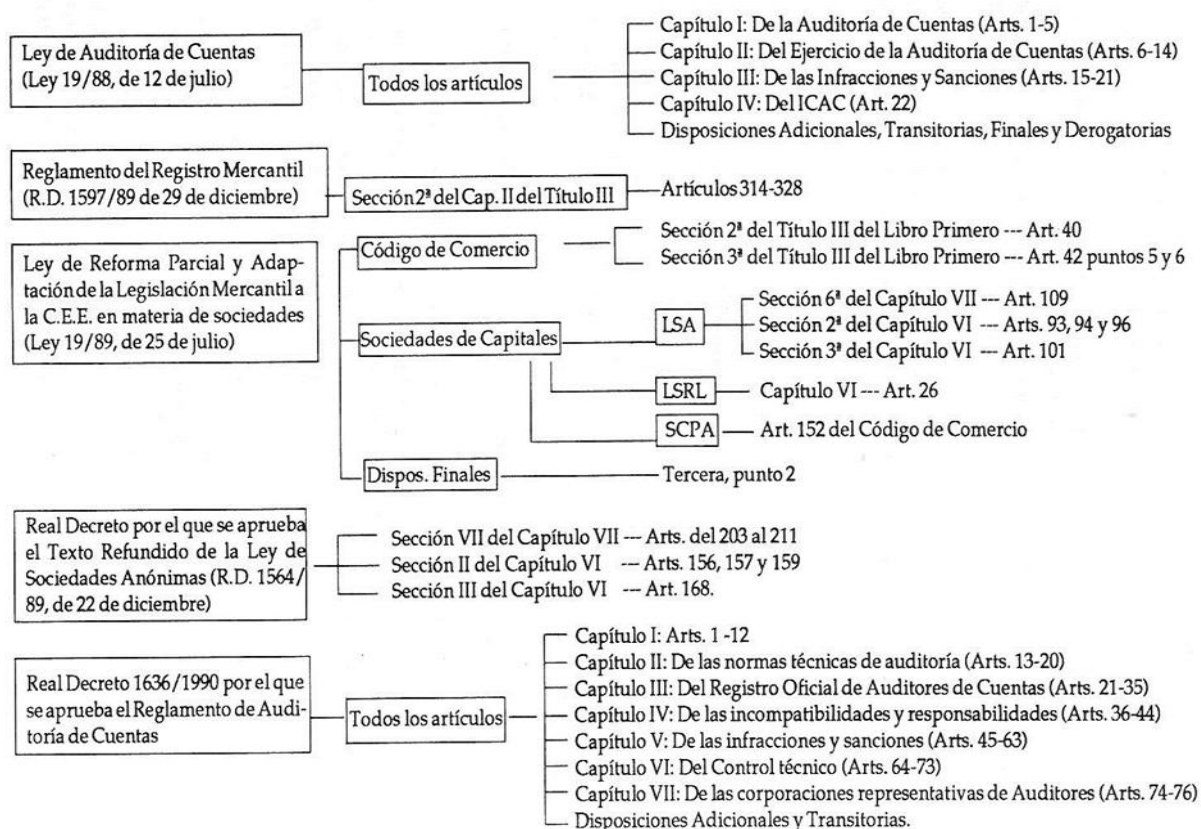
En nuestra opinión crítica, consideramos que todas las quejas que se aportaron fueron todas a causa del desconocimiento y falta de experiencia, pese a que esta Reforma no era perfecta en nuestra opinión aportaba importantes novedades, donde destaca principalmente que se introdujera la obligatoriedad de verificar las cuentas de los empresarios en determinados casos, lo cual suponía, a nuestro modo de ver un paso adelante para conseguir una legislación consolidada.

Pese a esto, en nuestro comentario crítico queremos hacer mención a uno de los inconvenientes más grandes que poseía esta Reforma del Código de Comercio; no determinar exactamente quien debía hacer la Auditoría de cuentas en una Sociedad. Fue a través de la expresión “Expertos titulados superiores” donde esta reforma sembró las dudas en nuestra opinión. Dicha expresión con un carácter enigmático, dejaba ver que no existía en la España de aquel momento, un tipo de experto, ningún tipo de profesional que en su situación antes vigente, estuviera capacitado en aquel entonces para realizar esa verificación con garantías. Se esperaba cuando se promulgó esta reforma, que la autoridad competente diera luz sobre esta duda que propuso la RCC73 a través de una serie de disposiciones. Lamentablemente, lo único que realmente se puede resaltar de estas esperadas disposiciones es que ninguna determinó exactamente quién debía ser este experto, y que se le debía exigir exactamente, cosa la cual en nuestra opinión, repetimos supuso el punto negativo de una Reforma que pese a esto, trajo consigo una gran evolución legislativa.

- 4.2 Segundo bloque de análisis “Ley de Auditoría de Cuentas”

Como análisis sintetizado de lo que supuso un nuevo avance hacia una legislación más estable respecto a la RCC1973, presentamos cómo evolucionó el entramado legislativo de la Auditoría.

ARTICULADO QUE REGULA LA AUDITORÍA EN ESPAÑA



Fuente: LA REGULACIÓN DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA (PÁG.80) AÑO 1992 AUTOR: Martínez García, Francisco Javier

Como podemos observar, a modo de comparación, el Articulado legislativo se hizo mucho más complejo. Las necesidades de adaptarse a las Directivas Europeas y el crecimiento de la profesión, consiguieron que la Auditoría tuviera su propia Ley (LAC) a diferencia de la etapa anterior donde hemos visto que todo lo referido a Auditoría estaba legislado exclusivamente en Códigos de Comercio o disposiciones transitorias.

Respecto a la Ley de Auditoría de cuentas como hemos podido observar, los motivos de justificación concuerdan en su mayoría con las críticas que en nuestra opinión hemos expuesto en este trabajo acerca de la estructura legislativa de la profesión de la Auditoría hasta el momento de publicación de esta Ley. Vamos a ver ahora los Capítulos de los que estaba compuesta esta Ley, así como los puntos y disposiciones más trascendentes de estos;

I. Definición de auditoría	- Contenido del informe.
II. Habilitación como auditor	- Independencia
	- Contratación
	- Responsabilidad
III. Infracciones y sanciones	
IV. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas	
- Disposiciones adicionales, obligatoriedad de la auditoría a las sociedades	
- Disposiciones transitorias	
- Disposiciones finales	

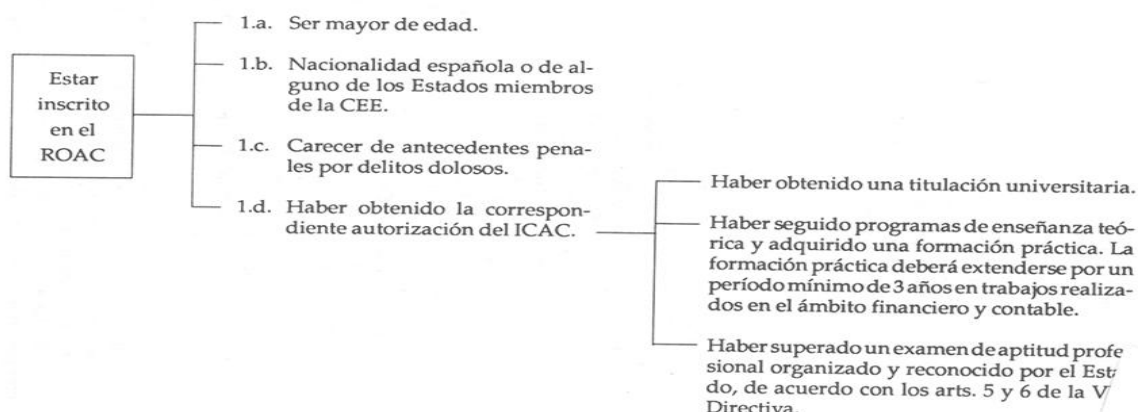
Fuente: ELABORACIÓN PROPIA, BASADA EN EL ÍNDICE EXPUESTO EN EL «BOE» núm. 169, de 15/07/1988.

Podemos observar de nuevo, que en comparación con la Legislación anterior, esta nueva ley recogía en un único documento, la esencia de la profesión de Auditoría en aquel momento.

Realizando un comentario crítico, esta ley en nuestra opinión supuso el avance definitivo que necesitaba la profesión en España. La Reforma del Código de Comercio, supuso un gran avance como ya hemos comentado, pero esta ley supuso la consolidación definitiva. Esto en nuestra opinión lo encontramos cuando la LAC trata temas como la obligatoriedad de auditar las cuentas, pero sobre todo cuando trata el tema de la Independencia del Auditor, tema que haciendo comparación con la legislación anterior, no había sido tratado en profundidad hasta que se promulgó la LAC.

Pese a esto, si acudimos a la hemeroteca, revisando notas de prensa de Diarios de tirada nacional donde se exponían opiniones diversas, en términos de Independencia, la LAC fue criticada por gran parte de la Comunidad de Auditores, en el sentido de la cantidad de

honorarios que podía recibir un profesional de un solo cliente, o la simultaneidad de servicios que podía prestar un profesional Auditor. La Ley establecía que se incumplía el principio de Independencia en el caso de participación accionarial directa o indirecta significativa, parentesco hasta segundo grado o vinculación laboral reciente, anterior o posterior a la realización de la Auditoría. Vínculos todos que podían quebrantar la Independencia, no obstante, parece claro que a través de la prestación de cualquier tipo de servicio diferente de la Auditoría, podrían crearse vínculos de interés. Es por ello que en nuestra opinión, en este sentido pese a que la legislación introdujo definitivamente la tan importante Independencia del Auditor, esta resulto ser en nuestra opinión insuficiente. A nuestro modo de ver la normativa debería haber regulado la simultaneidad de servicios prestados a un mismo cliente, así como haber regulado y establecido una limitación clara en cuanto a la percepción de honorarios de un mismo cliente. Por otro lado, en comparación con la RCC73, la LAC introdujo una serie de requisitos para poder ejercer la Auditoría, dejando atrás el término que en nuestra opinión resultaba ser excesivamente ambiguo (Experto titulado superior).



Fuente: LA REGULACIÓN DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA (PÁG.80) AÑO 1992 AUTOR: Martínez García, Francisco Javier

Podemos observar en la imagen, que en este momento la Ley marcaba concretamente con una serie de requisitos, quien sí podía ejercer la Auditoría en España

Pese a todo, en nuestra opinión la LAC en este campo no cubrió la necesidad de marcar una formación permanente de los profesionales, ni que se estableciera un estándar homogéneo de conocimientos para ser Auditor.

- 4.3 Tercer bloque de análisis “Ley de Auditoría de 2011 y 2015”

La Ley de Auditoría de Cuentas de 1988 reguló por primera vez en España esta actividad permaneció vigente hasta 2011. Sin embargo, desde su aprobación la norma ha sido objeto de diversas modificaciones, entre las que destaca la operada por una Ley del 2010 para su adaptación a la normativa comunitaria.

La existencia de estas diversas modificaciones aconsejaba la elaboración de este Real Decreto Legislativo para formar un único texto completo, sistemáticamente ordenado, coherente, actualizado y comprensible.

Por lo tanto desde un punto de vista crítico, esta Ley no introdujo nada nuevo en lo que ha legislación se refiere, salvando las diferentes modificaciones introducidas que tenían como fin ajustarse de manera adecuada a las Directivas Europeas. Esta nueva LAC2011 solo sirvió para poseer un único texto refundido donde se recogieran estas diferentes modificaciones. Es por ello que en lo que en términos comparativos se refiere, en este trabajo, en nuestra opinión, no resulta necesario mostrar ninguna comparación crítica, ya que no existían diferencias realmente significativas a nuestro modo de ver.

Respecto a esta nueva Ley la cual aún está en proyecto en 2015, la cual se prevé que entre en vigor en 2016, en términos comparativos podemos decir que se introducen novedades a resaltar, que la diferencian de la anterior legislación. En el siguiente cuadro intentamos sintetizar cuales son los principales cambios significativos que propone esta nueva legislación.

	LAC2011	LAC2015/2016
Límites para la obligación de auditarse	Cifra total de balance superior a 2.850 mil euros, cifra de negocios superior a 5.700 mil euros y/o 50 empleados (hay que cumplir dos de los tres requisitos durante dos ejercicios consecutivos)	cifra total de balance superior a 2.850 mil euros, cifra de negocios superior a 5.700 mil euros y/o 50 empleados (hay que cumplir dos de los tres requisitos durante dos ejercicios consecutivos)
Rotación	Obligatoria para las entidades de interés público a partir de los 7 años. En el resto de sociedades a partir de los 9 años.	La rotación de los auditores ha de ser de 10 años como máximo. (Rotación obligatoria únicamente para las entidades que se consideren "Entidad de Interés Público")
Limitación por honorarios.	Como límite máximo, la Ley de Auditoría no lo establecía y que a falta de su fijación posterior vía desarrollo reglamentario, proponía con carácter provisional el 15% del total de los ingresos.	El nuevo Proyecto de Ley establece que una empresa de auditoría de entidades de interés público no podrán aceptar un mandato de cliente cuando su facturación supere el 30% de la facturación total de la Firma
Incompatibilidades	Continúa en la siguiente hoja La primera incompatibilidad es la del desempeño de ciertos cargos como los de administración, dirección, puestos de empleo o cargos	Se amplía la limitación a las sociedades auditoras de Entidades de Interés Público numerosos trabajos que puede desarrollar con

	<p>de supervisión interna. El auditor no deberá tener ningún interés financiero directo o indirecto en la entidad auditada. Este interés deberá ser significativo, es decir, suponer más del 10% del patrimonio personal del auditor de cuentas; alcanzar un 5% del capital social, de los derechos de voto o del patrimonio de la entidad auditada; o un 0,5% en las entidades de interés público.</p>	<p>empresas a los que realice la auditoría de cuentas anuales. Por ejemplo, podemos detallar los siguientes: servicios fiscales, los servicios que supongan cualquier tipo de intervención en la gestión o la toma de decisiones de la entidad auditada, los servicios de contabilidad y preparación de los registros contables y los estados financieros... ETC</p>
--	---	--

Fuente: ELABORACIÓN PROPIA, BASADA EN EL «BOE» núm. 157, de 2 de julio de 2011, Y EN LA INFORMACIÓN SURGIDA EN LOS MEDIOS DE COMUNICACIÓN ACERCA DEL NUEVO PROYECTO DE LEY.

Podemos observar en el cuadro, las sustanciales diferencias entre la LAC2011 y el nuevo proyecto de Ley, donde encontramos que se acrecientan los requisitos y deberes para las firmas de Auditoría.

Para concluir, en lo que respectar a un comentario crítico de esta nueva Ley que entrará en vigor en 2016, podemos decir varias cosas al respecto.

- No existe un consenso definido entre el gobierno de Mariano Rajoy y la comunidad de Auditores respecto a la nueva ley, en nuestra opinión como se puede ver en los medios de comunicación, existe falta de diálogo entre ambas partes, lo que en nuestra opinión solo puede suponer que la Ley no se ajuste a las necesidades reales de los Auditores.
- El verdadero problema en torno a la ley, realizando un último análisis crítico -que ha conseguido unir a gran parte de la comunidad de Auditores en su contra- llega con la redacción. Según la Comisión Europea, la nueva regulación «tiene como objetivo abrir el mercado a nuevas empresas de auditoría e incrementar la transparencia», fines con los que el sector asegura sentirse identificado. Aumentar la independencia de las firmas parece ser el objetivo de la nueva legislación. Y de esta idea, precisamente, nace la cuestión más política del texto. Parece en nuestra opinión que el texto en si puede llegar a expulsar completamente del mercado a las pequeñas firmas de Auditoría, siendo las BIG FOUR las principales y únicas beneficiadas. Ya que a las firmas de escaso o incluso medio tamaño se le exigirían cumplir determinados requisitos, los cuales las dejaría fuera de mercado

❖ 5. Conclusiones

Para concluir con este Trabajo de Fin de Grado, es conveniente dar una conclusión de todo lo expuesto en el trabajo. Por un lado hemos visto que la Auditoría en España ha pasado de una “Desregulación” en la Década de 1951, hasta llegar a una profesión completamente estandarizada y legislada en la Actualidad.

- Como se ha visto durante todo el trabajo, la evolución en nuestra opinión no ha resultado fácil, pero aprender de las costumbres de los países de nuestro entorno y la necesidad de tener que ajustarnos a las exigencias de la Unión Europea, han acelerado un proceso que en principio parecía ser tortuoso.
- A nuestro modo de ver, la situación legislativa de España a principios de la Década de 1950, no se ajustaba con la necesidad que en aquel momento resultaba conveniente en aquella situación. Ya que en aquel momento ya se realizaban Auditorías en España. Pero en nuestra opinión, esa situación tendió a desaparecer tras el final del Franquismo y con la apertura real al exterior, y por ende, a tender hacia una progresiva convergencia con la UE, que en plano de legislación de Auditoría, en nuestra opinión marcó un punto de inflexión con la Ley de Auditoría de cuentas de 1988.
- Hemos observado desde nuestro punto de vista, que según ha ido entrando en vigor las diferentes legislaciones tratadas en el Trabajo, de forma progresiva la profesión ha conseguido alcanzar más prestigio. Asunto lógico sí tenemos en cuenta, que las diferentes Legislaciones de manera progresiva han otorgado a la Auditoría, a nuestro modo de ver, la capacidad real de influir en la sociedad en general, no solo en el ámbito empresarial.
- En nuestra opinión, convivir en un entorno competitivo como el que vivimos actualmente, resulta ser positivo para la profesión. Pese a los escándalos recientes como el del “Caso Gowes” en el gremio, los Auditores gracias a una legislación estable han logrado ganarse la confianza de los mercados, tanto es así, que cualquier empresa Auditada siempre estará por encima de otra que no lo esté, alejándonos por fin de la idea en nuestra opinión de que la Auditoría es un gasto sin beneficio que hay que asumir por obligación.
- Por otro lado, pese a que la profesión resulta estar consolidada, es necesario un ajuste legislativo que se adapte a las nuevas exigencias del gremio de Auditores, para lograr esto, en nuestra opinión habría que huir de la actual separación entre gobernantes y gremio Auditor, y realizar una legislación a gusto de ambas partes para que el sistema continúe funcionando con normalidad. De no ser así, estamos destinados a observar un estancamiento legislativo, que retrasará a nuestro país en el ámbito de que las firmas de Auditoría españolas puedan competir en algún momento con firmas como Deloitte, que pese a tener de por sí una gran ventaja, sí además le añadiéramos el Hándicap de una incorrecta legislación, lo único que haría sería aumentar la brecha.

▪ 6. BIBLIOGRAFÍA

- Quesada Sanchez, F.J., Blanco Gomez, A. Y Gonzalez Gimenez, R. Normativa contable internacional. Ediciones Ciencias Sociales, 1991.

Cavero Rubio, J.A. Y Sansalvador Sellés, M.E. Últimas tendencias en armonización contable. Técnica Contable, Revista número 650, febrero de 2003.
 - www.icac.meh.es (Web oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas)
 - Mayo, Carlos Y Pulido, Antonio. Contabilidad financiera. Un enfoque actual. Paraninfo, 2008
<http://www.expansion.com/diccionario-economico/armonizacion-contable.html>
http://noticias.juridicas.com/base_datos/Derogadas/r4-l19-1988.html#a6
http://noticias.juridicas.com/base_datos/Privado/rdleg1564-1989.html#c7s8
<http://www.eumed.net/cursecon/libreria/rgl-genaud/1c.htm>
<http://hemeroteca.abc.es/nav/Navigate.exe/hemeroteca/madrid/abc/1990/06/18/059.html>
http://www.colegioeconomistas.com/colegio_economistas/apartados/apartado.asp?te=3522
<http://www.tituladosmercantiles.org/contenidos/001.htm>
<http://www.asesoresfiscalesmadrid.com/asesores-fiscales-madrid/asesores-contables-icac.html>
<http://www.boe.es/boe/dias/2011/07/02/pdfs/BOE-A-2011-11345.pdf>
<http://gregoriolabatut.blogcanalprofesional.es/por-fin-se-ha-publicado-el-reglamento-de-la-ley-de-auditoria-de-cuentas/>
http://es.wikipedia.org/wiki/Plan_General_de_Contabilidad_%28Espa%C3%B1a%29
<http://www.auditoria-audidores.com/articulos/articulo-auditoria-Nueva-Ley-de-Auditoria-mas-control-y-mas-independencia.html?id=399>
http://www.pwc.es/es_ES/es/publicaciones/auditoria/assets/informe-temas-candentes-auditoria.pdf
<http://www.apie.es/mario-alonso-ayala-la-ley-de-auditoria-no-puede-ser-sesgada-por-casos-mediaticos/>
<http://www.estebanuyarra.com/?p=408>
<http://www.abc.es/economia/20150309/abci-auditoresprotestan-contr-201503062141.html>
- “LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR EN LA UNIÓN EUROPEA” (AUTOR: MARÍA ALVARADO RIQUELME)
- “ENCICLOPEDIA DE LA AUDITORÍA” (AUTORES: PAUL D. NEUWIRTH AND JONH F. LEVY)

“TEORÍA Y PRÁCTICA DE LA AUDITORÍA I: CONCEPTO Y METODOLOGÍA” (AUTORES: JOSÉ LUIS SÁNCHEZ FERNANDEZ DE VALDERRAMA Y MARÍA ALVARADO RIQUELME

“La regulación de la auditoría en España: análisis de la situación actual, perspectivas de futuro”
Consejo General de Colegios de Economistas de España Registro de Economistas Auditores

“REGULACIÓN DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA” AÑO 1992 Martínez García, Francisco Javier

▪ 7. Glosario

A continuación se detallan una serie de términos, los cuales aparecen en ocasiones en el TFG, los cuales el lector quizás no llegue a entender.

- LSA1951/LSA51 = Ley de Sociedades Anónimas de 1951
- CC73/RCC73 = Reforma del Código de Comercio de 1973
- ICJCE = Instituto de Censores jurados de cuentas (Los orígenes del Instituto de Censores Jurados de Cuentas se remontan al 15 de diciembre de 1942, fecha en la cual se estableció por decreto de facultad de su creación siendo en el año 1943 cuando se inicia su actividad, integrándose en él los miembros de los Colegios de Contadores Jurados existentes en aquel momento. Durante el periodo que se está analizando, esta corporación fue la que agrupó al mayor número de Auditores de cuentas, con una diferencia holgada en número de miembros respecto a la segunda corporación de este carácter, así como en la antigüedad, siendo de las primeras en surgir en España.)
- Directivas europeas = Existen diversas Directivas;
 - IV Directiva, de 25 de julio de 1978, que regula las cuentas anuales.
 - VII Directiva, de 13 de junio de 1983, relacionada con las cuentas consolidadas.
 - VIII Directiva, de 10 de abril de 1984, relativa a la habilitación de las personas encargadas de la auditoría de las cuentas anuales.
- LAC = Ley de Auditoría de cuentas.
- LSA = Ley de Sociedades Anónimas.
- RD = Real Decreto
- ICAC = Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. (“El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), es un Organismo Autónomo, adscrito al Ministerio de Economía y Competitividad, que rige su actuación por las leyes y disposiciones generales que le sean de aplicación y, especialmente, por lo que para dicho tipo de Organismos públicos dispone la Ley 6/1997, de 14 de abril, de Organización y Funcionamiento de la Administración del Estado, así como por lo establecido específicamente en el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, y en su Reglamento de desarrollo, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre.”)
- ROAC = Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
- REA = Registro de Economistas Auditores.