

**JOSÉ LUIS CEA***Catedrático de Contabilidad y Economía Financiera***RICARDO BOLUFER***Interventor y Auditor del Estado***HERENIA GUTIÉRREZ***Profesora de Contabilidad***Extracto:**

**CONCLUIDO** el Seminario sobre «La Reforma de la Contabilidad Española en el Marco de la Contabilidad Internacional» (días 2 al 6 de julio) en la UIMP, Palacio de la Magdalena de Santander, estimamos que con éxito en cuanto a número de asistentes y calidad de las exposiciones y de los debates suscitados.

Incluimos las conclusiones extraídas de las ponencias y debates habidos a lo largo del Seminario que fueron leídas en la sesión de clausura. Como ya se dijo en el acto de lectura de las conclusiones, éstas son una interpretación que ha hecho el equipo organizador del Seminario por expresar la opinión más común que ha parecido oírse a lo largo de las exposiciones y debates y desde luego no son en su integridad tampoco las opiniones o criterios de los miembros del equipo organizador. Tienen, además de esto, un significado puramente formal o ritual de esta clase de actos o reuniones que siempre deben acabar con la lectura de conclusiones extraídas. En definitiva, queremos que así se vean y entiendan las conclusiones aportadas, donde obviamente cabe discutir, suponemos que en partes o en cuestiones concretas, bien sobre lo que se dice o sobre lo que se omite. El debate de la reforma de la Contabilidad Española está vivo y abierto y estas conclusiones son una mera aportación de un episodio más en el debate.

Entre los días 2 al 6 de julio se ha desarrollado en la Universidad Internacional Menéndez Pelayo (UIMP), en el Palacio de la Magdalena de la ciudad de Santander el Seminario sobre «**La Reforma de la Contabilidad Española en el Marco de la Contabilidad Internacional**». Las conclusiones del Seminario que el equipo organizador (JOSÉ LUIS CEA, RICARDO BOLUFER y HERENIA GUTIÉRREZ) extractó y leyó en la última sesión son un intento de sintetizar e interpretar la opinión más común del «yo colectivo anónimo» del Seminario de las ponencias y de los debates habidos en torno a los puntos más importantes abordados. No son ni representan, por ello, las opiniones de nadie en particular.

## INTRODUCCIÓN (GÉNESIS)

La decisión política tomada en el seno de la Unión Europea de adaptación al modelo normativo IASC, como consecuencia del proceso de armonización contable internacional ante el nuevo escenario de la economía internacional *propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo* relativo a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), acarrea la necesidad de reforma de la contabilidad española, cuyo primer eslabón ha sido la constitución oficial del grupo de expertos para elaboración del informe sobre la Reforma de la Contabilidad Española –LIBRO BLANCO.

El seminario celebrado se ha planteado y ha recibido las opiniones de representantes de los distintos estamentos implicados en la futura reforma contable sistematizados en los siguientes bloques:

1. La armonización contable internacional y la reforma de la contabilidad española.
2. Piezas y bases para la instrumentación de la reforma de la contabilidad: fretes (a) técnico-contable, mercantil y fiscal y (b) planteamientos desde las Regulaciones Contables Específicas: Banco de España, Comisión Nacional del Mercado de Valores, Dirección General de Seguros e Intervención General de la Administración del Estado.
3. Planteamientos desde el mundo profesional y empresarial.

De las exposiciones y debates realizados a lo largo del seminario en relación con los anteriores bloques temáticos se realiza la síntesis de conclusiones siguientes:

## CONCLUSIONES

### I. SOBRE EL ALCANCE DE LA REFORMA CONTABLE ESPAÑOLA

1. En relación con la aplicación del modelo normativo IASC, convenientemente filtrado y homologado por la comisión de la Unión Europea, existen márgenes de libertad a favor de los Estados miembros para decidir si el modelo IASC aplicable obligatoriamente a las Cuentas Anuales Consolidadas cotizadas o en trámite de cotización también pudiera extenderse a los restantes núcleos informativos (Cuentas Anuales individuales de sociedades cotizadas y Cuentas Anuales individuales y, en su caso consolidadas de las restantes empresas). Las opiniones mayoritarias escuchadas en el seminario parecen apuntar sobre la conveniencia de generalizar el modelo IASC a todas las empresas y de modo congruente tanto para las Cuentas Anuales individuales como para las consolidadas, lo cual debe ir acompañado con la lógica menor carga informativa a suministrar por las empresas no cotizadas y de tamaño medio o pequeño e incluso el aligeramiento de otros deberes informativos en materia de auditoría de cuentas obligatorias, régimen de depósito y publicidad de la información.
2. La introducción de esta solución generalizadora debe llevar a una modificación o reforma paralela y congruente en materia de Derecho mercantil y societario, así como en materia de legislación fiscal (tributación de los beneficios empresariales). Debido a la interrelación natural entre estos tres frentes implicados.
3. Una de las novedades valorativas del modelo IASC es la aplicación, obligatoria o preferencial en unos casos u otros del denominado valor razonable (*fair-value*) a los elementos patrimoniales; cuestión que ha suscitado debates controvertidos acerca del alcance y consecuencias de la aplicación de tal criterio. Sin que se haya apreciado una interpretación principal coincidente, la inclinación que parece más clara apunta a la aplicación de este criterio, como máximo, en los términos recientemente recogidos en la modificación de la 4.<sup>a</sup> y 7.<sup>a</sup> Directivas de la Unión Europea, esto es, aplicación a los instrumentos financieros de la cartera de negociación, utilizando para ello los precios o cotizaciones de los títulos correspondientes, en mercados organizados con incidencia de las diferencias valorativas en la cuenta de P y G. Ello no obsta para que pueda ser información relevante también, la incorporación de las diferencias valorativas inherentes a los restantes elementos patrimoniales, con carácter voluntario u obligatorio dentro de la Memoria.
4. El seminario ha apuntado igualmente la autonomía que puede representar la utilización del modelo IASC sentenciado por la decisión política de la Unión Europea cuando todavía no existe una clara posición de aceptación o de rechazo por parte de los órganos reguladores y supervisores de EE.UU. y habida cuenta además que existen grandes compañías españolas y de otros Estados miembros de la Unión Europea que cotizan en los mercados norteamericanos y que presentan o prefieren presentar directamente sus estados financieros con arreglo a los principios y normas contables norteamericanos (US-GAAP).
5. La ponencia representativa de la opinión de las grandes empresas españolas, coincidente en lo sustancial con opiniones de otros ponentes y del propio debate, manifiesta que la regulación actual de la contabilidad financiera de cualquier organismo emisor no se encuentra a la

altura de lo que son las realidades del mundo empresarial en la nueva economía, en cuanto al reflejo y medida de los hechos económicos (inversiones en inmateriales esencialmente) por lo que sería menester, con carácter transitorio hasta que se produzca la respuesta reguladora apropiada, exhortar o facilitar la publicación de información de esta naturaleza (procesos de creación de valor de la empresa hacia el futuro, inversiones en protección medioambiental, información sobre ambiente de riesgos y oportunidades de los negocios empresariales, etc.) a través del sistema de información complementario (Memoria o Informe de gestión). La labor en este sentido de ciertos organismos reguladores apunta hacia una solución provisional en este sentido.

## II. SOBRE EL MODELO ESPAÑOL DE EMISIÓN DE NORMAS CONTABLES

1. En el seminario se ha planteado el dilema entre organismo emisor único para la generalidad de las empresas españolas u organismos emisores plurales con competencia específica sobre empresas sometidas a supervisión y control de los organismos emisores respectivos. *La opinión mayoritariamente apreciada* parece inclinarse hacia la separación orgánica entre la actividad de emisión de normas contables (organismo emisor único para todas las empresas) y la actividad de supervisión y control de determinadas empresas (en manos de organismos específicos similares a los actuales).

Como prolongación de este mismo debate se han planteado otras cuestiones:

- a) Separación o no entre la actividad de emisión de normas contables y la actividad de supervisión y control de la auditoría de cuentas. *Parece observarse una cierta inclinación* hacia la solución segregadora de dichas actividades.
  - b) Separación o no entre la emisión de normas contables que la interpretación de las mismas, *no evidenciándose* una clara inclinación de opiniones al respecto.
  - c) Reforzamiento de los mecanismos de cumplimiento y en su caso sanción en la aplicación de las normas contables en relación con la situación del modelo actual. *Parece que fuera conveniente* estudiar soluciones tendentes a mejorar el sistema actual tanto en lo que respecta a las entidades informantes como a las propias entidades auditoras.
2. Se ha suscitado un debate *intenso* acerca de la naturaleza pública o privada (también llamada profesional) del organismo emisor de las normas contables españolas. *Parece existir opinión cuasi unánime en el sentido de la naturaleza pública del órgano emisor*, y por tanto, en la promulgación de las diferentes normas contables dentro del ordenamiento jurídico de nuestro país lo cual puede ser compatible con un proceso de elaboración y aprobación de las normas por comisiones integradas por miembros con competencia técnica y profesional en la materia, lo que supondría una modificación del actual proceso.

Existe otro planteamiento próximo al anterior en el que se defiende igualmente la presencia de expertos con competencia técnica y profesional en las comisiones de elabora-

ción y aprobación de las normas contables tanto de la esfera privada como de la esfera pública, pero en todo caso la competencia suprema en el proceso de elaboración-aprobación ha de corresponder a los poderes públicos habida cuenta su sanción y enfoque dentro del ordenamiento jurídico.

En este mismo sentido y como prolongación del referido debate, la ponencia representativa de la doctrina mercantilista en el seminario planteó sus serias dudas sobre el traspaso automático a la esfera jurídica de normas contables cuyo proceso de gestación y aprobación ha correspondido a organismos de naturaleza privada o profesional empujando por el propio IASC.

### III. SOBRE LA REFORMA DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS

En materia de auditoría de cuentas ha habido acuerdo prácticamente unánime en que la actual Ley y Reglamento de Auditoría de Cuentas debe ser modificado. El alcance y sentido de la modificación es, sin embargo, visto de una manera particular y con ciertas diferencias tanto por parte de la dirección, por una parte, del organismo público supervisor (ICAC), como por parte, de las direcciones de cada una de las corporaciones profesionales que agrupan actualmente a los auditores de cuentas españoles. Extractando al máximo y simplificando por ello las posiciones y contenidos surgidos de las exposiciones y debates mantenidos al respecto, se podrían manifestar las posiciones respecto a los siguientes aspectos:

- a) *Naturaleza de la actividad de la auditoría de cuentas*: existe una posición mayoritaria sin entrar en matices de que la actividad de la auditoría de cuentas independiente, por ser un servicio de interés público, debe ser objeto de regulación y de supervisión y control por parte de un organismo público. No obstante, la posición de una determinada corporación profesional es radical en el sentido contrario de que por ser una actividad eminentemente profesional debe ser autorregulada, supervisada y controlada por la profesión y por su o por sus corporaciones profesionales oficialmente reconocidas con arreglo a la ley.

En todo caso, las restantes corporaciones profesionales, incluido el ICAC, inclinados con diferencias más o menos sustanciales o de matiz respecto al carácter público de la regulación y de la supervisión de la auditoría de cuentas, convienen en que es preciso –con las debidas garantías y compromisos de eficacia como es natural– rebajar a favor de las corporaciones profesionales actualmente reconocidas a favor del organismo público ICAC determinadas competencias que irían a parar a manos de las corporaciones profesionales de auditoría de cuentas, aumentando así el nivel actual de competencias autorreguladoras que ostentan y ejercen dichas corporaciones.

- b) *Dentro de las competencias privativas del organismo regulador público* (actualmente y en el futuro el que resulte tras la reforma de la contabilidad española) se considera con carácter preferente que ha de quedar en sus manos en último extremo, de velar y, en su caso, sancionar en lo relativo a la práctica eficaz de calidad de la auditoría de cuentas y ello con independencia de que las propias corporaciones profesionales tengan establecidos, en primera ins-

tancia, servicios internos de control de calidad de las actuaciones de sus miembros, extremo este en el que existe un reconocimiento y compromiso unánime de que esta actuación corporativa debiera ser reforzada notablemente en relación con su situación actual. No obstante, las distintas corporaciones profesionales manifiestan claros reparos, de una manera más o menos radical, con respecto al posible control y, en su caso, sanción de los auditores de cuentas por parte de un organismo público de naturaleza administrativa, semejante a la que detenta actualmente el ICAC. Asimismo quienes defienden la posición contraria sobre esta materia del control y sanción de los auditores de cuentas por parte de un ente administrativo público entienden que hay que modificar sustancialmente el ejercicio actual de esta competencia o, lo que es lo mismo, es menester crear un ente o consejo encargado de este menester (al igual que habría que hacer en relación con la vigilancia y, en su caso, sanción en cuanto al cumplimiento de las normas contables por parte de las empresas) en el que de forma colegiada y con representación de miembros tanto del campo público como privado sustancien esta labor de control y, en su caso, sanción de la actividad de la auditoría de cuentas.

- c) *Pruebas de acceso para obtener el título o licencia que faculta para el ejercicio de la auditoría de cuentas:* existe opinión común en torno a que el contenido de las pruebas debe ser común para todos los candidatos, por lo que en tanto en cuanto no se supere la actual situación de pluralidad de corporaciones profesionales de auditores de cuentas, será menester siempre que a través del organismo público de regulación, supervisión y control de la auditoría de cuentas se garantice el referido principio no sólo de pruebas comunes, sino de garantía de plazos de convocatorias de las pruebas, tribunales comunes que garanticen criterios de valoración similares, etc. Caso de que llegara a superarse la situación actual de corporaciones plurales quizás esta competencia pudiera corresponder a las propias corporaciones profesionales, garantizándose eso sí el nombramiento de tribunales idóneos con preferencia mayoritaria de representantes independientes del mundo profesional de la auditoría de cuentas (Universidad, cuerpos de funcionarios públicos o representantes de entes reguladores de la contabilidad o de la auditoría de cuentas). Otra solución posible a estudiar sobre este extremo podría ser encomendar este cometido al mundo universitario en la forma que resultare procedente.
- d) *Un intenso debate suscitó la cuestión de la superación del actual escenario en el que existen hasta tres corporaciones profesionales que agrupan a quienes pueden ejercitar la auditoría de cuentas en España.* Aunque existen posiciones declaradas que coinciden en la idea de superar esta situación yendo hacia la corporación única, se manifiestan matices sensiblemente diferentes en torno a las bases o requisitos de partida respectivos de cada corporación profesional e incluso a cómo debiera ser el objetivo y contenidos de la práctica de esta actividad por parte del supuesto organismo o corporación única resultante de la unión o fusión de las corporaciones actuales. Se aprecia, pues, que existen puntos de vista bastante distantes sobre el proceso de este declarado deseo de unión que hace pensar que no va a ser fácil ni inmediato el logro de la corporación profesional única de auditores de cuentas en España e incluso cabe pensar en etapas previas de fusiones intermedias o a dos bandas que puedan posibilitar a más largo plazo la unión definitiva. Aparte de comprobarse que la cuestión no parece estar madura para alcanzar a corto plazo la corporación profesional única en España, en todo caso, se conviene que este proceso corresponde exclusivamente a las propias corporaciones profesionales y, sin injerencias ni presiones por parte de los poderes públicos.