



Núm. 72
Abril 2015

(l'72)

(l'Auditor)

- Institut Cerdà, 30 anys d'innovació i compromís
- Una revolució que arriba: la inversió d'impacte
- La situació de la mediació a Catalunya
- La situació de la formació d'accés dels futurs auditors
- Llums i ombres en la reactivació econòmica d'Espanya
- La professió d'auditoria: Els reptes de les firmes petites i mitjanes
- El procés de canvi de l'informe d'auditoria. El que està per venir
- Imprescindibles de les NIA-ES
- La modificació de l'article 7.8 de la llei de l'impost sobre el valor afegit

- **Entrevista:**
Sr. Denis Lesprit

Edita

Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya

Director

Xavier Cardona

Ajudant de redacció

Silvia Richarte

Disseny

Petit Comitè

Impressió

1967 Centro Gráfico S.L.

Col·laboradors

**Daniel Faura, Daniel Ortiz, Xavier Pont,
Rosa Maria Torre, Xavier Llopart,
Joan Ripoll, Alberto Terol,
Francisco Enrique, Jordi Casals,
Departament Tècnic del CCJCC.**

Quaderns Tècnics

Departament tècnic del CCJCC

('72)

L'índex)

Editorial	1
Daniel Faura	
Entrevista: Sr. Denis Lesprit	3
Enquesta	6
Institut Cerdà, 30 anys d'innovació i compromís	8
Daniel Ortiz	
Una revolució que arriba: la inversió d'impacte	10
Xavier Pont	
La situació de la mediació a Catalunya	12
Rosa Maria Torre	
La situació de la formació d'accés dels futurs auditors	16
Xavier Llopart	
Llums i ombres en la reactivació econòmica d'Espanya	20
Joan Ripoll	
La professió d'auditoria: Els reptes de les firmes petites i mitjanes	26
Alberto Terol	
El procés de canvi de l'informe d'auditoria. El que està per venir	30
Francisco Enrique	
Imprescindibles de les NIA-ES	36
Departament tècnic del CCJCC	
La modificació de l'article 7.8 de la llei de l'impost sobre el valor afegit	42
Jordi Casals	
Notícies	50
Avanç programa d'activitats formatives	58
Biblioteca	60

Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya

EL CØL·L3G1

Sor Eulàlia d'Anzizu, 41
08034 Barcelona
Tel. 93 280 31 00
Fax 93 252 15 01
col.legi@auditors-censors.com
www.auditors-censors.com

(l'Auditor) No s'identifica
específicament amb les idees i
opinions exposades en els articles
publicats, que són responsabilitat
exclusiva de l'autor

Dipòsit Legal. B-42968-91
ISSN 2014-3907

EDITORIAL

Daniel Faura
President




Aquest número de la revista, és la primera edició de l'any 2015, any especialment important pel que fa a la història del Col·legi, en coincidir aquest any la celebració de dos aniversaris: el 20è de la creació del Col·legi per acord unànime dels diputats del Parlament de Catalunya el dia 28 de juny de 1995, i alhora la celebració del 25è aniversari del primer Fòrum de l'Auditor, esdeveniment estrella de la nostra Corporació que ha aconseguit consolidar-se com un referent de la professió auditora a nivell de tot l'Estat.

Les celebracions, la consolidació de la institució i dels seus esdeveniments ens estimulen a continuar en la línia llaurada, però no ens allunyen d'una realitat econòmica i professional que contribueix poc a mantenir l'estabilitat i que no permet cap distracció. A la major vulnerabilitat, incertesa i complexitat dels temps actuals, s'hi afegeix, un cop més, la reforma de la regulació de la nostra pràctica professional. La necessària transposició i aplicació de les recents Directiva i Reglament Europeu han portat a fer que el Govern iniciés, ja a mitjans de l'any passat, el procés de reforma i aprovació d'una nova Llei d'auditoria, que actualment es troba en plena tramitació parlamentària i previsiblement sigui aprovada abans del proper estiu.

L'avantprojecte en tràmit parlamentari contempla elements que poden canviar molt el marc d'actuació de l'auditor, com són: una regulació més exigent per als auditors d'entitats d'interès públic (EIPS), una definició d'EIP que comportarà que Espanya en tingui més que Alemanya i França juntes, un règim d'independència confús i farrigo-farrago, un increment injustificat de taxes, la no utilització suficientment atractiva per a les empreses de la possibilitat d'afavorir l'auditoria conjunta... Tots aquests aspectes centren l'atenció del Col·legi, valorant-ne les seves conseqüències, planificant la formació i assistència tècnica necessàries per facilitar i assistir als col·legiats en la corresponent adaptació.

Tanmateix, els canvis normatius i de marcs de referència no poden aturar el desenvolupament i promoció de les activitats que poden aportar noves oportunitats pels auditors i, per això, tenim programades i en execució diferents activitats sectorials i d'especialització professional. Hem organitzat en el primer trimestre de l'any noves activitats en l'àmbit concursal, aquests dies acabem de celebrar la 3a Jornada d'RSE, reclamant lideratges responsables, coincidint amb aquesta edició ja és a punt la 6a Jornada d'Auditoria del Sector Públic, activitats en les quals hi participen els col·legiats i professionals dels diferents grups d'interès relacionats.

Inclou la revista, interessants articles tant per la categoria dels seus autors com per l'interès i actualitat del seu contingut, així com una entrevista amb el recentment elegit president dels Commissaires aux Comptes francesos, Denis Lesprit, que molt amablement ha volgut compartir amb nosaltres les inquietuds i reptes dels professionals francesos.


Daniel Faura Llimós
President

Francisco de Assis Almeida



(l'entrevista)

d'una banda, el nostre entorn ens demana cada cop més confiança i seguretat, mentre que, d'altra banda, aquest mateix entorn posa en dubte l'envergadura del nostre treball, sobretot pel que fa als petits mandats.

SR. DENIS LESPRIT
President de la
Compagnie Nationale
des Commissaires aux
Comptes, CNCC

1. Quins són els reptes més immediats als que s'han d'enfrontar els Commissaires aux comptes?

L'auditoria a França és la professió que més s'ha reformat en els últims quinze anys. Els que s'hi dediquen han estat, sens dubte, els professionals als que més se'ls ha demanat adaptar-se. Per respondre amb precisió a la seva pregunta, aquesta professió a França està subjecta a un triple repte. En primer lloc, al repte d'una nova reforma (europea en aquest cas) global i que afecta tots els aspectes de l'exercici de la nostra professió. Seguidament, al repte d'una paradoxa: d'una banda, el nostre entorn ens demana cada cop més confiança i seguretat, mentre que, d'altra banda, aquest mateix entorn posa en dubte l'envergadura del nostre treball, sobretot pel que fa als petits mandats. Per últim, al repte del canvi que patirà l'economia de la nostra professió. Cada cop més, necessitem tècnica i «savoir-faire» per dur a terme el nostre treball. Tots els professionals han de ser capaços de satisfer les demandes més àmplies i diverses, del sector econòmic al sector social o associatiu, passant pel sector públic. Un dels nostres objectius principals és posar a disposició d'aquests professionals les eines perquè puguin treballar en aquests mercats.

Cada cop més, necessitem tècnica i «savoir-faire» per dur a terme el nostre treball.

2. Quins són els principals canvis en la normativa europea que afectaran significativament els commissaires aux comptes?

En veig tres. El primer és la construcció d'una resposta pertinent a França per mantenir la unitat del nostre exercici professional, com a part d'una reforma que distingeix els mandats de les entitats d'interès públic (EIP i els mandats que no són de l'EIP. Amb aquests dos tipus de mandats, és obligatori que preservem la unitat de la professió responent amb un exercici professional estable i homogeni com el que oferim ara, amb algun matís, si vol, però mantenint la mateixa essència. El segon és la inclusió d'una normativa que no té gaire en compte la nostra professió. De fet, els textos europeus conviden a construir a cada Estat membre un òrgan regulador sense incloure cap professional exercent.

És una llàstima, i així ho hem dit: creiem que un dels factors clau de l'èxit de la qualitat dels treballs de l'H3C (Haut Conseil du Commissariat aux Comptes-organisme de supervisió dels Commissaires aux Comptes-) durant els últims dotze anys per obtenir una qualitat satisfactòria en el treball, ha estat la presència en el seu sí dels auditors exercents. El tercer és el reglament i la directiva adoptats el juny passat que harmonitzen a Europa la legislació d'auditoria. Això implica grans canvis a França: canvis durant els mandats (que ara tindran un límit en l'EIP), canvis en l'informe d'auditoria, canvis en la comunicació dels nostres despatxos, canvis en el control de la nostra activitat, canvis en la regulació... No hi hauria d'haver grans canvis en la nostra deontologia o en les nostres incompatibilitats, ja que, amb la Llei de seguretat financera de 2003, França ja es va anticipar a la reforma europea.

3. Estem vivint un escenari econòmic difícil amb una crisi molt perllongada on s'estan qüestionant moltes coses. Què podem aportar els auditors francesos, italians i espanyols en aquest entorn?

Estic convençut que l'auditoria legal a Europa ha de ser harmonitzada. Sens dubte, cal que seguim aquest camí pel que fa a la reforma europea. França pot fer valer l'originalitat del seu model, promovent la coauditoria o l'auditoria específica per a les PIME. Està clar que hem d'aprendre dels nostres companys espanyols i italians. He pogut mesurar tot l'interès d'aquest enfocament quan l'octubre passat vam convidar a París moltes organitzacions empresarials europees per debatre precisament sobre aquesta coordinació necessària i sobre les propostes de les opcions ofertes pel reglament als Estats membres.

4. A Espanya, no existeix la figura de l'expert comptable. A França, és una figura amb una llarga tradició i consolidada. En aquest moment, s'ha creat un registre conjunt entre economistes i auditors. Quines són les competències d'aquesta figura professional a França?

La professió de comptable a França és original, ja que inclou els experts comptables i els commissaires aux comptes. Uns s'encarreguen d'aconsellar empreses; els altres s'encarreguen de controlar externament els comptes de manera independent i de crear confiança. A més a més, cal emfatitzar aquesta originalitat, ja que els experts comptables i els commissaires aux comptes tenen el mateix diploma i tenen negocis complementaris quan estan presents en la mateixa empresa. També intentem reforçar el missatge d'aquesta complementarietat, que crea un clar valor afegit. M'agradaria molt que altres països adoptessin aquesta model, ja que ajudaria al desenvolupament de les empreses. Precisament, treballem amb el Consell superior per fer la major difusió possible d'aquestes eines complementàries i del nostre estàndard de «petites empreses».

França pot fer valer l'originalitat del seu model, promovent la coauditoria o l'auditoria específica per a les PIME



5. *Vostè ha participat en les activitats de l'AMA. El Col·legi de Censors Jurats de Comptes és un membre actiu d'aquesta associació. Segons la seva opinió, què pot aportar aquesta associació als professionals francesos, italians i espanyols?*

crec que és necessari el desenvolupament d'aquesta iniciativa associativa que permet una interrelació mútua i l'aparició de noves estratègies

De fet, estem relacionats amb aquestes organitzacions, amb l'objectiu de demostrar els beneficis del nostre model, alhora que escoltem, evidentment, als nostres companys espanyols i italians. En una Europa que legítimament aspira a impulsar la seva economia, ens interessa estar units per poder aconseguir-ho. Des d'aquesta perspectiva, crec que és necessari el desenvolupament d'aquesta iniciativa associativa que permet una interrelació mútua, l'aparició de noves estratègies i, segons el meu parer, la promoció del nostre dret «continental» a exercir la comptabilitat a Europa.

Denis LESPRIT és expert-comptable inscrit a l'OEC de la regió de Toulouse-Midi-Pyrénées des de 1987 i Commissaire aux comptes inscrit a la CRCC de Toulouse des de 1988.

La seva experiència professional està emmarcada dins un despatx professional com a soci gerent, amb un volum de treball de 80 actuacions anuals i on l'activitat d'auditoria comprèn entre el 30 i el 40% del total de l'activitat del despatx.

En l'àmbit de formació destaca la seva activitat com a formador de la CNCC i com participant en el màster de gestió de l'empresa social a l'IAE de Toulouse.

Dins del sí de la CNCC ha desenvolupat diversos càrrecs, expresident de la CRCC de Toulouse de 2007 a 2008; ex-vicepresident de la CNCC de 2009 a 2010, exercint les funcions de copresident de la comissió PE, Delegat nacional i membre del grup de treball mixt H3C/CNCC per a l'elaboració de les NEP; Vicepresident de la CNCC; President de la comissió de formació inicial de la CNCC; Copresident de la comissió PE, responsable del grup de treball mixt CNCC/CSOEC relatiu a les relacions CAC/EC.

Actualment és President de la Compagnie Nationale dels Commissaires aux Comptes.



[' ?) (l'enquesta)

Experiències, aportacions, records i desitjos pel futur del Fòrum de l'Auditor Professional



ELISENDA CLAVERA

El Fòrum de l'Auditor Professional és, per a mi, el que podríem dir-ne "la festa de l'auditor": representa la culminació del curs, un premi, un moment ideal per trobar companys i amics i celebrar la satisfacció de la feina ben feta.

Punt de trobada per excel·lència dels membres de la professió, és una bona ocasió per intercanviar postures, opinions i experiències de la campanya a la qual hem "sobreviscut" un any més, i per generar nous reptes per a la campanya que comença.

Per tant, no puc fer res més que agrair al CCJCC l'organització, des de fa 25 anys, d'aquest esdeveniment tant singular i especial. I que per molts anys més ho seguim celebrant.



DANIEL FERRER BURÉS

Només puc dir que són moltes les vivències, i totes molt agradables, dels Fòrums als quals he assistit i que m'han servit per ampliar coneixements pedagògics i professionals, a més de l'intercanvi d'opinions amb altres companys. Per a mi va resultar molt positiu el participar, amb el meu company Josep Ma Bové, en les conclusions dels temes de las Taules Rodones. Recordo amb nostàlgia els primers Fòrums al Palau Maricel de Sitges amb prop de 200 companys del Col·legi de Catalunya i que, últimament, gracies a la consolidació de la nostra iniciativa i al fet d'acollir els companys de la resta d'Espanya, arribem quasi als 700. Així mateix s'han incrementat, any rere any, el nombre d'acompanyants, els quals gaudeixen del clima, paisatge, museus i altres activitats de la vil·la. Crec que en el futur s'hauria de continuar igual, perquè el que es fa bé, millor no tocar-ho.



MIGUEL ANTONIO PÉREZ

No hi ha només un record especial dels Fòrums als quals he assistit sinó múltiples que, sens dubte, per a mi fan que els Fòrums siguin de les millors reunions professionals a les quals es pot assistir. Destaco tant les excel·lents conferències i debats que han tingut lloc com moltes de les sessions professionals que permeten actualitzar-te i, sobretot, debatre amb els col·legues, l'altre punt fonamental que proporcionen els Fòrums.

De cara al futur, el meu únic desig és que els organitzadors, a qui tots els auditors han d'agrair el gran treball que realitzen, continuïn preparant programes interessants i, sobretot, que continuïn amb l'objectiu que els joves professionals hi acudeixin cada cop més, doncs ells són els que més poden aprofitar l'assistència al Fòrum.



SAMUEL MÉNDEZ

Recordo especialment la conferència d'Anton Costas, al 18è Fòrum de l'any 2008, a propòsit d'una crisi que en aquell moment treia el cap. 6 anys després es confirma l'encertat de les seves reflexions.

Davant un escenari de continus canvis normatius cobren especial importància aquells espais existents dirigits a la reflexió i intercanvi professional. Des d'aquest punt de vista, el Fòrum ha complert a la perfecció amb aquestes expectatives.

El Fòrum hauria de ser un nexa d'unió entre els professionals del sector, un mecanisme per "fer professió" en un col·lectiu que ha de compartir quelcom més que un títol.

L'rse)

(responsabilitat social empresarial)



Daniel Ortiz

Director de Relacions Institucionals i Comunicació de l'Institut Cerdà

Institut Cerdà, 30 anys d'innovació i compromís

L'Institut Cerdà va ser creat l'any 1984 per un grup d'enginyers de camins liderat per Pere Duran Farell (aleshores president de Catalana de Gas), inspirats per la mítica figura d'Ildefons Cerdà. Aquell home intrèpid i clarividenc que al segle XIX va ser capaç de dissenyar la Barcelona del futur, conjugant magistralment excel·lència tècnica i sensibilitat social.

L'Institut és una "rara avis", una institució realment singular. No som una empresa privada, ni tampoc una administració pública, ni tampoc una ONG. Som una fundació privada independent amb la missió d'assessorar i acompanyar les empreses i els governs en la presa de decisions estratègiques per al desenvolupament del territori, des del punt de vista de la innovació i la sostenibilitat. Competim en el mercat i estem subjectes a les lleis de l'oferta i la demanda, però som una entitat sense ànim de lucre: no tenim accionistes i no generem dividend. Els recursos de l'Institut provenen exclusivament de la venda dels nostres projectes i serveis, atès que no rebem (ni hem rebut mai) cap subvenció pública, ni cap esponsorització, ni tenim aportacions directes per part dels nostres patrons. Resumint, podríem dir que **l'Institut forma part de l'anomenat Quart Sector, integrat per entitats que no encaixen sota les etiquetes convencionals**, perquè operen en el mercat, però la seva orientació, en moltes

ocasions, està més a prop de l'interès general que no pas del particular.

Ara bé, des d'un punt de vista pràctic, què distingeix l'Institut Cerdà de qualsevol altra empresa de consultoria estratègica? Més enllà de l'èmfasi en la innovació i la sostenibilitat, hi ha tres elements diferencials que reforcen la singularitat de l'Institut. Primer, la composició del seu patronat. Es tracta de 22 personalitats de reconegut prestigi dels àmbits empresarial, públic-institucional, acadèmic i de la societat civil que donen prestigi i capacitat de projecció a l'Institut. Tots ells són membres del nostre patronat a títol individual (no pas en representació de la seva organització) i no intervenen per a res en el finançament de l'Institut, per això podem afirmar que l'Institut Cerdà és una institució realment independent.

Un segon element diferencial és el nostre posicionament. **L'Institut tracta de situar-se a la zona d'intersecció entre les esferes empresarial (privada), governamental (pública) i ciutadana (societat civil)**, i és precisament aquí on ens sentim més còmodes. Aquesta equidistància ens dona una capacitat d'interlocució privilegiada amb cadascun dels 3 sectors i és un factor clau d'èxit de l'Institut. És a dir: la capacitat de fomentar la participació, de teixir complicitats i de facilitar la col·laboració entre els diferents

actors és, sens dubte, un tret d'identitat de l'Institut. Ja fa temps que es va acabar l'època, si és que realment algun vegada va existir, en la qual un sol actor totpoderós (el ministre o una multinacional, per exemple) podien imposar la seva voluntat a totes les altres parts. Avui en dia les persones i les organitzacions volen fer sentir la seva veu, volen participar i desitgen intervenir en la major part dels assumptes i les decisions que els afecten. En aquest sentit, en una societat cada vegada més complexa, més interdependent i més interconnectada, **aquesta capacitat per generar dinàmiques col·laboratives és un dels factors més determinants per afrontar els reptes** que ens planteja l'entorn.

I, en tercer lloc, cal especificar que l'àmbit d'actuació de l'Institut se situa "portes enfora", o sigui, en el terreny de les relacions externes de les empreses i organitzacions, especialment pel que fa a la seva interrelació amb altres entitats, ja siguin administracions públiques, universitats, centres tecnològics, entitats socials o, fins i tot, altres *stakeholders* més allunyats.

Tradicionalment, al llarg dels seus 30 anys d'activitat, l'Institut ha tingut 4 grans àrees d'activitat: infraestructures, transport i logística; energia; medi ambient i canvi climàtic; i distribució, comerç i gran consum. Ara bé, com que el dinamisme i

la innovació en la recerca de solucions són la nostra raó de ser, constantment estem explorant noves línies d'activitat. I així, en els darrers 4 o 5 anys, hem iniciat noves àrees de treball com: la resiliència de les empreses i les ciutats (gestió de riscos, crisis i emergències); l'RSC (responsabilitat social corporativa) i l'emprenedoria.

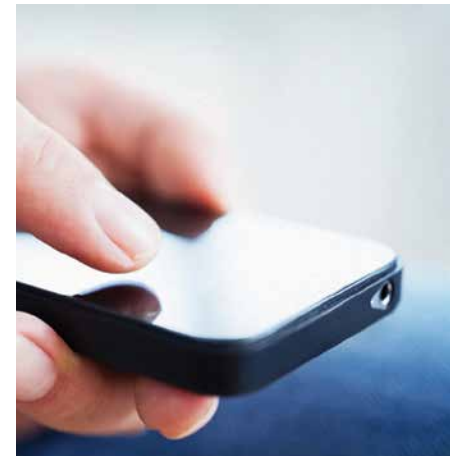
En summa, si haguéssim de resumir en només dues paraules a què es dedica l'Institut Cerdà, podríem dir que **oferim un mix de coneixement expert i capacitat relacional, que ens permet desenvolupar projectes i solucions innovadores**, fins i tot agosarades, **el més ajustades possible a les necessitats de cada client**.

Des d'aquest punt de vista, l'activitat de l'Institut Cerdà s'emmarca clarament en el terreny de la governança. És a dir: **som "facilitadors", el nostre objectiu és fer que les coses passin**. I, en aquest sentit, ens agrada conjugar verbs com: **ajudar, connectar, dinamitzar, impulsar, coordinar, reactivar, promoure...** buscant sempre les sinèrgies, el potencial latent, les oportunitats inexplorades i les capacitats adormides.

Al llarg dels seus primers 30 anys, l'Institut ha realitzat més de 2.000 projectes, d'entre els quals, en l'actualitat, cal destacar els següents: el Servei de Suport a la Gestió

de Crisis (SSgC), una iniciativa pionera a nivell europeu i mundial, a través de la qual un grup d'empreses líders i amb una gran capillaritat social (subministraments bàsics, transport, alimentació, gestió d'infraestructures, etc.) treballen conjuntament, 365 dies l'any, per tal de prevenir, anticipar i minimitzar els efectes de les crisis (naturals, tecnològiques i socials) mitjançant la col·laboració privada-privada i público-privada; el disseny i la gestió del Fondo de Emprendedores en Eficiència Energètica, un projecte de la Fundación Repsol en el qual l'Institut Cerdà ha participat activament des del primer dia, tant en l'àmbit del disseny, com de la gestió i el desenvolupament; la primera prova pilot a Europa sobre la incorporació del gas natural liquat (GNL) en substitució del combustible fòssil (dièsel) a la xarxa ferroviària espanyola; l'impuls d'un marc de col·laboració específic entre les diverses administracions públiques (AMB i ajuntaments) i les empreses subministradores per fer front a la pobresa energètica; l'avaluació dels impactes socioeconòmics de la gestió dels 17 espais naturals protegits de Catalunya; el desenvolupament sostenible de l'activitat minera a la comarca del Bages, i una llarguíssima llista d'altres projectes...

En darrer terme, cal destacar també la recent aposta per la internacionalització de l'Institut, amb l'obertura de la primera



delegació exterior a Santiago de Xile, país al qual esperem poder exportar el nostre coneixement i experiència en matèria de gestió de crisis i riscos. Després d'haver desenvolupat projectes a Xile, Brasil i altres països, creiem que ha arribat el moment de fer un pas més i establir-nos de forma permanent al continent sud-americà. Per l'Institut és, sens dubte, una fita històrica.

El passat 4 de novembre, durant l'acte de celebració dels primers 30 anys de l'Institut Cerdà, al Saló de Cent de l'Ajuntament de Barcelona, l'alcalde Xavier Trias va voler subratllar i agrair la contribució de l'Institut al desenvolupament de la ciutat i del país a través de "la promoció de la innovació, el pensament estratègic i el talent". I, en aquell mateix acte, el president de l'Institut, el doctor Gabriel Ferraté, va resumir amb tota claredat la raó de ser de l'Institut: «La nostra vocació és precisament construir ponts, cercar la col·laboració i teixir complicitats entre les empreses, els governs i les organitzacions de la societat civil. Modestament, estem convençuts d'haver contribuït al desenvolupament i la millora del nostre país, i esperem, amb il·lusió i confiança, poder-ho continuar fent durant molts anys més».

Tal com es diu de vegades, si l'Institut encara no existís... caldria crear-lo!

l'rse)

(responsabilitat social empresarial)



Xavier Pont
Co-Founder Ship2B


Una revolució que arriba: la inversió d'impacte

En un TED Talk recent, el professor de Harvard, Michael Porter, argumentava amb entusiasme una tesi força controvertida: la força del *business* per resoldre els grans problemes de la humanitat. Deia Porter que la filantropia, i en bona part l'Estat, havien fracassat en l'intent de construir una societat més justa. Només a través de la força motora del *profit* es podien abordar les grans problemàtiques de la humanitat. D'exemples no n'hi faltaven i parlava, per exemple, de Dow Chemical amb les seves innovacions agrícoles o Cisco formant a persones en IT a la Índia. Per aconseguir aquest canvi calia, però, que les empreses deixessin de pensar només en el *shareholder's value* (valor per l'accionista) i comencessin a pensar en termes de *shared value* (valor compartit), productes i projectes que al mateix temps puguin generar valor econòmic i valor social. Llavors és quan les iniciatives es podrien escalar fins a l'infinit i s'aconseguirien els impactes desitjats.

En aquesta línia, l'any 2010 el banc d'inversió JP Morgan, juntament amb la Fundació Rockefeller, encunyaven en un famós treball el concepte d'*Impact Investing* (inversió d'impacte) com un nou tipus d'actiu financer que permetia aconseguir un retorn financer satisfactori i alhora un impacte social clar i mesurable. No és que no existís inversió d'impacte fins aleshores,

però la innovació de l'estudi va ser classificar aquestes inversions com un nou tipus d'actiu financer que estaria disponible en el mercat per a qualsevol inversor que volgués diversificar la seva cartera patrimonial. La gràcia d'aquest nou tipus d'actiu era que no només es projectarien el risc i l'expectativa de rendibilitat de la inversió, sinó també el seu impacte social de manera que fins i tot l'inversor pogués sacrificar una part del rendiment financer a canvi d'aconseguir un impacte social determinat. Des d'aleshores i fins el 2015 les inversions d'impacte han crescut exponencialment en els entorns anglosaxons (JP Morgan vaticina que pel 2020 serà un mercat de 400 bilions d'USD) i recentment han aterrat al nostre país.

No tothom es mostra entusiasta amb aquest fenomen. Existeixen serioses limitacions en la capacitat de mesurar l'impacte social, tot i que estan sorgint nombroses iniciatives i metodologies, com l'SROI o IRIS, que pretenen convertir-se en un estàndard de mesurament de cara als inversors. No tots els inversors estan disposats a sacrificar una part de rendiment financer per aconseguir un cert impacte social, i prefereixen canalitzar la seva sensibilitat social a través de la filantropia.



La Fundació Ship2B, pionera en la introducció de l'emprenedoria i la inversió d'impacte a Espanya, va celebrar recentment el seu I Fòrum d'Inversors d'Impacte amb quasi 300 persones que van omplir l'Auditori. Durant el Fòrum es van presentar 6 projectes de *social business* per invertir: Toys2Help, Jum Math, Run in Africa, Iwopi, Afables i Teterum, tots ells projectes innovadors, amb perspectives de ser autosostenibles i oferir a l'inversor un rendiment financer, i tots ells amb una clara voluntat de generar un alt impacte social.

En aquesta línia i al llarg dels darrers dos anys hem vist l'aterratge de la inversió d'impacte al nostre país. Són moltes les organitzacions que treballen actualment per a la consolidació d'aquest fenomen: Momentum Project com una acceleradora i fons de capital per empreses socials en fase de creixement que promou el BBVA juntament amb ESADE; Creas com a primer fons de capital risc social; la Fundació La Caixa amb la seva incubadora d'emprenedors socials; la Fundació La Pedrera amb el seu programa de *social farming*; el programa Empren Social de la Generalitat per ajudar a fer emergir nous projectes; Up Social impulsant rèpliques de models exitosos a nivell internacional; Tàndem Social amb la seva iniciativa de convertir Barcelona en una Social Business

City seguint el model de Muhammed Yunus; Copperfield; Ecos, i moltes altres. La Fundació Ship2B està creant la primera comunitat d'inversors d'impacte i comencen a haver-hi projectes com La Fageda, Batec, Social Car i Specialisterne que poden ser els primers casos d'èxit que liderin la consolidació de la inversió d'impacte al nostre país.

És evident que l'Estat està en crisi, el tercer sector no pot sostenir-se amb les fonts de finançament tradicionals i existeix una sensibilitat social evident i creixent en el món empresarial. Cal ser imaginatius si volem donar solució als problemes de la nostra societat. En la confluència i fronteres d'aquests sectors és on trobem aquesta nova realitat que representa la inversió d'impacte.





Rosa Maria Torre

Directora del Centre de Mediació de Dret Privat de la Generalitat de Catalunya

La situació de la mediació a Catalunya

L'impuls de la mediació com a sistema de resolució de conflictes constitueix un dels objectius prioritaris del Departament de Justícia.


Al llarg de 17 anys, transcorreguts des de l'aprovació de la primera recomanació de la Unió Europea, s'han establert a Catalunya, i a la majoria de països del nostre entorn, les estructures necessàries per fer possible la implementació dels sistemes alternatius de resolució de conflictes.

Concretament, a Catalunya, hem estat pioners a l'hora de traslladar al nostre

ordenament jurídic les recomanacions i directives europees. L'any 2001 aprovàvem la primera Llei de mediació familiar i, l'any 2009, la Llei de mediació en l'àmbit del dret privat.

Les dades estadístiques de les mediacions gestionades pel Centre de Mediació de Dret Privat de Catalunya posen de manifest que ens mantenim en un nombre molt similar de sol·licituds de mediació des de l'any 2011, amb un increment del 4,8% el darrer any 2014.

	2010	2011	2012	2013	2014
Nombre total d'expedients gestionats pel CMDPC	3.821	4.867	4.725	4.685	4.917
Directes	2.378	2.636	2.280	2.072	2.558
Derivacions judicials	1.443	2.231	2.445	2.613	2.359
Sol·licituds de mediació iniciades	3.031	3.487	3.139	3.097	3.602
Directes	2.378	2.636	2.280	2.072	2.558
Derivacions judicials	653	851	859	1.025	1.044
Finalitzades	1.098	1.341	928	861	901
Directes	787	970	608	491	679
Derivacions judicials	311	371	320	370	222
Finalitzades amb acord	628	822	510	438	449
Directes	509	691	382	293	373
Derivacions judicials	119	131	128	145	76
Nombre de mediadors registrats actius	1.133	1.074	1.093	1.308	1.375
Nombre de convenis de col·laboració vigents	74	69	65	74	68



La diagnosi que compartim amb la majoria dels professionals de la mediació i amb els experts que van elaborar el darrer informe de la Unió Europea posa de relleu que tenim un sistema amb importants fortaleces.

Tenim consens polític envers els avantatges de la mediació; el suport d'organismes internacionals amb les directives europees i les recomanacions del Consell d'Europa, i l'opció per a la mediació com a element comú de la política judicial per a l'espai judicial comunitari són inqüestionables.

Tanmateix, hem de ser conscients que haurem de superar alguns obstacles, entre els quals adquireixen una especial rellevància, els condicionaments culturals en matèria de mediació.

La mediació comporta un procés de participació directa i una responsabilització de cadascú en la resolució dels propis conflictes que es diferencia del principi de delegació en el qual històricament ens hem basat.

Els mecanismes tradicionals, com el judicial, presenten i faciliten la dicotomia “guanyar – perdre”, mentre que els instruments de resolució propis de la gestió alternativa de conflictes com la mediació permeten obtenir acords “guanyar –

guanyar”, en virtut dels quals cap de les parts ho perd o ho guanya tot sinó que es troba una fórmula acceptable per a tots.

Som conscients que els resultats obtinguts fins ara a Catalunya i, en general, als països membres de la Unió Europea no han estat els esperats. Les resistències a la mediació han estat superiors a allò previsible i, per això, s'ha considerat necessari articular les línies estratègiques que permetin un nou impuls a la mediació.

En aquest sentit, el Departament de Justícia va presentar davant el Govern, el darrer trimestre de l'any passat, les principals línies estratègiques per a un nou impuls a la mediació.

Aquestes línies estratègiques estableixen com a objectius la promoció de la cultura de col·laboració entre els diferents col·lectius professionals; el foment de la cohesió social a partir de mesures preventives de resolució de conflictes impulsant la inclusió, dins dels contractes de les empreses, d'una clàusula d'utilització prioritària de la mediació i de la valoració d'aquestes polítiques a efectes de responsabilitat social corporativa; l'increment del percentatge de conflictes resolts per aquest mètode en relació amb els litigis, mitjançant l'estudi de les causes del desistiment en els procediments de



mediació i l'articulació de mesures que permetin incrementar el número de mediacions finalitzades en relació amb el número total de sol·licituds de mediació; l'impuls de la gestió integral de la mediació; la seva implantació en els diferents àmbits, i la millora de la qualitat de les mediacions, establint sistemes d'avaluació de la qualitat, protocols de treball o aprofitament de l'experiència.

Cal destacar algunes de les actuacions que ja s'han iniciat, com per exemple la constitució del Comitè Assessor del Centre de Mediació, del qual formen part un representant de cada col·legi d'advocats de Catalunya; i l'inici de la primera investigació sobre les causes del desistiment en els procediments de mediació abans esmentada, a càrrec de professionals del Centre de Mediació de Dret Privat, en col·laboració amb el Centre d'Estudis i Formació Especialitzada i la Universitat de Barcelona; o l'ampliació dels col·lectius professionals compromesos amb la mediació.

Convé recordar que, al llarg de l'any passat, es van signar 7 convenis de col·laboració amb els col·legis d'economistes; censors jurats de comptes; administradors de la propietat immobiliària; administradors de finques; enginyers tècnics industrials;

politòlegs i sociòlegs, i gestors administratius.

I, en els propers mesos tenim previst signar convenis amb els col·legis d'enginyers navals, i d'arquitectes tècnics.

Estem convençuts que els valors que la mediació aporta a la societat, com són el diàleg, el respecte, la confiança, la convivència i la responsabilitat, ens permeten progressar cap a una societat més madura i cohesionada.

El canvi de paradigma que significa la mediació és innovador i transformador i requereix d'un canvi cultural que exigeix passar de l'enfrontament al diàleg.

Per impulsar un canvi d'aquestes característiques ens caldrà fermesa i constància en l'aplicació de les polítiques adequades.

Per tot això, el passat 21 de gener, Dia Europeu de la Mediació, es va subscriure, conjuntament amb la resta d'entitats organitzadores, entre les quals l'Il·lustre Col·legi d'Advocats de Barcelona, un manifest sota el compromís de sumar esforços i crear sinèrgies de treball col·laboratiu per avançar en l'articulació d'un sistema de justícia que, partint del conflicte i les seves circumstàncies, ofereixi la mediació i d'altres formes de resolució alternativa de conflictes.

A nivell internacional s'ha produït una important transformació en la concepció de la configuració de la justícia. Del concepte d'"administració de justícia", vuitcentista, caracteritzat pel seu caràcter tancat i monopolitzat per l'acció dels jutges, advocats i procuradors per mitjà de procediments rígids i solemnes, s'ha passat a la concepció del "sistema de justícia" que és obert, participatiu i integrat a la societat.

La Justícia ha de ser quelcom més que la judicialització dels conflictes. Hem de ser capaços d'articular un sistema de Justícia que ofereixi als ciutadans diferents maneres d'abordar-los, en el qual el litigi sigui una alternativa més, però no la única.

Si teniu conflictes de família,
convivència, d'altres...

Mediació o judici?

Amb la mediació teniu una solució a
mida, àgil i efectiva

 Generalitat de Catalunya
Departament de Justícia
Centre de Mediació
de Dret Privat de Catalunya



25è Fòrum de d'Auditor Professional

9 i 10 de juliol 2015

Hotel Melià Sitges

2015 ANYS

l'a)

(l'auditoria)



Xavier Llopart
Director de l'Escola d'Auditoria

La situació de la formació d'accés dels futurs auditors

Des de la creació de la Comunitat Econòmica Europea s'ha mostrat un especial interès per resoldre l'assumpte de la manca d'homogeneïtat del sistema formatiu universitari, marcat també pels múltiples aspectes culturals derivats dels països integrants del projecte. Amb les successives ampliacions s'ha anat generant una situació més i més dispar entre la formació universitària impartida als diferents països, la qual cosa ha suposat un fre important a la lliure circulació de persones dins l'àmbit laboral professionalitzat (no entrarem en temes de democratització de l'ensenyament i el finançament de la universitat, que podrien ser l'eix central d'altres articles).


Les polítiques dels diferents estats membres en matèria formativa universitària han arribat a configurar un trencaclosques difícilment resoluble. Encara que abans ja s'havien realitzat diferents aproximacions d'escàs èxit, és ja la Unió Europea, amb els acords de Bolonya de 1999, qui posa la primera pedra sobre el que ha de ser l'Espai Europeu d'Educació Superior que, entre d'altres, implica una homologació de metodologies més pràctiques i un reconeixement mutu entre estats de la formació universitària duta a terme en cadascun d'ells.

S'ha trigat molts anys a implantar Bolonya i amb resultats paradoxalment poc homogenis. Segurament el major èxit

resideix en el reconeixement dels crèdits ECTS com a forma d'homologar la formació i la metodologia, però el fracàs més gran se centra en els plans d'estudi que continuen essent poc comparables, amb una diferència principal en els anys de durada dels estudis universitaris. El grau universitari es cursa en el decurs de tres anys a Europa i de quatre a Espanya, mentre que el màster d'especialització es desenvolupa en dos anys a Europa i un a Espanya (aquest extrem es troba en procés de replantejament al nostre país).

Sí que hem de reconèixer, al llarg de tot aquest temps, el gran cert de les polítiques educatives europees materialitzat en el programa Erasmus d'intercanvi d'estudiants entre universitats. Segurament una anàlisi del rendiment real d'aquest programa en resultats estrictament formatius no ens oferiria dades massa encoratjadores, ja que en la manca d'homogeneïtat de títols i, per tant, d'assignatures, porta, en algunes ocasions, al no reconeixement de crèdits cursats en una universitat estrangera dins del pla d'estudis de la universitat d'origen de l'alumne Erasmus, però s'ha de reconèixer al programa la internacionalització, o globalització, que ha suposat per a la mentalitat dels nostres estudiants.

A Espanya la reforma universitària s'ha fet malament i sense mitjans. El pla Bolonya



exigeix un canvi en la metodologia docent que suposa, entre altres coses, un major seguiment dels estudiants, per tant, un nombre menor de persones per grup que la universitat espanyola no s'ha pogut permetre. Malgrat tot, la formació a la universitat espanyola té un cost molt elevat comparat amb les taxes que paguen els estudiants. Els sistemes de beques i ajuts són insuficients, però es podria tenir una universitat cara en taxes i, al mateix temps, oferir un sistema d'ajuts que la converteixi en una universitat de baix cost per a l'alumne.

A causa d'aquesta política d'ajuts, a Espanya no pot existir la figura de l'estudiant *professional*, l'estudiant no només becat en les taxes universitàries sinó també receptor d'ajuts econòmics que li permetin realitzar els seus estudis sense necessitat de compaginar-los amb un treball remunerat. En el grau d'Administració i Direcció d'Empreses, els grups de tarda són un clar exponent d'aquesta situació pre-Bolonya: estudiants que treballen una jornada completa i als quals se'ls exigeix assistència, treballs tutelats, participació en seminaris, avaluació continuada, estudi permanent i, tot això, amb mitjans escassos -el número d'alumnes per aula se situa entre 80 i 120 en les titulacions vinculades a la gestió empresarial, de molta demanda-, cosa que impedeix el seguiment i desenvolupament individualitzat dels alumnes.

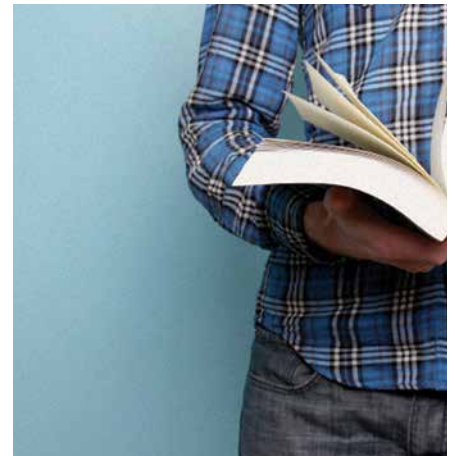
Per altra banda, és difícil trobar estudiants amb un mínim nivell de motivació i interès per allò que estan estudiant. Molts d'ells estan a la universitat per convenció social, altres han escollit la seva titulació per motius poc raonats i alguns no tenen clar quin serà el seu futur professional, i tenint en compte la situació econòmica actual trigaran en aclarir-ho. El nostre entorn social considera que una titulació universitària comporta una millora de l'estatus social, cosa que explica la gran demanda que ha existit en les darreres dècades al nostre país. Pot ser que no entrar a la universitat sigui sinònim de fracàs personal i social, però no té res a veure amb les necessitats concretes del sistema productiu. Així no és estrany veure el número de titulats universitaris que emigren cap a altres economies amb millor planificació universitària i més exigents en l'accés de les persones a l'educació superior.

Quant a la formació postgradual a Espanya, s'estableix a més una altra diferència que no es dona en tots els països de la Unió Europea, o almenys no està tan clarament identificada. Els estudis de màster a Espanya distingeixen molt clarament entre els màsters denominats universitaris – reconeguts com a oficials– dels màsters propis de cada universitat. Els primers estan sotmesos, entre d'altres, a una sèrie de requeriments quant a perfil de docents i orientació que els confereixen

un marcat matís predoctoral. Els segons gaudeixen d'una llibertat molt més gran quant a programació, continguts, metodologia i docents implicats, però no són oficials. Alguns entenen que els màsters professionalitzadors, aquells que pretenen oferir una certa perícia en un àmbit molt concret de l'activitat, com podria ser l'auditoria de comptes, haurien de formar part d'aquest segon grup.

Fetes aquestes consideracions prèvies ens toca centrar-nos en l'àmbit de la formació que ens competeix, és a dir, la formació en matèries relacionades amb la gestió d'empreses i, més concretament, en comptabilitat i auditoria de comptes.

Aquí el panorama és descoratjador. Com ja hem dit, al nostre país s'han implantat graus universitaris de quatre anys (reduïble a tres d'acord amb la nova normativa ministerial), és a dir, de 240 crèdits ECTS, però la formació en matèries de comptabilitat i auditoria en els estudis relacionats amb la gestió d'empreses és insuficient, la qual cosa suposa una preparació limitada dels nostres graduats en aquests àmbits. Comparant els alumnes procedents de cicles formatius amb els que han cursat graus universitaris d'administració i direcció d'empreses, veiem que, habitualment, els primers disposen d'una formació molt més pràctica i aplicada de base; en contrapartida, hem de pensar que els



universitaris tenen una major formació holística que tard o d'hora es materialitza en un plus diferencial en el desenvolupament de la seva formació pràctica, especialment en el desenvolupament de la seva carrera professional.

El problema es produeix quan la nostra legislació, mitjançant una Llei d'auditoria molt genèrica i un reglament molt criticat, estableix que els màsters d'accés a la professió han de ser universitaris, és a dir, oficials, per tant lligats a tota aquesta rigidesa vinculada a una formació predoctoral però no professionalitzadora, tal com haguessin preferit els docents, les firmes d'auditoria i els mateixos alumnes.

No ens enganyem, els màsters de moltes universitats no deixen de ser una ampliació dels cursos impartits en el grau, amb els mateixos docents, el mateix programa i la mateixa metodologia. És això el que es pretén amb un màster? És aquest l'objectiu d'un màster professionalitzador? Les respostes per a molts de nosaltres estan molt clares.

Tots tenim la nostra responsabilitat en aquest despropòsit. Les firmes d'auditoria s'han entestat històricament en contractar titulats universitaris per cobrir els llocs de base de les seves organitzacions, oferint

una carrera professional que poc futur pot tenir en els moments actuals de creixement nul. D'aquesta manera han descartat els professionals procedents dels cicles formatius professionals segurament molt més preparats per a aquesta funció i amb un potencial desenvolupament de carrera molt més d'acord als temps actuals.

L'Estat també té la seva responsabilitat en tot aquest entramat. Espanya presenta una inversió pública de l'1,1% sobre el PIB en educació superior, molt lluny de països com Finlàndia, Dinamarca o Suècia que se situen al voltant de l'1,8%. Estem al nivell de països com Alemanya, però per sota de França i Irlanda. En la inversió privada els resultats són molt pitjors. Presentem un percentatge del 0,3% mentre que les grans inversores en educació com Corea i Estats Units donen percentatges de l'1,8% sobre el PIB. La nostra inversió global està encara dues dècimes per sota de la mitjana de l'OCDE.

Davant aquest panorama, fins a cert punt desolador, la nostra obligació és continuar formant a les futures generacions d'auditors. I formar-los en comptabilitat i auditoria, però també en valors, ètica i gestió. I a més intentar oferir-los un futur professional dins d'aquesta activitat.

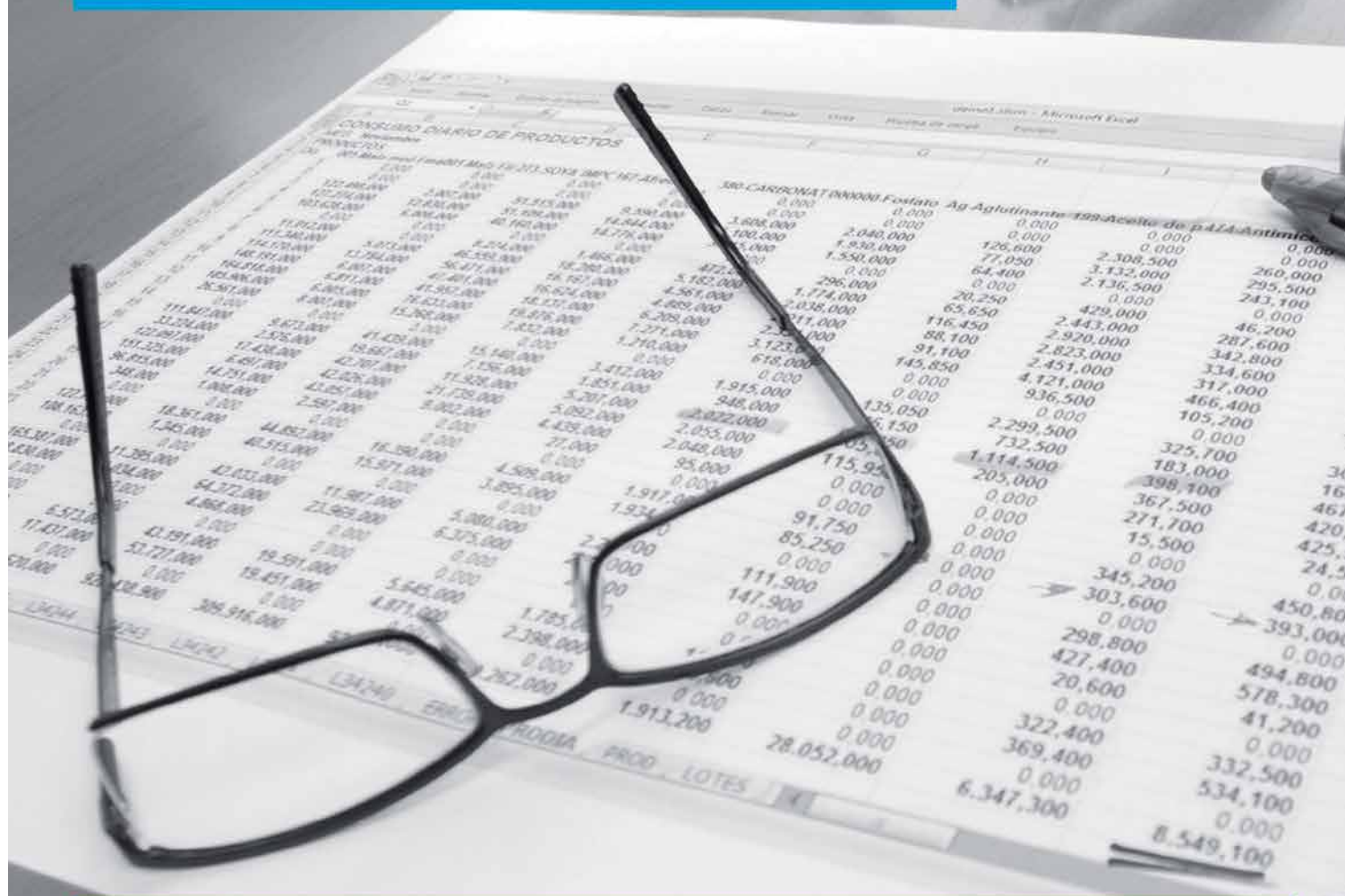
Què necessita la professió? Necessita uns estudis de postgrau professionalitzadors, quedant en segon terme si són o no oficials, prevalent les pràctiques empresarials i amb docents actius en el treball d'auditoria, encara que no estigui tan present l'orientació predoctoral. Uns estudis que permetin la conciliació amb l'activitat professional, perquè els estudiants que hi accedeixin puguin aplicar immediatament els coneixements al treball i també aportar punts de vista professionals a l'aula.

El nostre repte és desenvolupar una formació postgradual adequada a les necessitats de l'entorn professional, d'acord amb allò que demanden les firmes i tenint en compte les expectatives dels nostres estudiants perquè els permetin realitzar una carrera professional socialment responsable i atractiva des d'un punt de vista personal.

MÀSTER UNIVERSITARI EN

Auditoria de Comptes i Comptabilitat

Programa Semi presencial



Màster Universitari homologat per l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes per a la dispensa de l'examen teòric d'accés al Registre oficial d'auditors de comptes. Incorpora 1.000 hores de pràctiques professionals que computen a efectes de la formació pràctica necessària per a l'accés a la professió d'auditor de comptes.

Calendari: pròxima edició **octubre 2015**

masters@uao.es | 93 254 09 00
www.uaoceu.cat/masters

Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya
= EL C0L·L361



Universitat
Abat Oliba CEU

L'e)

(economia)



Joan Ripoll

Doctor en Economia Internacional i Director del Departament d'Economia i Empresa de la Universitat Abat Oliba-CEU

Llums i ombres en la reactivació econòmica d'Espanya

L'economia espanyola encadena un any i mig amb taxes de creixement positives, deixant enrere la pitjor crisi en la història recent del país. Aquesta recessió ha afectat l'activitat econòmica del país de manera gairebé ininterrompuda entre 2007 i 2013 –amb l'excepció gairebé imperceptible de l'any 2010– i s'ha saldat amb un nivell de producció 6 punts inferior al nivell previ a la crisi i una destrucció de més de tres milions de llocs de treball.

Davant els bons resultats econòmics de 2014 i unes perspectives molt favorables per al 2015 és pertinent reflexionar, en aquest punt i amb certa perspectiva històrica, sobre els problemes que han caracteritzat els cicles expansius de l'economia espanyola en els últims 20 anys, amb l'ànim d'evitar caure en els mateixos errors del passat, però també amb la intenció de ponderar adequadament aquests bons auguris i alhora assenyalar algunes debilitats estructurals que, malgrat la crisi, persisteixen i poden arribar a comprometre aquesta reactivació incipient.

1. ANY 2014, L'ANY DE LA CONSOLIDACIÓ DE LA RECUPERACIÓ MACROECONÒMICA

Les dades de la Comptabilitat Nacional Trimestral que elabora l'Institut Nacional d'Estadística (INE) determinen que el PIB va créixer un 1,4% el 2014. Aquesta evolució permet aventurar la consolidació de l'anelhada recuperació després de cinc trimestres consecutius de creixement positiu de l'activitat econòmica i la fi d'un llarg període de crisi.

Aquesta recuperació se sustenta pel cantó de la demanda en l'augment del consum privat (3,3%) –especialment béns de consum durables–, però sobretot en el dinamisme de la inversió en béns d'equip i actius immaterials (10%). També és destacable l'evolució de la inversió residencial (2,4%), amb un creixement positiu per primera vegada des de 2007, que s'explica tant per les compres de ciutadans estrangers com per la recent puixança de les adquisicions per part de residents espanyols.

Per contra, la despesa pública ha seguit mediatitzada pels compromisos de sanejament de les finances de les administracions públiques i la seva aportació al creixement s'ha mantingut un any més en un registre clarament negatiu.

Fruit d'aquesta dinàmica, la contribució de la demanda interna al creixement econòmic del PIB ha estat del 2%. Aquest extrem evidencia no només la reactivació de la despesa interna, sinó també la capacitat de l'economia espanyola per fer pivotar la recuperació econòmica sobre el consum i la inversió privada, en un moment en què l'aportació de la demanda externa neta s'ha anat debilitant progressivament, fins a fer-se negativa (-0,8%) per primera vegada des de 2007. En gran part perquè la major demanda s'ha traduït en un repunt de les importacions, un major dèficit comercial i l'esvaïment del superàvit de la balança de pagaments.

Pel costat de l'oferta, el sector de la construcció (3,4%) —especialment des del segon semestre del 2014—, la producció de la indústria manufacturera (3%) i, en última instància, la prestació de serveis (2,3%) han liderat l'expansió de la producció nacional.

Les renovades injeccions de liquiditat del Banc Central Europeu (BCE), en un context de millora de les expectatives, unides al sanejament progressiu de la banca espanyola dels últims anys es comença a traduir, encara que tímidament, en un repunt de la concessió de nous crèdits a famílies i empreses (a operacions inferiors al milió d'euros). Aquesta evolució ha

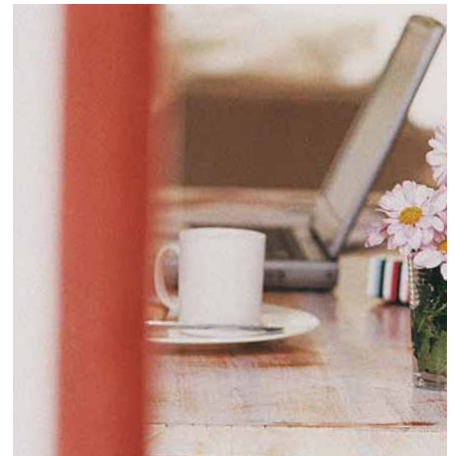
anat acompanyada d'un llarg procés de recomposició del deute bancari a favor d'agents i sectors amb una posició més favorable per emprendre nous projectes d'inversió i contractació.

En termes anuals, aquesta major activitat econòmica ha permès un increment de l'ocupació del 2,4%, que pot xifrar-se en 392.000 llocs de treballs equivalents a temps complet. En paral·lel, la xifra d'aturats es va reduir en 478.000 persones i la taxa d'atur ha passat del 25,7% de 2013 al 23,7% de 2014.

2. ANY 2015, L'EXPANSIÓ CONTINUA

Les últimes dades publicades per nombrosos organismes i institucions, nacionals i internacionals, sobre les previsions de creixement per a l'economia espanyola per al 2015 apunten cap a una millora general en els indicadors de demanda, en els indicadors avançats d'oferta i en els índexs de confiança de consumidors i empreses.

Així, s'espera una taxa de creixement entorn al 2,5% per a l'any 2015, tot situant



Espanya, d'acord amb dades d'Eurostat, entre les economies que abandonen el creixement de la UE.

Aquest pronòstic es fonamenta en la fortalesa del consum privat, una fortalesa que s'explica fonamentalment per la menor inflació, el progressiu increment de l'ocupació i la millora en les condicions financeres, i no tant per una clara recuperació de la renda disponible de les famílies. En gran part perquè els majors ingressos derivats de la major ocupació o els beneficis de la rebaixa en l'IRPF no han estat prou significatius com per arribar a compensar la persistent devaluació salarial i la retallada de les transferències públiques forçades per l'ajust fiscal.

Aquesta evolució favorable del consum i la inversió privats durant 2014 es pot veure reforçada al llarg de 2015 per la reactivació del sector de la construcció, els efectes de la rebaixa de l'IRPF i el seu impacte sobre la renda disponible, la persistència de la desinflació i la possibilitat d'ajornar en el temps el procés d'ajust del dèficit públic.

De fet, actualment l'economia espanyola és més procliu a crear llocs de treball amb taxes de creixement baixes (entorn a l'1%), conseqüència de les polítiques de flexibilització del mercat de treball

impulsades per les últimes reformes laborals però també per la depressió dels salaris.

El programa de compra de deute sobirà per part del BCE per valor de 60.000 milions d'euros mensuals a partir de març de 2015 suposa una altre factor generador de creixement doncs facilitarà les condicions de finançament i liquiditat del sector públic i privat, la qual cosa hauria de rebaixar en el temps la intensitat de l'ajust pressupostari.

Finalment, els informes de perspectives econòmiques emesos des de diverses instàncies també coincideixen a assenyalar que la dinàmica de creixement de l'economia espanyola, amb un important grau d'obertura comercial a l'exterior i molt dependent de les importacions de petroli, pot beneficiar-se de la caiguda del preu del petroli i la depreciació de l'euro respecte les principals divises internacionals.

A partir d'aquestes perspectives, el pronòstic relatiu a l'ocupació estableix la creació d'1 milió de llocs de treball entre 2015 i 2016.

3. DEU REMARQUES I UNA PREVENCIÓ

Primera. En les últimes dècades, els períodes de creixement econòmic en els països avançats han estat associats a l'expansió del crèdit bancari. Espanya no ha estat aliena a aquesta dinàmica pertorbadora que s'ha traduït en cicles econòmics volàtils i inestables.

Així, el programa de compra "massiva" de deute públic anunciat pel BCE suposa una notícia esperançadora ja que consagra al banc central com a "proveïdor últim de liquiditat", però a la vegada comporta, en un context de creixement econòmic, un risc latent d'expansió creditícia i endeutament

privat excessius que són sempre difícils de gestionar. L'actualitat d'algunes economies emergents com la Xina o Rússia ens recorda (novament) els perills d'aquesta pràctica.

Segona. Pel costat de la demanda, el consum privat s'ha erigit secularment en el principal motor de l'economia espanyola. Això és preocupant perquè emmascara la importància de la inversió en béns de capital tangibles i intangibles com a referència del creixement sòlid a llarg termini i la transcendència de l'estalvi privat en el finançament estable d'aquesta inversió.

Tercera. Des de la perspectiva de l'oferta, el creixement regularment ha girat entorn activitats intensives en treball poc qualificat com la indústria de la construcció i els serveis vinculats amb el comerç minorista, l'hoteleria i la restauració i la promoció immobiliària, en detriment de la indústria manufacturera.

En conseqüència, el desenvolupament econòmic dels darrers 15 anys ha estat fonamentalment el resultat d'un creixement extensiu basat en l'acumulació d'empleats (*creixement per "transpiració"*) i no tant per la millora continuada de la productivitat (*creixement per "inspiració"*).

Aquest extrem explica una dinàmica singular, pròpia de l'economia espanyola. A Espanya, a diferència d'altres economies, la creació d'ocupació en els períodes d'expansió supera amb escreix al creixement de la producció i, per tant, la productivitat per empleat tendeix a disminuir.

Aquesta tendència sembla que es manté en l'actualitat. Amb l'inici de la recuperació, l'augment de l'ocupació (2,5%) ha estat superior a l'augment de la producció (1,4%) per la qual cosa la productivitat s'ha anat reduint. Això mostra que l'ocupació s'està creant en sectors treball-intensius que requereixen escassa qualificació.

Quarta. El corol·lari d'aquesta tendència és que, durant anys, ha tendit a consolidar el mite erroni que per treballar a Espanya no era estrictament necessari disposar d'una formació o qualificació determinada.

Per això resulta capital apostar per la inversió en educació i la millora de la formació. Només així serà possible corregir uns dels problemes estructurals (latents) de la població activa a Espanya: l'escassa importància de la població amb estudis tècnics de grau intermedi. Espanya és un dels països de l'OCDE amb una major proporció de població amb estudis superiors (30%) i amb una major proporció de població amb estudis bàsics (50%). Tanmateix, la potència industrial d'una economia es mesura, paradoxalment, en termes d'aquesta formació intermèdia. Alemanya, Japó, Suècia, Holanda o els Estats Units són clars exemples d'aquest extrem.

Cinquena. L'estalvi forçós que imposa el desendeutament i les conseqüències perniciososes sobre la demanda interna, derivades de les polítiques d'austeritat, han convertit la demanda externa (exportacions) en l'única font de creixement real. Però l'expansió recent de les exportacions de mercaderies i unes menors importacions són imputables en bona part a la devaluació interna propiciada per les reduccions salarials. Ara bé, aquests guanys de competitivitat tenen una limitació evident ja que suposen estimular la demanda externa a costa de deprimir encara més la demanda interna.

La desacceleració en el ritme de creixement de les exportacions, més enllà d'aspectes conjunturals com l'atonía de l'activitat productiva a l'eurozona, suposa una constatació evident de l'esgotament de la devaluació interna. Per tant, la millora de competitivitat per la via dels preus hauria de ser només un recurs temporal per guanyar temps i acabar desenvolupant estratègies i inversions que situïn l'economia en una

trajectòria de productivitat creixent, tot defugint d'un patró productiu i comercial basat en la contenció del cost laboral. Només serem competitius si som més productius.

Sisena. El pilar d'un creixement econòmic sòlid a mitjà i llarg termini és la inversió en equip, en coneixement i en formació. Però aquesta inversió només és possible si hi ha prou estalvi privat o públic. L'elevat grau d'endeutament d'empreses i famílies implica que bona part de l'estalvi dels propers 15 anys ja està compromès en la devolució del deute. Per tant, el futur de la inversió a Espanya i, en conseqüència, les possibilitats d'una recuperació consistent depèn de la voluntat de la banca, especialment banca estrangera.

Fins ara bona part de liquiditat injectada pel BCE ha estat vehiculada pel sistema bancari cap a la compra de deute sobirà i el finançament de voluminosos dèficits públics. La recuperació econòmica s'hauria de traduir en un canvi radical d'aquestes pràctiques i facilitar millors condicions de finançament per a petites i mitjanes empreses, molt dependents del crèdit bancari, però claus en la reconstrucció de la capacitat productiva del teixit industrial espanyol destruït durant la crisi.

Setena. Les tres últimes dècades han estat per al sector manufacturer espanyol en general, i per a les pimes en particular, una història d'oportunitats perdudes en nom de la transformació d'activitats de demanda feble i intensitat tecnològica baixa en activitats de demanda mitjana-alta i amb una intensitat tecnològica alta, capaços de beneficiar-se del canvi de paradigma en l'organització empresarial a nivell global, introduïda per la modularització de la producció, l'especialització vertical i la creixent importància del comerç internacional de béns intermedis o serveis molt específics en detriment de l'intercanvi de béns finals.

Aquest patró d'especialització productiva s'ha mantingut pràcticament inalterat durant els últims 25 anys, en gran part per la baixa qualificació professional dels treballadors –un extrem que el flux immigratori associat al boom immobiliari de 2000-2007 va tendir a magnificar– i perquè la microdimensió de bona part del teixit industrial espanyol sempre ha dificultat el finançament d'inversions quantioses.

D'acord amb la Comissió Europea, el 94,4% de les pimes són empreses amb menys de 10 treballadors que donen feina al 40,5% de la població ocupada, tot generant gairebé el 48% de la renda nacional a Espanya. Aquestes xifres mostren el grau d'atomització empresarial, però també revelen la seva baixa productivitat. Per això és una qüestió essencial potenciar una major dimensió d'aquestes companyies, però sobretot de les petites i mitjanes que ocupen entre 50 i 250 persones, doncs la mida de les empreses és un factor decisiu en termes d'eficiència productiva i internacionalització de l'activitat.

Vuitena. La reactivació econòmica s'ha beneficiat d'un procés de desinflació, una disminució del ritme de creixement dels preus, que no s'ha de confondre amb la deflació. De fet, només es pot parlar de deflació si en el còmput de la taxa de variació tenim en compte la caiguda dels preus dels components més volàtils de l'IPC: productes energètics (derivats del petroli, fonamentalment) i béns alimentaris no elaborats. Si els exclouem del càlcul per estimar la inflació subjacent observem que per a la resta de béns i serveis de consum, el creixement dels preus ha estat moderadament positiu. En conseqüència, pot descartar-se que l'economia pateixi de veritable deflació i sigui més oportú de parlar de desinflació.

Novena. La bondat en les dades de creixement econòmic ha contribuït a la millora en les perspectives econòmiques

i aquesta circumstància s'explica perquè la creació de nous llocs de treball s'ha fonamentat més en contractes de jornada completa i no tant a temps parcial, com succeïa des de finals de 2013.

Amb tot, aquesta dinàmica ha anat acompanyada d'un augment de la ràtio de temporalitat fins al 30%, doncs els llocs de treball associats a contractes temporals han crescut a un ritme superior a la contractació indefinida. Aquest extrem tendeix a perpetuar la dualitat del mercat laboral espanyol i la precarietat en l'ocupació.

Desena. Hi ha un problema d'atur enorme. La desocupació massiva suposa un malbaratament de recursos que mina la capacitat de producció potencial de l'economia pel costat de l'oferta i limita les possibilitats de consum pel costat de la demanda interna, condicionant les perspectives de creixement futures.

Molts atribueixen aquesta circumstància a la persistència de la crisi. Només cal esperar, és una qüestió de paciència, el *tempo* de la qual pot accelerar flexibilitzant el funcionament del mercat laboral.

Les previsions del Govern espanyol apunten que al llarg de 2015 es crearan uns 400.000 llocs de treball nets, la taxa d'atur es reduiria en 2 punts, situant-se al voltant del 21,7% a finals d'any. Tanmateix, assolir els nivells d'ocupació i atur previs a la crisi pot demorar-se notablement, ja que una part de l'atur cíclic s'està transformant en un problema estructural. Així ho testimonia el fet que el 61,5% (3,35 milions de persones) dels aturats siguin de llarga durada (més d'1 any) i que aproximadament el 33% del total d'aturats ha deixat de percebre una prestació d'atur. A més la taxa d'atur juvenil (menors de 25 anys) se situa per sobre del 25%, mentre que la desocupació entre els majors de 50 anys escala fins al 21%.

Certament la demanda agregada es recuperarà, però la taxa d'atur romandrà

en nivells força elevats. Hi haurà empreses que demandaran treball i treballadors que voldran treballar, però la conciliació d'oferta i demanda serà, en molts casos, irresoluble per la manca d'adequació entre les necessitats de les empreses i la qualificació de les persones aturades.

La solució passa per promoure la mobilitat funcional, això és el canvi de la qualificació professional mitjançant polítiques actives d'ocupació que requereixen una planificació acurada, a banda de temps i diners.

Onzena. Les retallades en les prestacions públiques combinades amb una elevada desocupació i la creació de llocs de treball precaris (contractes temporals i/o a temps parcial) han derivat en una creixent desigualtat social. Fins al punt que l'economia espanyola ha esdevingut la

segona economia europea on les diferències entre rics i pobres més s'han ampliat. Així, s'estima que l'1% de la població espanyola més rica acumula un 27% de la renda nacional. O pitjor, un 25% de la població està en risc de pobresa o exclusió social.

Pal·liar aquesta desigualtat social i garantir la prestació de serveis de l'Estat exigiria una major equitat fiscal. Aquesta equitat fiscal passa per lluitar contra el frau i l'elusió fiscal, però també per augmentar la qualitat de les institucions, tot eradicant el clientelisme polític i la corrupció que comporta.

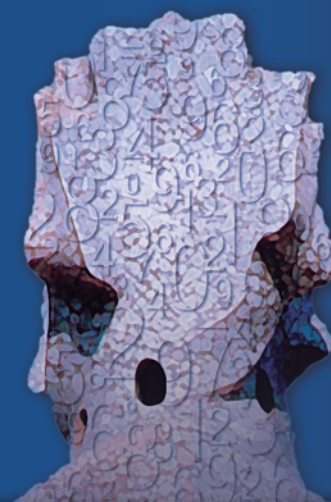
En conclusió, el desendeutament millora de la productivitat i correcció de l'atur estructural constitueixen els eixos vertebradors de qualsevol recuperació sòlida de l'activitat econòmica a Espanya.

Mentre no es corregeixin aquestes "falles estructurals del sistema econòmic", la possibilitat d'una reactivació ràpida amb uns ritmes de creixement elevats s'esvaeix, si més no en el futur immediat.

En altres termes, l'esperança en un futur econòmic més prometedor resideix en l'impuls de la inversió productiva i l'estalvi privat, la promoció del treball qualificat, doncs constitueixen els fonaments per bastir un teixit empresarial redimensionat i competitiu a nivell internacional.

ACCID

Associació
Catalana de
Comptabilitat i
Direcció



VI Congrés Català de Comptabilitat i Direcció

Punt de trobada per a professionals, acadèmics,
empreses i l'administració pública, amb
els següents objectius:

1. Nous desenvolupaments en matèria comptable i de direcció
2. Intercanvi d'idees i experiències
3. Contactes professionals

Universitat Abat Oliba-CEU · Barcelona, 28 i 29 de maig de 2015

Programa i Inscripcions a:
www.accid.org/congres

INFORMACIÓ GENERAL

Per a qualsevol informació addicional contacta amb l'ACCID:

Plaça Gal·la Plàcidia 32, 4^a planta · 08006 Barcelona

Tel. 93 416 16 04 (ext. 2020-2019)

info@accid.org · www.accid.org

Col·legis Fundadors:

 Col·legi d'Economistes
de Catalunya

Col·legi
de Censors Jurats
de Comptes
de Catalunya
=
EL C0L·L3G1

Suports Institucionals:

 **Generalitat
de Catalunya**

 **Diputació
Barcelona**
xarxa de municipis

 **CSITAL**
Secretaris, Interventors i
Tresorers d'Administració Local
Consell de Col·legis de Catalunya

 **COL·LEGI ORCIAL
DE GESTORS
ADMINISTRATIS
DE TERRAGONA**

 **AHK** Cámara de Comercio Alemana
para España
Deutsche Handelskammer
für Spanien

 **icv**
Internationaler
Controller Verein

L'a)

(l'auditoria)



Alberto Terol

Empresari d'hoteleria. En l'actualitat
Conseller Independent de tres companyies de
l'IBEX 35

La professió d'auditoria: Els reptes de les firmes petites i mitjanes

CONSIDERACIONS GENERALS

La professió d'auditoria s'enfronta a reptes i oportunitats significatius derivats de diversos factors. D'una banda els reguladors estan incrementant les seves exigències respecte a la tasca de l'auditor en molts àmbits i, en particular, en tots els aspectes relacionats amb la qualitat i la independència de l'auditor. Com és natural, aquestes exigències són molt superiors per a les auditories de les entitats d'interès públic i, per tant, afectaran sobretot a les firmes d'auditoria de major dimensió.


Adicionalment, els processos de concentració en la part alta del mercat han fet que els reguladors dels països més avançats mostrin una certa preocupació per l'escàs nombre de firmes grans a disposició dels clients en el mercat.

Però les majors exigències a l'auditor no provenen només de l'àmbit regulador. Els clients, els inversors i altres grups d'interès exigeixen a l'auditor cada cop més. Molts es qüestionen fins i tot si l'auditor ha d'anar més enllà de donar una opinió sobre la situació de l'empresa a una determinada data ja passada, o si, d'alguna forma, ha de proporcionar una visió prospectiva dels negocis i de la capacitat de l'empresa i els seus equips de direcció per sobreviure amb

èxit. Es dona la circumstància que vivim en una societat en la qual els riscos són cada cop més diversos i més importants, i en la qual, no obstant això, inversors i mercats reclamen majors dosis de seguretat, sobretot en la informació que fan servir de cara a la presa de les seves decisions.

A tot l'anterior s'afegeix el fet que les empreses estan incrementant la seva presència internacional com a conseqüència del fenomen de la globalització. Cada cop és més habitual veure empreses mitjanes i petites amb presència i activitat en diversos països i no sembla que el fenomen de la globalització es pari, més aviat tot el contrari. Això posa de manifest la necessitat d'acord amb altres firmes locals en altres països.

Un altre vector a considerar són el avenços en tecnologia. Aquests avenços, i el seu impacte en els models de negoci, exigeixen a l'auditor, a més dels seus tradicionals coneixements sobre les tècniques d'auditoria i la seva especialització sectorial, un coneixement cada cop més profund de les diferents tecnologies, sobretot les que afecten a la informació financera. Aquest fet és particularment important en tot allò que es refereix a l'avaluació de riscos. Els riscos relacionats d'una o altra forma amb la tecnologia han augmentat al mateix ritme



que les oportunitats que ofereix. Des del punt de vista de l'execució dels treballs d'auditoria, el món avança en una doble direcció. D'una part les firmes hauran de comptar amb processos amb un component tecnològic elevat alhora que requereixen de professionals cada cop més sofisticats capaços d'entendre millor els riscos estratègics i de negocis dels seus clients.

Tot l'anterior representa enormes reptes i alhora grans oportunitats per a les firmes mitjanes i petites. Els reguladors i el mercat estan esperant processos de concentració en les firmes mitjanes que permetin un major nombre d'operadors creïbles operant en la part alta del mercat, i capaços d'oferir els seus serveis al creixent nombre d'empreses mitjanes amb un alt grau de sofisticació, d'implantació internacional i potencial de creixement.

Al mateix temps que aquesta oportunitat s'identifica amb claredat, les firmes mitjanes i petites que no escometin processos d'integració o de creixement accelerat es poden anar veient poc a poc desplaçades d'aquest segment del mercat, i ser rellevants només per a les empreses més petites. A més, aquestes darreres, constitueixen un *lobby* potent que tracta que disminueixin les traves administratives que els resulten enormement costoses.

En definitiva, la moderna professió d'auditoria requereix d'un alt nivell d'especialització, incloent-hi l'especialització sectorial; requereix, així mateix, de grans inversions en el desenvolupament tècnico-professional del talent i, finalment, requereix d'inversions en tecnologia, procés i gestió.

CAPTACIÓ I MANTENIMENT DE CLIENTELA RENTABLE

Des de la perspectiva del mercat, hi ha una preocupació a nivell mundial, però al meu judici, és una preocupació encara més acusada en el nostre país, pel progressiu risc de "comodització" dels serveis d'auditoria. Aquest és un fenomen que em sembla preocupant. La professió potser no està essent capaç de traslladar al mercat el valor que aporta. Això, unit a la gran competència derivada del gran nombre de professionals (alguns d'ells, dissortadament, sense els nivells adequats de dimensió, qualitat i especialització) ha suposat que el mercat, sobretot en el nostre país, sigui un mercat en el qual el preu del treball realitzat sigui, en moltes ocasions, l'element clau que utilitzen els clients per a l'elecció de l'auditor, en detriment de la qualitat



del servei. Per tant, captar i mantenir una clientela que permeti invertir en talent, en la seva formació i especialització, en oferir-li una carrera professional atractiva que permeti atraure als millors professionals i invertir en metodologies i en tecnologia és molt difícil en aquest entorn de preus. D'altra banda, els costos d'execució dels treballs amb els nivells de qualitat avui exigibles són creixents. Conciliar aquesta pressió en preus amb l'augment de costos imprescindible per a proporcionar serveis de qualitat és un gran repte que es fa més evident en les firmes petites i mitjanes que en les grans, que gaudeixen de grans economies d'escala.

La dificultat per rendibilitzar les carteres fa que els seus plantejaments de venda, que fa uns anys eren relativament habituals, s'hagin convertit en quelcom quasi impossible de realitzar en l'actualitat.

CAPTACIÓ I RETENCIÓ DEL TALENT, CARRERA PROFESSIONAL I FORMACIÓ

No fa molts anys, la professió d'auditor gaudia d'una imatge molt atractiva dels joves professionals millor formats. No vull

dir que aquesta imatge hagi desaparegut completament, ni molt menys, però (i aquesta és una opinió molt subjectiva) no em sembla que les actuals generacions continuïn veient la professió com una sortida professional tant atractiva com fa dues dècades. Les circumstàncies del mercat laboral per als joves llicenciats s'han deteriorat molt en els darrers anys i, per tant, avui es parla poc de la "lluita pel talent", que constituïa una obsessió en les empreses fa una dècada. No obstant això, en un entorn postcrisi, cal pensar que la lluita pel talent tornarà, i amb força. Només cal observar la nostra piràmide de població per intuir que un repunt de l'activitat econòmica unit al fet que moltes empreses han deixat de contractar joves en els darrers cinc anys, i hauran de tornar-ho a fer aviat, suposarà la necessitat de contractar de forma molt activa, si les empreses no es volen trobar amb problemes a mitjà termini. La professió d'auditoria per ser atractiva ha de ser capaç d'oferir una formació sòlida i profunda, uns nivells de compensació de mercat i unes expectatives de desenvolupament professional i de carrera a mitjà i llarg termini atractives, per aconseguir atraure al millor talent disponible. Les firmes petites i mitjanes hauran de reinventar-se per fer-se atractives a aquests joves, als quals volen atraure i retenir per competir en entorns de major sofisticació.

LIDERATGE DE LES FIRMES I ELS REPTES DE LA SUCCESSION

Les firmes de petita grandària compten, generalment, amb el lideratge indiscutible del seu fundador o fundadors. Està demostrat que per créixer en dimensió i en qualitat la retenció dels millors professionals i poder-los oferir una carrera a soci en un entorn d'autèntic *partnership* és

imprescindible. Moltes firmes que disposen d'un sol soci fundador o d'un nombre reduït de socis, tenen veritables dificultats per abordar el procés de transició cap a una firma institucionalitzada. Anomeno firma institucionalitzada a aquella en la qual la marca i el prestigi de la pròpia firma està per sobre de les seves individualitat i que, per tant, té molta més capacitat per a perviure amb èxit després de la retirada dels seus socis fundadors. Una firma institucionalitzada s'ha dotat prèviament d'una governança adequada i d'uns sistemes de repartiment econòmics i d'influència equilibrats.

Sense un alt grau d'institucionalització de la firma és enormement difícil créixer i atraure talent. Els millors professionals no volen, en el mitjà i llarg termini, ser empleats d'uns propietaris de la firma. Desitgen participar en la seva propietat i gestió i l'absència d'expectatives que això succeeixi, normalment els durà a abandonar la firma per, o bé unir-se a un altre projecte o bé iniciar-ne un per ells mateixos. Un dels principals obstacles per aconseguir un alt grau d'institucionalització està, precisament, en la dificultat que els fundadors solen manifestar per deixar les seves tasques de gestió a la següent generació i per assumir amb generositat que la seva contribució inicial a la creació de la firma ha de ser traspasada, d'alguna forma, també a les següents generacions. Quan els fundadors s'atribueixen un drets polítics i econòmics de llarg recorregut en el temps, fins i tot heretables, posant sobre les espatlles de les generacions següents càrregues inassumibles, el que succeeix freqüentment és que el valor creat es destrueix per a tots.

LA NECESSITAT DE CRÈIXER: CREIXEMENT ORGÀNIC VS. INORGÀNIC

Per tot el dit en la primera part d'aquest article, tinc el convenciment que les firmes molt petites tindran un futur difícil si no reaccionen amb promptitud. Parteixo de la base de la idea que el creixement fins a assolir unes dimensions raonablement grans és indispensable per tenir un futur brillant a mitjà i llarg termini en aquesta professió. Ja he comentat anteriorment, que la institucionalització és clau per fer un creixement orgànic accelerat amb la incorporació de professionals de gran talent. Aquesta institucionalització és encara més important, si és possible, per abordar processos de creixement inorgànic. Aquella firma que estigui dotada de sistemes de governança i de gestió sofisticats, equilibrats i atractius, estarà en molta millor disposició que altres per abordar amb èxit qualsevol procés d'integració, fusió o absorció. En la meua experiència, la major part de les discrepàncies i obstacles que s'identifiquen en un procés d'integració no solen estar relacionats amb allò que hauria de ser la clau en un procés d'integració: els clients, el mercat, els recursos... Al contrari, l'habitual és que els debats, discussions i discrepàncies se centrin en elements econòmics i polítics. Un alt grau d'institucionalització no és una garantia de solució d'aquests problemes però, indubtablement, sí ajuda a la seva resolució.

LES XARXES INTERNACIONALS

Com he comentat abans, el procés de globalització i la internacionalització de les empreses em porta al convenciment que, en els propers anys, les xarxes internacionals de grandària mitjana s'enfortiran de manera significativa. Aquestes xarxes

busquen al nostre país socis amb una sòlida implantació en les principals geografies i economies d'Espanya, amb un alt grau d'estabilitat institucional, uns nivells de qualitat elevats i preferiblement un alt grau d'institucionalització. Precisament, construir una firma de grandària mitjana amb aquests atributs facilitarà en els propers anys a la firma de què es tracti la possibilitat d'escollir entre les millors xarxes internacionals. No descarti en absolut que algunes d'aquestes xarxes internacionals de grandària mitjana escometin alhora processos d'integració a nivell internacional. Com abans s'ha dit, aquest és un procés desitjat pels reguladors i, d'alguna forma, esperat pels mercats per incrementar l'oferta disponible en la part alta del mercat.

LES PRÀCTIQUES PLURIDISCIPLINÀRIES

En tot aquest entorn tan complex i fluït no vull tancar aquest article sense fer una referència a les denominades pràctiques pluridisciplinàries o associació de professionals amb diferents bagatges de formació i experiència. En primer lloc, apunto un fet: les pràctiques pluridisciplinàries no sorgeixen com una obstinació dels auditors en augmentar

l'àmbit de la seva activitat i negocis. Neixen com a conseqüència d'una demanda que sorgeix, sobretot, de les mitjanes empreses. Les grans empreses, amb plantilles sofisticades i grans, disposen d'una major capacitat d'elecció dels millors professionals i firmes de totes les disciplines. Al contrari, les companyies de grandària mitjana i petita, busquen freqüentment grups professionals o associacions que els puguin proporcionar un servei integral i una solució també integral als seus problemes. És evident que la línia reguladora en l'actualitat no desitja tant prohibir les pràctiques pluridisciplinàries, com evitar que l'auditor pugui veure compromesa la seva independència. Considero que les firmes d'auditoria de grandària mitjana tindran més fàcil el manteniment d'una estratègia pluridisciplinària, tot i que aquesta és una previsió arriscada. És cert que quan auditen a un client hauran de ser enormement acurades per no prestar altres serveis que puguin comprometre la seva independència i, en aquest sentit, cal esperar un rigor creixent per part de reguladors i del mercat. No obstant això, per a les companyies no auditades, el concurs de professionals amb bagatges diferents que puguin oferir solucions integrals a problemes complexos seguirà essent una font d'activitat molt important per als grups pluridisciplinaris.

CONCLUSIONS

El panorama de les firmes petites i mitjanes és, al meu judici, prometedor, per moltes de les raons que s'han anat apuntat al llarg d'aquest article, però no és menys cert que aquest futur passa per acceptar que les exigències de sofisticació, qualitat, independència, especialització, etc. de mercats i reguladors han de ser abordades de forma urgent. Les firmes de grandària mitjana han d'escometre varies tasques extremadament importants entre les quals destaco les següents: la seva institucionalització per garantir la seva pervivència, el creixement orgànic i inorgànic per assolir grandàries adequades, la inversió en captació, formació i retenció del millor talent i, finalment, l'elecció d'una xarxa internacional adequada que doni resposta a les necessitats internacionals dels seus clients i que li permeti rebre treball referit de l'exterior.

l'a)

(l'auditoria)



Francisco Enrique

Membre del Comitè Tècnic del CCJCC
Senior manager de Deloitte

El procés de canvi de l'informe d'auditoria. El que està per venir

Introducció i context actual

La Resolució de 15 d'octubre de 2013 de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes (ICAC) per la qual es publiquen les noves Normes tècniques d'auditoria (NIA-ES) resultat de l'adaptació, per a la seva aplicació a Espanya, de les Normes internacionals d'auditoria (NIA) integra un nou bloc normatiu, que convergeix cap a la pràctica internacional, i en el qual s'inclou la Norma de control de qualitat intern publicada prèviament. Aquest nou marc d'actuació professional és d'aplicació obligatòria per als treballs d'auditoria de comptes referits als comptes anuals o estats financers corresponents als exercicis econòmics que s'iniciïn a partir de l'1 de gener de de 2014 i, si s'escau, per a informes emesos a partir de l'1 de gener de 2015 en el cas d'auditories contractades després d'aquesta última data amb independència de la data a la qual es refereixin els estats financers o els comptes anuals objecte de verificació.

Las NIA-ES es componen de les següents sèries de normes:

- 200 Responsabilitats i principis generals
- 300 i 400 Avaluació del risc i resposta als riscos avaluats
- 500 Evidència d'auditoria
- 600 Utilització del treball d'altres

- 700 Conclusió i informe d'auditoria
- Glossari de termes

Adicionalment, i de forma complementària, s'ha produït l'adaptació de la norma 805 Consideracions especials: auditoria d'un sol estat financer, única norma de la sèrie 800 que ha tingut trasllat a les nostres normes tècniques d'auditoria i amb un abast limitat respecte al seu contingut original.

La Resolució de l'ICAC de publicació de les NIA-ES esmentada anteriorment inclou en el seu apartat quart 16 criteris d'interpretació que s'han d'aplicar conjuntament amb el contingut de les normes i que permeten l'adaptació dels continguts de les normes internacionals al marc jurídic espanyol.

Però les normes internacionals d'auditoria, base del nostre actual marc de normes tècniques d'auditoria, no són una base estable en si mateixa, sinó que se sotmeten a revisió i modificació contínua. En aquest sentit, l'International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), organisme emissor de normes d'auditoria de la International Federation of Accountants (IFAC), té en marxa diferents projectes de revisió de diversa importància i ha conclòs recentment un projecte específic per millorar l'informe d'auditoria el contingut

del qual suposarà un profund canvi en la forma en què l'auditor comunica les conclusions assolides com a conseqüència del treball realitzat.

Actualment no es coneix el calendari de revisió i adaptació normativa al nostre marc jurídic que l'ICAC, com a organisme supervisor de l'activitat d'auditoria de comptes, pugui estar estudiant i, en conseqüència, no es pot estimar amb precisió si aquestes noves normes d'informes tindran a Espanya la mateixa entrada en vigor que està prevista originalment en els seus continguts aprovats i publicats. No obstant això, tenint en compte el procés harmonitzador iniciat amb l'adaptació de les NIA-ES no sembla probable que s'opti per la no adaptació dels nous canvis o per un contingut de les normes d'informes espanyoles substancialment diferent de l'utilitzat pels països del nostre entorn.

Per aquest motiu, l'objecte d'aquest article és realitzar una aproximació a l'estat actual de les noves normes internacionals sobre l'informe d'auditoria, a quins són els seus principals objectius i elements a considerar, així com a les principals modificacions que presentarà l'informe d'auditoria del futur (més llarg i adaptat a les circumstàncies de cada auditoria).

Normes internacionals d'auditoria noves i revisades en relació amb els informes d'auditoria i les corresponents modificacions d'harmonització

El passat mes de gener, la IAASB va publicar el resultat del projecte de revisió de les normes d'informes que està compost per:

- NIA 700 (Revisada), *Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements*;
- Nova NIA 701, *Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report* (NIA d'aplicació obligatòria per a l'auditoria d'estats financers de societats cotitzades, essent d'aplicació voluntària per a la resta d'auditories);
- NIA 705 (Revisada), *Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report*;
- NIA 706 (Revisada), *Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report*;
- NIA 570 (Revisada), *Going Concern*;
- NIA 260 (Revisada), *Communication with Those Charged with Governance*; i
- Modificacions d'harmonització en altres NIA.

Adicionalment, està previst que properament es publiqui la NIA 720 (Revisada), *The Auditor's Responsibilities Relating to Other Information*, que inclou requisits nous i revistats sobre informació continguda en l'informe anual d'una entitat. La NIA 720 (Revisada) ha estat aprovada per l'IAASB en la seva reunió celebrada el 24 de desembre de 2014. Està prevista la seva publicació l'abril de 2015 i entrada en vigor al mateix temps que les noves i revisades normes en relació amb els informes emesos pels auditors.

La data d'entrada en vigor d'aquest conjunt de normes s'estableix en les pròpies normes i es correspondrà amb les auditories d'estats financers per als períodes finalitzats el, o a partir del, 15 de desembre de 2016. Tal com s'ha indicat anteriorment en la mesura que Espanya ha optat pel procés local d'adopció a NIA la publicació d'una norma internacional nova no suposa una adopció automàtica com a nova norma tècnica espanyola, per la qual cosa no és possible determinar, actualment, les implicacions concretes i l'entrada en vigor com a part de la nostra normativa local d'aquesta versió de normes que componen la nova sèrie 700.

L'IAASB va especificar durant el procés de revisió normatiu que el seu projecte de modificació de l'informe d'auditoria se sustentava, després de realitzar investigacions internacionals, consultes

públiques i contactes amb grups d'interès, en què els usuaris dels estats financers valoren l'opinió de l'auditor sobre els estats financers, però reclamen que l'informe d'auditoria els proporcioni més informació i aquesta sigui més rellevant. L'IAASB considera que una major qualitat dels informes dels auditors és essencial per millorar el valor percebut d'una auditoria d'estats financers i, per tant, perquè la professió de l'auditoria se segueixi mantenint com un servei rellevant.

L'IAASB considera que els canvis en els informes reportaran també les següents avantatges:

- Una comunicació més eficaç entre els auditors i inversors, així com entre els auditors i els responsables de govern de l'entitat.
- Una major atenció per part de la direcció i dels responsables del govern de l'entitat als desglossaments en els estats financers als quals faci referència l'informe d'auditoria.
- Un nou enfocament per part de l'auditor de les qüestions sobre les quals s'ha d'informar que podria resultar indirectament en un augment de l'escepticisme professional.

Encara que, amb el nou model d'informe d'auditoria aprovat per l'IAASB, s'espera que les comunicacions de l'auditor en el seu informe d'auditoria siguin específiques de l'entitat a fi de resultar pertinents per als usuaris, segueix essent responsabilitat de la direcció (sota la supervisió dels responsables del govern de l'entitat) comunicar als usuaris la informació rellevant relativa a l'entitat i els seus resultats financers, inclosos desglossaments adequats de conformitat amb el marc d'informació financera aplicable.

Nova NIA 701: *Communication Key Audit Matters in the Independent Auditor's report*

Un dels aspectes rellevants del nou informe d'auditoria proposat per l'IAASB és la inclusió d'un nou apartat on es comuniquen

els "aspectes clau de l'auditoria" (KAM en les seves sigles en anglès). D'acord amb el que ha indicat l'IAASB, l'objectiu de comunicar els KAM és millorar el valor informatiu de l'informe d'auditoria oferint una major transparència sobre l'auditoria que s'ha dut a terme. Els KAM ofereixen als destinataris dels estats financers informació addicional sobre aquelles qüestions que, segons el criteri professional de l'auditor, han estat més rellevants durant l'auditoria dels estats financers del període en curs. Així mateix, amb la comunicació dels KAM, l'IAASB pretén que es pugui facilitar als destinataris una base per augmentar la confiança en la direcció i en els responsables de govern de l'entitat.

En conseqüència, la NIA 701 estableix un marc de decisió per als auditors prenent com a punt de partida les comunicacions als responsables de govern de l'entitat. Basant-se en les qüestions comunicades als responsables de govern de l'entitat, l'auditor determina aquells aspectes que van requerir un nivell d'atenció rellevant per la seva part. Per a això es basarà en les àrees amb un major risc d'incorreccions materials o de riscos significatius identificats de conformitat amb la NIA 315 (Revisada), així com en els judicis significatius realitzats per l'auditor en relació amb àrees dels estats financers en les quals la direcció de l'entitat hagi utilitzat judicis i realitzat estimacions rellevants. D'entre tots aquests aspectes, l'auditor determinarà quin van ser els més significatius en l'auditoria dels estats financers del període en curs i que, en conseqüència, es poden qualificar com a KAM.

La NIA 701 dóna cabuda a la possibilitat, en circumstàncies extremadament excepcionals, que l'auditor decideixi no comunicar en l'informe d'auditoria una qüestió considerada KAM. No obstant això, l'IAASB ha acordat que aquest requisit no ha de ser excessivament permissiu en aquest sentit ni ha de prohibir explícitament la comunicació de determinats tipus d'informació sensible en l'informe d'auditoria.

La NIA 701 també aborda com ha de ser la descripció d'un KAM, que haurà d'incloure sempre els següents elements:

- per què s'ha considerat que "l'aspecte clau" és un dels més importants de l'auditoria i, per tant, s'ha definit com a KAM;
- com es va abordar aquest KAM en l'auditoria, i
- referència a qualsevol desglossament relacionat.

En la descripció del KAM en l'informe d'auditoria es podran incloure aspectes de la resposta o enfocament de l'auditor que van ser més rellevants per donar resposta a "l'aspecte clau", o un breu repàs dels procediments duts a terme en relació amb aquest, o amb una indicació del resultat dels procediments duts a terme per l'auditor, o altres observacions rellevants en relació amb el KAM, o alguna combinació d'aquests elements esmentats, sense que per això es doni a entendre l'inclòs en el KAM és una conclusió d'auditoria específica sobre aquest element. En aquest sentit, és necessari recordar que el treball d'auditoria es dissenya per obtenir una seguretat raonable sobre si els estats financers en el seu conjunt assolixen l'objectiu d'expressar la imatge fidel però no amb l'objectiu d'expressar conclusions parcials sobre transaccions, àrees o partides específiques dels comptes en els quals s'integren.

El propi IAASB indica que la NIA 701 ofereix flexibilitat per descobrir d'una manera més general "com es va abordar la qüestió en l'auditoria", en lloc d'exigir expressament una descripció de la resposta, les conclusions o els procediments de l'auditor. El nivell de detall necessari en aquesta descripció és una qüestió de judici professional. En relació amb el llenguatge utilitzat en la descripció del KAM, haurà de ser tal que la descripció del KAM sigui clara, concisa, comprensible i específica de l'entitat i haurà d'oferir informació rellevant als destinataris dels estats financers.

Així mateix, la NIA 701 estableix altres qüestions rellevants en relació amb els KAM. Si l'auditor determina que no existeixen KAM a comunicar, l'informe d'auditoria continuarà incloent-hi un apartat específic de KAM, en el qual s'assenyalarà de forma específica que l'auditor ha determinat que no existeixen KAM. Per altra banda, si bé els apartats de "Paràgrafs d'èmfasi" i "Paràgrafs sobre altres qüestions" es mantenen, aquests no es podran usar en substitució de la informació sobre una qüestió que hagi estat qualificada com a KAM.

NIA 570: Modificacions relatives a la hipòtesi d'empresa en funcionament

Una altra de les àrees revisades dins el projecte de reforma de l'informe d'auditoria és la forma en la qual l'auditor informa sobre situacions que afecten a l'aplicació per part dels responsables de la formulació dels comptes de la hipòtesi d'empresa en funcionament. En aquest sentit, l'IAASB ha detectat que els inversors i altres parts interessades consideren com un dels aspectes que milloraria la qualitat de les auditories la possibilitat de tenir una alerta més primerenca en relació amb problemes potencials que poden afectar a la capacitat d'una entitat per seguir operant sobre la hipòtesi d'empresa en funcionament, especialment en situacions en les quals s'hagin identificat esdeveniments o condicions que llancin dubtes considerables sobre la capacitat de l'entitat per seguir operant sota la hipòtesi d'empresa en funcionament, però en les quals, després de considerar els plans de la direcció per abordar la situació, la direcció i l'auditor conclouen que no existeix una incertesa significativa (situació de *close call*).

La NIA 701 també subratlla que les qüestions relacionades amb la hipòtesi d'empresa en funcionament podrien ser considerades KAM.

D'acord amb la NIA 570 (Revisada), es requereix que en l'informe d'auditoria s'assenyali, en un apartat separat,

l'existència de qualsevol incertesa significativa i que s'inclogui:

- si s'han facilitat suficients desglossaments, un apartat separat titulat "incertesa significativa en relació amb la hipòtesi d'empresa en funcionament (*Material Uncertainty Related to Going Concern*)" que remette a aquests desglossaments; o
- si no s'han facilitat suficients desglossaments, una opinió modificada com a primer apartat de l'informe d'auditoria.

Així mateix, tots els informes emesos pels auditors hauran d'incloure una descripció de les responsabilitats de l'auditor i de la direcció en relació amb la hipòtesi d'empresa en funcionament a fi de comunicar una informació més detallada sobre hipòtesis d'empresa en funcionament.

Nou model d'informe d'auditoria

Per a un millor enteniment dels canvis que s'indiquen a continuació, s'adjunta com a Annex a aquest article el model d'informe d'auditoria en anglès publicat en la NIA 700 (revisada), en el cas d'auditoria completa d'estats financers individuals d'entitats cotitzades preparats de conformitat amb el marc normatiu d'informació financera aplicable.

A continuació, es presenta el format i ordre dels paràgrafs del nou model d'informe d'auditoria publicat per l'IAASB:

Títol
Opinió
Bases per a l'opinió
Paràgrafs d'èmfasi (si els hagués) incloent-hi existència d'incerteses significatives respecte a l'aplicació del principi d'empresa en funcionament.
KAM
Responsabilitats de la direcció i dels responsables del Govern corporatiu
Responsabilitat de l'auditor
informe sobre altres requeriments legals i reguladors

Els principals canvis en el nou model d'informe d'auditoria publicat per l'IAASB són:

1. L'apartat d'"Opinió" (*Opinion*) haurà de presentar-se en primer lloc, seguit de l'apartat de les "Bases per a l'Opinió" (*Basis for opinion*).
2. S'inclou en l'apartat de "Bases per a l'opinió" una afirmació sobre la independència de l'auditor i compliment de les responsabilitats ètiques pertinents, indicant jurisdicció d'origen d'aquests requisits o fent referència al codi d'ètica de l'IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants) per als auditors de comptes professionals.
3. Un nou apartat en el qual es comuniquen els "aspectes clau de l'auditoria" (*Key Audit Matters*), tal com s'ha detallat anteriorment (obligatori per a les auditories d'estats financers de societats cotitzades, aplicació voluntària per a la resta d'entitats)
4. En relació amb la hipòtesi d'empresa en funcionament:
 - a. Es descriuen les respectives responsabilitats de la Direcció i de l'auditor en relació amb la hipòtesi d'"empresa en funcionament", apartat de l'informe "Responsabilitats de la Direcció i dels responsables del govern de l'entitat en relació amb els estats financers (*Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Financial Statements*)".
 - b. Quan sigui aplicable en existir incertesa significativa, es desglossarà en un apartat separat la "Incertesa significativa en relació amb la hipòtesi d'empresa en funcionament (*Material Uncertainty Related to Going Concern*)".
 - c. S'inclou, en l'apartat de "Responsabilitats de l'auditor en relació amb l'auditoria dels estats financers (*Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements*)", una descripció

més detallada de les responsabilitats de l'auditor i dels principals elements d'una auditoria (la NIA 700 (Revisada) permet que aquesta descripció més detallada s'incorpori al cos de l'informe d'auditoria o presentar-se en un annex a l'informe d'auditoria o, si les lleis, normatives o normes d'auditoria locals ho permeten expressament, mitjançant referència en l'informe d'auditoria a una pàgina web d'una font oficial).

CONCLUSIÓ

En conclusió, el projecte ja publicat de noves normes internacionals i les revisades en relació amb els informes d'auditoria pretén, fonamentalment, augmentar la transparència sobre la tasca de l'auditor i tenir un major valor informatiu i, en conseqüència, augmentar la confiança en la tasca de l'auditor i en els propis estats financers auditats.

MODEL D'INFORME D'AUDITORIA PUBLICAT EN LA NIA 700 (REVISADA) EN EL CAS D'AUDITORIA COMPLETA D'ESTATS FINANCERS INDIVIDUALS D'ENTITATS COTITZADES PREPARADES DE CONFORMITAT AMB EL MARC NORMATIU D'INFORMACIÓ FINANCERA APLICABLE

INDEPENDENT AUDITOR'S REPORT

To the Shareholders of ABC Company [or Other Appropriate Addressee]

Report on the Audit of the Financial Statements¹

¹ The sub-title "Report on the Audit of the Financial Statements" is unnecessary in circumstances when the second sub-title "Report on Other Legal and Regulatory Requirements" is not applicable.

Opinion

We have audited the financial statements of ABC Company (the Company), which comprise the statement of financial position as at December 31, 20X1, and the statement of comprehensive income, statement of changes in equity and statement of cash flows for the year then ended, and notes to the financial statements, including a summary of significant accounting policies.

In our opinion, the accompanying financial statements present fairly, in all material respects, (or give a true and fair view of) the financial position of the Company as at December 31, 20X1, and (of) its financial performance and its cash flows for the year then ended in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRSs).

Basis for Opinion

We conducted our audit in accordance with International Standards on Auditing (ISAs). Our responsibilities under those standards are further described in the Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements section of our report. We are independent of the Company in accordance with the International Ethics Standards Board for Accountants' Code of Ethics for Professional Accountants (IESBA Code) together with the ethical requirements that are relevant to our audit of the financial statements in [jurisdiction], and we have fulfilled our other ethical responsibilities in accordance with these requirements and the IESBA Code. We believe that the audit evidence we have obtained is sufficient and appropriate to provide a basis for our opinion.

Key Audit Matters

Key audit matters are those matters that, in our professional judgment, were of most significance in our audit of the financial statements of the current period. These matters were addressed in the context of our audit of the financial statements as a whole, and in forming our opinion thereon, and we do not provide a separate opinion on these matters.

[Description of each key audit matter in accordance with ISA 701.]

Responsibilities of Management and Those Charged with Governance for the Financial Statements²

Management is responsible for the preparation and fair presentation of the financial statements in accordance with IFRSs,³ and for such internal control as management determines is necessary to enable the preparation of financial statements that are free from material misstatement, whether due to fraud or error.

In preparing the financial statements, management is responsible for assessing the Company's ability to continue as a going concern, disclosing, as applicable, matters related to going concern and using the going concern basis of accounting unless management either intends to liquidate the Company or to cease operations, or has no realistic alternative but to do so.

Those charged with governance are responsible for overseeing the Company's financial reporting process.

Auditor's Responsibilities for the Audit of the Financial Statements

Our objectives are to obtain reasonable assurance about whether the financial statements as a whole are free from material misstatement, whether due to fraud or error, and to issue an auditor's report that includes our opinion. Reasonable assurance is a high level of assurance, but is not a guarantee that an audit conducted in accordance with ISAs will always detect a material misstatement when it exists. Misstatements can arise from fraud or error and are considered material if, individually or in the aggregate, they could reasonably be

² Throughout these illustrative auditor's reports, the terms management and those charged with governance may need to be replaced by another term that is appropriate in the context of the legal framework in the particular jurisdiction.

³ Where management's responsibility is to prepare financial statements that give a true and fair view, this may read: "Management is responsible for the preparation of financial statements that give a true and fair view in accordance with International Financial Reporting Standards, and for such [...]"

expected to influence the economic decisions of users taken on the basis of these financial statements.

Paragraph 40(b) of this ISA explains that the shaded material below can be located in an Appendix to the auditor's report. Paragraph 40(c) explains that when law, regulation or national auditing standards expressly permit, reference can be made to a website of an appropriate authority that contains the description of the auditor's responsibilities, rather than including this material in the auditor's report, provided that the description on the website addresses, and is not inconsistent with, the description of the auditor's responsibilities below.

As part of an audit in accordance with ISAs, we exercise professional judgment and maintain professional skepticism throughout the audit. We also:

- Identify and assess the risks of material misstatement of the financial statements, whether due to fraud or error, design and perform audit procedures responsive to those risks, and obtain audit evidence that is sufficient and appropriate to provide a basis for our opinion. The risk of not detecting a material misstatement resulting from fraud is higher than for one resulting from error, as fraud may involve collusion, forgery, intentional omissions, misrepresentations, or the override of internal control.
- Obtain an understanding of internal control relevant to the audit in order to design audit procedures that are appropriate in the circumstances, but not for the purpose of expressing an opinion on the effectiveness of the Company's internal control.⁴
- Evaluate the appropriateness of accounting policies used and the reasonableness of accounting estimates and related disclosures made by management.

- Conclude on the appropriateness of management's use of the going concern basis of accounting and, based on the audit evidence obtained, whether a material uncertainty exists related to events or conditions that may cast significant doubt on the Company's ability to continue as a going concern. If we conclude that a material uncertainty exists, we are required to draw attention in our auditor's report to the related disclosures in the financial statements or, if such disclosures are inadequate, to modify our opinion. Our conclusions are based on the audit evidence obtained up to the date of our auditor's report. However, future events or conditions may cause the Company to cease to continue as a going concern.

- Evaluate the overall presentation, structure and content of the financial statements, including the disclosures, and whether the financial statements represent the underlying transactions and events in a manner that achieves fair presentation.

We communicate with those charged with governance regarding, among other matters, the planned scope and timing of the audit and significant audit findings, including any significant deficiencies in internal control that we identify during our audit.

We also provide those charged with governance with a statement that we have complied with relevant ethical requirements regarding independence, and to communicate with them all relationships and other matters that may reasonably be thought to bear on our independence, and where applicable, related safeguards.

From the matters communicated with those charged with governance, we determine those matters that were of most significance in the audit of the financial statements of the current period and are therefore the key audit matters. We describe these matters in our auditor's report unless law or regulation precludes public disclosure about the matter or when, in extremely rare circumstances, we determine that a matter should not be communicated in our report because the adverse consequences of doing so would reasonably be expected to outweigh the public

interest benefits of such communication.

Report on Other Legal and Regulatory Requirements

[The form and content of this section of the auditor's report would vary depending on the nature of the auditor's other reporting responsibilities prescribed by local law, regulation, or national auditing standards. The matters addressed by other law, regulation or national auditing standards (referred to as "other reporting responsibilities") shall be addressed within this section unless the other reporting responsibilities address the same topics as those presented under the reporting responsibilities required by the ISAs as part of the Report on the Audit of the Financial Statements section. The reporting of other reporting responsibilities that address the same topics as those required by the ISAs may be combined (i.e., included in the Report on the Audit of the Financial Statements section under the appropriate subheadings) provided that the wording in the auditor's report clearly differentiates the other reporting responsibilities from the reporting that is required by the ISAs where such a difference exists.

The engagement partner on the audit resulting in this independent auditor's report is [name].

[Signature in the name of the audit firm, the personal name of the auditor, or both, as appropriate for the particular jurisdiction]

[Auditor Address]

[Date]

⁴ This sentence would be modified, as appropriate, in circumstances when the auditor also has a responsibility to issue an opinion on the effectiveness of internal control in conjunction with the audit of the financial statements.

l'a)

(l'auditoria)



Departament tècnic del CCJCC

Imprescindibles de les NIA-ES

Immersos de ple en els treballs d'auditoria, un canvi normatiu com són les NIA-ES es pot convertir en tot un repte, però res que amb estudi, una mica de temps –molt escàs en determinats mesos en l'auditoria– i molta paciència no es pugui superar. Des de la revista del Col·legi hem dedicat uns quants articles a tractar diversos aspectes del marc normatiu, des d'explicacions generals dels diferents blocs de les NIA-ES fins algun article de temes concrets, com ara el de l'anterior revista sobre Comunicació amb els responsables del govern.

L'article d'aquest número l'hem preparat només amb l'ànim de donar-vos una mica de llum en aquest procés de canvi i per recordar-vos alguns dels aspectes que nosaltres entenem imprescindibles, d'aquí el títol de l'article, en auditories sota NIA-ES.



1. Auditoria sota NIA-ES: un procés lineal o reiteratiu?

Els procediments a seguir en una auditoria basada en un model de risc es poden descriure de forma més o menys detalla, però sempre han d'incorporar les següents etapes:

- Obtenir coneixement de l'entitat i el seu entorn, incloent el control intern.
- Realitzar procediments de valoració del risc i activitats relacionades.
- Avaluar i identificar el risc d'incorrecció material.
- Dissenyar respostes globals i respostes als riscos valorats d'incorrecció material en les afirmacions.
- Avaluar els resultats d'auditoria.
- Concloure i emetre una opinió d'auditoria.

Etapes que si bé sempre se solen descriure de forma lineal, cal considerar de forma reiterativa, en el sentit que la informació que s'obté a mesura que l'auditoria avança confirma o modifica l'avaluació inicial del risc i, per tant, en aquest segon supòsit comporta l'execució addicional de procediments d'auditoria.

2. Estratègia global d'auditoria i pla d'auditoria: on està la diferència?

Establir una estratègia global d'auditoria és una part integral de la planificació que ha de servir per determinar els recursos necessaris per realitzar-la i està condicionada bàsicament per la dimensió de l'entitat i la complexitat de l'auditoria. L'annex de la NIA-ES 300 proporciona exemples de possibles qüestions a considerar, essent una bona guia per preparar el document corresponent a l'estratègia, guia que caldrà perfilar basant-se en l'experiència tant en el propi client com en d'altres.

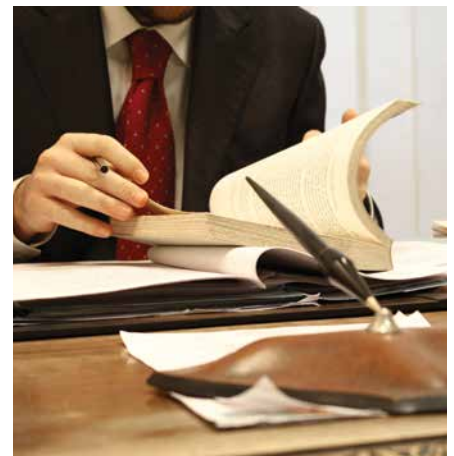
Un pla d'auditoria, que en l'anterior normativa identificàvem com a programa d'auditoria, aborda els diversos assumptes identificats en l'estratègia i inclou la naturalesa, moment i extensió dels procediments d'auditoria que es portaran a terme per la valoració del risc (NIA-ES 315), els procediments d'auditoria posteriors relatius a les afirmacions (NIA-ES 330) i altres procediments necessaris perquè l'encàrrec es desenvolupi d'acord amb les NIA-ES.

3. Auditories de petites i mitjanes entitats: cal plantejar l'estratègia d'auditoria igual que si fos una gran?

No és ni pràctic ni recomanable plantejar una estratègia d'auditoria d'una petita i mitjana entitat com si fos gran, entre altres aspectes, perquè aquestes ni necessiten, ni disposaran dels mateixos recursos organitzatius. Segurament l'únic cert és que la participació de personal experimentat des de l'inici del procés normalment redunda en una millor qualitat i eficiència de l'auditoria.

4. Intercanvi d'opinions i discussions amb l'equip d'auditoria: amb quin objectiu?

La NIA-ES 315 obliga a fer que «el soci de l'encàrrec i altres membres clau de l'equip discuteixin la probabilitat que en els estats financers de l'entitat hi hagi incorreccions materials, [...] i que el soci de l'encàrrec determini les qüestions que han de ser comunicades als membres de l'equip que no van participar en la discussió», per tal que aquests millorin el seu coneixement sobre la possibilitat d'incorreccions en les àrees que se'ls hi assignin i entenguin com el resultat de les proves que s'hi han fet poden afectar altres parts de l'auditoria, incloent decisions sobre la naturalesa, moment i extensió de procediments addicionals.



A part d'això, l'intercanvi d'opinió entre els membres de l'equip permet compartir informació sobre el client i el seu entorn que serà útil per avaluar els riscos d'incorrecció material i també permet que els membres de l'equip amb més experiència comparteixin els seus coneixements del client amb la resta.

5. Coneixement de l'entitat i del seu entorn per identificar i valorar els riscos d'incorrecció material: a quin nivell de profunditat cal arribar?



El nivell de detall necessari sobre el coneixement de l'entitat i el seu entorn, incloent el control intern, és una qüestió de judici professional i encara que és menys que el que necessita la direcció de la societat per gestionar l'entitat, ha de ser suficient per premetre-li avaluar el risc que una afirmació pugui contenir una incorrecció i per planificar i realitzar procediments d'auditoria posteriors (proves de controls, proves de detall, procediments analítics substantius o qualsevol combinació entre aquests).

6. Coneixement del control intern de l'entitat: com enfocar-ho perquè sigui suficient per avaluar els riscos d'incorrecció material en els estats financers?

El punt de referència per avaluar l'eficàcia del control intern de l'entitat és determinar si les polítiques i procediments de control establerts permeten aconseguir els objectius pels quals han estat dissenyats. Si bé la majoria de les entitats no tenen establert explícitament aquests objectius, especialment si es refereixen al registre de transaccions, es pot utilitzar com a referència les afirmacions (preguntant per exemple pels controls que asseguruen que totes les vendes s'han enregistrat –integritat– i només s'han registrat les vendes que han passat –ocurrència).

No cal conèixer tots els controls, sinó només aquells que són considerats rellevants per l'auditoria que, normalment, corresponen a aquells que el client necessita per assegurar que els seus estats financers es preparen de conformitat amb el marc d'informació financera que li sigui aplicable. Els controls relacionats amb l'operativa de l'entitat i amb el compliment dels seus objectius (com poden ser estadístiques de producció o d'anàlisi de devolucions, etc.) poden ser rellevants per l'auditoria si tenen efecte en la preparació dels estats financers o si es fan servir en la preparació d'informació que l'auditor utilitza per fer procediments d'auditoria.

Si, com pot passar, els controls rellevants no s'identifiquen al principi del treball d'auditoria sinó mentre s'està fent treball de camp, cal prendre la precaució d'assegurar-se que la informació que s'està utilitzant és completa i precisa. Això pot suposar identificar controls que inicialment no s'havien considerat rellevants, però com ja s'ha indicat abans l'auditoria no és un procés lineal sinó iteratiu.

Si bé la normativa no ho estableix, un possible enfocament pot ser començant

entenent els riscos generals d'incorrecció material dels estats financers, seguidament veure quines són les classes de transaccions i saldos materials, veure'n les afirmacions rellevants i identificar què pot anar malament per poder veure l'objectiu del control. Un cop identificat l'objectiu del control i l'afirmació cal identificar el control que mitiga el risc.

7. Conèixer la manera en què l'entitat gestiona els riscos derivats de les TI: què m'aporta?

Per entendre el control intern d'una entitat cal entendre com utilitza i gestiona les tecnologies de l'informació ja que aquestes originen riscos específics. És a dir, cal entendre com es captura, emmagatzema i processa la informació per poder avaluar el disseny i l'implementació dels seus controls i poder dissenyar procediments d'auditoria posteriors.

Els controls generals de TI dels quals tracta el paràgraf 21 de la NIA-ES 315 es refereixen a polítiques i procediments vinculats a moltes aplicacions que n'afavoreixen un funcionament eficaç, aplicables tant en entorns amb unitats centrals, xarxes de treball com d'usuaris finals. Els controls generals de TI que mantenen la integritat de la informació i la seguretat de les dades generalment inclouen controls sobre: centres de dades i operacions de xarxes; adquisició, reposició i manteniment del software de sistemes; canvis en els programes; seguretat d'accessos, i adquisició, desenvolupament i manteniment d'aplicacions.

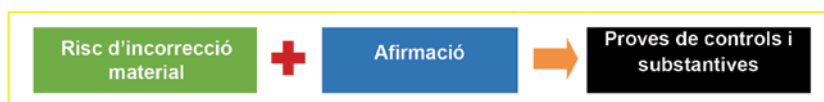
En entorns de TI de certa sofisticació pot ser necessari l'ús d'especialistes en auditoria informàtica per avaluar-los.

Per altra banda, que els clients mantinguin informació en format electrònic permet utilitzar tècniques d'auditoria assistides per ordinador o, en les sigles en anglès CAATS, per aconseguir evidència d'auditoria suficient i adequada sobre una determinada afirmació.

8. Identificar i valorar riscos d'incorrecció material en les afirmacions sobre tipus de transaccions, saldos comptables i informació a revelar: no veig què pinten les afirmacions aquí?

L'auditoria està pensada per opinar sobre els estats financers d'una entitat en el seu conjunt i el risc d'auditoria es refereix a tot el conjunt d'estats financers, però per aconseguir aquesta opinió sobre el conjunt la majoria dels procediments d'auditoria van dirigits a un nivell molt més detallat de classe de transaccions, comptes de balanç o informació a revelar. En aquest sentit, les afirmacions són la forma en què la informació dels estats financers és reconeguda, mesurada, presentada i revelada.

No totes les afirmacions són igual de rellevants per una determinada classe de transacció, compte de balanç o informació a revelar i, per tant, caldrà judici professional per determinar-ho. Per identificar-les cal determinar les formes més probables que una transacció, un saldo o una informació a revelar pugui estar malament, considerant la naturalesa de l'afirmació, el nombre d'operacions incloses i la naturalesa i complexitat dels sistemes d'informació (incloent l'ús de les TI) que l'entitat utilitza per processar i controlar la informació que soporta aquestes afirmacions.



La majoria de proves de controls i substantives estan dirigides a una afirmació en concret i, per tant, a l'hora d'establir un vincle entre l'avaluació dels riscos d'incorrecció material i els procediments d'auditoria posteriors, també cal fer-ho a nivell d'afirmació. Per altra banda, alguns comptes i afirmacions solen ser més susceptibles a la sobrevaloració que a la infravaloració o a la inversa, essent útil tenir-ho en compte a l'hora de dissenyar les proves d'auditoria posteriors.

9. Importància relativa: per què serveix en l'auditoria?

La importància relativa és un dels conceptes d'auditoria més importants i, resumint, representa l'import en què els estats financers poden estar incorrectes i encara presentar la imatge fidel del patrimoni, la situació financera així com dels seus resultats i fluxos d'efectiu. La seva determinació afecta a la identificació de riscos d'incorrecció material, la naturalesa, moment i extensió dels procediments posteriors i a l'avaluació dels resultats de l'auditoria. En el seu càlcul hi intervien tant aspectes quantitius com qualitius i cal que estigui subjecte a revisió a mesura que l'auditoria avança.

La seva aplicació pràctica en els treballs es tradueix en la determinació, com a mínim, d'un import corresponent a importància relativa per als estats financers en el seu conjunt –afectada per la percepció de l'auditor sobre les necessitats d'informació financera dels usuaris dels estats financers– i un import per a l'execució del treball, constituït per una o diverses xifres i que «serveix per reduir a un nivell adequadament baix la probabilitat que la suma de les incorreccions no corregides i no detectades en els estats financers superi la importància relativa determinada pels estats financers en el seu conjunt». La NIA-ES 320 també contempla

la possibilitat d'establir nivell o nivells d'importància relativa a aplicar a tipus concrets de transaccions, saldos comptables o informació a revelar si, per circumstàncies específiques d'una entitat, es preveu que si aquestes continguessin incorreccions per imports inferiors a la importància relativa per als estats financers podrien influir en les decisions econòmiques que els usuaris prenen basant-se en els estats financers (en aquest supòsit caldrà fixar també una xifra d'importància relativa per a l'execució del treball associada).

A part de la NIA-ES 320, només dedicada a com determinar els diferents imports de la importància relativa, la guia d'actuació núm. 36 de l'ICJCE sobre importància relativa o materialitat, ofereixen pautes per a la determinació de cadascun dels imports així com aspectes bàsics a considerar.

10. A més de fixar els diferents paràmetres d'importància relativa: cal que fixi també un import d'incorreccions clarament insignificants?

Les incorreccions clarament insignificants tenen un ordre de magnitud «més reduït que la importància relativa determinada de conformitat amb la NIA-ES 320; es tracta de qüestions que clarament no tindran conseqüències, tant si es consideren individualment com de forma agregada, sigui quin sigui el criteri de magnitud, naturalesa o circumstàncies pel qual es jutgin», i és un requeriment normatiu fixar-ne l'import. Per sota d'aquest import no cal acumular les diferències perquè s'espera que l'acumulació clarament no tindrà un efecte material sobre els estats financers. En aquest sentit la determinació d'aquest paràmetre ens permet, entre altres aspectes, no haver d'incloure'ls en el resum d'incorreccions, ni comentar-los amb la direcció o els responsables del govern.

A l'hora d'estimar l'import cal tenir en compte que si tenim algun tipus d'incertesa sobre si una o més partides són clarament insignificants, llavors hem de considerar que no ho són.

11. Riscos que requereixen una consideració especial d'auditoria: què vol dir i quines implicacions tenen?

Els riscos significatius són aquells que a judici de l'auditor requereixen un tractament diferenciat i, normalment, en cada auditoria en sorgeixen un o més.

Aquests poden ser diferents entre clients d'una mateixa indústria i també en un mateix client poden canviar al llarg del temps. A nivell d'estats financers solen referir-se a transaccions no rutinàries significatives i temes de judici com ara les estimacions i a nivell de les afirmacions per avaluar-les cal tenir en compte aspectes com: transaccions o càlculs complexes, risc de frau, estimacions –en especial si comporten un grau alt d'incertesa–, transaccions amb parts vinculades, transaccions relacionades amb esdeveniments econòmics comptables o d'altres tipus recents i significatius o transaccions significatives alienes al curs normal dels negocis de la entitat, o que, per altres raons, semblin inusuals.

La NIA-ES 315 requereix que a l'hora d'avaluar si un risc és o no significatiu, se n'exclouï els efectes dels controls relacionats amb aquest risc, és a dir només considerant el risc inherent. És útil considerar la naturalesa del risc, el possible import de la potencial incorrecció –incloent la probabilitat que el risc comporti múltiples incorreccions i la probabilitat que la incorrecció tingui lloc.

La NIA-ES imposa una sèrie d'obligacions per als riscos significatius:

- NIA-ES 315 paràgraf 29 Obtenir coneixement dels controls de l'entitat, incloses les activitats de control, corresponents a l'esmentat risc.
- NIA-ES 330 paràgraf 15 Quan l'auditor tingui previst confiar en els controls sobre un risc que consideri significatiu, realitzar proves sobre aquests controls en el període actual.
- NIA-ES 330 paràgraf 21 Aplicar els procediments substantius que responguin de manera específica a aquest risc. Quan la forma d'enfocar un risc significatiu consisteixi únicament en procediments substantius, aquests procediments han d'incloure proves de detall.



En aquest sentit la NIA-ES 240 obliga a:

- Comprovar l'adequació dels assentaments del llibre diari registrats en el llibre major, així com d'altres ajustos realitzats per a la preparació dels estats financers.
- Revisar les estimacions comptables per buscar biaixos i avaluar si les circumstàncies que han donat lloc a aquests, si n'hi ha, representen un risc d'incorrecció material deguda a frau.
- En el cas de transaccions significatives alienes al curs normal dels negocis de l'entitat o que, d'alguna manera, semblin inusuals, avaluar si el fonament empresarial d'aquestes (o la seva absència) indica que es poden haver registrat per tal d'enganyar a través d'informació financera fraudulenta o d'ocultar una apropiació indeguda d'actius.

12. Responsabilitats de l'auditor en l'auditoria d'estats financers pel que fa al frau: cal un programa específic?

El frau és un concepte jurídic ampli i als auditors no fan interpretacions legals sobre si s'ha comès o no un frau. Sota NIA-ES a l'auditor li concierneix el frau, entès com un error intencionat que dona lloc a incorreccions materials en els estats financers.

LA NIA-ES 240 requereix que l'auditor executi procediments de valoració del risc i activitats relacionades específiques per tal d'obtenir informació per identificar els riscos d'incorrecció material deguda a frau. Una part d'aquests procediments ajuda a obtenir informació sobre l'entorn de l'entitat, i en especial sobre el seu control intern i, per tant, és adequat coordinar els procediments que es facin per avaluar els riscos d'incorrecció material deguts a frau amb els altres procediments d'identificació de riscos que es vulguin fer, així com tenir en compte els resultats de l'avaluació feta en la identificació de riscos de frau quan s'identifiquin els riscos d'incorrecció material.

En el procés d'identificació i valoració dels riscos d'incorrecció material deguda a frau l'auditor, s'ha de basar en la presumpció que hi ha riscos de frau en el reconeixement d'ingressos, i en cas que estimi el contrari, caldrà que deixi documentat les raons que ho sustenten.



Aquesta presumpció implica que l'auditor ha d'avaluar quins tipus d'ingressos, de transaccions generadores d'ingressos o d'afirmacions donen lloc a aquests riscos.

Les respostes als riscos valorats d'incorrecció material deguda a frau, s'alienen totalment amb el que està establert en la NIA-ES 330, afegint emperò uns procediments específics en resposta a riscos relacionats amb l'elusió dels controls per part de la direcció.

13. A part de la NIA-ES 315 i de la 240: hi ha alguna NIA-ES més que inclogui aspectes específics d'identificació i avaluació de riscos d'incorrecció material?

Del conjunt de normes que conformen les NIA-ES a part de la NIA-ES 315 Identificació i valoració dels riscos d'incorrecció material mitjançant el coneixement de l'entitat i del seu entorn i la 240 de frau, hi ha tres normes de la sèrie 500 que tenen un enfocament d'identificació i avaluació de riscos d'incorrecció material i resposta a aquests, que són les NIA-ES:

- 540 Auditoria d'estimacions comptables, incloses les de valor raonable i de la informació relacionada a revelar
- 550 Parts vinculades
- 570 Empresa en funcionament

Per tant, les consideracions sobre enfocament que hem fet en relació amb el frau en l'apartat anterior també són vàlides per a aquestes.

14. Evidència suficient i adequada: què vol dir exactament?

A l'auditor se li requereix que dissenyi i executi procediments d'auditoria per obtenir evidència suficient i adequada. Suficient és un concepte quantitatiu i està afectat pel risc d'incorrecció material i la qualitat de l'evidència, en el sentit que a més risc més probable és que es requereixi de més evidència i a més qualitat d'aquesta menys en caldrà. En cap cas si l'evidència no és de qualitat, obtenir-ne més ho esmenarà. Adequada és un concepte qualitatiu que està determinat per la rellevància (per exemple, una prova d'inventari físic és rellevant per l'afirmació d'existència però no per altres afirmacions com drets i obligacions) i la fiabilitat de la informació. La fiabilitat de la informació està condicionada alhora per la font i la seva naturalesa i les circumstàncies, incloent el moment, en què s'ha obtingut. El paràgraf A31 de la NIA-ES 500 recull una sèrie de generalitzacions sobre la fiabilitat de la informació que poden

ser d'utilitat però cal tenir en compte que poden haver-hi excepcions.

15. Respostes de l'auditor als riscos valorats: quins són els aspectes mínims que he de considerar?

Un cop realitzats els procediments de valoració del risc i activitats relacionades i avaluat el risc d'incorrecció material, la següent etapa és obtenir evidència d'auditoria suficient i adequada respecte a aquests mitjançant el disseny i implementació de respostes adequades. En aquesta etapa la NIA-ES 330 separa els requeriments entre respostes globals i procediments d'auditoria que responen als riscos valorats d'incorrecció material a les afirmacions (que en aquest cas poden ser proves de controls o procediments substantius –que inclouen les proves de detall i els procediments analítics substantius– o qualsevol combinació d'aquestes).

Les paraules claus en el disseny de les proves d'auditoria són: la naturalesa o tipus de prova a realitzar, el moment de realització (abans del tancament o amb posterioritat) i l'extensió. Aspectes que han d'estar basats en els riscos valorats d'incorrecció material en les afirmacions per poder donar-los resposta. La mateixa NIA-ES 330 indica els requeriments a considerar sobre aquests tres aspectes en cada tipus de prova, dels que volem destacar, com a innovador i pel fet que pot ajudar en l'eficiència dels treballs, la possibilitat de establir –sota determinades condicions– la rotació de les proves de controls.

Si algunes de les respostes són procediments analítics substantius també cal considerar els requeriments de la NIA-ES 520 que, entre d'altres, estableix que en dissenyar aquests procediments, per si sols o amb combinació amb d'altres proves, cal en primer lloc avaluar si és o no adequat aplicar-los i, en cas afirmatiu, cal: definir una expectativa; avaluar la fiabilitat de les

dades que es faran servir per definir-la; avaluar la precisió de l'expectativa –precisió que depèn de la naturalesa del compte i afirmació, la fiabilitat de les dades que s'utilitzin, la importància relativa i el rigor del procediment analític que s'utilitzi–; quantificar la diferència entre l'import enregistrat i l'import esperat i; si s'escau, investigar-la o executar procediments addicionals. El quadern tècnic publicat junt amb aquesta revista desenvolupa amb detall aquests i altres aspectes de la NIA-ES 520 i dona pautes sobre les diferents tècniques de revisió analítica.

16. Sota un enfocament d'auditoria basat en un model de risc: si un saldo, una transacció o informació a revelar no està impactada per riscos no cal fer proves posteriors per donar-li resposta?



El paràgraf 18 de la NIA-ES 330 obliga a dissenyar i aplicar procediments substantius per a cada tipus de transacció, saldo comptable i informació a revelar que resulti material, amb independència dels riscos valorats d'incorrecció material, ja que la norma entén que la valoració del risc per l'auditor suposa l'exercici del judici que pot fer que no els identifiqui tots i també pel fet que hi ha limitacions inherents al control intern, inclosa la seva possible elusió per part de la direcció.

17. En concloure una auditoria seguint els requeriments establerts per la NIA-ES 700: hi ha alguna consideració addicional a tenir en compte en relació amb les incorreccions?

La NIA-ES 450 indica els requeriments a seguir en l'avaluació de les incorreccions identificades durant la realització de l'auditoria, que és un pas previ als requeriments establerts en la NIA-ES 700 i, entre altres aspectes, marca requeriments:

- De com avaluar les incorreccions detectades (individualment i de forma

agregada) considerant el procediment substantiu que s'ha executat per detectar la incorrecció (muestreig, diferències en estimacions, etc.).

- De sota quins supòsits cal reavaluar l'avaluació del risc d'incorrecció material i la importància relativa.
- Del procés a seguir de comunicació de diferències a la direcció i als responsables de govern de l'entitat de les incorreccions detectades, excepte les insignificants.
- De l'avaluació final de les incorreccions detectades i no coregides per l'entitat.

Un cop avaluades les incorreccions caldrà considerar els diferents requeriments de les NIA-ES corresponents a la sèrie 700 pel que fa a la formació de l'opinió i a l'estructura i contingut de l'informe i, en aquest sentit, també us pot ser d'utilitat la circular ES02/2015 de l'ICJCE sobre models d'informes d'auditoria independent adaptats a les NIA-ES. Cal ser molt curós en la seva redacció i especialment cal vigilar amb els "retalla i enganxa" que permeten les aplicacions informàtiques per evitar errors de contingut no desitjats.

The end Esperem que aquests 17 imprescindibles us hagin estat d'utilitat i us hagin servit per pensar en 17 o més imprescindibles més a considerar en la implementació de la normativa NIA-ES a les vostres auditories, ja que en cap cas aquest article pretén ser un recull de tots els aspectes normatius a considerar.

Acabem l'article com l'hem començat, assenyalant que interioritzar un canvi normatiu no és mai una tasca fàcil però tampoc un repte impossible, calen estudi, molta paciència i temps. Recordeu, en aquest sentit, que el departament tècnic del Col·legi estem a la vostra disposició per atendre les consultes tècniques que considereu oportunes i intercanviar opinions en aquells aspectes normatius que us ofereixen dubtes.

L'f)

(fiscal)



Jordi Casals

Membre de la Comissió fiscal del CCJCC
Soci de FAURA-CASAS,
Auditors Consultors, S.L.


La modificació de l'article 7.8 de la llei de l'impost sobre el valor afegit (efectes sobre la tributació dels serveis públics)

Amb data 28 de novembre de 2014 va publicar-se en el Butlletí Oficial de l'Estat la Llei 28/2014, de 27 de novembre, per la qual es modifica la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'impost sobre el valor afegit, la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del règim econòmic fiscal de Canàries, la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'impostos especials, i la Llei 16/2013, de 29 d'octubre, per la qual s'estableixen determinades mesures en matèria de fiscalitat mediambiental i s'adopten altres mesures tributàries i financeres.

Com s'indica en l'exposició de motius, aquesta norma, que entrà en vigor a partir de l'1 de gener de 2015, s'enquadra dintre del marc de la reforma del sistema tributari abordat durant l'exercici 2013 –i que ha donat lloc també a sengles modificacions en la tributació directa, tant en l'impost sobre la renda de les persones físiques, com en l'impost sobre no residents i en l'impost sobre societats–, i té com a objectiu diverses modificacions normatives en l'àmbit de la imposició indirecta (IVA i impostos especials) per tal d'adequar-les a la normativa comunitària, amb la intenció d'establir un marc jurídic més segur, potenciant la lluita contra el frau fiscal i flexibilitzant i millorant el marc fiscal de determinades operacions.

En el present article ens volem centrar en l'anàlisi de la modificació d'un article de la Llei de l'IVA (en endavant LIVA), en concret, en la nova redacció de l'article 7.8 relatiu a la no-subjecció a l'impost de les operacions realitzades pels ens públics, amb la qual es pretén clarificar la seva regulació a efectes de l'impost, establint:

- d'una banda **la no-subjecció dels serveis prestats en virtut de encomanes de gestió** pels ens, organismes i entitats del sector públic que ostentin, de conformitat amb el que estableixen els articles 4.1.n) i 24.6 del text refós de la Llei de contractes del sector públic, la condició de mitjà propi instrumental i servei tècnic de l'Administració pública encomanant i dels poders adjudicadors dependents del mateix; i,
- de l'altra, elevant a rang legal la doctrina administrativa relativa a la **no-subjecció a l'impost dels serveis realitzats pels anomenats ens tecnicojurídics**, disposant que no estaran subjectes a l'impost els serveis prestats per qualsevol ens, organisme o entitat del sector públic, en els termes a què es refereix l'article 3.1 del text refós de la Llei de contractes del sector públic, a favor de les administracions públiques de la qual depenguin o d'una altra íntegrament



dependent d'aquestes. En aquest sentit, s'amplia el seu contingut en no exigir que determinats ens estiguin participats per una única administració pública, exigint-se, en tot cas, que siguin de titularitat íntegrament pública.

En tot cas, i com veurem més endavant, cal tenir en compte que la no-subjecció té un límit en el llistat d'activitats que conté el precepte, la realització de les quals implicarà que la prestació de serveis estigui subjecta i no exempta a l'impost.


Atès que, per la mecànica de l'impost, la no-subjecció comportarà la no deduibilitat de les quotes suportades per l'adquisició de béns i serveis destinats a la realització de les operacions no subjectes, s'aclareix, en relació amb la modificació realitzada en la regulació dels ens públics, que per als denominats ens públics *duals* (aquells que realitzen conjuntament operacions subjectes i no subjectes a l'impost), la deducció de les quotes suportades per l'adquisició de béns i serveis destinats a la realització conjunta d'ambdós tipus d'operacions, es realitzarà en funció d'un criteri raonable i homogeni, en aplicació de la jurisprudència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea. La regulació del règim de deduccions d'aquestes entitats ha suposat la introducció d'un nou apartat, el cinquè, en l'article 93 de la LIVA.

ANTECEDENTS DE LA MODIFICACIÓ LEGISLATIVA

Com ja hem indicat, la modificació del redactat del reiterat article 7.8 de la LIVA té el seu origen en la doctrina administrativa emanada de múltiples resolucions a consultes vinculants de la Direcció General de Tributs (en endavant DGT), en què fixava uns criteris interpretatius, en un inici, en relació amb el tractament que a efectes de l'impost sobre el valor afegit havien de rebre els serveis que les empreses municipals realitzen pel propi ajuntament que les ha constituït, més enllà de la literalitat de l'article 7.8 vigent fins el 31 de desembre de 2014.

Entre les múltiples consultes vinculants de la DGT en aquest sentit podem destacar les V0276-06, V1534-06 i V1710-06, de 14 de febrer, 18 de juliol i 31 d'agost de 2006, respectivament, que conclouen que determinats serveis realitzats per entitats íntegrament participades per organismes públics, poden quedar no subjectes a l'impost sobre el valor afegit sempre que el destinatari principal dels esmentats serveis sigui el propi ens públic que les ha creat o constituït.

La base jurídica de les resolucions de la DGT, que va més enllà de la literalitat del llavors vigent article 7.8, la trobem en la interpretació de la Directiva comunitària



i en determinades sentències del Tribunal Suprem:

D'una banda, en l'article 13 de la Directiva 2006/112/CE, del Consell de la Unió Europea de 28 de novembre de 2006, relativa al sistema comú de l'impost sobre el valor afegit (que reproduïx el text de l'article 4.5 de la derogada Directiva 77/388/CEE, del Consell de 17 de maig de 1977, Sisena directiva del Consell en matèria d'IVA), que estableix:

Els estats, les regions, les províncies, els municipis i els demés organismes de Dret públic no tindran la condició de subjectes passius quant a les activitats o operacions que desenvolupin en l'exercici de les seves funcions públiques, ni en el cas que en motiu de tals activitats o operacions percebin drets, rendes, cotitzacions o retribucions.

No obstant això, quan efectuïn tals activitats o operacions hauran de ser considerats com a subjectes passius quant a les esmentades activitats o operacions, en la mesura que el fet de no considerar-los subjectes passius **porti a distorsions greus de la competència.**

En qualsevol cas, els organismes anteriorment esmentats tindran la consideració de subjectes passius quan efectuïn les operacions enumerades en l'annex D, excepte quan el volum d'aquestes sigui insignificant.

De l'altra, el Tribunal Suprem, en diverses sentències del Tribunal Suprem (STS 5492/2011, de 16 de maig de 2011 al recurs de cassació 1974/2008; i de 29 de març de 2012 al recurs de cassació per unificació de doctrina 256/2009 i 2565/2012), es pronunciava en el sentit de considerar que les entitats íntegrament participades per ajuntaments i dedicades a la gestió de serveis propis de l'ens territorial, no són sinó **òrgans tecnicojurídics** d'aquest últim, motiu pel qual, la DGT interpreta que aquestes entitats constituïdes per l'administració com a únic particip, si bé es relacionen externament sota les formes jurídiques pròpies del Dret privat, en les seves relacions amb l'ens públic, actuen quasi com un organisme d'aquest i, per tant cal considerar-les com a organismes tecnicojurídics de gestió de l'administració pública, i el servei públic que aquestes entitats realitzen, ha de considerar-se com de gestió directe d'un organisme públic.

Tant és així que, com a òrgans tecnicojurídics dels ens públics dels quals depenen, les transferències i aportacions que realitzin aquests últims, a criteri de la DGT, no han de considerar-se com a contraprestació de les operacions subjectes a l'impost, essent l'única finalitat la dotació de recursos suficients per desenvolupar les funcions encomanades, i les relacions internes entre ambdues entitats no determinaran la realització d'operacions subjectes a l'impost, sempre que es compleixin els següents requisits:

- Que la creació de l'esmentat organisme s'hagi realitzat a l'empara del que disposa l'article 85.2 de la Llei 7/1985, com a entitat local per a la gestió directa del servei públic.
- Que el seu capital sigui propietat íntegra de l'Ajuntament, qui consegüentment governarà en tot moment el seu procés de presa de decisions.

- Que tingui per únic i exclusiu destinatari dels béns que lliuri o serveis que realitzi l'ens local que l'ha creat.
- Que el seu finançament es realitzi a través de la corresponent consignació en els pressupostos de l'entitat local o a través de l'oportuna dotació regular de fons per atendre el desenvolupament de l'objecte que tingui encomanat.
- Que no hi hagi risc de distorsió de la competència amb altres agents econòmics.

Aquest mateix criteri interpretatiu la DGT, en la Consulta V0733-08 de 9 d'abril de 2008, el fa extensiu a un consorci públic format per diversos municipis d'una província que té encomanades les tasques de tractament i depuració d'aigües residuals i en la qual es consulta sobre la subjecció d'aquestes.

Finalment, cal també destacar la consulta V1891-07 de la DGT en relació amb una entitat mercantil íntegrament depenent d'un consorci format per una diputació provincial i varis ajuntaments que té per objectiu la recollida i tractament de residus. També en aquest cas la DGT acaba conclouent que «els serveis prestats per l'entitat mercantil al consorci del qual depèn, no estaran subjectes a l'impost, no podent l'esmentada entitat ni el consorci del qual depèn deduir en cap mesura l'impost que suporti per la realització dels esmentats serveis.»

Com a resultat de tota aquesta evolució interpretativa sostinguda per la DGT, en data 6 de juliol de 2012, la Subdirecció d'Ordenació Legal i Assistència Jurídica del Departament d'Inspecció de l'Agència tributària va elaborar un informe respecte a aquest tema: *La tributació en l'impost sobre el valor afegit de l'activitat dels ens públics.*

NOVA REDACCIÓ DE L'ARTICLE 7.8 DE LA LIVA

Amb l'entrada en vigor el proppassat 1 de gener de la Llei 28/2014, els criteris interpretatius per

part de la DGT han adquirit rang de llei, amb la nova redacció de l'article 7.8 de la Llei 37/1992 que queda establert en els següents termes:

Article 7. Operacions no subjectes a l'impost

No estaran subjectes a l'impost:
[...]

8è. Els lliuraments de béns i prestacions de serveis realitzades directament per les administracions públiques sense contraprestació o mitjançant contraprestació de naturalesa tributària.

A aquests efectes es consideraran Administracions públiques:

- a. L'Administració General de l'Estat, les administracions de les comunitats autònomes i les entitats que integren l'Administració local.
- b. Les entitats gestores i els serveis comuns de la Seguretat Social.
- c. Els organismes autònoms, les universitats públiques i les agències estatals.
- d. Qualsevol entitat de dret públic amb personalitat jurídica pròpia dependent de les anteriors que, amb independència funcional o amb una autonomia especial reconeguda per la Llei, tingui atribuïdes funcions de regulació o control de caràcter extern sobre un sector o activitat determinats.

No tenen la consideració d'administracions públiques les entitats públiques empresarials estatals i els organismes assimilats dependents de les comunitats autònomes i entitats locals.

No estan subjectes a l'impost els serveis prestats en virtut de comanes de gestió

pels ens, organismes i entitats del sector públic que tinguin, de conformitat amb el que estableixen els articles 4.1.n) i 24.6 del text refós de la Llei de contractes del sector públic, aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2011, de 14 de novembre, la condició de mitjà propi instrumental i servei tècnic de l'administració pública encomanant i dels poders adjudicadors dependents d'aquest.

Així mateix, **no estan subjectes a l'impost els serveis prestats per qualsevol ens, organismes o entitat del sector públic**, en els termes a què es refereix l'article 3.1 del text refós de la Llei de contractes del sector públic, **a favor de les administracions públiques de les qual depenguin** o d'una altra dependent íntegrament d'aquestes, quan les administracions públiques esmentades en tinguin la titularitat íntegra.

En tot cas, estan subjectes a l'impost els lliuraments de béns i prestacions de serveis que les administracions, ens, organismes i entitats del sector públic duguin a terme en l'exercici de les activitats que s'enumeren tot seguit:

- a') Telecomunicacions.
- b') Distribució d'aigua, gas, calor, fred, energia elèctrica i altres modalitats d'energia.
- c') Transports de persones i béns.
- d') Serveis portuaris i aeroportuaris i explotació d'infraestructures ferroviàries, incloses, a aquests efectes, les concessions i autoritzacions exceptuades de la no-subjecció de l'impost pel número 9è següent.
- e') Obtenció, fabricació o transformació de productes per transmetre'ls posteriorment.
- f') Intervenció sobre productes agropecuaris dirigida a regular el mercat d'aquests productes.
- g') Explotació de fires i exposicions de caràcter comercial.
- h') Emmagatzematge i dipòsit.
- i') Les d'oficines comercials de publicitat.
- j') Explotació de cantines i menjadors d'empreses, econòmats, cooperatives i establiments similars.
- k') Les d'agències de viatges.
- l') Les comercials o mercantils dels ens públics

de ràdio i televisió, incloses les relatives a la cessió de l'ús de les seves instal·lacions. A aquests efectes, es consideren comercials o mercantils en tot cas les que generin o siguin susceptibles de generar ingressos de publicitat no provinents del sector públic.

m') Les d'escorxadors.

A contrario sensu a l'anterior redacció, que exclouia específicament de la no-subjecció a l'impost els serveis prestats a través d'*empresa pública, privada, mixta o, en general d'empreses mercantils*, contràriament a les interpretacions posteriors per part de la DGT que ja hem comentat, el text vigent determina la no-subjecció dels serveis prestats per qualsevol entitat del sector públic, quan:

- Aquests es realitzin en virtut de encomanes de gestió.
- El destinatari sigui alguna de les administracions públiques participis, o d'altres íntegrament dependents d'aquelles.

En qualsevol cas, però, caldrà tenir en compte que la sujecció té un límit en el llistat d'activitats que conté el mateix precepte, la realització de les quals implica que la prestació d'aquells serveis constitueixin operacions subjectes i no exemptes a l'impost.

Les encomanes de gestió a mitjans propis i serveis tècnics de les administracions públiques, també anomenades en l'argot anglosaxó *in house providing*, constitueixen un instrument d'aprovisionament d'obres, béns i serveis de les administracions públiques i entitats públiques, i pressuposen necessàriament l'establiment d'una relació jurídica bilateral entre dos subjectes, a través del qual s'atribueix a un determinat òrgan o entitat (entitat instrumental) la realització d'actuacions administratives concretes de la competència d'un altre (poder adjudicador). Les encomanes de gestió estan regulades en el Reial decret

legislatiu 3/2011, de 14 de novembre, del text refós de la Llei de contractes del sector públic (en endavant, TRLCSP).

Per poder utilitzar la figura de l'encomana de gestió és necessari el caràcter de mitjà propi de l'entitat instrumental, d'acord amb el disposat en l'article 24.6 del TRLCSP:

Article 24 Execució d'obres i fabricació de béns mobles per l'Administració, i execució de serveis amb la col·laboració d'empresaris particulars.
[...]

6. Als efectes que preveuen aquest article i l'article 4.1.n), els ens, organismes i entitats del sector públic poden ser considerats mitjans propis i serveis tècnics d'aquells poders adjudicadors per als quals realitzin la part essencial de la seva activitat quan aquests tinguin sobre aquells un control anàleg al que poden exercir sobre els seus propis serveis. Si es tracta de societats, a més, la totalitat del seu capital haurà de ser de titularitat pública.

En tot cas, s'entén que els poders adjudicadors tenen sobre un ens, organisme o entitat un control anàleg al que tenen sobre els seus propis serveis si els poden conferir encàrrecs de gestió que siguin d'execució obligatòria per a ells d'acord amb instruccions fixades unilateralment per qui fa l'encàrrec i la retribució es fixi per referència a tarifes aprovades per l'entitat pública de la qual depenguin.

La condició de mitjà propi i servei tècnic de les entitats que compleixin els criteris esmentats en aquest apartat s'haurà de reconèixer expressament per la norma que les creï o pels seus estatuts, que han de determinar les entitats respecte de les quals tenen aquesta condició i precisar el règim dels encàrrecs que se'ls puguin conferir o les condicions en què se'ls poden adjudicar contractes, i determina per a elles la impossibilitat de participar en licitacions públiques convocades pels poders adjudicadors dels quals siguin mitjans propis

, sense perjudici que, quan no hi hagi cap licitador, se'ls pugui encarregar l'execució de la prestació objecte d'aquestes.

Per altra banda, en l'àmbit objectiu l'encomana de gestió té un contingut obligacional i suposa l'establiment d'una relació jurídica a través de la qual l'entitat instrumental es compromet a realitzar una determinada actuació material per encàrrec d'un altre, sense que això suposi alteració de la titularitat de les competències assignades als diferents ens públics. Així, l'encomana de gestió no suposa cap modificació de l'ordre objectiu de competències, ja que l'encarregat assumeix simplement l'execució material d'una determinada activitat administrativa aliena, per compte i sota la responsabilitat del subjecte encarregant. La principal característica de les encomanes de gestió és que suposen encàrrecs directes a l'entitat instrumental i, per tant, no resulten necessaris els procediments de contractació pública aplicables en les relacions amb els operadors privats, tal i com es disposa en l'article 4.1.n) del TRLCSP:

Article 4 Negocis i contractes exclosos.

1. Estan exclosos de l'àmbit d'aquesta Llei els negocis i relacions jurídiques següents:
[...]

n) Els negocis jurídics en virtut dels quals s'encarregui a una entitat que, de conformitat amb el que assenyala l'article 24.6, tingui atribuïda la condició de mitjà propi i servei tècnic d'aquest, la realització d'una determinada prestació. No obstant això, els contractes que hagin de subscriure les entitats que tinguin la consideració de mitjà propi i servei tècnic per a la realització de les prestacions objecte de l'encàrrec queden sotmesos a aquesta Llei, en els termes que siguin procedents d'acord amb la naturalesa de l'entitat que els subscriu i el tipus i quantia d'aquests, i, en tot cas, quan es tracti de contractes d'obres, serveis o subministraments les quanties dels quals

superin els llindars establerts a la secció 2a del capítol II d'aquest títol preliminar, les entitats de dret privat han d'observar per a la seva preparació i adjudicació les regles que estableixen els articles 137.1 i 190.

En definitiva doncs, atenent a la modificació normativa, per a l'aplicació de la no-subjecció a la prestació dels serveis públics regulada a l'article 7.8 de la LIVA caldrà que s'acompleixi alguna de les situacions següents:

- Que l'entitat que presti els serveis sigui un mitjà propi de l'ens que l'ha constituït i que aquests es desenvolupin com a conseqüència d'una encomana de gestió.
- O bé que els serveis realitzats per l'ens públic tinguin com a destinatari qualsevol de les administracions públiques que hi participen, o bé d'altres administracions públiques íntegrament dependents de les anteriors.

En ambdós casos, la no-subjecció no abastarà a les activitats definides en la llista tancada que explícitament exclou el mateix article 7.8.

LA DEDUCCIÓ DE L'IVA EN LES ACTIVITATS NO SUBJECTES PER APLICACIÓ DE L'ARTICLE 7.8

La nova redacció de l'article 7.8 de la LIVA ha fet necessari regular el règim de deducció aplicable a les entitats que conjuntament efectuïn operacions no subjectes per aplicació de l'establert en l'article 7 conjuntament amb operacions subjectes a l'impost, una vegada més, per donar rang de llei al procediment que ja s'aplicava derivat del criteri interpretatiu de la DGT, basada en la normativa i jurisprudència comunitàries.

La modificació de l'article 93 de la pròpia Llei 37/1992, de 28 de desembre, de

l'impost sobre el valor afegit, estableix que la no-subjecció a l'impost comporta la no deducibilitat de les quotes suportades per l'adquisició de béns i serveis destinats a la realització de les operacions no subjectes, i aclareix així, en relació amb la modificació realitzada en la regulació dels ens públics, que per als denominats ens públics «duals», que realitzen conjuntament operacions subjectes i no subjectes a l'impost, la deducció de les quotes suportades per l'adquisició de béns i serveis destinats a la realització conjunta d'ambdós tipus d'operacions, es realitzarà **en funció d'un criteri raonable**, en aplicació de la jurisprudència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea.

Per fer-ho, la Llei 28/2014 introdueix un nou punt, el cinquè, en l'article 93 de la Llei 37/1992:

Art. 93. Requisits subjectius de la deducció.
[...]

Cinc. Els subjectes passius que duguin a terme conjuntament operacions subjectes a l'impost i operacions no subjectes per aplicació del que estableix l'article 7.8è d'aquesta Llei poden deduir les quotes suportades per l'adquisició de béns i serveis destinats de forma simultània a la realització de tots dos tipus d'operacions en funció d'un criteri raonable i homogeni d'imputació de les quotes corresponents als béns i serveis utilitzats per realitzar les operacions subjectes a l'impost, i s'inclouen, a aquests efectes, les operacions a què es refereix l'article 94.u. 2n d'aquesta Llei. Aquest criteri s'ha de mantenir en el temps llevat que per causes raonables calgui modificar-lo.

El càlcul resultant de l'aplicació d'aquest criteri es podrà determinar provisionalment atenent a les dades de l'any natural precedent, sense perjudici de la regularització que escaigui a final de cada any.

No obstant això, no són deduïbles en cap proporció les quotes suportades o satisfetes per les adquisicions o importacions de béns o serveis destinats, exclusivament, a la realització de les operacions no subjectes a què es refereix l'article 7.8è d'aquesta Llei.

Les deduccions establertes en aquest apartat també s'han d'ajustar a les condicions i els requisits que preveu el capítol I del títol VIII d'aquesta Llei i, en particular, els que es refereixen a la regla de prorrata.

La limitació a la deducció de les quotes d'IVA suportades en l'adquisició de béns i serveis, regulada en el nou apartat 5è de la Llei de l'IVA, s'ha de considerar en una doble línia:

- Pel que fa a les quotes d'IVA suportat exclusivament en l'activitat no subjecte establerta en l'article 7.8 de la Llei, no seran deduïbles en cap proporció.
- Pel que fa a les quotes d'IVA suportat en l'adquisició de béns i serveis destinats de forma simultània a la realització d'una o altra activitat, la deducció s'aplicarà atenent a un criteri "raonable i homogeni" d'imputació.

El propi article 93.5. estableix en darrer terme que a efectes de practicar la deducció prevista per ambdues situacions, caldrà ajustar-se a l'establert en el títol VIII de la Llei de l'IVA, i més concretament en el que es refereix a la regla de la prorrata.

Així doncs, per procedir a determinar la deducció de les quotes d'IVA suportat en la realització de cadascuna de les activitats caldrà que les entitats afectades disposin d'un mètode d'imputació directa de les despeses per tal de quantificar les quotes d'IVA suportat en cadascuna de les activitats, de tal manera que:

- Les quotes suportades en l'adquisició de béns i serveis necessaris per a la realització d'activitats subjectes i no exemptes, seran deduïbles al 100%.
- Les quotes suportades en la realització d'activitats no subjectes, d'acord amb l'establert a l'article 7.8, no resultaran deduïbles en cap proporció.
- Les quotes d'IVA suportades en l'adquisició de béns i serveis que no puguin associar-se directament a una o altra activitat i, en conseqüència, que s'hagin utilitzat en ambdues activitats, podran ser deduïbles aplicant el que la norma estableix com un criteri raonable i homogeni d'imputació, criteri que sembla més aclaridor amb la nova redacció de l'apartat 5è quan estipula que en tot cas caldrà ajustar-se a l'establert per la regla de la prorrata i, en conseqüència, *el criteri homogeni i raonable* serà aquell tendent a determinar el percentatge de deducció atenent a la proporció que suposen les activitats subjectes sobre la totalitat dels ingressos de l'entitat (incloent les activitats no subjectes per aplicació de l'article 7.8.)

Percentatge deducció quotes suportades en l'activitat (%)	=	Ingressos de tercers (subjectes)
		Ingressos de tercers + Ingressos serveis públics (no subjectes)

La referència a l'aplicació de les normes previstes als articles 102 i següents de la Llei de l'IVA i en concret a l'aplicació de la regla de la prorrata duu aparellada la necessitat d'aplicar l'establert en l'article 107 relatiu a la regularització de deduccions per béns d'inversió:

Article 107 Regularització de deduccions per béns d'inversió.

U. Les quotes deduïbles per l'adquisició o importació de béns d'inversió s'han de regularitzar durant els quatre anys naturals

següents a aquell en què els subjectes passius realitzin les operacions.

No obstant això, quan la utilització efectiva o entrada en funcionament dels béns s'iniciïn amb posterioritat a la seva adquisició o importació, la regularització s'ha d'efectuar l'any en què es produeixin aquestes circumstàncies i els quatre següents.

Les regularitzacions indicades en aquest apartat només s'han de practicar quan, entre el percentatge de deducció definitiu corresponent a cadascun dels anys esmentats i el que va prevaler l'any en què es va suportar la repercussió, hi hagi una diferència superior a deu punts.

[...]

Tres. Tractant-se de terrenys o edificacions, les quotes deduïbles per la seva adquisició s'hauran de regularitzar durant els nou anys naturals següents a la corresponent adquisició.

Així doncs, a partir de l'aplicació de la no-subjecció de les activitats realitzades per les entitats públiques, caldrà tenir present l'impacte que pot suposar la regularització de l'IVA deduït en l'adquisició de béns d'inversió, sempre que s'acompleixin els següents requisits:

- Que existeixi una variació de més de deu punts percentuals entre els percentatges de deducció aplicable en l'exercici de regularització i el percentatge aplicat en l'any de l'adquisició, o entrada en funcionament.
- Que en el moment de la variació en el percentatge de deducció el bé es trobi dins del període de regularització establert per la norma, 4 anys per als béns mobles i 9 per als béns immobles.

CONCLUSIÓ

Si bé la modificació legislativa que acabem d'analitzar neix, com s'indica en la pròpia exposició de motius de la mateixa Llei que l'aprova (Llei 28/2014), per donar major seguretat jurídica, elevat a rang de llei les interpretacions que la DGT havia fet més enllà de la literalitat de l'ara modificat article 7.8 de la LIVA, el nou text vigent a partir de l'1 de gener de 2015, probablement haurà de ser novament objecte d'interpretació en la mesura que, almenys des del nostre criteri, pot no ajustar-se a les disposicions de la normativa comunitària referent a l'impost:

- El punt 2 de l'article 1 de la Sisena Directiva determina el principi de neutralitat de l'impost, establint que aquest s'aplicarà sobre el consum exactament proporcional al preu dels béns i dels serveis, **sigui quin sigui**

el número d'operacions que es produeixin en el circuit de producció i distribució precedents a la fase de gravamen.

La no-subjecció a l'impost de les prestacions de serveis realitzades pels ens públics regulada en l'article 7.8, i la limitació en la deducció de les quotes suportades per al seu exercici, pot suposar un trencament de la neutralitat de l'impost en aquells casos en que l'administració pública receptora del servei repercuteixi aquest a d'altres entitats públiques o privades, sotmeses a tributació a l'IVA en tant que subjectes i no exemptes. Aquest pot ser el cas, entre d'altres, dels serveis de depuració d'aigües residuals o els serveis de recuperació de residus.

- L'article 13 de la Sisena Directiva, que regula justament la no-subjecció de determinats serveis públics, condiona aquesta a les activitats o operacions en

què els organismes públics actuïn com autoritats públiques. No obstant això, quan actuïn en les mateixes condicions jurídiques que els operadors econòmics privats, no pot considerar-se que realitzin activitats «en l'exercici de les seves funcions públiques». En aquest cas, caldrà considerar subjectes a l'impost les activitats o operacions realitzades, en la mesura que el fet de no considerar-los subjectes passius **podria comportar distorsions significatives de la competència.**

La redacció de l'article 7.8 de la LIVA, res estableix respecte a això.

Caldrà, doncs, estar amatents a com evoluciona l'aplicació de la nova redacció de l'article analitzat, i els criteris interpretatius que en pugui fer la DGT.

6a Jornada d'Auditoria del Sector Públic

16 d'abril de 2015
Sala d'Actes del CCJCC
C/ Sor Eulàlia d'Anzizu,
41, 08034, Barcelona

La gestió del risc en el sector públic

Convocatòria oberta, fonamentalment dirigida a:

- Professionals dels diferents òrgans de control intern i extern del Sector Públic.
- Professionals que presten els seus serveis en àmbits de control d'entitats i empreses públiques.
- Auditors i personal de firmes d'auditoria interessats en col·laborar en el control del Sector Públic.

Les quotes d'inscripció són:

- Col·legiats: **100€** – No col·legiats: **125€**

Homologació:

L'assistència a aquesta Jornada està homologada amb 2,5 hores d'FPC en Auditoria

Inscripció on-line a través de la pàgina web del CCJCC: www.auditors-censors.com

Programa

9:00h – 9:30h **Acreditació**

9:30h – 10:00h **Inauguració**

- ▶ **Jaume Amat**, Síndic Major de la Sindicatura de Comptes de Catalunya
- ▶ **Mireia Vidal**, Interventora General de la Generalitat de Catalunya
- ▶ **Daniel Faura**, President del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya (CCJCC)

10:00h – 11:00h

Conferència inaugural: "La necessària reforma de la responsabilitat comptable"

Presentador:

Antoni Gómez, Vicepresident 1r del CCJCC

Conferenciant:

Olayo Eduardo González, Cap de la Fiscalia del Tribunal de Comptes d'Espanya

11:00h – 11:30h **Pausa – cafè**

11:30h – 13:00h

Sessió: "Identificació del mapa de riscos"

Coordinador:

Ferran Rodriguez, Consell Directiu del CCJCC

Ponents:

Ramon Jordi Moles, Professor de Dret Administratiu de la UAB

Joan Guerrero, Interventor adjunt per a la Seguretat Social de la Generalitat de Catalunya

Miguel Miaja, Director General Financer d'ADIF, Exdirector de l'Oficina Nacional d'Auditoria

13:00h – 14:30h **Còctel dinar**

14:30h – 16:00h

Sessió: "Eines de prevenció"

Coordinador:

Donato Moreno, Vicepresident 2n del CCJCC

Ponents:

Miguel Olivas, Auditor de la Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana

Albert Lladó, GRC Auren Consulting

Joan Camps, Soci d'Uniaudit Oliver Camps

16:00h – 17:30h

Taula de Debat: "Riscos, control i retiment de comptes"

Coordinador:

Pere Ruiz, President de la comissió del sector públic de l'ICJCE

Ponents:

Antonio López, President de la Cambra de Comptes d'Andalusia

Antonio Arias, Síndic de la Sindicatura de Comptes del Principat d'Astúries

José Ignacio Cabeza, Auditor de la Cambra de Comptes de Navarra

Miguel Ángel Cabezas de Herrera, President de la Fundació FIASEP

17:30h – 18:00h

Conclusions i Clausura

- ▶ **Xavier Amor**, President de la Federació de Municipis de Catalunya
- ▶ **Miquel Buch**, President de l'Associació Catalana de Municipis
- ▶ **Maria Petra Sáiz**, Presidenta del CSITAL Barcelona
- ▶ **Daniel Faura**, President del CCJCC

Organitza

Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya = **EL CØL·L3G1**

Colabora



notícies

Dia de l'auditor

Seguint la línia dels darrers anys, el 13 de novembre vam celebrar el Dia de l'auditor al al Born Centre Cultural, integrant la conferència "Catalunya i la Guerra de Successió" impartida pel Sr. Agustí Alcoberro, professor d'Història Moderna de la Universitat de Barcelona, dins l'espai històric que representa aquest emblemàtic edifici. A la jornada, van assistir-hi més de 250 persones i van participar-hi el Sr. Daniel Faura, president del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya; el Sr. Mario Alonso, president de l'Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, i la Sra. Mireia Vidal, Interventora General de la Generalitat de Catalunya.

Dins els actes programats, es va realitzar la cerimònia de jurament dels nous censors incorporats l'any 2014, així com el lliurament del Premi a la millor comunicació de temes relacionats amb la transparència, que va recaure en el Departament de Presidència de la Generalitat de Catalunya, pel seu projecte del web "transparenciagencat". Així mateix es va fer lliurament de l'Ajuda a la cooperació a la Creu Roja, pel seu projecte "Aliança humanitària per a l'alimentació infantil".

Posteriorment, es va celebrar un sopar a l'Hotel Majestic, en el transcurs del qual es va proclamar com a Auditor Distingit 2013 al Sr. Miguel Antonio Pérez.



Marató TV3



El passat 18 de desembre la Delegació Catalana de l'Associació Espanyola d'Assessors Fiscals, l'Associació Professional de

Tècnics Tributaris de Catalunya i Balears i el Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya vam organitzar una sessió a favor de la Marató de TV3.

La sessió va estar dividida en dues ponències: "Finances públiques i la reforma fiscal en l'actual context econòmic",

a càrrec de José M. Gay de Liébana i "Transparència i democràcia", a càrrec de Daniel Faura, president del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya.

Volem agrair la solidaritat de tots els que hi van participar i van poder dedicar una tarda a contribuir en la lluita contra les malalties del cor. En l'edició d'enguany, la Marató ha recaptat 8.864.016 euros.



Antoni Gómez, nou membre de l'SMP committee de la IFAC



Després de l'aprovació per part del Consell de l'IFAC al novembre, l'Antoni Gómez, vicepresident del Col·legi, ha estat nomenat membre de l'SMP Committee. Aquest càrrec es fa efectiu aquest mes de gener i per un període de tres anys, renovable per un període addicional.

La selecció de candidats s'ha dut a terme per un Comitè de nominacions que valora el millor candidat per al lloc. La seva carrera professional i àmplia experiència

en l'àmbit internacional, havent participat en grups de treball de la FEE, han estat clau en el seu nomenament.

A partir d'ara els membres de l'ICJCE i del Col·legi tindran veu en l'SMP Committee, Comitè de Petites i Mitjanes Firmes d'Auditoria (PYMFA), que representa els interessos dels professionals de la comptabilitat que treballen en aquest tipus de firmes i despatxos.

Curs d'especialització en auditoria

El passat 2 de febrer es va dur a terme l'acte de clausura del Curs d'Especialització en Auditoria (especialitat en empreses petrolieres, gasistes extractives) que durant els darrers 9 mesos s'ha desenvolupat per a 20 estudiants procedents de la República de Guinea Equatorial i amb un total de 640 hores de formació especialitzada.

L'acte va estar presidit pel president del Col·legi, Daniel Faura, que després de dirigir-los unes paraules de felicitació va fer entrega dels diplomes d'assistència i participació a aquest curs. A més, vam comptar amb la presència del Sr. Luciano

Ncogo Ndong, director general d'auditories del govern guineà que també es va dirigir als alumnes exhortant-los a continuar la seva formació per al benefici del país, dins el projecte de desenvolupament "Horizonte 2020".

Així mateix, va assistir a l'acte una nodrida representació del professorat que durant aquest temps ha estat impartint la docència als alumnes i que van ser felicitats per la seva professionalitat i dedicació, tant pels alumnes, com per la direcció de l'Escola i, finalment, pel representant del govern de Guinea.

L'acte va finalitzar amb una copa de cava a la seu del Col·legi que va transcórrer en un ambient cordial i distès.

Esperem que aquesta iniciativa, que ha suposat un gran esforç per al departament d'administració de l'Escola, tingui una continuïtat en el futur.



10è aniversari de la Xarxa Espanyola del Pacte Mundial

Amb motiu del 10è Aniversari de la Xarxa Espanyola del Pacte Mundial, el Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya ha rebut el reconeixement com a entitat signant dels 10 principis del Pacte Mundial.



10 anys de Responsabilitat Social Empresarial

Corresponsables fa entrega al Col·legi del reconeixement pels 10 anys junts construint un món millor



Jornada d'RSE

El Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya (CCJCC) va celebrar el passat 26 de març a la seu del Col·legi la 3a Jornada de Responsabilitat Social Empresarial, sota el títol "Lideratge responsable contra la corrupció", que va reunir a més d'un centenar de directius de l'àmbit de la responsabilitat social empresarial, l'auditoria i l'economia social, així com representants de les administracions públiques, per debatre sobre les eines de prevenció de la corrupció.

En la presentació de la jornada, el president dels auditors catalans, Daniel Faura, va defensar que «la transparència i la rendició de comptes són condició necessària per acabar amb la corrupció».

La inauguració va anar a càrrec del director de l'Oficina Antifrau de Catalunya, Daniel

de Alfonso, i d'Enrique López, membre del Comitè Executiu de la Xarxa Espanyola del Pacte Mundial, a més del propi Daniel Faura.

Transparència, rendició de comptes, prevenció, valors i lideratge. Aquests són els eixos sobre els quals es van desenvolupar les tres sessions temàtiques de la jornada, en les quals hi van participar Gemma Capdevila, cap de l'Àrea d'Assessorament i Coordinació de l'oficina per al desenvolupament de l'autogover; Jordi Tres, cap de l'Àrea de Formació de l'Oficina Antifrau de Catalunya; Marta Tomás, de la Xarxa Espanyola del Pacte Mundial de Nacions Unides; Patricia Reverter, Directora del departament Sustainability Services KPMG; Joan Fontrodona, professor d'ètica empresarial de l'IESE; Xavier Pont, director general de

la Fundació Ship2B; Josep M. Canyelles, coordinador de Respon.cat; Enric Casí, conseller de Mango; Jesús Lizcano, president de Transparència Internacional Espanya; Helena Redondo, sòcia de Sostenibilitat Deloitte; Xavier Cardona, Director General del CCJCC; Laura Flores, Directora Editorial de Corresponsables i Xose Puga, Chief Compliance Officer d'AGBAR.

RSE del Col·legi

El Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya compta amb una Comissió de Responsabilitat Social Empresarial, integrada no solament per socis i directors de firmes del sector, sinó també per responsables d'aquest àmbit d'empreses i escoles de negoci capdavanteres.

Conferència ESCI-UPF

Dins del marc d'apropament del Col·legi a les universitats i als estudiants, el president Daniel Faura ha impartit una conferència divulgativa a l'ESCI-UPF amb el títol "El present i futur de l'auditoria".

Atorgament de la medalla d'or del treball al nostre company José Agustí Casanova

El passat mes de novembre li va ser lliurada al nostre company José Agustí Casanova la Medalla d'Or del Treball, guardó aprovat i concedit pel Consell de Ministres a proposta del Ministeri de treball i seguretat social. Aquest guardó es concedeix amb la finalitat de premiar i destacar el mèrit d'una conducta socialment útil i exemplar en el

desenvolupament dels deures que imposa l'exercici de qualsevol treball, professió o servei.

Felicitem al nostre company per aquest reconeixement als seus més de 50 anys de dedicació a la professió.

Nou consell de l'arc mediterrani d'auditors (AMA)

El passat 16 d'octubre va tenir lloc la renovació dels components del Consell d'Administració de l'AMA, essent, en l'actualitat, la seva composició la següent:

President: Ernesto F. Carella
Vicepresident 1r: Patrice Dando
Vicepresident 2n: Josep Ma. Bové
Secretari: Adolfo Ammannati

Tresorera: Annarosa Casalis
Consellers: Lucio Viotti
Philippe Camo
Serge Zenou
Manuel Ibáñez
Frederic Pla
Eva Aldeguer
Dolors Poch

Volem destacar la presència de membres del nostre Col·legi en la composició d'aquest nou consell.

Assemblea general de l'ordre des experts-comptables de Toulouse MIDI-Pyrénées

En Daniel Faura, president del CCJCC i expresident de l'AMA, va assistir el passat 21 de novembre, a l'Assemblea General de l'Ordre des Experts Comptables de Toulouse.



Convenis

Conveni amb la Fundació Bosch i Gimpera

El Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya ha signat un conveni de col·laboració amb la Fundació Bosch i Gimpera, a través del qual s'ha creat un observatori sobre l'evolució del sector de l'auditoria de comptes al nostre país,

l'anàlisi de tendències en la seva evolució dels darrers anys i l'estudi del futur de la professió, que s'anirà plasmant en una sèrie d'informes que es realitzaran al llarg dels propers 3 anys.



Jornades en col·laboració

Jornada d'actualització concursal. Solucions pràctiques per al teu dia a dia

Les recents reformes de la Llei concursal dibuixen un panorama completament nou. Institucions com el conveni i la liquidació han vist extrets els seus ciments, creant nous dubtes i inseguretats que només el coneixement dels novíssims criteris judicials poden dissipar.

A través d'aquesta jornada, organitzada per Thomson Reuters Aranzadi i celebrada

a la seu del Col·legi, vam oferir una aproximació a aquest nou dret concursal, de la mà dels qui estan cridats a aplicar-la, els jutges mercantils de Barcelona.

D'una forma pràctica i amena es va oferir als advocats, auditors, economistes, titulats mercantils i altres, que, directament o indirecta, es relacionen amb el món de l'empresa, especialment en relació amb

les situacions de crisi o insolvència, un contacte de proximitat amb les noves pautes interpretatives, ofertes, amb la vocació de consens i uniformitat que els caracteritza, pels jutges mercantils de Barcelona, en una sessió celebrada el passat 17 de desembre, presentada i inaugurada pel president del Col·legi, Sr. Daniel Faura.

I Foro Aranzadi Concursal Barcelona 2015

Durant els propers mesos de febrer a setembre, es desenvoluparan a la seu del Col·legi, les set sessions del I Foro Aranzadi Concursal de Barcelona, organitzat conjuntament per l'editorial Aranzadi i el CCJCC. Aquest fòrum, dirigit a auditors de comptes,

economistes, advocats i altres professionals interessats en el procediment concursal, vol ser un punt de trobada periòdic, pràctic i de debat, que permeti als professionals del món concursal una actualització contínua dels seus coneixements.



Conferències

Introducció a l'RSE. Organismes internacionals referents. Pacte Mundial, GRI, *Accountability*

La responsabilitat social empresarial és un tema que cada vegada està més d'actualitat i que implanten de forma més desenvolupada totes les empreses. Conèixer el context en què es porta a terme tota aquesta dinàmica, els organismes internacionals que avalen tota aquesta àrea de coneixement i les particularitats de cadascun d'ells, és l'objectiu que es va tractar en aquesta sessió.

El Col·legi va organitzar aquesta sessió el 18 de novembre de 2014, els ponents de la qual van ser el Sr. Josep M. Canyelles, consultor i membre de la Comissió d'RSE del CCJCC i el Sr. Marcos González, Media Responsable i membre de la Comissió d'RSE del CCJCC. La sessió va estar presentada pel Sr. Xavier Cardona, director general del Col·legi.



Finances i inversions responsables: Triodos, banca ètica i banca cooperativa

El 14 de gener es va desenvolupar aquesta conferència que és continuació del Cicle sobre Responsabilitat Social Empresarial que vam iniciar en aquest període 2014-2015.

La crisi financera i institucional ha posat en dubte el model econòmic i social imperant en els últims anys. Entre altres coses, s'ha posat de manifest la necessitat d'assumir una filosofia d'inversió basada en una major transparència, una major presència de valors ètics i una millor gestió del risc. Una inversió socialment responsable és la que considera tant els criteris financers (rendibilitat-risc) com criteris no financers

(mediambientals-socials-bon govern), en els processos d'anàlisi sense renunciar a la rendibilitat. També ens proposen aplicar la consciència de l'estalvi, la despesa i ús del diner per així construir la base d'una nova economia humanitzada i no mecànica. És del parer del ponent que podem deixar el diner en mans dels banquers i que ho inverteixin en petrolieres o armament, o podem deixar el diner als bancs que garanteixen un ús conscient, ecològic i responsable dels nostres estalvis.

Els ponents d'aquesta conferència van ser Carmen Parra, doctora en Dret per la UB, experta en Mediació i secretaria general

de la Universitat Abat Oliba CEU i Joan Melé, subdirector general de Triodos Bank i vicepresident de la Fundació Triodos. La sessió va estar presentada per Daniel Faura, president del Col·legi.



La funció directiva i la responsabilitat social empresarial. La governança i els codis ètics

En aquests últims anys hem estat testimonis d'un augment en el tractament dels temes relacionats amb l'RSE i el seu impacte social i econòmic en les organitzacions, arribant a ser de vital importància per la seva contribució en benefici del benestar integral d'individus i de la pròpia organització i dels seus objectius estratègics.

De la mateixa manera en què ha anat creixent aquesta importància, també ha anat augmentant la responsabilitat. Les organitzacions tenen la responsabilitat de ser transparents, honestes, responsables i ètiques, per donar una informació

fidedigna i no han de generar situacions de manipulació per a benefici personal dels seus dirigents o integrants del seu *staff*. Tenen la responsabilitat d'inventar-se elles mateixes en pro del benestar de la comunitat, sense oblidar els seus objectius, i fer-ho d'acord amb el més elevat codi de conducta ètica que ha d'incloure principis fonamentals, principis operatius i aquelles pautes o patrons que serveixin de guia per a les accions i per a l'administració de les empreses.

Aquesta conferència va ser impartida pel Sr. Joan Fontrodona, doctor en Filosofia,

Universitat de Navarra, MBA, IESE, Universitat de Navarra i presentada pel Sr. Xavier Cardona, director general del Col·legi, el 28 de gener al nostre Col·legi.



Claus comptables i fiscals del nou impost de societats

Com de tots és sabut, la base imposable de l'impost sobre societats té com a punt de partida el resultat comptable practicant sobre aquest els ajustos extracomptables derivats de les diferències entre criteris comptables i fiscals expressament recollides en la Llei de l'impost sobre societats (LIS). La nova llei eixampla les diferències entre el resultat comptable i la base imposable augmentant significativament aquesta

última, reduint el tipus de gravamen i eliminant incentius fiscals.

El 25 de març el CCJCC juntament amb l'Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció (ACCID), va desenvolupar aquesta conferència que pretén analitzar les novetats més significatives contingudes en la nova Llei de l'impost sobre societats.

Va ser impartida per José Manuel Lizanda, Inspector d'Hisenda de l'Estat i membre de la comissió Comptabilitat-Fiscalitat ACCID i per Josep Sotelo, Associat d'Audiconsultores Abogados y Economistas S.L.P. i membre de la comissió Comptabilitat-Fiscalitat ACCID i presentada per Donato Moreno, vicepresident 2n del CCJCC.

El Col·legi en premsa

En Daniel Faura, president del Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya, ha estat present en els mitjans de comunicació, en aquests darrers mesos, amb la publicació de diversos articles

relacionats amb la nostra professió. Podeu llegir-ne el contingut complet dels articles al nostre web **www.auditors-censors.com** – publicacions – el Col·legi en premsa

ESCOLA D'AUDITORIA

Avanç programa d'activitats formatives

Març

Curs/Conferència	Ponents	Dies	Hores
Informes d'auditoria. Problemes més freqüents delectats (Lleida)	Jaume Carreras	6	8
Verificació de les memòries de sostenibilitat	Cecília Dall'Acqua	11	2
Informes pericials en l'àmbit dels processos concursals	J. Matas i C. Rincón	18	3
Successió d'empresa en la venda d'unitat productiva	I Foro Concursal	19	4
Avaluacions de l'entorn tecnològic i revisió de controls generals IT	I. Pérez i A. Santistevé	23	4
Conferència: Claus comptables i fiscals del nou impost de societats	J. Lizanda i J. Sotelo	25	2
3a Jornada d'RSE - Lideratge responsable contra la corrupció	Diversos	26	4
Redacció de la memòria dels comptes anuals. Aspectes nous i importants (Lleida)	Juan R. Aceytuno	26	8
Qüestions actuals de l'impost sobre la renda de les persones físiques	Diversos	26	4

Cursos d'accés al ROAC	Ponents	Dies	Hores
Normes internacionals d'auditoria per a la seva aplicació a Espanya (NIA-ES)	Diversos	16.03 – 30.04	60

Cursos oberts	Ponents	Dies	Hores
20A – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20B – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20C – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20

Abril

Curs/Conferència	Ponents	Dies	Hores
Casos pràctics: Caixabank, Agbar, Diputació de Barcelona, Mango, Institut Cerdà	Diversos	15	4
Deficiències detectades en la presentació de les demandes de concurs, des d'un punt de vista formal i comptable	J. Ojeda i J. Noguera	15	2
6a Jornada d'Auditoria del Sector Públic - La gestió del risc en el sector públic	Diversos	16	8
Les NIA-ES amb exemples	Dpt. Tècnic	21 i 22	6
Conferència: Comptabilitat de les entitats sense ànim de lucre	ACCID	28	2
Qüestions actuals de l'impost sobre el valor afegit i del finançament autonòmic	Diversos	29	4
La rescissió concursal d'operacions societàries	I Foro Concursal	30	4

Cursos oberts	Ponents	Dies	Hores
20A – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20B – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20C – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20

Nota: Aquest avanç té diferents dades (com les hores homologades, horaris, àrees, etc.) que hauran d'ésser confirmades al nostre web i/o mitjançant la tramesa de fullot, tarja o circular, per a les diferents sessions.

Maig

Curs/Conferència	Ponents	Dies	Hores
Conferència cloenda cicle RSE	Diversos	6	2
Les NIA-ES amb exemples	Dpt. Tècnic	12 i 13	6
Qüestions actuals de la fiscalitat internacional	Diversos	19	4
II Congrés Arandazi – CCJCC	Diversos	21 i 22	16
Normativa sobre el cost de producció i com afecta a l'auditoria	Daniel Benito	26 i 27	8
Impacte del Reial decret llei 11/2014 en la fase de conveni	I Foro Concursal	28	4

Cursos d'accés al ROAC	Ponents	Dies	Hores
Anàlisi i projecció d'estats financers	Diversos	4 al 30	30
Comptabilitat analítica de costos i pressupostària. Normes per a la formulació de comptes consolidats	Diversos	4.05 – 12.06	55

Cursos oberts	Ponents	Dies	Hores
20A – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20B – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20C – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20

Juny

Curs/Conferència	Ponents	Dies	Hores
La nova Llei general tributària	Diversos	4	4
Casos pràctics de possibles accions de reintegració a través de la comptabilitat i el seu suport documental	L. Ojeda i A. Diaz	17	4
Reapertura del concurs per incompliment del conveni	I Foro Concursal	25	4

Cursos oberts	Ponents	Dies	Hores
20A – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20B – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20
20C – Curs NIA	EOA	25.02 – 30.09	20

Cursos d'accés al ROAC	Ponents	Dies	Hores
Combinacions de negocis. Comptabilitat de situacions concursals i altres especificacions d'entitats financeres i sense ànim de lucre	Diversos	2 al 27	35

Nota: Aquest avanç té diferents dades (com les hores homologades, horaris, àrees, etc.) que hauran d'ésser confirmades al nostre web i/o mitjançant la tramesa de fullteto, tarja o circular, per a les diferents sessions.

biblioteca

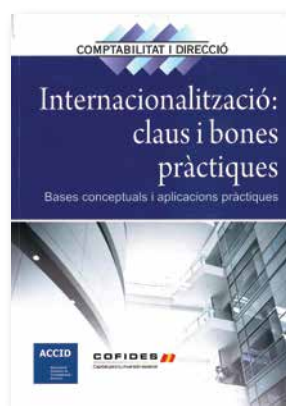


DE DESPACHO COMPETENTE A DESPACHO COMPETITIVO: CUÉNTAME CÓMO CONSEGUIRLO

Són legió els despatxos que són competents, formats per professionals que han dedicat un gran esforç a formar-se, a donar servei al client i a millorar. Per desgràcia, la majoria aquests despatxos competents no aconsegueixen ser més competitius, una referència en el marcat.

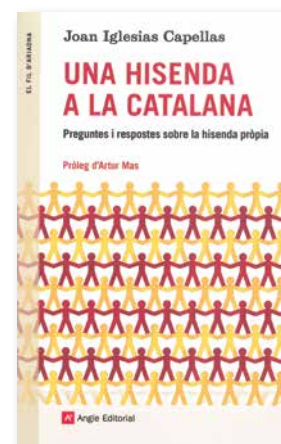
En aquesta obra trobarà respostes a la pregunta plantejada al títol. Les respostes a aquelles preguntes que vostè s'ha fet al llarg dels anys o que s'està plantejant en aquest moment per superar una barrera invisible però real, el fre a la competitivitat del seu despatx en el mercat o, potser, també a la seva pròpia competitivitat com a professional.

La finalitat principal d'aquest llibre és que sigui transcendent per als despatxos professionals. Aporta idees perquè els despatxos posin en pràctica. El llibre és d'utilitat per a socis i professionals de tot tipus de dimensió de despatxos (unipersonals, microdespatxos, petits, mitjans i grans) i per a despatxos de tots els sectors o especialitats.



INTERNACIONALITZACIÓ: CLAUS I BONES PRÀCTIQUES

La situació econòmica experimentada en els últims anys ha posat de manifest el millor comportament de les empreses internacionalitzades i la importància de la internacionalització com a factor de creixement i diversificació del risc. Les empreses internacionalitzades experimenten guanys de productivitat, millores en la gestió, millor capacitat d'accés al finançament i són, en definitiva, les que tenen una major capacitat per créixer i crear ocupació. L'objectiu d'aquesta publicació és analitzar les claus d'èxit de la internacionalització, en general, i de l'exportació i IDE (inversió directa en l'exterior), en particular, des de la teoria a la praxi.



UNA HISENDA A LA CATALANA. PREGUNTES I RESPOSTES SOBRE LA HISENDA PRÒPIA

Gran coneixedor dels fonaments teòrics i la realitat de la hisenda pública espanyola, l'autor ens explica com s'ha de construir la futura hisenda catalana per posar-la al nivell dels països més avançats. Cal canviar la relació de l'administració amb els ciutadans, basant-se en la transparència i la confiança. La hisenda és un element transcendent d'allò que anomenem estructures d'estat.

En aquest llibre es planteja moltes propostes sobre com ha de funcionar la futura hisenda pública. N'hi ha algunes de sentit comú que gairebé tothom pot compartir. N'hi ha d'altres que són el resultat d'un profund coneixement de la fiscalitat espanyola i, finalment, n'hi ha que s'inspiren en les solucions que han trobat els països més avançats.