



Análisis del Informe Anual de Transparencia de las grandes sociedades de auditoría en España

Analysis of the Annual Transparency Report on the largest audit firms in Spain

Grado en Administración y Dirección de Empresas

(Curso académico 2013-2014)

Autora: Belén Muñíz San Román

Director: Javier Montoya del Corte

Fecha de presentación: Junio 2014

ANÁLISIS DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA DE LAS GRANDES SOCIEDADES DE
AUDITORÍA EN ESPAÑA

“Las despedidas siempre duelen, aún cuando haga tiempo que se ansíen”
Arthur Schnitzler

ANÁLISIS DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA DE LAS GRANDES SOCIEDADES DE
AUDITORÍA EN ESPAÑA

AGRADECIMIENTOS

Tras cuatro años por fin llego a la meta que me había propuesto, ser graduada en Administración y Dirección de Empresas. Ha sido un largo camino donde he recibido el apoyo de muchas personas que han hecho posible que este camino sea más fácil.

En primer lugar me gustaría agradecer a mis padres el esfuerzo que han hecho para poder darme una educación. Por todo el apoyo que me han ofrecido, por escuchar mis problemas y darme los mejores consejos. También a mis hermanos por darme ánimos siempre que he necesitado un empujón para seguir adelante.

Por supuesto a mis compañeros de clase, especialmente a Eva y Silvia por todas esas largas tardes haciendo trabajos o preparando exámenes, entre montones de apuntes y muchas risas.

A Andrea, por esos días eternos en el paraninfo, por los innumerables ataques de risa, por los horribles momentos pre-examen, porque siempre me has ayudado en todo y espero haberte correspondido de la misma manera.

A Marina, por ese increíble año de Erasmus en Londres y a Lucía, Lorena y Patricia por haber estado siempre que las he necesitado.

A todos los profesores que me han formado durante toda mi vida, empezando en Los Escolapios y finalizando en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales.

Por último, quiero hacer una mención especial a Javier Montoya del Corte por haberme ayudado tanto con la realización de este trabajo y por descubrirme el mundo de la auditoría de cuentas. Muchas gracias por toda la paciencia que has tenido y todos los consejos tanto académicos como extraacadémicos que he tenido la oportunidad de escuchar de ti, te aseguro que me han sido y me serán de mucha ayuda.

Gracias.

ANÁLISIS DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA DE LAS GRANDES SOCIEDADES DE
AUDITORÍA EN ESPAÑA

INDICE

RESUMEN.....	9
PALABRAS CLAVE	9
ABSTRACT	9
KEY WORDS.....	10
ABREVIATURAS EMPLEADAS	10
1. INTRODUCCIÓN.....	11
2. INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA EN AUDITORÍA DE CUENTAS.....	12
3. OBJETIVOS DEL TRABAJO	14
4. METODOLOGÍA.....	14
5. ANALISIS DE RESULTADOS.....	16
5.1 REQUISITOS DEL IAT Y SOCIEDADES QUE MEJOR CUMPLEN CON ESOS REQUISITOS	16
5.1.1 Forma jurídica y propietarios.....	17
5.1.2 Incompatibilidades personas y entidades vinculadas	17
5.1.3 Órganos de gobierno	18
5.1.4 Sistema de control interno, eficacia y último SCI realizado	19
5.1.5 EIP auditadas.....	20
5.1.6 Procedimientos de independencia y revisiones de su cumplimiento	20
5.1.7 Formación continuada.....	21
5.1.8 Volumen cifra de negocios, ingresos procedentes de la auditoría y de otros servicios.....	21
5.1.9 Bases para la remuneración de los socios	22
5.2 INFORMACIONES ADICIONALES QUE INCORPORAN LOS IAT	22
5.3 COMPARACIÓN DE LOS IAT DE LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA	23
5.4 ASPECTOS ADICIONALES QUE PODRÍAN LOGRAR UNA MAYOR TRANSPARENCIA DE LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA.....	25
5.4.1 Información de la facturación a cada EIP	25
5.4.2 Qué porcentaje del total de facturación aporta cada EIP a la sociedad auditora.....	26
5.4.3 Facturación a cada EIP dividida por servicios profesionales	26
5.4.4 Remuneración de los socios	26
5.4.5 Años auditando a una EIP.....	26
6. CONCLUSIONES	27
7. BIBLIOGRAFÍA.....	31

INDICE CUADROS, TABLAS Y GRAFICOS

Cuadro 2.1 Requisitos.....	14
Tabla 4.1 Sociedades en función de su facturación	15
Cuadro 4.2 Variables objeto de estudio.....	15
Tabla 5.1 Sociedades que mejor cumplen los requisitos mínimos.....	16
Tabla 5.2 Ingresos separados por ramas de actividad en el 2012.....	22
Gráfico 6.1 Proporción EIP auditadas entre Big-4 y Mid –Tier	24
Gráfico 6.2 Proporción EIP auditadas por cada sociedad auditora	25

RESUMEN

El tema de estudio que se desarrolla en este trabajo es el Informe Anual de Transparencia (IAT) que determinadas sociedades de auditoría deben emitir en atención a lo dispuesto en el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC). El objetivo general de este trabajo es comprobar si realmente los IAT ayudan al colectivo auditor a ser más transparente y, por tanto, a dar mayor confianza a los usuarios de la información financiera publicada por las empresas y a la sociedad en general. Para llevar a cabo este objetivo la metodología utilizada está basada en el examen de los IAT publicados en el último año por las 7 sociedades de auditoría que más facturan en España. En concreto, se analizan los requisitos que estos IAT deben recoger, se estudia el grado de cumplimiento con los mismos y se plantean algunos aspectos adicionales que podrían ayudar a dotar de mayor transparencia a las sociedades de auditoría. Los principales resultados que se obtienen al llevar a cabo estos objetivos son, que las 7 sociedades estudiadas cumplen con los requisitos mínimos establecidos en el TRLAC si bien las sociedades que mejor cumplen con los mismos son las llamadas Big-4, al incorporar más información adicional a sus IAT. Algunos aspectos que pueden ayudar a lograr mayor transparencia si se incorporan al IAT son, datos más específicos sobre la remuneración de los socios y la facturación de las sociedades auditoras a cada Entidad de Interés Público (EIP).

PALABRAS CLAVE

- Auditoría de cuentas
- Informe Anual de Transparencia
- Sociedad de Auditoría
- Transparencia
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

ABSTRACT

The topic developed in this piece of paper is the Annual Transparency Report (ATR) which certain audit firms should be issued, according to the rules regulated by the financial audit law. The overall objective of this work is to verify if the ATR actually helps the audit guild to be more transparent and, therefore, to give greater confidence to the users of the financial information published by companies and society in general. To achieve this objective the used methodology is based on the examination of the ATR published in 2013 by the 7 audit firms which invoice more in Spain. In particular, in this paper are analysed the requirements that these ATR should include, the degree of compliance with these requirements and some additional aspects that may help to provide greater transparency to audit firms, are outlined. The main results achieved carrying out these objectives are, by one hand that the 7 companies studied comply with the minimum requirements established in the financial audit law and by the other hand that the audit firms which better meet these minimum requirements are called Big-4. In the same way, these audit firms include additional details in their ATR. Some aspects which can help to achieve greater transparency are more specific data on the member's remuneration or, more specific data about the audit firm's turnover received from the public interest companies which they audit.

KEY WORDS

- Financial audit
- Anual Transparency Report
- Audit firm
- Transparency
- Accounting and Auditing Institute

ABREVIATURAS EMPLEADAS

GADE	Grado en Administración y Dirección de Empresas
UC	Universidad de Cantabria
IAT	Informe Anual de Transparencia
EIP	Entidad de Interés Público
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
DGSFP	Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones
BE	Banco de España
CNMV	Comisión Nacional del Mercado de Valores
LAC	Ley de Auditoría de Cuentas
NIA	Normas Internacionales de Auditoría
SCI	Sistema de Control de Calidad Interno (en adelante
NTA	Normas Técnicas de Auditoría
TRLAC	Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas
ROAC	Registro Oficial de Auditores de Cuentas
ISA	International Standards on Auditing
PwC	PriceWaterhouse Coopers

1. INTRODUCCIÓN

La realización de este trabajo surge a partir de haber cursado la asignatura de auditoría de cuentas en 4º curso del Grado en Administración y Dirección de Empresas (GADE) de la Universidad de Cantabria (UC). Una vez finalice este último curso, una idea que tengo muy presente es dedicarme profesionalmente a la auditoría de cuentas. Por ello, he decidido elaborar mi Trabajo Fin de Grado sobre un tema que me pareció muy interesante en esta asignatura, el Informe Anual de Transparencia (IAT).

Cada año las sociedades de auditoría y los auditores de cuentas que auditan alguna Entidad de Interés Público (EIP) están obligados a emitir un IAT. A través de estos informes deben dar a conocer en Internet al público en general determinadas informaciones que pretenden ayudar a esclarecer, entre otras cuestiones, la metodología que llevan a cabo en su actividad profesional.

El objetivo general de este trabajo es comprobar si realmente los IAT ayudan al colectivo auditor a ser más transparente y, por tanto, a dar mayor confianza a los usuarios de la información financiera publicada por las empresas y a la sociedad en general.

Para poder alcanzar este objetivo la metodología utilizada está basada en el examen de los IAT publicados en el último año por las 7 sociedades de auditoría que más facturan en España. En concreto, se analizan los requisitos que por ley estos IAT deben recoger, se estudia el grado de cumplimiento con los mismos y se plantean algunos aspectos adicionales que podrían ayudar a dotar de mayor transparencia a las sociedades de auditoría.

Los principales colectivos que pueden estar interesados en los resultados de este trabajo son tres. En primer lugar, los organismos reguladores de la actividad de auditoría de cuentas en España, fundamentalmente el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), pero también los organismos públicos de supervisión de las EIP, como son, la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV), el Banco de España (BE) y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones (DGSFP). En segundo lugar, las propias sociedades de auditoría, al ponerse en comparación sus IAT con los de sus competidores más directos. En tercer lugar, todos aquellos usuarios de la información financiera auditada, ya que a través de este trabajo pueden percibir qué sociedades de auditoría son más transparentes.

Lo que resta de trabajo se estructura como sigue. En el siguiente apartado se realiza una aproximación teórica al tema objeto de estudio. En el tercer apartado, se detallan los objetivos específicos del trabajo. A continuación, se desarrolla de una manera más amplia la metodología seguida. En el quinto apartado, se analizan los principales resultados obtenidos. Por último, se establecen las conclusiones alcanzadas, aludiendo además a las limitaciones del estudio realizado y a los trabajos futuros que podrían desarrollarse a partir de éste.

2. INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA EN AUDITORÍA DE CUENTAS

A través de la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC) 19/1988, del 12 de julio, se incorpora al ordenamiento jurídico español la Directiva 84/253/CEE del 10 de abril de 1984. Con ello se regula por primera vez en España la actividad de auditoría de cuentas, que en la actualidad se define según el artículo 2 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC, 2011) como *“la actividad consistente en la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros”*. Esta actividad profesional tiene especial importancia debido a la contribución que realiza a la transparencia y fiabilidad de la información económico-financiera de las empresas y entidades auditadas.

Una característica clave de la auditoría y del propio IAT, es como se dice en el párrafo anterior, la transparencia. Según la RAE, la transparencia es algo *“Claro, evidente, que se comprende sin duda ni ambigüedad”*. Por tanto y en relación con el tema analizado, los informes deben proporcionar toda la información necesaria para comprobar cómo desarrollan su actividad profesional los auditores y sociedades auditoras. Además facilitan a los órganos reguladores el comprobar que respetan los requisitos que establece el TRLAC. Igualmente mediante este informe ponen en evidencia que los auditores o sociedades tienen presente el compromiso social al que están sujetos. Esta actividad profesional tiene especial relevancia ya que además de prestar el servicio a la entidad auditada, está prestando un servicio a la sociedad en general llevando a cabo así una función de interés público, más específicamente a los terceros que están interesados y mantienen relaciones con dicha entidad.

La auditoría de cuentas siempre ha sido una actividad profesional controvertida. A principios de este siglo, en el año 2001 se produjo un conocido escándalo financiero, el llamado caso Enron. A raíz de este suceso desapareció una de las grandes sociedades auditoras del momento, Arthur Andersen LPP. Debido a ello se originó la publicación de la Ley Sarbanes-Oxley con la que se regulaban los movimientos financieros de las sociedades que operaban en bolsa tratando de disminuir así los actos financieros fraudulentos. Durante estos años se han seguido produciendo determinadas situaciones financieras que han ocasionado que la normativa y la regulación de la auditoría de cuentas se haya ido fortaleciendo de manera progresiva. Concretando en el caso de España uno de los escándalos financieros más actuales es el relacionado con Deloitte y Bankia. El ICAC ha sancionado a la sociedad auditora con dos multas económicas provenientes de dos sanciones muy graves. Hay una tercera sanción también calificada como muy grave por la que Deloitte podría quedar inhabilitada y dejar de operar en España. Todavía la resolución no es definitiva y la sociedad auditora ha de presentar alegaciones para justificar su actuación. Por tanto que se regule la auditoría de cuentas es muy importante para establecer ciertas garantías que dan seguridad y confianza a los colectivos mencionados. En esta ley se definen, entre otros, además de la propia actividad, las condiciones que los auditores

de cuentas deben cumplir para acceder al Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), las normas que regulan esta actividad, los contenidos mínimos del informe de auditoría, las incompatibilidades, o las sanciones a las que se enfrentan en caso de cometer infracciones.

Los auditores de cuentas (personas físicas) y sociedades de auditoría (personas jurídicas) se encargan de revisar y comprobar la información económico-financiera emitida por las empresas. Para revisar esta información deben tener en cuenta una serie de normas que son de obligado cumplimiento, las normas internacionales de auditoría (NIA) aplicables en España. Mediante esta revisión, determinan si las empresas que se auditan expresan o no, la imagen fiel de la compañía. Para ello emiten un informe, el informe de auditoría, expresando su opinión basándose en la revisión que hacen a la compañía. Este informe tiene que firmarse por el auditor para que tenga validez. Por tanto tienen responsabilidad con respecto a terceros, ya que esta información es pública para todas aquellas personas que pueden estar interesadas, pasando a ser los usuarios de la información.

La ley 19/1988 ya citada, se ve modificada al entrar en vigor la Ley 12/2010 de 30 de junio, aprobada en el TRLAC a través del Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio. Esto supone el cambio más relevante de la LAC ya que se modifican además de ésta, la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, y el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. Con esta ley 12/2010 se deroga la Directiva 84/253/CEE y se traspone la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 7 de mayo de 2006, alcanzando un mayor equilibrio entre los requisitos exigidos para realizar la actividad de auditoría de cuentas en la Unión Europea y los principios de supervisión pública al constituir esta actividad como ya se ha dicho una función de interés público. Con este cambio legislativo se modifican y refuerzan algunos aspectos de la Ley 19/1988 como las incompatibilidades a la hora de realizar el trabajo de auditoría o la independencia del auditor. En este último caso y siendo el ICAC el encargado de velar por esta independencia, se le atribuyen una serie de competencias con el fin de obtener información y realizar las inspecciones necesarias para corroborar que se cumplen estas obligaciones. En consonancia con lo anterior y recordando el adjetivo de transparencia a la vez de la importancia que tiene esta actividad profesional, una de estas competencias que lleva a cabo el ICAC mediante el TRLAC es obligar, a todos aquellos auditores o sociedades de auditoría que auditen las cuentas anuales de EIP, a publicar un IAT. Las EIP son aquellas entidades que tienen especial relevancia para el conjunto del país, principalmente las que cotizan en bolsa, las entidades financieras y las entidades de seguros. (*TRLAC, 2011, artículo 2*) El IAT, al que se alude en los párrafos superiores, está regulado en el artículo 26 del TRLAC y el artículo 60 del reglamento que desarrolla el TRLAC. Los auditores y sociedades de auditoría que indique el ICAC deben emitir este informe donde se recogen los aspectos esenciales y la estructura de su trabajo. Esto lo hacen sin dar ninguna opinión que distorsione la realidad. Se publica en los tres meses siguientes del término del año natural en el caso de auditores de cuentas o en los tres meses siguientes del término del cierre del ejercicio en el caso de sociedades auditoras. El IAT tiene que incluir informaciones relativas a los siguientes puntos, desarrollados en el apartado de resultados.

En el Cuadro 2.1 se ven los requisitos mínimos que debe contener el IAT.

Cuadro 2.1 Requisitos

Forma jurídica y propietarios de la sociedad de auditoría
Entidades y personas vinculadas y cláusulas estatutarias de vinculación
Descripción de los órganos de gobierno de la Sociedad de Auditoría
Descripción del sistema de control de calidad interno del auditor o sociedad de auditoría
Relación de las EIP para las que han realizado trabajos de auditoría en el último ejercicio
Procedimientos de actuación y revisiones internas que garanticen la independencia
Información de la política seguida respecto a la formación continua de los auditores
Diferenciación de los ingresos procedentes de la auditoría de cuentas de otros servicios
Información sobre las bases para la remuneración de los socios

Fuente: Elaboración propia a partir del TRLAC y del Reglamento (2011)

3. OBJETIVOS DEL TRABAJO

Como se ha hecho referencia en el apartado de introducción, el objetivo general de este trabajo es comprobar si realmente los IAT ayudan al colectivo auditor a ser más transparente y, por tanto, a dar mayor confianza a los usuarios de la información financiera publicada por las empresas y a la sociedad. Este objetivo general se desagrega en los siguientes objetivos específicos:

1. Comprobar que todas las sociedades de auditoría cumplen los requisitos exigidos en el TRLAC.
2. Analizar qué sociedades de auditoría cumplen mejor con dichos requisitos.
3. Examinar si las sociedades de auditoría incorporan informaciones adicionales a las requeridas en el TRLAC.
4. Comparar los IAT de las sociedades de auditoría.
5. Determinar algunos aspectos adicionales que podrían ayudar a lograr una mayor transparencia de las sociedades de auditoría.

4. METODOLOGÍA

Para alcanzar los objetivos planteados en el apartado anterior se analizan los IAT de las 7 sociedades de auditoría que más facturaron en España en el año 2013 (Expansión, 2014). La selección de estas 7 sociedades de auditoría se realiza en función de los datos arrojados por el ICAC a través de su Boletín de junio de 2013, en el que se indica que 7 sociedades de auditoría de las 1.377 existentes acaparan una cuota de mercado del 70,3% del total. Estas 7 sociedades de auditoría, a su vez, se agrupan en dos categorías. Las 4 primeras que más facturan son las mundialmente conocidas como Big-4. Las segundas, se encuentran dentro de un grupo de sociedades de auditoría medianas, conocidas internacionalmente como Mid-Tier. En la Tabla 4.1 se recogen las 7 sociedades auditoras ordenadas de mayor a menor en función de su volumen de facturación en el año 2013.

Tabla 4.1 Sociedades en función de su facturación

Posición	Sociedad	Facturación € 2013
1	Deloitte	525.000.000
2	PriceWaterhouse Coopers (PwC)	488.200.000
3	KPMG	331.500.000
4	Ernst & Young	292.000.000
5	BDO	82.590.000
6	Grant Thornton	61.600.000
7	Auren	47.600.000

Fuente: Elaboración propia a partir de los 7 IAT de las sociedades auditoras (2013)

La información que se extrae de los IAT se desagrega en dos tipos. Primero, la información que viene regulada en el TRLAC y después, la información que las sociedades deciden incluir de manera adicional en sus informes.

Para una mejor comprensión, se incluyen en El Cuadro 4.2 los requisitos mínimos que las sociedades tienen que incluir en sus IAT, concretados en un total de 15 variables. Estas variables sirven para acometer los dos primeros objetivos específicos planteados.

Cuadro 4.2 Variables objeto de estudio

1	Forma jurídica
2	Propietarios
3	Incompatibilidades personas y entidades vinculadas
4	Órganos de gobierno
5	SCI
6	Eficacia SCI
7	Último SCI
8	EIP auditadas
9	Procedimientos independencia
10	Revisiones de cumplimiento de la independencia
11	Formación continuada
12	Volumen cifra negocios
13	Ingresos procedentes de la Auditoría
14	Ingresos procedentes de otros servicios ofrecidos
15	Bases para la remuneración de los socios

Fuente: Elaboración propia a partir del TRLAC y del reglamento (2011)

5. ANALISIS DE RESULTADOS

A continuación se encuentran los resultados obtenidos para cada objetivo, al analizar los IAT de las 7 sociedades de auditoría, estructurados en un total de cuatro apartados.

5.1 REQUISITOS DEL IAT Y SOCIEDADES QUE MEJOR CUMPLEN CON ESOS REQUISITOS

Para los dos primeros objetivos se ha elaborado la Tabla 5.1. En ella se incluyen los quince requisitos establecidos por el TRLAC que debe contener todo IAT. En concreto, se muestran con un + aquellas variables que las sociedades de auditoría cumplen de una manera concisa, con ++ las que dan alguna información más amplia a la que se requiere y con +++ las que se considera que cumplen de la mejor forma con dichas variables.

Tabla 5.1 Sociedades que mejor cumplen los requisitos mínimos

Variable	Deloitte	PWC	KPMG	E&Y	BDO	Grant Thornton	Auren
1	+	+++	+	+	++	++	+
2	+	+++	+	+	++	++	+
3	+	+	+++	++	+	+	+
4	+	+++	+	+	++	++	+
5	++	+++	++	++	+	++	+
6	++	+++	++	++	+	++	+
7	++	+++	++	++	+	++	+
8	+	+	+	+	+	+	+
9	+	+++	++	++	+	+	+
10	+	+++	++	++	+	+	+
11	+	+++	++	++	+	+	+
12	+	+	+	+	+	+	+
13	+	+	+	+	+	+	+
14	+	+	+	+	+	+	+
15	+	+++	+	++	+	+	+

Fuente: Elaboración propia a partir de los 7 IAT de las sociedades auditoras (2013)

En cuanto a los resultados obtenidos del primer objetivo, como era de esperar se verifica que las 7 sociedades de auditoría estudiadas en este trabajo cumplen con lo establecido en el TRLAC, al incluir todos los requisitos mínimos en su IAT. A partir de los resultados del primer objetivo, aparecen los del segundo, es decir, analizar qué sociedades de auditoría cumplen mejor con estos requisitos mínimos. Tomando las variables que se han mencionado anteriormente y que hacen referencia a los contenidos mínimos exigidos en dicha ley, a continuación se hace una valoración sobre qué sociedades de auditoría aportan más o menos información dentro de estos requisitos mínimos y cómo de útil es esta información.

5.1.1 Forma jurídica y propietarios

Para comenzar, tomamos las variables 1 y 2 ya que es necesario para una mejor comprensión su estudio en conjunto. Estas variables hacen referencia a los propietarios y a la forma jurídica de las sociedades. Todas aportan información sobre la participación de los socios y su estructura legal. Son, todas ellas, entidades de responsabilidad limitada inscritas en el Registro Mercantil y en el ROAC.

La sociedad auditora que más información aporta en este punto es PwC. Esta sociedad, además de aportar la información mínima requerida en el TRLAC, da información más detallada sobre su inscripción en el Registro Mercantil indicando el tomo y la hoja en la que está inscrita. También ofrece información sobre su objeto social, aspecto que, comparándolo con las demás, ninguna incluye, a excepción de Grant Thornton. Aparte de esto, también ofrece información sobre las líneas de negocio bajo las que opera aparte de la auditoría de cuentas. La siguiente sociedad que aporta más información en el estudio de estas dos variables, es BDO. Al igual que PwC, da una información más detallada sobre su inscripción en el Registro Mercantil, y sobre las líneas de negocio que ofrece aparte de la auditoría de cuentas. A la par de BDO se encuentra Grant Thornton, la última en el ranking de facturación de las sociedades auditoras que se estudian en este trabajo. Aporta información sobre su objeto social al igual que PwC y también sobre sus líneas de negocio.

En contraposición a estas sociedades que se acaban de mencionar, se encuentra Auren. Es la que menos información aporta. Es la única de las 7 que no facilita el porcentaje de participación de los socios auditores en el capital social o de su derecho a voto. Realmente no está incumpliendo el TRLAC ya que remite a sus estatutos donde estos datos se pueden encontrar. Aún así una evidencia es que esto dificulta el proceso de búsqueda de información. También es la única sociedad que no aporta su número de identificación en el ROAC que, aunque no es un requisito mínimo específico de estos apartados, todas las demás sociedades deciden incluirlo en su IAT. Por tanto se puede decir que no está siendo todo lo clara y transparente que debería. Algo parecido sucede con Deloitte, que en contraposición a Auren, sí aporta los porcentajes de participación. Ahora bien, al hablar de la estructura legal de la empresa, facilita un link donde se puede encontrar esta información, decidiendo así no incluirla directamente en su IAT.

Algunos datos a comentar con este estudio son que las sociedades que tienen de sus socios más participación en el capital y derecho a voto son PwC con un 96.07% y Grant Thornton con el 85.66%. Otro dato es que la sociedad KPMG carece de capital social por lo que todos los partícipes de la entidad son considerados no accionistas.

5.1.2 Incompatibilidades personas y entidades vinculadas

Siguiendo con el análisis de los IAT, se centra la atención ahora en la variable número 3, en relación a las personas y entidades vinculadas con las diferentes sociedades auditoras.

Todas ellas muestran una información bastante similar en este apartado y hablan sobre la total independencia que existe entre todos los miembros que conforman el

grupo principal. Todas hablan de una estrategia común que sigue todo el grupo de empresas, marcada por la principal de ellas. Esto no influye en su total independencia. Sus órganos de gobierno son independientes y son personas jurídicas totalmente distintas. Además no comparten ni beneficios ni pérdidas por lo que así no hay riesgo de conflicto de intereses. También la mayoría menciona los diferentes miembros de la red con la que están relacionados.

Destacan algunas sociedades que facilitan más información. KPMG es una de las que más información aporta o incluso se puede decir que es la que más datos incluye en su IAT relacionado con esta variable. A diferencia de las demás se da información específica sobre los requisitos que han de respetarse para tener una total independencia entre las sociedades que conforman el grupo. Hablan de su código de conducta global, donde se especifica la integridad de sus socios y la expulsión de un miembro del grupo en el caso de no respetar esta norma vital de independencia.

Otra sociedad que recoge también este código es Ernst&Young. Es otra de las que más información aporta, por ejemplo dando información sobre las revisiones que realiza para comprobar realmente que estos miembros de la red son totalmente independientes y si se están respetando las pautas marcadas.

5.1.3 Órganos de gobierno

La variable número 4 referente al órgano de gobierno está muy relacionada con la que se acaba de analizar. Todas las sociedades, tal y como el TRLAC exige, reflejan en sus IAT datos referentes a su consejo de administración, así como a sus miembros, funciones y cargo que representan. Además de esto, dan información sobre las reglas en las que se fundamenta el órgano de gobierno. Se detalla quién, cuándo y cómo se convocan las juntas y los requisitos necesarios para ello. Ahora bien, como en el resto de variables hay diferencias a la hora de expresar la información por parte de las sociedades.

PwC va más allá y detalla separadamente las funciones y cargos que ocupan los componentes de la *Ejecutiva*, un órgano de dirección de la sociedad a nivel mundial y uno a nivel nacional que lo denomina *Ejecutiva España*. Aporta información sobre cada socio líder que tiene la compañía a cargo de los diferentes sectores en las que opera. Además detalla cómo es su organización geográfica y funcional. BDO es otra de las que más información aporta, ya que además de lo requerido en el TRLAC, facilita datos sobre los diferentes departamentos, que llevan a cabo planes para llevar las directrices marcadas por la Junta General. Grant Thornton también da bastante información adicional dentro de este apartado. Cita todas las funciones que se realizan en cada cargo del órgano de gobierno del consejo de administración (presidente, vocal y director general, secretario y vicesecretario). Además de esto ofrece información de los diferentes órganos de gobierno de los componentes de su red, en contraposición a las demás sociedades que no lo incluyen en su IAT.

KPMG sin embargo, aunque incluye la información requerida, no lo hace directamente en su IAT sino que, remite al de KPMG Europe, donde efectivamente esta información viene detalladamente recogida. Por otro lado aporta otra información que no está expresamente requerida en el TRLAC pero que efectivamente es interesante conocer.

Un ejemplo de esto es el detalle de los cinco comités que dan información al consejo único que conforma su órgano de gobierno. Esta sociedad también llama la atención porque, a diferencia de las demás donde su órgano lo componen el consejo de administración y la junta de socios, aquí sólo aparece este consejo único ya mencionado. Ernst&Young destaca por ser una de las sociedades de auditoría que menos información aporta sobre este aspecto. Una curiosidad es que al igual que KPMG, su órgano de gobierno más importante es sólo uno, el consejo de administración. Aunque realmente la sociedad que menos información facilita es Auren ya que cumple exclusivamente con lo requerido en el TRLAC sin dar ningún dato más.

5.1.4 Sistema de control interno, eficacia y último SCI realizado

Como las variables 5, 6 y 7 están relacionadas ambas con el Sistema de Control de Calidad Interno, (en adelante SCI), se cree necesario su análisis en conjunto. Para empezar es necesario conocer lo que es el SCI. En las Normas Técnicas de Auditoría (en adelante NTA) sobre la ejecución del trabajo, norma 2 *“Deberá efectuarse un estudio y evaluación adecuada del control interno como base fiable para la determinación del alcance, naturaleza y momento de realización de las pruebas a las que deberán concretarse los procedimientos de Auditoría”*. El SCI queda definido como *“El plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos establecidos por la empresa para tratar de asegurar que los activos están debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la empresa se desarrolla eficazmente según las directrices marcadas por la Dirección”*. Además incluye controles tanto contables (salvavarda de los activos y fiabilidad de los registros contables, son principales para el auditor) como administrativos (normativa y procedimientos relacionados con la eficiencia y las políticas de la dirección, son secundarios para el auditor). Todos los SCI tienen una serie de limitaciones y aunque sean muy eficientes nunca lo llegarán a ser al 100% ya que en este caso, la función que desempeña el auditor no tendría sentido. El SCI se divide en dos etapas, la primera es la revisión preliminar del sistema donde se conocen los métodos que la entidad auditada emplea y una segunda fase que consiste en la realización de pruebas de cumplimiento para tener una seguridad razonable (no absoluta) de que el SCI está en funcionamiento, y actúa tal y como estaba previsto.

Teniendo ahora un mejor conocimiento de lo que es el SCI, se determina a continuación cuál de las 7 sociedades es la que presenta mejor información dentro de su IAT.

Sin lugar a dudas hay algo que tienen en común todas estas sociedades y es que, la parte a la que le dan más importancia y extensión es detallar el funcionamiento de su SCI ya que lo consideran algo muy importante. Esto es comprensible ya que el SCI facilita o complica el trabajo del auditor, dependiendo de su efectividad. Todas cumplen con los requisitos mínimos del TRLAC haciendo una descripción del SCI. Incluyen un resumen de la estructura organizativa y una declaración del órgano de administración sobre la eficacia de ese SCI. Esta declaración en todos aparece al final, conformando su último apartado, salvo Grant Thornton, que decide hacerlo a la vez que explica su SCI.

Después de analizar los IAT, queda bastante claro que las sociedades auditoras que mejor cumplen con este requisito son KPMG y PwC. Ambas sociedades explican perfectamente todos los puntos de sus SCI y dan información que es muy útil para poder evaluarlo. Las sociedades de auditoría que menos información facilitan son BDO y Auren. La primera de ellas aporta tan solo la información exigida en el TRLAC y de manera muy resumida sin entrar en profundidad en ningún aspecto, en el caso de Auren sucede lo mismo aunque amplía un poco más la información

Escriben sobre la ley de la Norma Técnica de Control de Calidad Interno de los auditores así como de las ISA (International Standards on Auditing), lo que persiguen con la implantación de su SCI y cómo está organizado. Además afirman que la calidad es parte de su cultura. En el caso de PwC cuenta con un comité de ética y un código de conducta que todos los empleados conocen. KPMG también dispone de estos factores aunque no los explica tan en profundidad.

PwC, KPMG y Deloitte recalcan que su SCI es muy estricto en la independencia, muy meticuloso a la hora de aceptar clientes y explican la evaluación que le dan al riesgo a la hora de aceptarles. Se habla del enfoque de auditoría para planificar los encargos así como de todas las revisiones que se realizan para comprobar que efectivamente el trabajo se hace acorde al SCI. Por último aparece un apartado referente a consultas y reclamaciones por si se quiere dar cualquier opinión.

Por lo tanto, las sociedades de auditoría que mejor explican el SCI en sus IAT son KPMG y PwC y por el contrario las peores son BDO y Auren.

5.1.5 EIP auditadas

Se comenta ahora el resultado obtenido con la variable número 8 relacionada con las EIP auditadas por cada sociedad auditora. En este caso, todas muestran la misma información ya que sólo les es requerido que pongan una relación sobre las diferentes EIP que han auditado en el último ejercicio, en este caso, referentes al año 2012. Aquí la principal diferencia radica entre las Big-4 y las Mid-Tier. Como es lógico y debido a la gran importancia que tienen las primeras en el sector, se encargan de auditar a la mayoría de las EIP que aparecen en los IAT, siendo esta la única diferencia en este apartado. En el apartado conclusiones, se hace referencia a este resultado con más amplitud.

5.1.6 Procedimientos de independencia y revisiones de su cumplimiento

Las variables 9 y 10 están relacionadas con la independencia, una de las características más importantes que tanto el auditor como la sociedad auditora deben tener totalmente presente a la hora de desarrollar su trabajo. Esta característica viene regulada en el Reglamento que desarrolla el TRLAC en el Capítulo I, sección primera que comprende los artículos 12 a 21. El auditor siguiendo el principio de la independencia ha de permanecer escéptico y contrastar su trabajo con las pruebas que obtenga. El encargado de que se cumpla el deber de independencia es el ICAC. Todas las sociedades de auditoría cumplen con los requisitos mínimos y dan información sobre los protocolos y políticas de independencia que llevan a cabo.

A la hora de analizar los IAT, los que más información aportan son PwC una vez más, KPMG y Ernst&Young. Una curiosidad es que en todos ellos, la práctica de la independencia aparece como un apartado propio, menos en KPMG que lo incluye dentro del SCI. Esto hace que se vea con menos claridad. Otro aspecto a comentar es que todas las sociedades auditoras incluyen una breve introducción sobre lo que es la independencia a diferencia de Deloitte, que directamente pasa a comentar sus protocolos.

Las sociedades que menos información aportan son BDO y Auren. Además en esta última, la información no viene dividida por apartados correspondientes a cada protocolo como en las otras sino que, está redactado en un mismo apartado. Esto dificulta la lectura y comprensión de la información, lo que va en contra de lo que un IAT tiene por objetivo.

5.1.7 Formación continuada

En la variable número 11 se estudia un punto importante en las sociedades auditoras, la formación continua de sus trabajadores. En este caso, dan detalles sobre sus políticas en formación continua y dan un listado sobre los cursos formativos que se han realizado en cada sociedad en el último ejercicio. PwC es esta vez, la que no tiene un apartado específico para este punto sino que lo incluye dentro del dedicado al SCI. Esto no quiere decir que no cumpla con los requisitos mínimos, sino más bien todo lo contrario, ya que es una de las sociedades auditoras que más detalle da sobre sus procesos de formación continua. Detalla en un cuadro resumen todos los programas de sus actividades formativas. Ernst&Young también destaca ya que presenta la información de manera clara lo que facilita encontrar los datos requeridos. KPMG decide al igual que PwC, incluir en el apartado del SCI, este punto aunque no destaca por ser una de las sociedades que mejor lo detallan. Las sociedades auditoras que menos información aportan sobre esta variable son Grant Thornton, Auren y BDO que únicamente cumplen con los requisitos del TRLAC sin ofrecer ningún dato más.

5.1.8 Volumen cifra de negocios, ingresos procedentes de la auditoría y de otros servicios

Las variables 12,13 y 14 también se analizan juntas, ya que los resultados obtenidos en cada una de ellas de manera independiente no tienen sentido. Para su mejor comprensión se ha diseñado la Tabla 5.2 donde se recogen los datos financieros de las sociedades de auditoría en el año 2012, separando la facturación procedente de la auditoría, la procedente de otros servicios y la facturación total.

Tabla 5.2 Ingresos separados por ramas de actividad en el 2012

	Auditoría	Otros servicios	Total (euros)
Deloitte	233.000.000	268.000.000	501.000.000
PwC	184.300.000	279.100.000	463.400.000
KPMG	75.091.000	26.278.000	101.369.000
E&G	92.447.000	95.055.000	187.502.000
BDO	20.240.000	20.630.000	40.870.000
Grant Thornton	10.202.000	8.567.000	18.769.000
Auren	7.310.000	7.409.000	14.719.000

Fuente: Elaboración propia a partir de los 7 IAT de las sociedades auditoras (2013)

Con esta comparativa extraída de cada uno de los IAT, se demuestra que todas cumplen con el requisito del TRLAC incluyendo la facturación de sus diferentes actividades, separadas de la relacionada con la auditoría de cuentas. En esta variable no hay ningún aspecto que diferencie a una de otra ya que todas muestran la misma información. Un dato que llama la atención es que la única sociedad que factura más por sus servicios de auditoría es Grant Thornton.

5.1.9 Bases para la remuneración de los socios

Por último y para concluir con este objetivo, queda analizar la última variable relacionada con la remuneración de los socios. Las sociedades de auditoría no dan demasiada información sobre este aspecto, se dedican a dar la información requerida en el TRLAC sin aportar ningún dato más. PwC y Ernst&Young son las únicas que profundizan en ello, pero nada que pueda ser de utilidad. La que da menos información es BDO, que simplemente dedica unas pocas líneas a este punto. Seguida de ella se encuentra Auren que tampoco aporta apenas datos útiles.

5.2 INFORMACIONES ADICIONALES QUE INCORPORAN LOS IAT

Al examinar los IAT de las 7 sociedades de auditoría se comprueba que al igual que en los resultados obtenidos para los dos primeros objetivos, la sociedad de auditoría que más información adicional aporta es PwC. Esto es porque la sociedad auditora incluye en su IAT además de los requisitos mínimos exigidos en el TRLAC, una carta del presidente de la compañía que tiene como puntos clave la credibilidad y la confianza que este tipo de entidades deben aportar a la sociedad, además de las dificultades que muestra el entorno actual. Con todo esto y a través de su IAT, tratan de conseguir esa transparencia en su estructura y método de trabajo. Otra información adicional que ofrecen son sus valores, su capacidad para trabajar en equipo, la excelencia que han conseguido con el paso del tiempo y el liderazgo que quieren conseguir ofreciendo sus servicios profesionales ,arrebatando con ello, el puesto a Deloitte.

KPMG es otra de las sociedades auditoras que más información adicional aporta, coincidiendo también con el resultado de los dos primeros objetivos. Además de la carta del presidente como hace PwC donde habla del entorno actual y de su

compromiso con la calidad, explica la estrategia de negocio que sigue y la actividad auditora que desarrollan además de otros servicios profesionales. También dedica un apartado especial donde amplía los valores particulares de la entidad entre los que destacan el trabajo en equipo, el compromiso y la integridad.

Ernst&Young aporta información adicional a través de la carta del presidente de la compañía, similar a la de PwC y KPMG, y además incluye un mensaje del socio director general de auditoría donde habla más específicamente del entorno auditor ligado al económico y social.

Grant Thornton también aporta información adicional referente a los valores de la compañía a los que dedica dos páginas de su IAT. Destaca la colaboración, el liderazgo, la excelencia, la agilidad, el respeto y la responsabilidad. También aporta una relación de sus oficinas incluyendo su dirección y teléfono, destacando así su presencia en España.

BDO y Auren se comentan al mismo tiempo ya que aunque ambas dan información adicional, esta es escasa y solo aporta ciertos datos sobre los valores de cada sociedad auditora o la carta del presidente. Cabe destacar que aunque la información de ambas es similar, BDO profundiza más en ciertos aspectos.

Por último se comenta Deloitte. Aunque sea líder en facturación frente a todas las demás entidades es, con diferencia, la sociedad de auditoría que menos información adicional aporta ya que simplemente se limita a incluir en su IAT los requisitos mínimos establecidos en el TRLAC.

5.3 COMPARACIÓN DE LOS IAT DE LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA

Con el análisis de los IAT y los resultados que se obtienen en los primeros objetivos, aparecen ciertas diferencias entre las sociedades auditoras al emitir su IAT. Para una mejor claridad, se hace una división entre los IAT de las Big-4 y los IAT de las Mid-Tier ya que las diferencias que se encuentran son entre estos dos grupos.

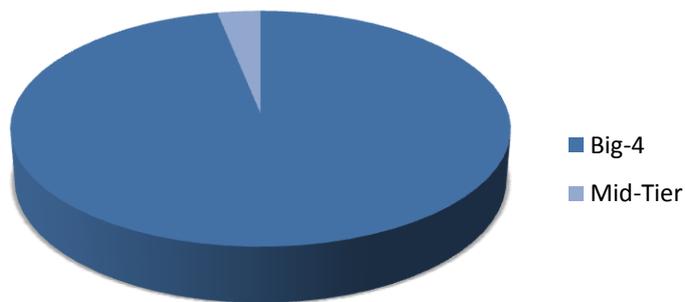
Una de las principales diferencias entre los IAT, es la información referente a los requisitos mínimos del TRLAC. En las Big-4 esta información es más amplia y explicativa ya que cada requisito tiene un apartado específico. Estos apartados dan información detallada sobre el funcionamiento de las sociedades auditoras en cuanto a la forma de realizar su actividad profesional y las medidas que se toman para lograr la independencia. Dentro de esta primera diferencia, es conveniente destacar la importancia que las sociedades auditoras le dan a incorporar a su IAT una buena explicación del funcionamiento de su SCI. La diferencia viene marcada por el grado de dedicación e importancia que las sociedades de auditoría dan a este requisito. Se comprueba que las Big-4 incorporan una gran cantidad de información de mucha utilidad, y además de lo requerido en el TRLAC aportan otra información que tiene cierta trascendencia, como pueden ser las represalias que se toman con los empleados que incumplan con el SCI o la meticulosidad a la hora de aceptar clientes. En cambio, las Mid-Tier aun dando mucha importancia al apartado referente al SCI, simplemente aportan información acerca de lo requerido en el TRLAC.

Esto es destacable ya que el SCI es un punto muy importante del IAT y las sociedades auditoras deben incorporar la mayor información que puedan para aportar fiabilidad y transparencia.

Otra de las diferencias encontradas también está ligada a uno de los objetivos, la información adicional que aportan las sociedades. En este caso las Big-4 vuelven a ser las que más información aportan con la excepción de Deloitte, que decide no aportar ningún dato que no esté exigido por el TRLAC. En contraposición, las Mid-Tier no aportan casi información adicional en sus IAT y cuando la aportan carece de relevancia por lo que no ayuda a que sean más transparentes. Del mismo modo que Deloitte destaca por no aportar información aun siendo una Big-4, hay que destacar a la sociedad auditora Grant Thornton ya que dentro del grupo de las Mid-Tier es la que más información, tanto requerida en el TRLAC como adicional, incorpora en su IAT.

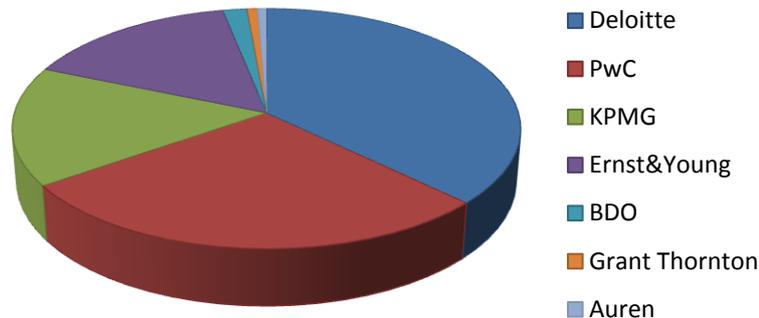
Por último el número de EIP auditadas por cada grupo es otra de las diferencias que destacan dentro de los IAT. Uno de los requisitos mínimos establecidos en el TRLAC es que las sociedades auditoras incluyan una relación de todas las EIP que auditan. Para comprobar mejor esta diferencia se hace un conteo de las EIP que cada sociedad auditora incluye en su IAT. Las Big-4 auditan un total de 5329 EIP mientras que las Mid-Tier tan solo auditan 173. En los Gráficos 6.1 y 6.2 quedan recogidos el número de EIP que audita cada sociedad, al mismo tiempo que el total de EIP auditadas por cada grupo de sociedades.

Gráfico 6.1 Proporción EIP auditadas entre Big-4 y Mid –Tier



Fuente: Elaboración propia a partir de los 7 IAT de las sociedades auditoras (2013)

Gráfico 6.2 Proporción EIP auditadas por cada sociedad auditora



Fuente: Elaboración propia a partir de los 7 IAT de las sociedades auditoras (2013)

Las Big-4 auditan un número infinitamente mayor que las Mid-Tier, esto se debe al gran poder que tienen las primeras dentro del sector de la auditoría. Este poder queda demostrado al ver que el sector auditor es un oligopolio encabezado por las Big-4.

5.4 ASPECTOS ADICIONALES QUE PODRÍAN LOGRAR UNA MAYOR TRANSPARENCIA DE LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA

Con el análisis de los IAT de las 7 sociedades de auditoría se comprueba que hay ciertos aspectos que no aparecen en ninguno de ellos. Estos aspectos son muy importantes ya que incluyéndose, se consigue una mayor transparencia y fiabilidad en la información que aportan las sociedades de auditoría, cumpliendo así con uno de los objetivos que se busca con la obligación de emitir el IAT. Principalmente, estos aspectos están relacionados con la facturación de las sociedades auditoras y la remuneración de los socios.

5.4.1 Información de la facturación a cada EIP

Del mismo modo que las EIP publican en sus cuentas anuales lo que se les ha facturado por los servicios de auditoría, las sociedades auditoras deben hacerlo si quieren lograr una mayor transparencia. A día de hoy, ninguna de estas 7 sociedades estudiadas, publican los honorarios que reciben por auditar a las diferentes EIP. Las más beneficiadas en este caso son las Big-4 ya que como se ha visto en el resultado de uno de los objetivos se encargan de auditar el 97% del total de EIP que aparece en los IAT, frente al 3% de las Mid-Tier. Publicando esta información en sus IAT las sociedades de auditoría logran ofrecer una información más clara y transparente, cumpliendo así con uno de los objetivos que se persiguen. Esto es beneficioso tanto para los usuarios de la información, ya que se les da una información verdaderamente útil, como para las propias sociedades auditoras ya que adquieren más confianza de la sociedad y de los distintos organismos reguladores, principalmente del ICAC.

5.4.2 Qué porcentaje del total de facturación aporta cada EIP a la sociedad auditora

Relacionado con el apartado anterior, las sociedades auditoras logran obtener una mayor transparencia en la información que ofrecen si incluyen, qué porcentaje de facturación corresponde a cada EIP que auditan. Con ello queda claro dentro de los ingresos que recibe cada sociedad por su prestación de servicios, qué ingresos pertenecen a los realizados para las EIP. Este dato tiene especial importancia ya que, las EIP son empresas que tienen relevancia para el conjunto del país y por tanto se necesita una mayor transparencia en la información relacionada con ellas.

5.4.3 Facturación a cada EIP dividida por servicios profesionales

Los datos referentes a los servicios profesionales de las sociedades de auditoría, logran aportar una mayor transparencia a la información del IAT, si además de incluirse el importe de la facturación, como ya se ha mencionado, se desglosa este importe en relación a cada servicio ofrecido. De este modo los datos que aporta cada sociedad auditora son mucho más específicos y detallados.

5.4.4 Remuneración de los socios

Este es un requisito mínimo recogido en el TRLAC por lo que todas las sociedades auditoras que auditen alguna EIP están obligadas a incluirlo dentro de su IAT. Ahora bien, en el análisis de los 7 IAT se comprueba que la información facilitada en esta variable es la más concisa de todas. Las sociedades de auditoría tan solo mencionan que la retribución tiene una parte fija y una parte variable. Si este apartado se amplía, aportando un mayor detalle en la explicación de las bases para la remuneración de sus socios, la información es mucho más útil. Además mostrarían que no tienen ningún inconveniente en dar este tipo de datos, obteniendo así la transparencia requerida.

5.4.5 Años auditando a una EIP

Las sociedades de auditoría se limitan en sus IAT a dar el listado de las EIP que auditan. Para ser más transparentes podrían incluir el tiempo que llevan auditando a una misma EIP. Esto es porque si auditan de manera continua y durante periodos de tiempo demasiado largos, las sociedades de auditoría corren el riesgo de perder independencia y objetividad a la hora de realizar su actividad profesional.

Si las sociedades auditoras deciden incluir estos aspectos en sus IAT y profundizar en ellos se consigue que sean mucho más transparentes y fiables. Con ello se obtiene un beneficio común, tanto para las sociedades, al obtener mayor fiabilidad, como para el ICAC y otros organismos reguladores, al cumplir con lo establecido en el TRLAC y en el IAT. Por último, para la sociedad en general, ya que no hay que olvidar, que son los verdaderos usuarios de la información que aportan las sociedades auditoras y añadiendo estos aspectos, esta información es más fiable y transparente.

6. CONCLUSIONES

El objetivo general de este trabajo es comprobar si realmente los IAT ayudan al colectivo auditor a ser más transparente y, por tanto, a dar mayor confianza a los usuarios de la información financiera publicada por las empresas y a la sociedad en general.

Todas las sociedades de auditoría cumplen con los requisitos mínimos que aparecen en el TRLAC. Sin embargo, no todas lo hacen de la misma manera. Se llega a la conclusión de que PwC es la sociedad que mejor cumple con estos requisitos mínimos en 10 de las 15 variables estudiadas. Esto se debe a que esta entidad profundiza más en cada requisito exigido además de explicar cada punto con mayor organización y claridad, lo que permite conocer de una manera más sencilla y transparente el funcionamiento de la sociedad auditora. En definitiva, es lo que se pretende conseguir con el IAT. KPMG y Ernst&Young son las sociedades que después de PwC, mejor cumplen estos requisitos mínimos aunque no llegan a su nivel ya que, aunque la organización y claridad son buenas, profundizan menos en el detalle de los requisitos. En contraposición encontramos a Auren que con diferencia es la sociedad auditora que peor cumple con los requisitos mínimos ya que, la información aportada es escasa y para nada ayuda a mejorar su transparencia. Cabe destacar que Deloitte al ser la empresa líder de las 7 estudiadas debe ser una de las que más información provechosa publique aunque esto no es así, ya que tan solo cumple con los requisitos mínimos sin ampliar ninguna información dentro de estos.

Las conclusiones extraídas de las informaciones adicionales que incluyen los IAT son parecidas a las de los requisitos mínimos. PwC es una vez más la que más información adicional aporta, seguida de KPMG y Ernst&Young. En contraposición, Deloitte es la peor posicionada en este aspecto ya que no aporta ninguna información adicional para los interesados en su IAT.

Con los resultados de estos objetivos, se corrobora que las Big-4 son superiores que las Mid-Tier también a la hora de emitir sus IAT. Aunque hay que destacar que Deloitte, siendo la sociedad auditora que más factura, da una información escasa aún cumpliendo con lo exigido en el TRLAC, además de ser la única de las 7 que no aporta nada de información adicional en su IAT.

También se observan ciertas diferencias al comparar los IAT de los dos grupos de sociedades, Big-4 y Mid-Tier. Primeramente el primer grupo mencionado aporta, en conjunto, mucha más información que el segundo. La información que aportan es tanto la requerida en el TRLAC como la adicional. También es importante destacar que las Big-4 dan mucha más importancia al apartado de SCI que las Mid-Tier y se demuestra al ver que son más específicas en la descripción de su funcionamiento. Otra diferencia muy importante es el número de EIP que audita cada sociedad de auditoría. En conjunto las Big-4 auditan el 97% de la totalidad de EIP incluidas en los IAT mientras que las Mid-Tier se quedan con el 3% restante, estos datos quedan reflejados en los gráficos 6.1 y 6.2 del apartado resultados.

Hoy en día estas 4 sociedades controlan la mayor parte de la cuota de mercado del sector auditor, formando así un oligopolio. Esta situación si bien es positiva para las Big-4 ya que consiguen acaparar la mayoría de los clientes y manejar grandes cantidades de información financiera, no lo es para el resto de sociedades que forman el sector auditor, ni para los terceros afectados, ni para la sociedad en general. Los motivos de que esto no sea positivo, son que las Big-4 al manejar grandes cantidades de información financiera pueden corromperse y verse involucradas en diversos escándalos financieros como los ya mencionados en el segundo apartado.

Lo que se pretende con la emisión del IAT es que la información proporcionada por las sociedades auditoras sea de utilidad para los organismos reguladores y para la sociedad en general. Tal y como las sociedades están planteando los IAT actualmente esto no se consigue, ya que mucha de la información que aportan es irrelevante o no llega a satisfacer al completo los requisitos de transparencia. Añadiendo algunos aspectos nuevos y profundizando en la información aportada en ciertos requisitos mínimos, las sociedades auditoras conseguirían ser más transparentes y hacen que su IAT sea de verdadera utilidad. Algunos de estos aspectos son, ampliar la información referente a la facturación que aporta cada EIP a las sociedades auditoras, así como la facturación individualizada de cada servicio ofrecido por estas, aportar un mayor detalle en la explicación de las bases para la remuneración de sus socios e incluir el número de años que llevan auditando de manera continuada a las diferentes EIP.

Los organismos reguladores pueden tener en consideración este trabajo para plantearse endurecer lo requerido en el TRLAC. De este modo las sociedades auditoras estarán obligadas a ofrecer más transparencia y facilitar su información de manera más clara. Al tener relevancia pública, se consigue así un bien para sociedad. Del mismo modo, las sociedades auditoras pueden encontrar utilidad en este trabajo al compararse con sus principales competidores y decidir así, si deben cambiar o no ciertos aspectos. Por último, los usuarios de la información financiera también pueden verse interesados y comprobar qué sociedades de auditoría son más transparentes.

En cuanto a las limitaciones de este trabajo, la más importante ha sido la propia información ofrecida por las sociedades auditoras. Esta información, aunque a veces abundante, carece de importancia para conocer realmente el funcionamiento de las entidades auditoras. Además al buscar información relacionada con las remuneraciones o la facturación ha sido prácticamente imposible obtener datos numéricos. Por tanto, queda en evidencia que las sociedades auditoras no son tan transparentes como deben.

A partir de este trabajo, pueden surgir nuevas líneas de investigación que conformen futuros proyectos. Algunas de estas líneas son, el estudio de la información ofrecida por las sociedades de auditoría decidiendo qué parte de esa información aporta realmente transparencia, medir el nivel de estandarización de los IAT de cada sociedad de auditoría año tras año, estudiar en profundidad (ya que en este trabajo tan sólo ocupa uno de los objetivos) qué nuevos requisitos pueden incluirse en el TRLAC para fortalecer esta transparencia, o analizar la rotación de los auditores dentro de una EIP ya que el estar mucho tiempo auditando una misma empresa puede debilitar la independencia.

Antes de finalizar este trabajo fin de grado se considera precioso indicar las competencias que la elaboración del mismo ha permitido desarrollar en quien lo suscribe. En primer lugar cabe mencionar que este trabajo ha sido de utilidad para profundizar y complementar los conocimientos adquiridos en la asignatura de Auditoría de Cuentas. En lo relativo al desarrollo de habilidades las principales han sido la búsqueda, síntesis, análisis y organización de la información, además de la comunicación escrita, la planificación y la gestión del tiempo. Por último las principales actitudes son la responsabilidad, el compromiso y la motivación.

7. BIBLIOGRAFÍA

Deloitte, 2013. *Informe de transparencia. Ejercicio 2013*. [online] Disponible en: http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Spain/Local%20Assets/Documents/Nuestra%20Firma/es_informe_transparencia_deloitte_2013.pdf

PriceWaterhouseCoopers, 2013. *Informe de transparencia 2013*. [online] Disponible en: http://www.pwc.es/es_es/auditoría/assets/informe-transparencia-2013.pdf

KPMG Auditores, 2013. *Informe de transparencia 2013*. [online] Disponible en: <https://www.kpmg.com/ES/es/ActualidadyNovedades/ArticulosyPublicaciones/Documents/2013-Informe-transparencia.pdf>

Ernst&Young, 2013. *Informe anual de transparencia 2013*. [online] Disponible en: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Informe_Anual_de_Transparencia_2013/\\$FILE/EY-Informe-de-Transparencia-2013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Informe_Anual_de_Transparencia_2013/$FILE/EY-Informe-de-Transparencia-2013.pdf)

BDO, 2013. *Informe de transparencia 2013*. [online] Disponible en: <http://www.bdo.es/bdo/tabid/187/Default.aspx?TabModuleId=1203&TabModRef=1136&InfoBasicId=1769>

Auren, 2013. *Informe de transparencia 2013*. [online] Disponible en: <http://www.auren.es/es/publica/actualidad.mvc/publicacion/detail/173>

Grant Thornton, 2013. *Informe de transparencia 2013*. [online] Disponible en: http://www.grantthornton.es/public_informe_transparencia.html

KPMG Europe LPP, 2013. *Transparency report 2013*. [online] Disponible en: <http://www.kpmg.com/EU/en/Documents/ellp-transparency-report-2013.pdf>

Feeny, D, 2013. Big Four accountancy firms 'too close to company bosses'. The Guardian, [online] Febrero, 2013. Disponible en: <http://www.theguardian.com/business/2013/feb/22/big-four-competition-commission-report>

G. Cagliani y J. Zuloaga, 2013. Economía expedienta a Deloitte por el 'Caso Bankia' Expansión, [online] Junio 2013. Disponible en: <http://www.expansion.com/2013/06/13/empresas/banca/1371145160.html>

Olmo, J.M. 2014. Guindos sanciona a Deloitte por infracciones graves en su actuación en la caída de Bankia. El Confidencial, [online] Junio 2014. Disponible en: http://www.elconfidencial.com/espana/2014-06-16/guindos-sanciona-a-deloitte-por-infracciones-graves-en-su-actuacion-en-la-caida-de-bankia_147140/

Oppel R. Jr. y Ross A, 2001. Enron's collapse: the overview; enron corp. files largest u.s. claim for bankruptcy. The New York Times, [online] Diciembre,2001. Disponible en: <http://www.nytimes.com/2001/12/03/business/enron-s-collapse-the-overview-enron-corp-files-largest-us-claim-for-bankruptcy.html>

Oppel, R. Jr. Eichenwald. K, 2002. Enron's collapse: the overview; arthur andersen fires an executive for enron orders. The New York Times, [online] Enero, 2002. Disponible en: <http://www.nytimes.com/2002/01/16/business/enron-s-collapse-overview-arthur-andersen-fires-executive-for-enron-orders.html>

Yubero, M, 2013. Entidades de interés público. Expansión. [online]. Disponible en: <http://www.expansion.com/diccionario-economico/entidades-de-interes-publico.html>

El Confidencial, 2013. Nada cambia: Europa se niega a meter mano a las auditoras. El Confidencial, [online] Abril, 2013. Disponible en: <http://blogs.elconfidencial.com/economia/valor-anadido/2013/04/30/nada-cambia-europa-se-niega-a-meter-mano-a-las-auditoras-8353>

El Economista, 2014. Economía sancionará a Deloitte por Bankia, pero su licencia no está en juego. El Economista, [online] Junio 2014. Disponible en: <http://www.eleconomista.es/interstitial/volver/selfabr13/banca-finanzas/noticias/5870036/06/14/Economia-sancionara-a-Deloitte-por-Bankia-pero-su-licencia-no-esta-en-juego.html#.Kku8gYMtoAOGKpn>

Expansión, 2014. Las firmas de servicios profesionales. Expansión, [online] Abril 2014. Disponible en: <http://www.expansion.com/diccionario-economico/entidades-de-interes-publico.html>

Forbes, 2013. Are the 'Big Four' Audit Firms Too Big to Fail?. Forbes, [online] Febrero 2013. Disponible en: <http://www.forbes.com/sites/hbsworkingknowledge/2013/02/04/are-the-big-four-audit-firms-too-big-to-fail/>

López, A. y Barquero, D. (2014) Información contable y Transparencia. Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras

Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas

Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio

Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas

Normas Técnicas de Auditoría, Norma 2 sobre la ejecución del trabajo. Estudio y evaluación del sistema de control interno.

Anglia Ruskin University, 2012. Guide to the Harvard System of Referencing. [online] Junio 2014 Disponible en: <http://libweb.anglia.ac.uk/referencing/harvard.htm>

Bowden, J. (2004) Writing a report : how to prepare, write and present effective reports. 7th ed. How To Books, Oxford

