



# **GRADO EN ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE EMPRESAS**

## **Curso académico 2014/2015**

### **TRABAJO FIN DE GRADO**

Mención en Contabilidad

**Evolución de la auditoría de cuentas en España.  
Situación actual y perspectivas de futuro**

**Evolution of auditing in Spain. Current situation  
and future prospects**

Autora: Lucía Sañudo Martín

Tutor: Javier Montoya del Corte

Junio de 2015



*“El éxito no es la clave de la felicidad. La felicidad es la clave del éxito. Si amas lo que haces, tendrás éxito”*

Albert Schweitzer



## **AGRADECIMIENTOS**

Me gustaría dedicar este apartado a agradecer a todas aquellas personas que han sido importantes para mí, no sólo en la realización de este Trabajo Fin de Grado, sino también en el desarrollo de toda mi carrera universitaria a lo largo de estos cuatro últimos años.

En primer lugar, al Colegio de Empresistas de Cantabria, y en su representación a su Presidente, D. Ignacio San Juan Minchero, por darme la oportunidad de tener un contacto con la realidad de la auditoría de cuentas en nuestra región a través de la participación en el grupo de discusión y la mesa de debate. A este respecto, me gustaría agradecer también a los expertos que con sus opiniones han contribuido a la realización de este trabajo: D. Eladio Acevedo Heranz (Vicepresidente del REA+REGA Auditores), D. Manuel J. López Ruisánchez (Opinia Auditores, S.L.), D. Jesús García Ariza (Rosales & Asociados AC, S.L.P.) y D. Carlos Fernando Dehesa Sáinz de los Terreros (BDR Auditores, S.L.).

A través de estas líneas también deseo expresar mi agradecimiento al profesor Javier Montoya del Corte, por su enorme esfuerzo al ayudarme, dándome la oportunidad de realizar este trabajo y de colaborar en otros temas de ámbito académico. Hago extensible lo anterior a todos mis profesores, desde el colegio hasta la universidad, ya que de todos ellos he aprendido algo diferente.

Agradecer a mis padres, que siempre me han orientado y aconsejado cuando lo he necesitado. Por supuesto, también a mi hermano y al resto de mi familia, por la confianza que han depositado en mí desde el primer momento.

Dar las gracias a todos mis compañeros en la universidad, muy especialmente, a Leticia y Patricia, que han sido mis compañeras de batalla durante este tiempo, ya que sin ellas los trabajos en equipo y las horas de estudio no habrían sido lo mismo.

Gracias a todos.



## ÍNDICE DE CONTENIDOS

Índice de Gráficos y Tablas	3
Siglas utilizadas	5
Resumen y palabras clave	7
Abstract and keywords	7
1. Introducción	9
2. Marco legal y normativo de la auditoría de cuentas en España	10
3. Objetivo del trabajo	12
4. Metodología	13
5. Análisis de resultados	14
6. Conclusiones	22
Bibliografía	23
Anexo	27



## ÍNDICE DE GRÁFICOS Y TABLAS

Gráfico 2.1. Evolución del marco regulatorio de la auditoría de cuentas en España	11
Tabla 4.1. Variables utilizadas para el análisis	13
Gráfico 5.1. Evolución de las categorías de auditores	14
Gráfico 5.2. Evolución de la adscripción a Corporaciones	16
Gráfico 5.3. Evolución de profesionales a cargo de auditores	17
Gráfico 5.4. Evolución de la facturación (millones de euros)	18
Gráfico 5.5. Evolución de la facturación (miles de horas)	18
Gráfico 5.6. Evolución de la facturación (euros/hora)	19
Gráfico 5.7. Evolución de la distribución de la facturación y de la cuota de mercado de los auditores individuales (%)	20
Gráfico 5.8. Evolución de la distribución de la facturación y de la cuota de mercado de las sociedades de auditoría (%)	20
Gráfico 5.9. Evolución de los tipos de auditoría	21



## SIGLAS UTILIZADAS

AECA	Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas
BOICAC	Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
CAM	Caja de Ahorros del Mediterráneo
GADE	Grado en Administración y Dirección de Empresas
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas
ICJCE	Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España
IFAC	International Federation of Accountants
LAC	Ley de Auditoría de Cuentas
MEC	Ministerio de Economía y Competitividad
NIA	Norma Internacional de Auditoría
NIA-ES	Norma Internacional de Auditoría aplicable en España
PLAC	Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas
REA+REGA	Registro de Economistas Auditores + Registro General de Auditores
ROAC	Registro Oficial de Auditores de Cuentas
TFG	Trabajo de Fin de Grado
TRLAC	Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas
UC	Universidad de Cantabria
UE	Unión Europea



## RESUMEN

Este trabajo se enmarca dentro del proceso de reforma al que ha sido sometida la regulación legal de la auditoría de cuentas en España en los últimos años. El objetivo que se plantea es analizar la evolución de determinadas variables relevantes relacionadas con el ejercicio de esta actividad profesional, de tal manera que se contribuya a explicar su situación actual y sus perspectivas de futuro. Para conseguirlo, se revisa la información divulgada por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en sus Boletines Oficiales para el período 2004-2013. Los principales resultados obtenidos evidencian las enormes dificultades experimentadas por el sector en los diez últimos años, hasta llegar a una situación actual marcada por la existencia de algunos interrogantes que plantean importantes incertidumbres de cara a su desarrollo en el futuro. Estos resultados son de interés para varios colectivos implicados, entre los que destacan los organismos reguladores, las Corporaciones representativas de auditores, los futuros auditores y otros investigadores.

## PALABRAS CLAVE

Auditoría, Auditor individual, Mercado de auditoría, Auditoría obligatoria y voluntaria, Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

## ABSTRACT

This paper falls within the framework of the reform process that has been subjected to the regulations of the audits in Spain in recent years. The aim is to analyse the evolution of certain relevant variables related to the exercise of this profession, so as to help explain their current situation and their future prospects. To achieve this, we revise the information disclosed by the Institute of Accounting and Auditing in their Official Bulletins for the period 2004-2013. The main results show the huge difficulties experienced by the sector in the last ten years, reaching a current situation characterized by the existence of some questions that posed significant uncertainties facing its development in the future. These results are of interest to various groups involved, most notably regulators, Corporations representing auditors, future auditors and other researchers.

## KEYWORDS

Auditing, Individual auditor, Audit market, Mandatory and voluntary audit, Institute of Accounting and Auditing.



## 1. INTRODUCCIÓN

El trabajo que a continuación se presenta está centrado en el estudio de la situación de la auditoría de cuentas en nuestro país<sup>1</sup>. El interés por su realización surge a finales de 2014, durante el estudio de la asignatura “Auditoría de cuentas” de 4º del Grado en Administración y Dirección de Empresas (GADE) de la Universidad de Cantabria (UC), en la que se nos da a conocer la intención del Ministerio de Economía y Competitividad (MEC) de actualizar la regulación legal de esta actividad profesional para adaptarla a las directrices vigentes en la Unión Europea (UE). Muchas de las medidas propuestas hasta la fecha, plasmadas en un Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas (PLAC) que está previsto que se apruebe en 2016, han encontrado la oposición de los auditores habilitados para el ejercicio, bajo la voz principalmente de las dos Corporaciones que les representan: Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) y Registro de Economistas Auditores + Registro General de Auditores (REA+REGA). Estos elementos, unidos a la función de interés público atribuida a la auditoría, dotan a este trabajo de las dosis necesarias de relevancia, interés, oportunidad e incluso controversia necesarias para culminar con éxito el título de GADE en la UC.

El objetivo general que se planea es analizar la evolución de determinadas variables relevantes relacionadas con esta actividad profesional, entre las que destacan las diferentes categorías de auditores existentes, la facturación por la prestación del servicio y los tipos de trabajos de auditoría que se realizan. Dentro del marco de reforma de la regulación legal que está aconteciendo, se espera que el examen de estos y otros aspectos relacionados contribuyan a explicar en mayor medida la situación actual de la auditoría en España y sus perspectivas de futuro, tema de enorme relevancia y preocupación a día de hoy para el conjunto de la profesión auditora (El Norte de Castilla 2015).

Con esta finalidad, se lleva a cabo un trabajo de campo consistente en revisar y recopilar la información contenida en los Boletines Oficiales emitidos por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (BOICAC) en el mes de junio de los últimos diez años. En cada uno de ellos, en cumplimiento de las funciones que tiene encomendadas, este organismo pone a disposición pública datos estadísticos que sirven para evaluar la situación de la auditoría en España. En total, se extraen 320 observaciones referentes a ocho variables, que son la base que sirve para guiar el análisis de resultados efectuado.

Entre las evidencias obtenidas, cabe destacar las siguientes: la mayoría de auditores inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) figuran como no ejercientes; se produce un notable descenso de los auditores ejercientes a título individual, en favor de los que trabajan en el seno de una sociedad de auditoría y de los no ejercientes; la mayor parte de los auditores ejercientes están adscritos a alguna Corporación (ICJCE o REA+REGA), que tras la última unión están bastante equilibradas en el número de auditores de cuentas que representan; existe un importante número de personas formándose a nivel práctico para ser auditores en el futuro; la facturación de las sociedades de auditoría denota una elevada concentración del mercado, fundamentalmente en el grupo de las Big-4; hay un claro predominio de las auditorías de carácter obligatorio sobre las que se realizan de forma voluntaria.

Todos estos resultados tienen implicaciones en el ámbito empresarial y académico. En el primero, se ofrece al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) una

---

<sup>1</sup> A lo largo de este trabajo, al aludir a auditoría y auditor se está haciendo referencia, por simplificar y facilitar la lectura, a auditoría de cuentas y auditor de cuentas, respectivamente.

## EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA. SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

base de información más completa sobre el impacto que las medidas regulatorias introducidas en los últimos años han tenido sobre la configuración del mercado de auditoría en España, que le puede servir para orientar la toma de futuras decisiones. Además, las Corporaciones, en representación de los profesionales del sector, pueden emplear esta información para fundamentar sus críticas al actual proceso de reforma legal y activar medidas concretas para el logro de la mejora en el desarrollo de la actividad. En el ámbito académico, este trabajo pone sobre la mesa diferentes cuestiones de relevancia que pueden merecer un mayor esfuerzo de investigación. Por último, todo el escenario aquí descrito puede ser de utilidad para aquellas personas que se estén planteando dirigir su formación de posgrado y su carrera profesional hacia el campo de la auditoría.

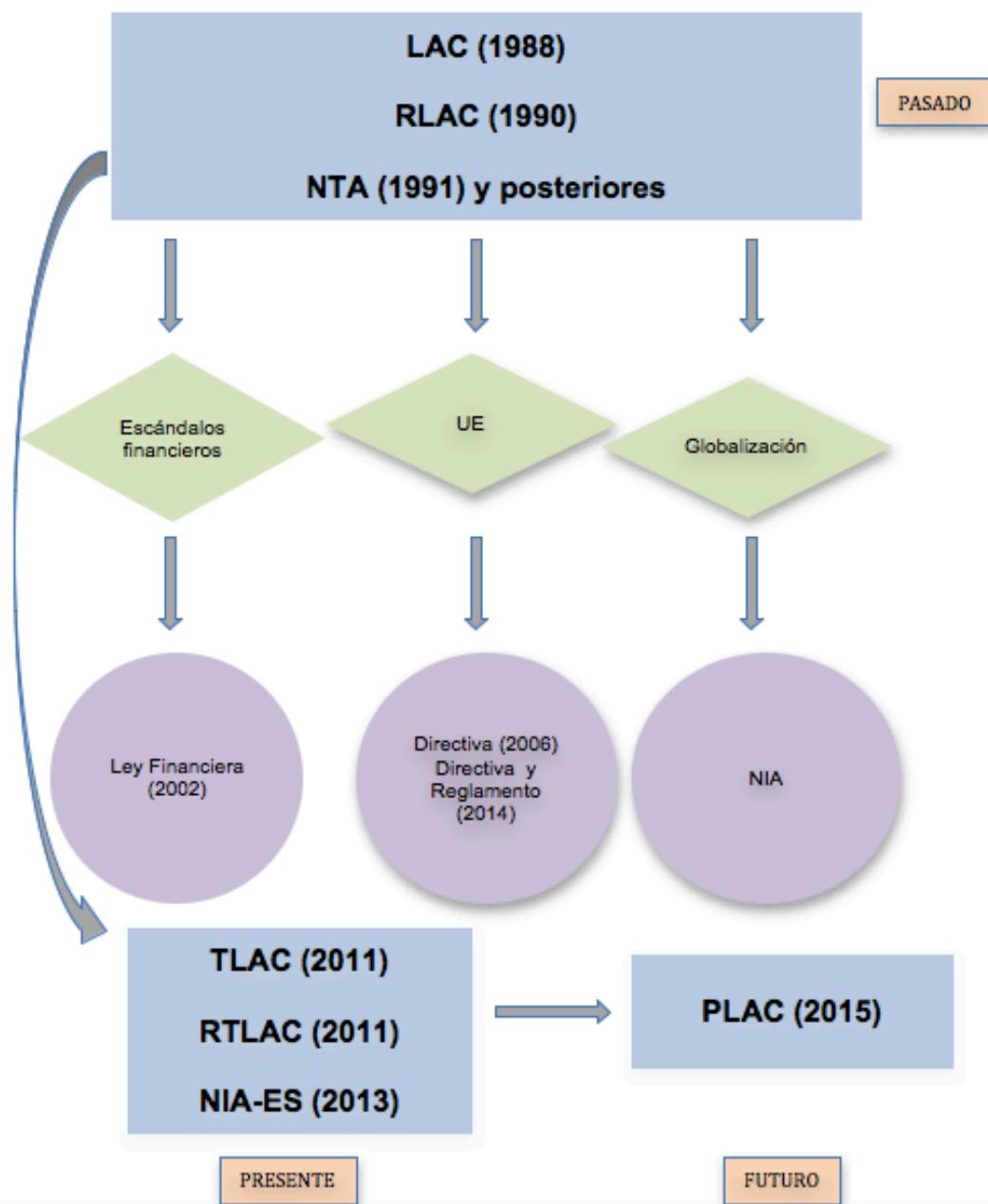
Lo que resta de trabajo se estructura de la siguiente manera. Tras esta introducción, se describe brevemente el marco teórico del estudio realizado y se plantean de forma más concreta los objetivos que se persiguen. A continuación, se describe más ampliamente la metodología de investigación utilizada. En el quinto apartado, se analizan y discuten los resultados obtenidos. Finalmente, se presentan las principales conclusiones alcanzadas, se referencia la bibliografía utilizada y se adjunta un anexo con algunas evidencias del trabajo de campo realizado.

## **2. MARCO REGULATORIO DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA**

La auditoría comienza a regularse formalmente en España en el año 1988. Desde ese momento, se define como una actividad profesional que debe contribuir a la transparencia y fiabilidad de la información financiera elaborada y divulgada por las empresas. De esta manera, los profesionales que ejercen en este sector se convierten en agentes que asumen una función de marcado interés público. Esto se debe a que el resultado de su trabajo de revisión y verificación trasciende el ámbito de la propia empresa, llegando a terceros interesados que consultan sus opiniones para la toma de sus propias decisiones económicas (España 1988). Por tanto, la auditoría es entendida como una actividad que cubre una necesidad social, debido a la enorme cantidad de personas y organismos que confían en la adecuada actuación de los profesionales que la ejercen (Gonzalo Angulo 2010). Esto hace que la auditoría, desde su origen hasta la actualidad, sea una de las actividades profesionales más reguladas y controladas en nuestro país (Martínez García 1992; Gonzalo Angulo 1995; Europapress 2014).

Con el propósito de garantizar que los auditores lleven a cabo sus trabajos bajo los debidos parámetros de calidad, la legislación existente desde 1988 regula una serie de cuestiones relativas al ejercicio de esta actividad profesional, como son: el acceso al ROAC, la independencia, la supervisión pública, el régimen disciplinario de infracciones y sanciones y el cumplimiento de una rigurosa normativa para la realización de los trabajos. Esta regulación legal ha estado sujeta, a lo largo de los años, a distintas modificaciones y actualizaciones en función, principalmente, de tres factores determinantes: los escándalos financieros acontecidos tanto a nivel nacional como internacional, la pertenencia de España al conjunto de Estados miembros de la UE y la globalización de la economía y el mundo de los negocios en general. En el Gráfico 2.1 se presenta un esquema en el que se relaciona el pasado, presente y futuro de la regulación legal de la auditoría en nuestro país con las circunstancias básicas que han motivado su evolución a lo largo de las tres últimas décadas.

**Gráfico 2.1. Evolución del marco regulatorio de la auditoría de cuentas en España**



Fuente: Elaboración propia.

Con relación al primero de los factores señalados, cabe mencionar que desde comienzos del presente siglo se han producido en el ámbito mundial sonados escándalos financieros que han ocasionado que se ponga en duda la calidad de los trabajos de auditoría y se pierda gran parte de la confianza depositada en esta función. Seguramente, el que más trascendencia internacional tuvo fue el caso Enron en 2001 en Estados Unidos, al provocar la desaparición del mercado de auditoría de la

## EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA. SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

prestigiosa firma Arthur Andersen. La reacción del legislador estadounidense fue inmediata, emitiendo la Ley Sarbanes Oxley (2002), que reforzaba los sistemas de control interno de las empresas y la independencia de los auditores en favor de una mayor transparencia y de la mejora en el funcionamiento de los mercados (García Benau y Vico Martínez, 2003; Cortijo Gallego, 2007). Este acontecimiento tuvo implicaciones en muchos países, entre ellos España, donde ese mismo año se aprobó la Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiero, más conocida como Ley Financiera, siendo su punto más relevante el refuerzo del deber de independencia en el ejercicio de la auditoría (Gonzalo Angulo, 2010). Así, mediante la Ley Financiera (2002) se actualizó el régimen de incompatibilidades y la rotación obligatoria del auditor firmante junto con todo su equipo de trabajo. Más recientemente, escándalos financieros sucedidos a nivel nacional, como los de Bankia, la Caja de Ahorros del Mediterráneo (CAM), Novagalicia, Pescanova o Gowex, justifican en gran medida el endurecimiento de las disposiciones legales previstas en el PLAC (2015).

En cuanto a la segunda circunstancia aludida más arriba, la pertenencia de España a la UE, cabe señalar que las medidas tomadas en el ámbito comunitario repercuten en el marco jurídico español, a lo que no es ajeno la regulación legal y normativa en materia de auditoría. Los casos recientes más relevantes son: por una parte, la Directiva 2006/43/CE, que ocasionó una profunda modificación de la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC 1988) y originó la aprobación del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) (2011) y el Reglamento que lo desarrolla, actualmente en vigor; por otra, la Directiva 2014/56/UE y el Reglamento 2014/537/UE, que son los dos principales elementos impulsores del actual proceso de reforma emprendido con el PLAC (2015).

Por último, el tercer factor al que se hace referencia en el Gráfico 2.1 es el relativo al proceso de globalización, que en el ámbito de la auditoría genera la búsqueda de una armonización internacional cada vez mayor. En este sentido, es ineludible citar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), a través de las que la International Federation of Accountants (IFAC) pretende lograr auditorías de mayor calidad que sean, además, comparables a nivel mundial. En España, estas normas fueron traducidas y adaptadas al marco jurídico nacional, dando como resultado las NIA-ES, aplicables a los trabajos de revisión y verificación de las cuentas anuales formuladas a partir del 1 de enero de 2014.

Es evidente, por tanto, que en los últimos años nuestro país se ha enfrentado, y sigue haciéndolo en el momento actual, a un importante proceso de reforma del marco de regulación legal y normativa de la auditoría. Muchas de las disposiciones y medidas introducidas, en especial las relacionadas con la independencia, la supervisión pública y el control de calidad interno, han encontrado el firme rechazo del sector. Y es que, a su entender, el estricto cumplimiento de las mismas acarrea importantes consecuencias negativas sobre la estructura, la competitividad y el ejercicio de esta actividad profesional en el mercado (Expansión, 2015a, 2015b y 2015c).

### **3. OBJETIVO DEL TRABAJO**

Como se indica en el apartado introductorio, el objetivo principal de este trabajo es contribuir al entendimiento de la situación actual de la auditoría en España y sus perspectivas de futuro. Para ello, se analiza la evolución de determinadas variables relevantes relacionadas con esta actividad profesional, entre las que destacan las siguientes cuestiones de interés:

- Las diferentes categorías de auditores existentes.
- La pertenencia a las distintas Corporaciones representativas de auditores.
- Los profesionales no auditores que están a cargo de auditores individuales y de sociedades de auditoría.
- La facturación por la prestación del servicio, tanto en horas como en euros, por parte de los auditores individuales y de las sociedades de auditoría.
- Los tipos de auditoría que se realizan, según su obligatoriedad o no.

#### 4. METODOLOGÍA

Para conseguir el objetivo planteado, se consultan los BOICAC publicados en el mes de junio de los últimos diez años disponibles a la fecha de realización y depósito de este trabajo (2004-2013). En ellos se recogen una serie de datos estadísticos relativos a la situación de la auditoría en España. En total, se recopilan 320 observaciones referentes a ocho variables, que son las que se utilizan como base para realizar el estudio y el análisis de resultados que se aborda en el siguiente apartado. En la Tabla 4.1 se presentan las variables y sus distintas categorías consideradas, así como la forma de medida de cada una de ellas.

**Tabla 4.1. Variables utilizadas para el análisis**

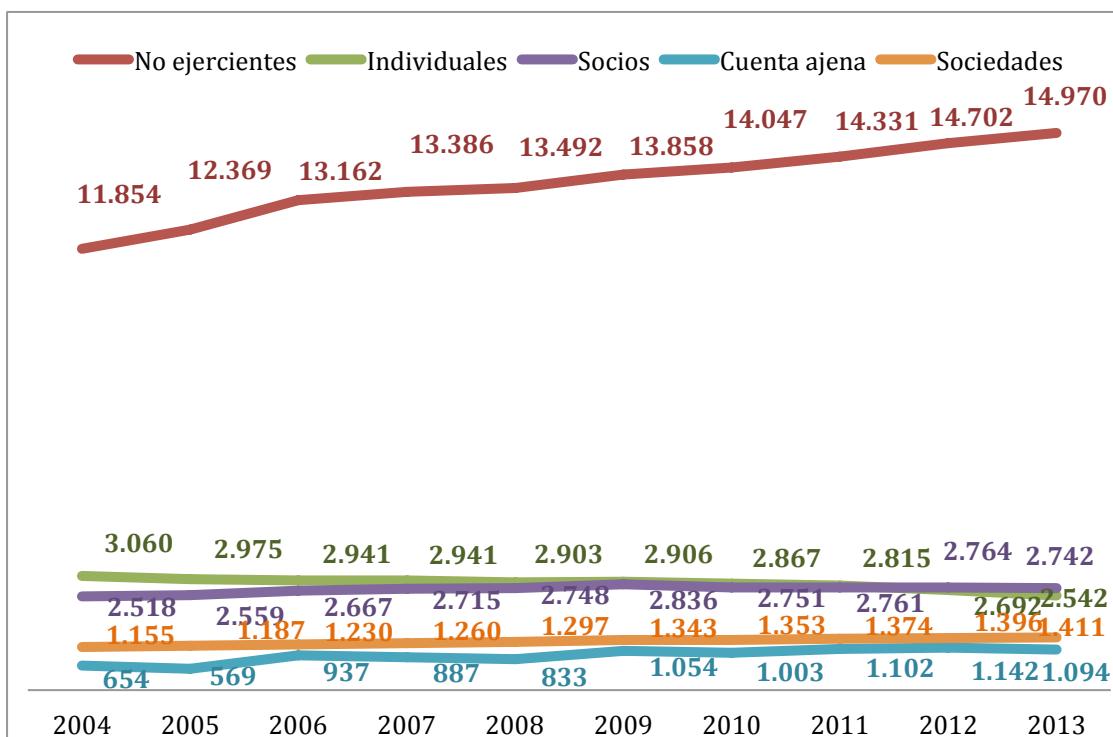
Variables	Categorías	Medida
Personas físicas y jurídicas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Auditores individuales</li> <li>- Socios de sociedades de auditoría</li> <li>- Prestando servicios por cuenta ajena</li> <li>- No ejercientes</li> <li>- Sociedades de auditoría</li> </ul>	Número
Corporaciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ICJCE</li> <li>- REA</li> <li>- REGA</li> </ul>	Número
Profesionales no auditores	<ul style="list-style-type: none"> <li>- A cargo de auditores individuales</li> <li>- A cargo de sociedades de auditoría</li> </ul>	Número
Carga de trabajo	<ul style="list-style-type: none"> <li>- De auditores individuales</li> <li>- De sociedades de auditoría</li> </ul>	Horas
Facturación total	<ul style="list-style-type: none"> <li>- De auditores individuales</li> <li>- De sociedades de auditoría</li> </ul>	Euros
Facturación media por hora	<ul style="list-style-type: none"> <li>- De auditores individuales</li> <li>- De sociedades de auditoría</li> </ul>	Euros/hora
Distribución facturación	<ul style="list-style-type: none"> <li>- De auditores individuales:           <ul style="list-style-type: none"> <li>&lt; 6.000 euros; 6.000 - 30.000 euros; y</li> <li>&gt; 30.000 euros</li> </ul> </li> <li>- De sociedades de auditoría:           <ul style="list-style-type: none"> <li>&lt; 120.000 euros;</li> <li>120.000 - 600.000 euros;</li> <li>600.000 - 6.000.000 euros; y</li> <li>&gt; 6.000.000 euros</li> </ul> </li> </ul>	Porcentaje
Tipo de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Obligatoria</li> <li>- Voluntaria</li> </ul>	Número

Fuente: Elaboración propia.

## 5. ANÁLISIS DE RESULTADOS

En el **Gráfico 5.1** que se muestra a continuación se analiza la evolución de las distintas categorías de auditores existentes en el ROAC, tomando en consideración tanto a las personas físicas (auditores: individuales, socios de sociedad, prestando servicios por cuenta ajena y no ejercientes) como a las personas jurídicas (sociedades de auditoría).

**Gráfico 5.1: Evolución de las categorías de auditores**



Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

Centrando la atención en las personas físicas, cabe destacar, en primer lugar, la gran cantidad de auditores que a lo largo del período objeto de estudio se encuentran en situación de no ejercientes, que pasa de representar el 65,5% del total de auditores inscritos en el ROAC en 2005 al 70,1% en 2013, y supone un incremento del 15,3% en los últimos diez años. Además, se observa con claridad cómo los socios de sociedades de auditoría han ido ganando terreno a los auditores individuales con el paso de los años, hasta situarse por encima a partir de 2013. Así, el descenso del 20,4% de los auditores individuales se contrapone con el aumento del 8,2% de los socios de sociedades de auditoría. Esta evolución está en consonancia con el incremento del número de sociedades de auditoría en un 18,1% y de auditores que prestan servicios por cuenta ajena para alguna de estas sociedades en un 40,2%.

La lectura y análisis de estos resultados pone de manifiesto dos cuestiones fundamentales para el entendimiento de la evolución de las categorías de auditores en España desde mitad de la década pasada. Por una parte, la decadencia general en el ejercicio de esta actividad profesional; con independencia de la convocatoria bienal del examen para el acceso al ROAC (las últimas en 2008, 2011 y 2013), es cada vez mayor el número y porcentaje de auditores que renuncian a asumir la responsabilidad de los trabajos de auditoría en nuestro país. Por otra, el auge del ejercicio en forma

societaria en detrimento del individual; al margen de lo dicho en el punto anterior, aquellos auditores que deciden ejercer como tal optan por hacerlo cada vez en mayor medida bajo el nombre de una persona jurídica, como socios o bien como trabajadores asalariados que prestan servicios por cuenta ajena.

La justificación de esta situación se encuentra, entre otros motivos, en la introducción de disposiciones cada vez más restrictivas para el ejercicio de la auditoría, que dificultan enormemente la supervivencia de los auditores individuales y de las pequeñas sociedades de auditoría. En este sentido, desde la Ley Financiera (2002) hasta el actual PLAC (2015), pasando por el TRLAC (2011), se han ido intensificando las medidas dirigidas al refuerzo del deber de independencia (más incompatibilidades, más servicios prohibidos, limitación de honorarios por auditoría y por otros servicios adicionales, etc.) y a mejorar la calidad de los trabajos (véase, por ejemplo, la publicación de la Norma de Control Calidad Interno en 2013).

Sobre esta cuestión, del grupo de discusión y de la mesa redonda en la que se participó se desprende que la gran cantidad de auditores no ejercientes es una herencia del pasado, ya que en la Ley de Auditoría de Cuentas 19/1988 hubo un régimen transitorio donde se inscribieron una multitud de auditores. Sin embargo, actualmente cada dos años se convocan unos exámenes de acceso al ROAC en los que se presenta unas 2.500 personas y aprueban aproximadamente el 25%. Muchos de estos no consiguen posicionarse e introducirse en el mercado de auditoría puesto que se trata de una cuestión difícil. Para captar negocio, la forma más habitual es mediante referencias o recomendaciones, es decir, por el boca a boca.

Cabe señalar que tanto los auditores individuales como las pequeñas firmas, por el tamaño, están abocados a la desaparición debido a la dificultad que supone para ellos la supervivencia en el entorno turbulento en el que se encuentra la profesión auditora. Lo más adecuado para sobrevivir es ganar tamaño: comprando si se tiene capacidad financiera suficiente; integrando el negocio, lo cual resulta una tarea complicada de llevar a cabo; mediante la internacionalización a través de una red.

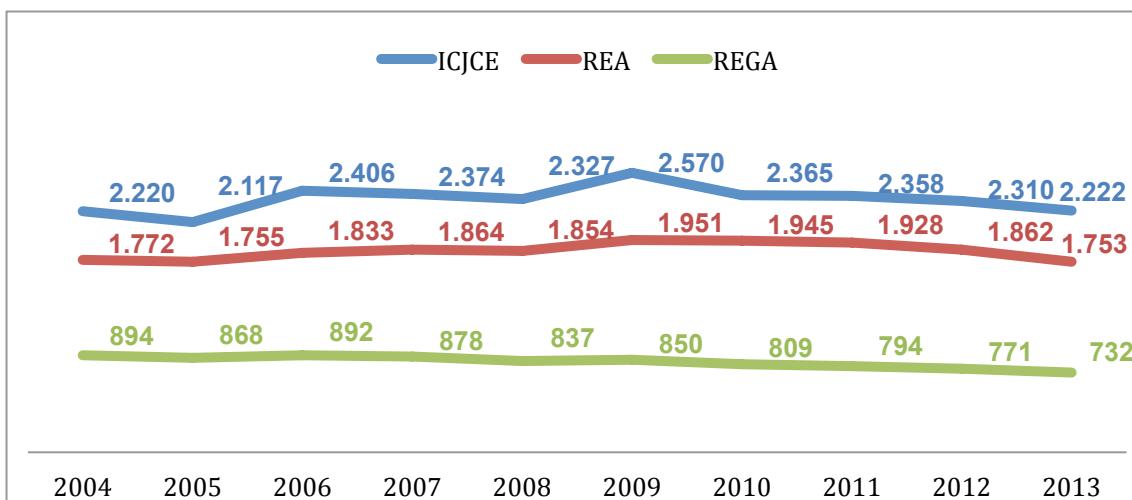
Otro aspecto a señalar es que los auditores prefieren firmar contratos de pequeña duración, puesto que en el caso de que la relación auditor-empresa no sea fluida y de confianza pueden renunciar a dicho encargo en períodos de tiempo más cortos.

Como conclusión, se establece que los auditores tienen la oportunidad de entrar en contacto con diferentes empresas, sectores y tienen distintas formas de percibir situaciones, lo que enriquece al auditor más rápidamente que un profesional que se sitúa siempre en una misma empresa. Sin embargo, se prevé que el futuro sea complejo, ya que cada vez está más regulada, con unos estándares de calidad y eficacia más exhaustivos y requerirá habilidades y conocimientos mayores. Para aumentar su cuota de mercado, los auditores deben ofrecer un servicio con mayor valor añadido, que es lo que actualmente demanda la sociedad, y no solamente unas cuentas anuales revisadas por un profesional.

En el **Gráfico 5.2** se observa la evolución de las diferentes adscripciones de los auditores a las Corporaciones de auditores en nuestro país: Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, Registro de Economistas Auditores y Registro General de Auditores.

EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA.  
SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

**Gráfico 5.2: Evolución de la adscripción a Corporaciones**

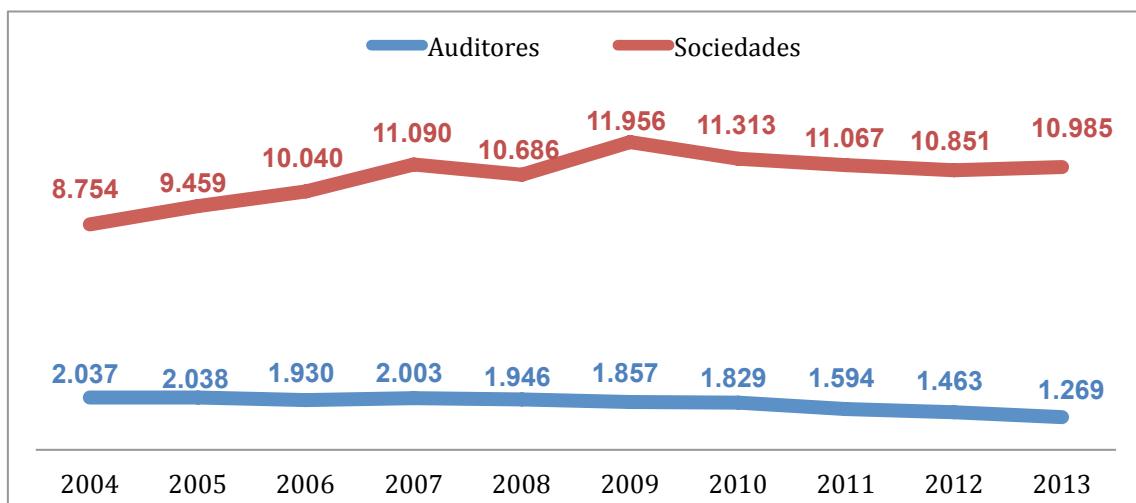


Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

En primer lugar, es interesante destacar que, dentro de todo el período considerado, la mayor parte de los auditores ejercientes están adscritos a alguna Corporación, con unos porcentajes que oscilan entre el 85,7% de 2005 y el 93,5% de 2009. Esto es indicativo de las ventajas que ofrece a los auditores pertenecer a alguna de estas agrupaciones. Así, por ejemplo, el citado porcentaje máximo se da justamente después de la aprobación del nuevo Plan General Contable, que supuso para los auditores unas enormes necesidades formativas que estos encontraron, fundamentalmente, en el seno de estas Corporaciones.

La Corporación que históricamente más auditores representa es el ICJCE, con un 46,4% de media en los diez últimos años, seguido del REA, con un 37,0%, y del REGA, con un 16,6%. Ahora bien, es importante considerar que tras la unión del REA y del REGA en 2013, la Corporación REA+REGA Auditores se convierten en la más representativa del sector (Europapress 2013). Con esta cohesión se logra una mayor eficacia y mejora de las prestaciones, una mejor interlocución ante la Administración Pública y una articulación más idónea de la representación y defensa de los profesionales (Ecova 2014). Este hecho parece marcar un importante punto de inflexión hacia lo que muchos, incluidos los expertos que participaron en el grupo de discusión y la mesa de debate, estiman que sería la situación ideal: la congregación de todos los auditores bajo el auspicio de una sola Corporación en un futuro lo más próximo posible (Europapress 2013).

En el **Gráfico 5.3** puede verse la evolución de los profesionales no auditores que trabajan a cargo de auditores individuales o bien de sociedades de auditoría.

**Gráfico 5.3: Evolución de profesionales a cargo de auditores**

Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

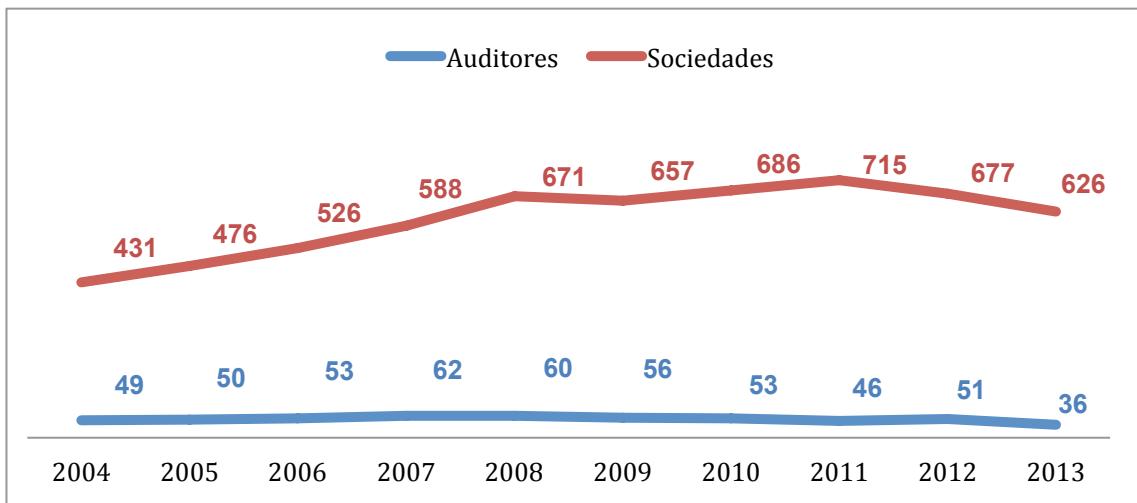
Con relación a este tema, cabe señalar que para ser auditor en España (2011) es necesario seguir los pasos y cumplir los requisitos que se citan a continuación: superar una formación de posgrado especializada en materia de contabilidad y auditoría homologada por el ICAC; adquirir una experiencia práctica mínima de tres años de trabajo en el ámbito de la información financiera, de los cuales al menos dos años sean en auditoría; y superar un examen de aptitud profesional. Pues bien, con relación a la segunda de esas condiciones, se observa un incremento general en los diez últimos años del número de profesionales interesados en el acceso al ROAC, pasando de 10.791 en 2004 a 12.254, que supone un aumento del 13,6%.

En este sentido, relacionado con lo señalado al inicio de este apartado, en la actualidad el 89,6% de los profesionales que se están formando lo hacen a través de sociedades de auditoría. Además, la adquisición de formación práctica tiende a realizarse cada vez más dentro de sociedades de auditoría, y no tanto de la mano de auditores ejercientes a título individual, habiéndose producido en el período considerado un aumento del 25,5% de las personas que se están capacitando en sociedades de auditoría y un descenso del 60,5% de los profesionales a cargo de auditores individuales.

En los **Gráficos 5.4, 5.5 y 5.6** se estudia la evolución de la facturación de los auditores individuales y de las sociedades de auditoría a través de tres variables: millones de euros, miles de horas y euros/hora.

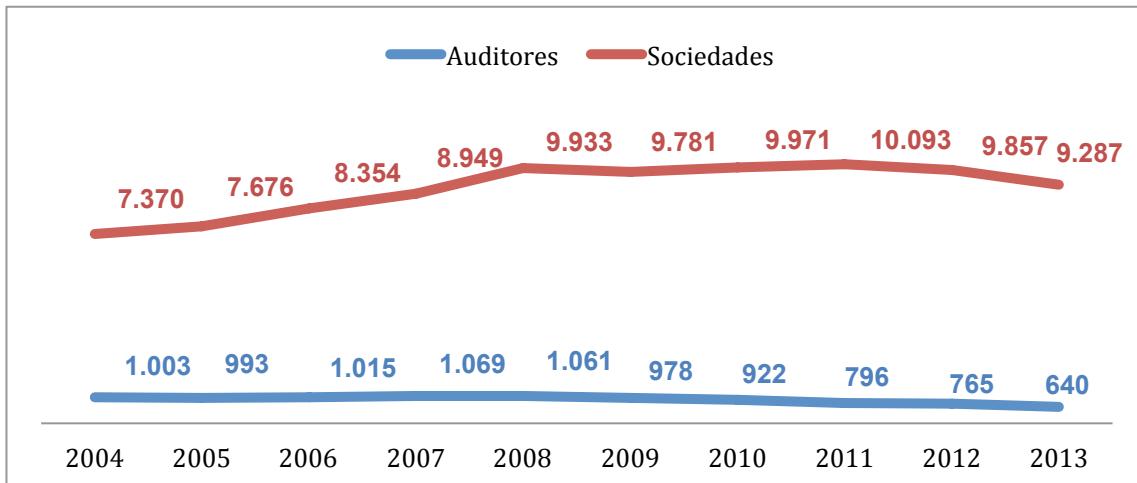
**EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA.  
SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO**

**Gráfico 5.4: Evolución de la facturación (millones de euros)**



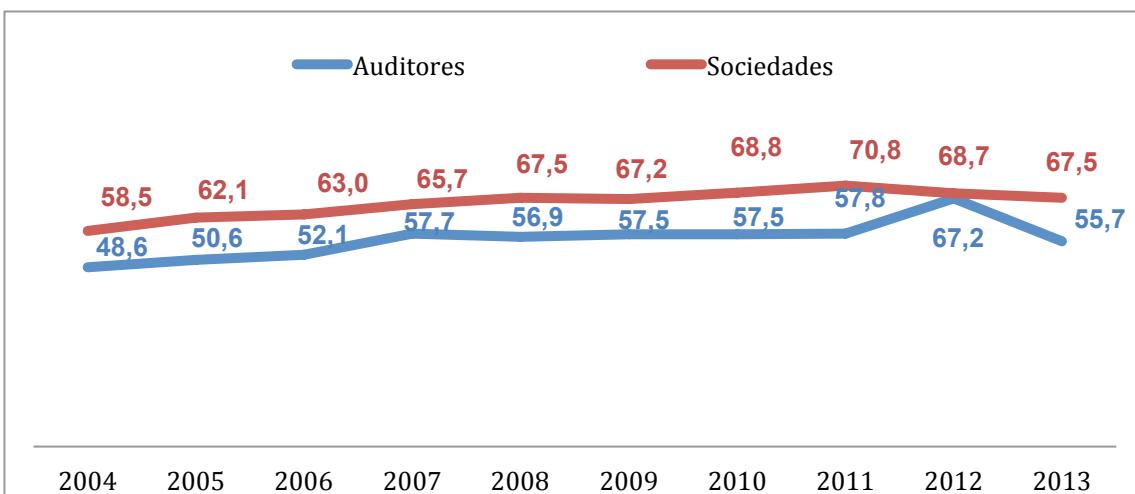
Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

**Gráfico 5.5: Evolución de la facturación (miles de horas)**



Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

Gráfico 5.6: Evolución de la facturación (euros/hora)



Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

Centrando la atención en los auditores ejercientes a título individual, se observa desde 2007 un importante descenso en las tres variables consideradas. En concreto, desde esa fecha se produce una disminución del 72,2% en la facturación total, del 67% en las horas facturadas y del 3,6% en el precio de la hora facturada. Esto constituye un elemento más que demuestra las dificultades vividas por este colectivo en los últimos años, y principalmente desde el inicio de la crisis en España a finales del citado año.

En cuanto a las sociedades de auditoría puede verse una clara evolución positiva desde 2004 hasta 2011, momento en que se produce un cambio en la tendencia alcista de la facturación total, del número de horas facturadas y del precio de la hora facturada. A diferencia de los auditores individuales, el efecto de la crisis en las sociedades de auditoría se evidencia con cierto retraso, debido fundamentalmente a la aprobación y entrada en vigor con fecha 1 de enero de 2008 del nuevo Plan General de Contabilidad. Este hecho supuso un incremento de las necesidades de las empresas al elaborar y formular su información financiera a través de las cuentas anuales, siendo las sociedades de auditoría una de las principales fuentes de consulta y asesoramiento en esta tarea (Alonso Ayala 2008; El País 2013).

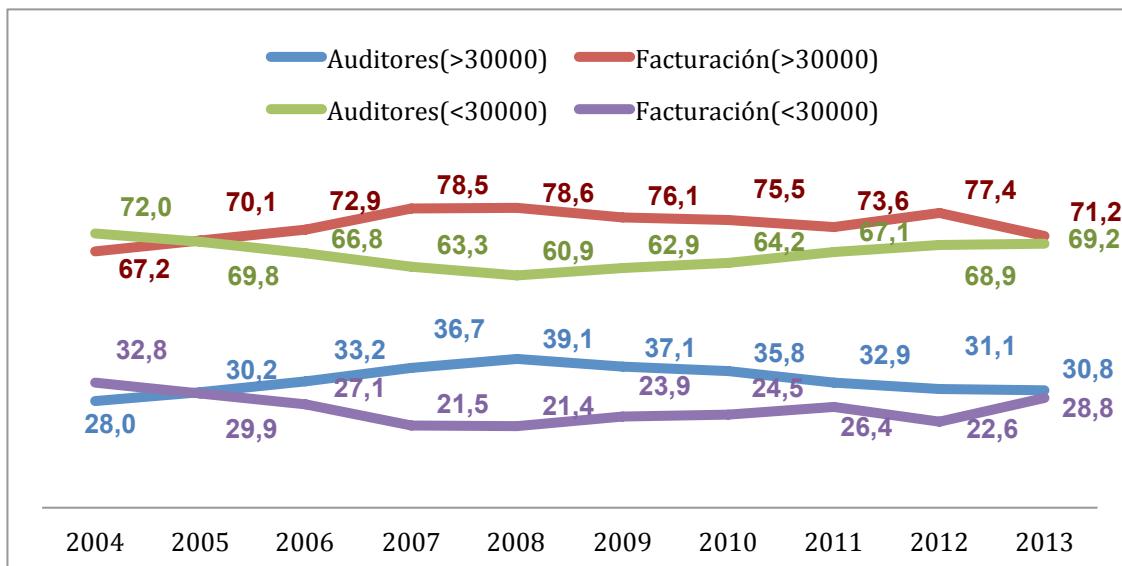
Con relación a este tema, los expertos consultados manifiestan que el 75% de la facturación es de las Big-4 y aproximadamente el 87% de la facturación es de las 10 firmas más grandes, por lo que sólo queda el 13% para el resto, que son miles y miles de pequeños auditores, lo que evidencia que el mercado está muy concentrado. Además, la facturación por hora ha bajado, por lo que están haciendo más trabajo por menos importe. Esto evidencia de forma clara las enormes dificultades que está experimentando la auditoría en España, lo que hace que los auditores individuales estén abocados a la desaparición, ya que un auditor por definición no está adaptado a llevar a cabo una tarea multidimensional como es la auditoría. Para ello, tendrán que buscar sinergias con otros auditores de pequeño tamaño, con el objetivo de crear una sociedad más grande con un mayor número de profesionales y medios.

En los **Gráficos 5.7 y 5.8** se examina la evolución de la distribución de la facturación y de la cuota de mercado de los auditores individuales y de las sociedades de auditoría según su tamaño. En el caso de los primeros, se dividen en dos grupos: porcentaje de auditores cuya facturación es superior e inferior a 30.000 de euros y porcentaje de facturación que representan estos con respecto al total. Igualmente, las sociedades de

**EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA.  
SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO**

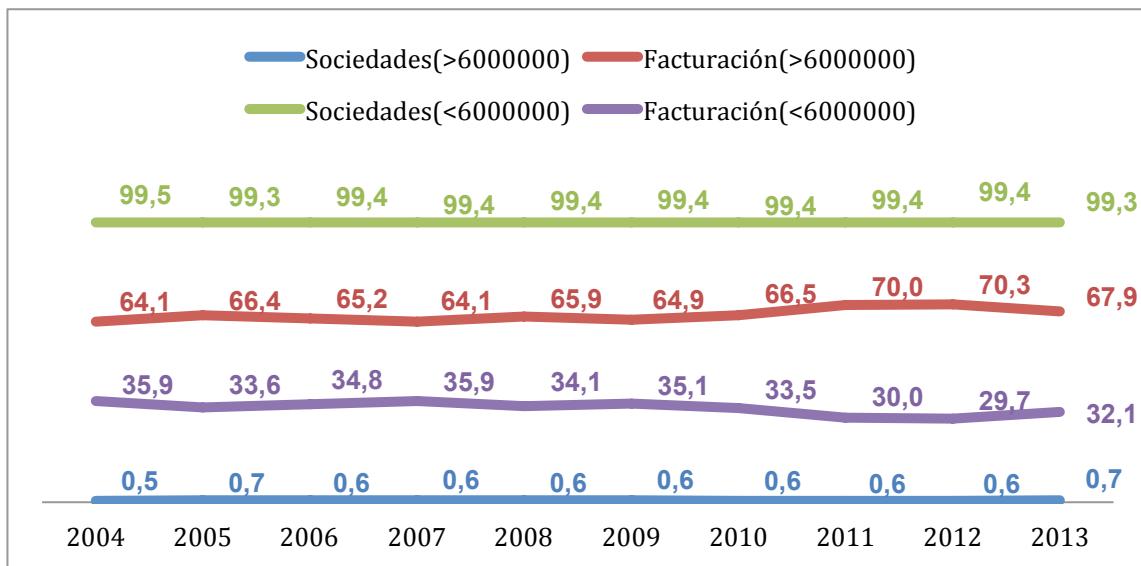
auditoría se dividen de la siguiente manera: porcentaje de sociedades cuya facturación es superior e inferior a 6 millones de euros y porcentaje de facturación que representan éstas con respecto al total.

**Gráfico 5.7: Evolución de la distribución de la facturación y de la cuota de mercado de los auditores individuales (%)**



Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

**Gráfico 5.8: Evolución de la distribución de la facturación y de la cuota de mercado de las sociedades de auditoría (%)**



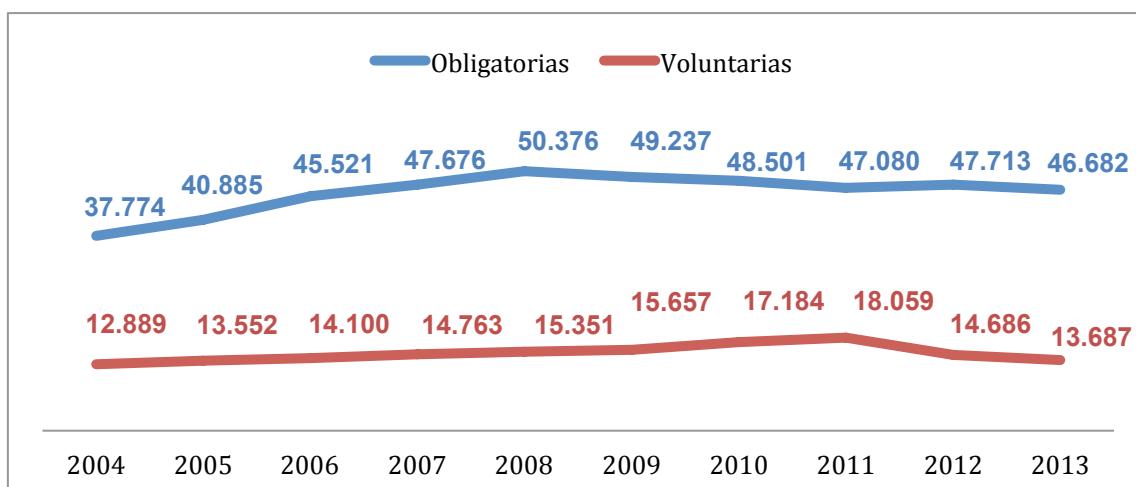
Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

A la vista de los dos gráficos anteriores se puede señalar que, en ambos casos, el mercado de auditoría en España está dominado por los auditores individuales y las sociedades de auditoría de mayor tamaño. En el caso de los primeros, en la actualidad el 30,8% de los auditores individuales facturan más de 30.000 euros, acaparando el 71,2% del total de la cuota de mercado de este colectivo. En el caso de las sociedades de auditoría esta situación es aún más pronunciada, ya que el 0,7% de ellas facturan más de 6 millones de euros, teniendo una cuota de mercado del 67,9%.

A través de estos resultados se evidencia una clara concentración del mercado de auditoría en España (García Benau, Ruiz Barbadillo y Vico Martínez 1998), con una situación de oligopolio marcado por el poder de las Big-4 (Deloitte, Ernst & Young, KPMG y PricewaterhouseCoopers). Esta situación ha sido muy discutida en los últimos años, debido a los importantes riesgos sistemáticos que se originan ante el posible supuesto de que una de estas cuatro grandes firmas pudiera llegar a quebrar (El País 2013), debate que se ha intensificado recientemente durante el proceso de reforma emprendido con la aprobación del PLAC (Expansión 2015a, 2015b y 2015c).

Finalmente, en el **Gráfico 5.9** se representa la evolución de los tipos de auditoría realizados en España, distinguiendo las auditorías obligatorias y las auditorías voluntarias.

**Gráfico 5.9. Evolución de los tipos de auditoría**



Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

Como puede observarse, históricamente el número de auditorías obligatorias se sitúa por encima de las voluntarias, representando las primeras en el último año un 241,1% más que las segundas. En concreto, aproximadamente tres de cada cuatro trabajos de auditoría que se realizan en España son de naturaleza obligatoria.

En este sentido, son varios los motivos por los cuales una empresa puede verse obligada a auditar sus cuentas anuales, entre los que destacan fundamentalmente dos: el tamaño y el hecho de que se trate de una Entidad de Interés Público (cotizada, financiera, de seguros, etc.). Respecto al tamaño, los niveles de referencia establecidos son los siguientes: activo 2.850.000 euros, facturación 5.700.000 euros y 50 trabajadores. Como se desprende del gráfico anterior, a partir de 2008 se produce un descenso continuado en el número de empresas auditadas obligatoriamente, que se explica por un aumento de las entidades que, con motivo de la crisis, ven disminuidas sus cifras de referencia hasta situarse por debajo de los niveles marcados

## EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA. SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

por la legislación. Además, la Directiva 2014/56/UE propone que la auditoría sea obligatoria para las empresas con un activo superior a 4.000.000 euros y una facturación superior a 8.000.000 euros. Si esta elevación de niveles se traspusiera a España, otro importante número adicional de empresas dejarían de estar obligadas a auditarse (Montoya, Fernández y Martínez 2014).

Con respecto a este tema, a los expertos consultados les llama la atención la existencia de 13.000 informes voluntarios en el último año. Este dato es muy esperanzador, ya que pone de manifiesto que, aunque existe cierta desconfianza respecto a la labor que desempeñan los auditores, este servicio puede llegar a proporcionar un valor añadido a las empresas que lo contratan, dado que diversos profesionales, como son los gestores de riesgos en las entidades financieras, parecen que sí confían de los informes emitidos por los profesionales de la auditoría.

### **6. CONCLUSIONES**

El objetivo que se ha perseguido con la realización de este TFG ha sido contribuir al entendimiento de la situación actual de la auditoría en España y sus perspectivas de futuro. Para ello, se ha analizado la evolución de determinadas variables relevantes relacionadas con esta actividad profesional a lo largo del período 2004-2013, consultando la información proporcionada por el ICAC a través de sus Boletines Oficiales, la legislación vigente y en proceso, las publicaciones en prensa y académicas y la opinión de algunos expertos en la materia.

Los principales resultados obtenidos ponen de manifiesto las dificultades vividas por el sector en los últimos años, en especial a partir del inicio de la crisis a finales de 2007. Destaca sobre todo el aumento de los profesionales que renuncian a ejercer la actividad y la tendencia a la desaparición del auditor individual. Con relación a las sociedades de auditoría, se evidencia el dominio del mercado por las Big-4 y un estancamiento del negocio desde la publicación del TRLAC (España 2011), que introduce nuevos requisitos para el ejercicio de la auditoría en España, en particular con relación al cumplimiento del deber de independencia.

Todo ello es de interés y tiene importantes implicaciones para distintos colectivos del ámbito empresarial y académico. Con relación al primero de ellos, se ofrece al ICAC una base de información más completa sobre el impacto que las medidas regulatorias introducidas en los últimos años han tenido sobre la configuración del mercado de auditoría en España, que le puede servir para orientar la toma de decisiones en el presente y en el futuro próximo. Además, las Corporaciones, en representación de los profesionales del sector, pueden emplear esta información para fundamentar con mayor base sus críticas al actual proceso de reforma legal y activar medidas concretas para el logro de la mejora en el desarrollo de la actividad. En el plano académico, este trabajo pone sobre la mesa diferentes cuestiones de relevancia que merecen un mayor esfuerzo de investigación. De forma adicional, todo el escenario aquí descrito es de utilidad para aquellas personas que se estén planteando dirigir su formación de posgrado y/o su carrera profesional hacia el campo de la auditoría.

La interpretación de este trabajo, sus resultados y conclusiones debe hacerse teniendo en cuenta una serie de cautelas. En primer lugar, debe considerarse que dentro del período estudiado se ha producido una importante crisis económica con importantes implicaciones en todos los sectores de actividad, incluido el de auditoría, por lo que los resultados pueden estar influidos también por este hecho. Además, la situación analizada se circunscribe únicamente al ámbito español, no siendo en principio extrapolable a otros países. Por último, indicar que los datos examinados proceden de la información suministrada al ICAC por los propios auditores y

sociedades de auditoría, pudiendo contener algún sesgo al ser éste el organismo supervisor.

Cabe señalar que los resultados obtenidos y las limitaciones referidas abren interesantes líneas de investigación para el futuro. Así, se podría examinar el efecto real sobre el sector de la auditoría en España, tanto de las recientes modificaciones en la regulación legal y normativa como de la crisis económica iniciada en 2008, analizando la evolución de determinadas ratios y tendencias, como liquidez, solvencia, endeudamiento, rentabilidades, ingresos, resultados y trabajadores, y diferenciando distintas categorías de tamaño, como auditor individual, pequeños y medianos despachos y firmas internacionales, incluidas entre éstas las Big-4. Además, se podría estudiar también la evolución de la auditoría en otros países, preferentemente Estados miembros de la UE, a fin de establecer comparaciones que sirvan para clarificar algunos resultados. Por último, se sugiere profundizar en los análisis utilizando una metodología cualitativa basada en la opinión de los expertos, fundamentalmente de auditores de diferente tamaño, a fin de conocer su propia experiencia, cómo perciben los cambios introducidos y cuáles son sus estrategias para competir en el mercado.

Antes de finalizar, me gustaría hacer mención a las competencias que, en mi opinión, he podido fortalecer con el desarrollo de este TFG y la elaboración de este documento. Con relación a los conocimientos adquiridos, he conseguido tener más claro y ver las implicaciones prácticas de una serie de conceptos aprendidos durante el estudio de la asignatura “Auditoría de cuentas” (4º GADE), en especial los relativos al acceso a esta actividad profesional, las cuestiones ligadas a su ejercicio y la estructura del mercado de auditoría. En cuanto a las habilidades, este trabajo me ha permitido mejorar mi capacidad para buscar, analizar, sintetizar y organizar información muy amplia y variada, así como para expresarme por escrito de una manera clara y concisa. Finalmente, quiero destacar que al terminar este trabajo he logrado valorar la importancia y concederle un mayor reconocimiento al papel que en todo profesional merecen las actitudes, en este caso concreto el esfuerzo, la dedicación, el cumplimiento de los plazos establecidos y la rigurosidad en el desempeño de cualquier tarea.

## BIBLIOGRAFÍA

ALONSO AYALA, M. 2008. Gran despliegue del Instituto para explicar el PGC. *Auditores: Revista del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España*, 6, pp. 14. ISSN 2340-101X.

COMISIÓN EUROPEA. 2006. *Directiva 2006/4CE del parlamento europeo y del consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo* (Texto pertinente a efectos del EEE). Diario oficial L 157 pp.87, de 9 de junio de 2006. [Consulta: 4 abril 2015; disponible en: <http://www.boe.es>]

COMISIÓN EUROPEA. 2014. *Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas*. Diario oficial L158 pp.196, de 16 de abril de 2014. [Consulta: 4 abril 2015; disponible en: <http://transparencia.gob.es>]

COMISIÓN EUROPEA. 2014. *Reglamento (UE) No 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión*

EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA.  
SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

*2005/909/CE de la Comisión.* Diario oficial L 158 pp.77, de 16 de abril de 2014. [Consulta: 4 abril 2015; disponible en: <http://transparencia.gob.es>]

CORTIJO GALLEGOS, V. 2007. *Boletín Económico de Información Comercial Española*, nº 2907. Madrid: ICE. [Consulta: 4 abril 2015; disponible en: <http://www.revistasice.com>]

ECOVA. 2014. *REA+REGA Auditores Unificación de servicios y cuotas 2014*. 11 de abril. [Consulta: 25 abril 2015; disponible en: <http://www.ecova.es>]

EL NORTE DE CASTILLA. 2015. *Un cortafuego que ha incendiado la auditoría*. 26 de abril. Edición impresa: Valladolid.

EL PAÍS. 2013. *El auditor siempre gana*. 14 de julio. [Consulta: 26 abril 2015; disponible en: <http://economia.elpais.com>]

ESPAÑA. 1988. *Ley 19/1988, de 12 julio, de Auditoría de Cuentas*. Boletín Oficial del Estado nº 169, 15 de julio de 1988. [Consulta: 31 marzo 2015; disponible en: <http://www.boe.es>]

ESPAÑA. 1990. *Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas*. Boletín Oficial del Estado nº 308, 55 de noviembre de 1990. [Consulta: 23 abril 2015; disponible en: <http://www.boe.es>]

ESPAÑA. 2002. *Ley 44/2002, de 22 de noviembre, de Medidas de Reforma del Sistema Financiero*. Boletín Oficial del Estado nº 281, 23 de noviembre de 2002. [Consulta: 14 abril 2015; disponible en: <http://www.boe.es>]

ESPAÑA. 2011. *Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas*. Boletín Oficial del Estado nº 157, 2 de julio de 2011. [Consulta: 31 marzo 2015; disponible en: <http://www.boe.es>]

ESPAÑA. 2011. *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*. Boletín Oficial del Estado nº 266, 4 de noviembre de 2011. [Consulta: 23 abril 2015; disponible en: <http://www.boe.es>]

ESPAÑA. 2015. *Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas*. Portal de la transparencia: Gobierno de España. [Consulta: 18 abril 2015; disponible en: <http://transparencia.gob.es>]

EUROPAPRESS. 2013. *REA+REGA Auditores se convierte en la mayor corporación de auditores, con el 60% de los profesionales*. 3 de julio. [Consulta: 6 abril 2015; disponible en: <http://www.europapress.es>]

EUROPAPRESS. 2014. *Los auditores salen en defensa de su profesión, una de las más reguladas y controladas*. 28 de julio. [Consulta: 17 febrero 2015; disponible en: <http://www.europapress.es>]

EXPANSION. 2015a. *A las puertas de la nueva ley*. 6 de abril. [Consulta: 6 abril 2015; disponible en: <http://www.expansion.com>]

EXPANSIÓN. 2015b. *Economía acepta modificar la Ley de Auditoría*. 13 de abril. [Consulta: 19 abril 2015; disponible en: <http://www.expansion.com>]

EXPANSIÓN. 2015c. *La nueva ley de Auditoría que no convence al sector*. 24 de marzo. [Consulta: 19 abril 2015; disponible en: <http://www.expansion.com>]

GARCIA BENAÚ, M.A., RUIZ BARBADILLO, E. Y VICO MARTINEZ, A. 1998. *Análisis de la estructura del mercado de servicios de auditoría en España*. VI Premio de Investigación Contable “José María Fernández Pirla”. Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas: Madrid. ISBN: 84-89006-66-0.

GARCIA BENAÚ, M.A. Y VICO MARTINEZ, A. 2003. Los escándalos financieros y la auditoría: pérdida y recuperación de la confianza en una profesión en crisis. *Revista Valenciana de Economía y Hacienda*, 7, pp. 25-48. ISSN 1577-4163.

GONZALO ANGULO, J. A. 1995. La auditoría, una profesión en la encrucijada de los noventa. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 25(84), pp. 595-629. ISSN 0210-2412.

GONZALO ANGULO, J. A. 2010. El auditor tiene que ser independiente y también parecerlo. *Auditoría Pública*, (52), pp. 5-7. ISSN 2174- 2537.

INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA. [sitio web]. 2015. Madrid: ICJCE. Consulta: 1 mayo 2015]. Disponible en: <http://www.icjce.es>

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2005. *Boletín oficial del ICAC nº 66*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2006. *Boletín oficial del ICAC nº 62*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2007. *Boletín oficial del ICAC nº 70*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2008. *Boletín oficial del ICAC nº 74*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2009. *Boletín oficial del ICAC nº 78*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2010. *Boletín oficial del ICAC nº 82*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2011. *Boletín oficial del ICAC nº 86*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2012. *Boletín oficial del ICAC nº 90*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2013. *Boletín oficial del ICAC nº 94*. Madrid: ICAC. [Consulta: 10 enero 2015]

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS. 2014. *Boletín Oficial nº 97*. Madrid: ICAC.

EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA.  
SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

MARTÍNEZ GARCÍA, F.J. 1992. *La regulación de la auditoría en España. Antecedentes, pasado reciente y situación actual.* Madrid: Instituto de auditores-censores jurados de cuentas de España.

MONTOYA DEL CORTE, J., FERNÁNDEZ LAVIADA, A. y MARTÍNEZ GARCÍA, F. J. 2014. Utilidad de la auditoría de cuentas: perspectiva de las PYMES en España. *Universia Business Review*, 41, pp. 80-97. ISSN: 1698-5117.

# **ANEXO**

## EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA. SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

A continuación, se muestra la noticia publicada en la Web de la Universidad de Cantabria sobre el acto en el que se participó con este Trabajo de Fin de Grado (TFG).

### « NOTICIAS UNIVERSIDAD DE CANTABRIA

Búsqueda...

[Noticias de la Universidad de Cantabria](#) > Celebrada la primera mesa redonda entre estudiantes de Administración de Empresas y auditores de cuentas

01 JUNIO 2015



Celebrada la primera mesa redonda entre estudiantes de Administración de Empresas y auditores de cuentas

*El acto contó con la presencia de Eladio Acevedo Heranz, vicepresidente de la Corporación REA+REGA Auditores*

La noticia completa puede consultarse en el siguiente enlace:

<http://web.unican.es/noticias/Paginas/2015/junio/Celebrada-la-primer-mesa-redonda-entre-estudiantes-de-Administracion-de-Empresas-y-auditores-de-cuentas.aspx>

LUCÍA SAÑUDO MARTÍN

Con motivo de este acontecimiento, se recibió el siguiente certificado del Colegio de Empresistas de Cantabria. En el documento se muestra el agradecimiento por la participación en el grupo de discusión y la mesa de debate:



**EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA.  
SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO**

En las siguientes imágenes se observan algunos momentos durante el desarrollo de la mesa redonda de debate. En ellas aparecen los profesionales del sector y los estudiantes que participaron, así como la primera diapositiva de la presentación en PowerPoint que se realizó ese día.





**Mesa redonda sobre auditoría de cuentas**

**Facultad de CC. EE. y Empresariales**  
**SANTANDER, 29 de mayo de 2015**

**¿Qué temas se trabajan desde la Universidad y qué opinión les merece a los Profesionales del sector?**

**Intervienen:**  
Adrián Gómez García  
Carla Mazorra Diego  
Leticia Ruiz Cayón  
Patricia San Martín Doalto  
Lucía Sañudo Martín

**Debaten:**  
Eladio Acevedo Heranz  
Manuel J. López Ruisánchez  
Jesús García Ariza

**Modera:** Javier Montoya del Corte

## EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA.

### SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

Finalmente, como fruto del TFG realizado, se han elaborado otros dos documentos que se han enviado a la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA): uno para concurrir al “XXI Premio de artículos cortos de Contabilidad y Administración de Empresas” y otro para su posible publicación en la Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas “Gestión Joven”.



### ***XXI PREMIO AECA de Artículos sobre Contabilidad y Administración de Empresas. 2015***

#### Artículos Presentados

Nº	Título del Artículo	Seudónimo
1	¿Adaptados a las nuevas Normas Internacionales de Auditoría en España?	NURAN
2	No me informes tanto, infórmame mejor	SKYLER
3	El tratamiento contable del patrimonio cultural	KEITH MOON
4	La contabilidad de las Entidades Sin Fines Lucrativos: normativa y deficiencias	PAUL WELLER
5	Mirando para el nuevo Plan Contable PYMES	EL LAZARILLO
6	Cuestiones inadecuadas e ignoradas en la formación de futuros auditores de cuentas de España	ALEBRIJE
7	La nueva directiva europea de reporting no financiero: una excelente oportunidad para la mejora de la transparencia empresarial y del contenido del informe de gestión	REPORT
8	El proyecto de Ley de Auditoría en España derivado del nuevo marco comunitario: una oportunidad histórica para recobrar la confianza perdida en nuestra economía	AUDIT
9	¿Podemos hablar de convergencia contable? Realidad o utopía	HUZYEL
10	Adaptación del concepto manipulación contable a la realidad económica actual	LAURAK
11	El poder de los directivos no tiene límites: <i>Accelerated Bookbuilt Offering</i>	OTTO
12	Presagio de la desaparición del auditor individual y claves para su mantenimiento en el mercado	FUNFLAIS
13	Cuando el fondo de maniobra negativo es positivo	AMARTYA KUMAR SEN
14	Aplicación de la captología para el desarrollo de la dimensión persuasiva del informe integrado	MARIE CURIE
15	El comité de auditoría de las sociedades cotizadas: “Conócete a tí mismo”	HEFRYL
16	Contabilidad...Gestión de la contabilidad y contabilidad de gestión	ROSALU
17	Propuesta de un sistema de información financiera para el desarrollo efectivo de una óptima gestión de las prestaciones sociales económicas	DULCINEA
18	La información de riesgos en los estados financieros: situación actual y perspectivas futuras	PRIMAVERA

## Presagio de la desaparición del auditor individual y claves para su mantenimiento en el mercado

(Seudónimo: Funflais)

La auditoría de cuentas se reguló por primera vez en España en 1988. Desde entonces, han sido varias las revisiones realizadas hasta su derogación por el Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC), vigente en la actualidad pero que apenas tendrá tiempo de recorrer su infancia. Y es que nos encontramos en pleno proceso de reforma de esta actividad profesional, con un Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas (PLAC), aprobado por el Consejo de Ministros para su remisión a las Cortes Generales, que está previsto que entre en vigor el 17 de junio de 2016.

Incluso con anterioridad a que el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) pusiera a disposición e información pública el Anteproyecto el 29 de octubre de 2014, han sido muchas, y cada vez más fuertes, las críticas de los profesionales que operan en el sector a algunos de los nuevos preceptos que se introducen. Es cierto que esta reforma nace en el seno de la Unión Europea con la finalidad de aumentar la calidad de los trabajos de revisión y verificación de la información financiera, y con ello recobrar la confianza de los usuarios y la estabilidad de los mercados. No obstante, las Corporaciones representativas de los auditores en España han levantado la voz de alarma sobre la celeridad del proceso, la falta de diálogo y determinadas cuestiones, tanto de contenido como de carácter técnico, que consideran preciso modificar (Cinco Días, 2015).

Los puntos principales en los que se centra la desaprobación por parte de la profesión auditora surgen de la definición formal de Entidades de Interés Público (EIP), donde la Unión Europea incluye a los bancos, las aseguradoras y las cotizadas. Ahora bien, en España este grupo lo integran, adicionalmente, las empresas en expansión y los vehículos de inversión del Mercado Alternativo Bursátil, las instituciones de inversión colectiva, los fondos de pensiones, las sociedades de garantía recíproca y las empresas con más de 1.000 trabajadores o una facturación superior a 200 millones de euros, entre otras. Esto hace que el número de EIP en nuestro país se dispare hasta situarse cerca de las 8.500 compañías, cuando en Alemania, por ejemplo, no llegan a las 800 (ABC, 2015).

Y es que los requerimientos que se recogen en el PLAC para la auditoría de las EIP, en especial con relación al principio fundamental de independencia, son ahora mucho más restrictivos (El País, 2015). En particular, cabe destacar un conjunto de medidas específicas que, en opinión de los profesionales del sector, suponen importantes desventajas competitivas para los auditores españoles en general, además de inseguridad jurídica y excesiva burocracia (El Economista, 2015):

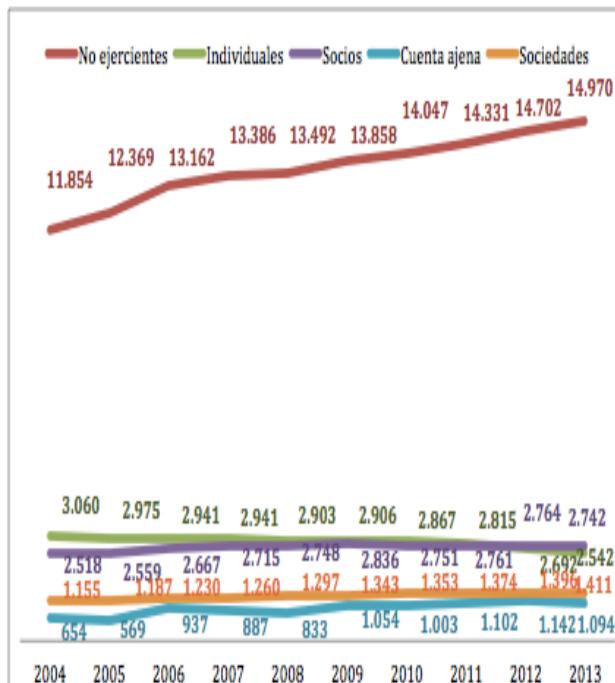
- La rotación de la sociedad de auditoría en un plazo máximo de 10 años, con una posible prórroga no superior a 4 años si se actúa conjuntamente con otra sociedad de auditoría.
- La disminución de la rotación del auditor firmante a un plazo máximo de 5 años.
- La prohibición a la prestación de nuevos servicios adicionales al de auditoría de cuentas, como los relacionados con la fiscalidad, nóminas, control interno, gestión de riesgos, inversión, financiación y recursos humanos.
- La limitación en el cobro de honorarios a un solo cliente por la prestación de servicios adicionales a un máximo del 70% de los honorarios por auditoría de cuentas.
- El mantenimiento de la limitación en el cobro de honorarios de un solo cliente a un máximo del 15% del total de los ingresos anuales percibidos por el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría.

Como resulta lógico pensar, estas medidas atañen principalmente a las grandes sociedades de auditoría, como puede ser, por ejemplo, el grupo formado por las Big-4 (Deloitte, Ernst & Young, KPMG y PricewaterhouseCoopers), que son las que poseen la infraestructura, recursos y capacidad técnica necesaria para asumir y afrontar la revisión y verificación de una gran parte de las EIP. No obstante, las auditorías de muchas EIP son realizadas también por pequeños y medianos despachos, para los que este tipo de empresas representan un importante segmento de negocio. Es más, el propio sector viene alertando con insistencia desde hace meses de que las firmas de

auditoría de menor dimensión son las que más se ven afectadas por la actual reforma, al no existir una clara y rigurosa diferenciación entre las auditorías de EIP y de las que no lo son (El Derecho, 2015). Es en este punto, precisamente, donde se pone el foco de atención y preocupación en este artículo, en el más pequeño de los profesionales de la auditoría de cuentas en nuestro país: el auditor ejerciente a título individual.

En el siguiente gráfico, se muestra la evolución entre los años 2005 y 2014 de las distintas categorías de auditores existentes en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), tomando en consideración tanto a las personas físicas (auditores individuales, socios de sociedad, prestando servicios por cuenta ajena y no ejercientes) como a las personas jurídicas (sociedades de auditoría).

Gráfico 5.1: Evolución de las categorías de auditores



Fuente: Elaboración propia, a partir de ICAC (2005-2014).

A continuación, se presenta una tabla con la variación porcentual, año a año y total, de los auditores individuales en el período de tiempo considerado.

Año	Nº	Intervalo	Variación
2005	3.060	2005-06	-2,8%
2006	2.975	2006-07	-3,1%
2007	2.941	2007-08	0,0%
2008	2.941	2008-09	-1,3%
2009	2.903	2009-10	0,1%
2010	2.906	2010-11	-1,3%
2011	2.867	2011-12	-1,8%
2012	2.815	2012-13	-4,4%
2013	2.692	2013-14	-5,6%
2014	2.542	2005-14	-16,9%

## EVOLUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA. SITUACIÓN ACTUAL Y PERSPECTIVAS DE FUTURO

Como puede observarse, los auditores ejercientes a título individual son los únicos que ven reducida su representación en el ROAC en los últimos diez años, con un descenso total del 16,9%. Además, salvo en dos años en los que se mantienen estables, su debilitamiento ha sido constante y con un mayor pronunciamiento en los tres últimos años. La lectura de estos datos debe hacerse en paralelo con, al menos, otras dos cuestiones fundamentales. La primera, la enorme cantidad de auditores que a lo largo del período referido, y de forma creciente, se encuentran en situación de no ejercientes, pasando de representar el 65,5% del total de auditores inscritos en el ROAC en 2005 al 70,1% en 2014, que supone un incremento del 15,3% en los últimos diez años. La segunda, que toda esta situación se produce con independencia de la convocatoria bianual de los exámenes de acceso al ROAC. Así, si se toman como ejemplo las dos últimas convocatorias, en 2011 y 2013, del gráfico anterior se deduce que la mayoría de las personas que superaron dichos exámenes optaron, bien por desarrollar la auditoría dentro de una sociedad (como socios o prestando servicios por cuenta ajena), o bien por inscribirse en el ROAC pero no desarrollar profesionalmente la actividad.

Por tanto, actualmente existen ya indicadores objetivos que evidencian de forma inquietante las primeras señales de alerta lanzadas tras la publicación en 2011 del TRLAC en vigor, que empezaron a poner en duda el futuro profesional del auditor individual (Gracia Herréiz, 2013; Segura Romano, 2013). Las causas concretas que justifican el haber llegado a este punto se relacionan con tres aspectos fundamentales:

- El incremento de las restricciones en la regulación legal anteriormente aludidas, como la limitación de los honorarios percibidos de un solo cliente, la prohibición de determinados servicios adicionales y las extensiones a las causas de incompatibilidad.
- El aumento de la burocracia y los trámites administrativos derivados de las últimas aprobaciones normativas, como la Norma de Control de Calidad Interno (2011) y las Normas Internacionales de Auditoría (2013).
- La estructura del mercado de auditoría de cuentas en España, altamente concentrado en el poder de una pocas sociedades de gran dimensión, ocho de las cuales acapararon en 2013 el 67,9% de la facturación total (ICAC, 2014).

Nos encontramos, pues, en un contexto de dificultad y claro desincentivo para las pequeñas y medianas sociedades de auditoría (Expansión, 2015), pero sobre todo para el ejercicio de la auditoría de cuentas a título individual, que pone en serio riesgo la supervivencia de esta categoría profesional.

A nuestro entender, no obstante, la subsistencia del profesional de la auditoría de cuentas por cuenta propia en España podría lograrse a través de cuatro elementos fundamentales:

- El mantenimiento de los niveles establecidos para la auditoría obligatoria por motivos de tamaño, sin elevarlos hasta los propuestos en la Directiva 2013/34/UE, cuya trasposición finaliza el 20 de julio de 2015 (Parlamento Europeo y Consejo de la Unión Europea, 2013), ya que las empresas de menor dimensión obligadas a auditarse son un claro nicho de mercado para el auditor individual.
- La extensión de la obligación de auditarse a los municipios de determinado tamaño (más de 5.000 habitantes, por ejemplo), a las sociedades mercantiles en cuyo capital social participen Administraciones Públicas, a las fundaciones del sector público o que reciban fondos públicos (El Economista, 2014).
- El auge de la auditoría de carácter voluntario, siempre y cuando las empresas no obligadas a contratar el servicio encuentren en el auditor individual a un profesional verdaderamente cualificado que les aporte un valor adicional al incremento de la fiabilidad de la información financiera (Montoya del Corte, et al., 2014).
- La adopción de acuerdos de fusión con otros auditores individuales o sociedades de auditoría, que les permita crecer para poder superar las dificultades legales y normativas, así como afrontar la auditoría de empresas de mayor tamaño (De Fuentes Barberá, et al., 2015).

### Referencias

- ABC (2015): *Los auditores se movilizan contra su Ley*, 8 de marzo (disponible en: <http://www.abc.es>; último acceso: 13/03/2015).
- Cinco Días (2015): *El Ejecutivo da luz verde a la polémica Ley de Auditoría*, 13 de febrero (disponible en: <http://cincodias.com>; último acceso: 13/03/2015).
- De Fuentes Barberá, C., García Benau, M. A., Pucheta Martínez, M. C. y Ruiz Barbadillo, E. (2015): "El éxito de los procesos de fusión en el mercado de auditoría: el caso de PricewaterhouseCoopers", *Revista de Contabilidad*, Vol. 18, No. 1, pp. 55-67 (disponible en: <http://dx.doi.org/10.1016/j.rcsar.2014.03.005>; último acceso: 16/03/2015).
- El Derecho (2015): *Los auditores consideran necesario introducir mejoras técnicas en la reforma de la Ley de Auditoría*, 23 de febrero (disponible en: <http://www.elderecho.com>; último acceso: 16/03/2015).
- El Economista (2014): *Los auditores confían en que la Ley de Auditoría mejore durante la tramitación parlamentaria*, 11 de diciembre (disponible en: <http://www.economista.es>; último acceso: 16/03/2015).
- El Economistas (2015): *El necesario consenso para la reforma de la Ley de Auditoría*, 13 de marzo (disponible en: <http://www.economista.es>; último acceso: 16/03/2015).
- El País (2015): *Una nueva ley amplía las limitaciones para los auditores*, 13 de febrero (disponible en: <http://economia.elpais.com>; último acceso: 16/03/2015).
- Expansión (2015): *ICAC: "La nueva normativa europea se acerca a la que está en vigor en España"*, 17 de marzo (disponible en: <http://www.expansion.com>; último acceso: 18/03/2015).
- Gracia Herréiz, F. J. (2013): *El futuro de los auditores de cuentas individuales en el ejercicio de su actividad profesional*, Noticario del Registro de Economistas Auditores, enero, pág. 15 (disponible en: <http://www.economistas.org>; último acceso: 16/03/2015).
- Gobierno de España (2015): *Normativa en elaboración: Proyecto de Ley de Auditoría de Cuentas*, Portal de la Transparencia (disponible en: <http://transparencia.gob.es>; último acceso: 16/03/2015).
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - ICAC (2005-2014): *Situación de la Auditoría en España*, Boletines Oficiales núm. 62, 66, 70, 74, 78, 82, 86, 90, 94 y 97, Madrid.
- Montoya del Corte, J., Fernández Laviada, A. y Martínez García, F. J. (2014): "Utilidad de la auditoría de cuentas: perspectiva de las Pymes en España", *Universia Business Review*, No. 41, pp. 80-97 (disponible en: <https://ubr.universia.net>; último acceso: 16/03/2015).
- Parlamento Europeo y Consejo de la Unión Europea (2013): *Directiva 2013/34/UE sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas*, Bruselas, 26 de junio (disponible en: <http://eur-lex.europa.eu>; último acceso: 16/03/2015).
- Segura Romano, J. (2013): *¿Por qué pueden desaparecer los auditores individuales?*, Blog: La Condición Mecánica, 28 de noviembre (disponible en: <http://lacondicionmecanica.com>; último acceso: 16/03/2015).

# LUCÍA SAÑUDO MARTÍN

Artículo - Gestión Joven - Mensaje (HTML)

Archivo Mensaje Adobe PDF

Ignorar Eliminar Responder Reenviar a todos Reunión TEC 2015 Aljefe Correo electrónico... Listo Crear nuevo Pasos rápidos Mover Reglas OneNote Mover Marcado como Categorizar Buscar Relacionadas Traducir Selección Edición Zoom

Correo no deseado • Eliminar Asunto: Articulo - Gestión Joven De: Palazuelos Cobo, Estefanía Para: info@aec.es CC: Asunto: Articulo - Gestión Joven Enviado el: lunes 15/06/2015 5:56

Mensaje Situación\_Auditoria\_España\_2015.doc (418 KB) Situación\_Auditoria\_España\_2015\_ANONIMO.doc (419 KB)

Buenos días.

Mi nombre es Estefanía Palazuelos Cobo. Soy profesora Ayudante en la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Cantabria, concretamente en el Área de Economía Financiera y Contabilidad.

Adjunto a este correo enviamos para su consideración de publicación en la revista "Gestión Joven" el trabajo titulado "Evolución de la auditoría de cuentas en España, situación actual y perspectivas de futuro", elaborado en coautoría con Lucía Sañudo Martín y Javier Montoya del Corte (les pongo en copia de este correo).

Hemos atendido las normas de publicación pertinentes. No obstante, cualquier modificación o información adicional que sea necesaria, con todo gusto la atenderemos y se la haremos llegar.

Quedamos a la espera de sus noticias sobre la correcta recepción del artículo y, en su caso, de la evolución del mismo en el proceso de evaluación para su publicación.

Reciba un cordial saludo,

*Estefanía Palazuelos Cobo*

**Área de Economía Financiera y Contabilidad**  
Universidad de Cantabria  
Avenida de los Castros s/n, 39005, Santander (Spain)  
Tlfn: 942 201 691  
Email: [palazuelose@unican.es](mailto:palazuelose@unican.es)

Ver más acerca de: Palazuelos Cobo, Estefanía.

Escritorio 16:10 25/06/2015