TÍTULO: La independencia del auditor en la auditoría de estados financieros

Autor/a: Antonio Moreno Sánchez

Tutor/a: Andrés Gurrea Nicolau

Fecha: 03-06-2019

Resumen:

El objetivo de este trabajo es analizar la figura del auditor de los estados financieros en relación con la Responsabilidad Social Corporativa, centrándonos en la independencia como uno de los factores éticos más importante en el trabajo de auditoría.

El principio de independencia en la auditoria de los estados financieros está consolidado como elemento fundamental de la profesión. No obstante, existen situaciones en las que hay mayor riesgo de que se vulnere esa independencia. En este trabajo también veremos cuáles son esos factores de riesgos y amenazas a la independencia, así como medidas para reforzar y protegerla.

Por último, en cuanto a la regulación de la independencia, veremos varios ejemplos de países y la legislación correspondiente en esta materia.

Palabras clave: independencia, auditoría, RSC, factores de riesgo, proteger.

ÍNDICE

1) COMPORTAMIENTO ÉTICO……3

2) INTRODUCCIÓN. AUDITORÍA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS……4

3) LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR……5

4) RELACIÓN CON LA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA……7

5) FACTORES DE RIESGO DE LA INDEPENDENCIA……..…8

6) FACTORES QUE REFUERZAN. MEDIDAS PARA MEJORAR Y PROTEGER LA INDEPENDENCIA……10

7) REGULACIÓN……...13

   i. Estados Unidos……13

   ii. Unión Europea……14

   iii. España……..15

8) CONCLUSIONES……..17

9) REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS……...……18

2) INTRODUCCIÓN: AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Actualmente, la auditoría de los estados financieros se ha consolidado como una pieza clave en nuestro sistema económico y empresarial. La auditoría de cuentas se antoja indispensable como sistema para verificar la información reportada por las empresas dada su naturaleza de producción interna, pero a su vez utilizada por diferentes grupos de interés. La importancia de los estados financieros para estos grupos de interés es diferente, pero podemos ver que una información veraz es indispensable para accionistas, instituciones financieras, proveedores, autoridades estatales, etc.

No se puede estudiar este tema sin tener en cuenta el contexto en el que se desenvuelve y, en este sentido, vemos que todas las economías más desarrolladas basan sus modelos económicos en la financiación de las grandes empresas a través de sistemas de mercados de valores, siendo esta la industria con mayor relevancia en términos de valor económico, habiendo llegado a superar el valor del PIB mundial en los últimos años. La bolsa funciona a través de confianza en la información suministrada por las empresas y la capacidad de estas para seguir generando riqueza por su modelo de negocio, así como su futuro crecimiento en la propia bolsa (componente especulativo).

Por otro lado, nos encontramos en un momento social donde la ciudadanía está cada más concienciada de que las empresas deben seguir un comportamiento responsable ya que las consecuencias negativas de la actuación empresarial son sufridas por todos y no únicamente la empresa causante. Por este motivo, se pone un mandato en los poderes públicos de garantizar su protección y estos, lo ejercen a través de delegar en el sector privado la auditoría de cuentas y regulando esa actividad por medio de normas. Esto es en gran parte debido a numerosos escándalos y crisis financieras en los últimos años, en algunos casos de empresas que tenían sus cuentas auditadas y validadas por auditores independientes externos.

Durante la historia del desarrollo de la auditoría de cuentas, siempre ha existido un debate sobre la postura que deben tomar el Estado y los poderes públicos. Existes grupos que abogan por la autorregulación y otros por una mayor regulación e intervención estatal. Hay argumentos a favor y en contra de ambas posturas, pero estos escándalos han inclinado últimamente la balanza en favor de la regulación del negocio para garantizar una actuación correcta y homogénea que no dependa de los individuos que ejercen la profesión.

Por otro lado, la percepción de la auditoría es algo cambiante que debe adaptarse al contexto económico y social del momento. Actualmente se entiende como un servicio que debe responder

al interés social y, por lo tanto, las normas que lo regulan deben evolucionar de la misma manera. Lo adecuado sería que esas normas también evolucionaran no solo de la misma manera sino al mismo ritmo que la tecnología, los modelos económicos, etc. para poder anticiparse a las necesidades de cada momento. Sin embargo, como bien sabemos, eso no funciona de tal manera y el desarrollo legislativo es habitualmente reactivo. El Legislador actúa en muchas ocasiones forzado por el advenimiento de crisis o escándalos que se hacen públicos y afectan a un gran número de personas.

3) LA INDEPENDENCIA DEL AUDITOR

En este trabajo, dentro de la totalidad de la auditoría contable, vamos a centrarnos en la independencia del auditor como pilar fundamental para el adecuado funcionamiento de la auditoría en los sistemas económico-financieros actuales. Para abordar este tema, podemos plantearnos una serie de preguntas:

En primer lugar, ¿a qué nos referimos con el término independencia del auditor?

Hay diferentes teorías y estudios que establecen posturas sobre qué se entiende por independencia del auditor, pero aquí vamos a desarrollar una definición propia que servirá de base para desarrollar las ideas posteriores del trabajo.

Entendemos que existe independencia y el auditor es independiente cuando en el desarrollo de sus funciones como auditor externo, no existen vínculos de relación con la empresa auditada que puedan afectar a la calidad de su trabajo de auditoría. Estos vínculos deben ser relevantes y suficientes para afectar negativamente a la calidad de la auditoría y se agrupan en varios tipos; básicamente personales y económicos

La naturaleza abstracta de la independencia complica el trabajo de análisis o medición de la misma en cualquier caso particular que se analice. Esto no es exclusivo de la profesión de auditoría y es un riesgo en cualquier profesión que requiera tomar decisiones con objetividad. Si bien es difícil dibujar la línea de cuando sería suficiente un nivel de independencia, podemos partir de los extremos. Por ejemplo, sería demasiado arriesgado en términos de independencia que se encargara el trabajo de auditoría externa de una empresa propiedad de la mujer del Director General. O, en el extremo contrario, siempre existiría una relación económica y contractual en la prestación de servicios de auditoría a una empresa, y por tanto puede haber

casos de falta de independencia, pero esta relación por sí misma, no debería afectar a la definición de la independencia.

Este concepto de la abstracción e imposibilidad de observar el estado mental del auditor para saber su verdadero nivel de independencia ha sido en numerosas ocasiones utilizado para rechazar medidas como incompatibilidades o limitaciones en otro tipo de trabajos. Si bien es una afirmación cierta que la independencia es algo individual e inobservable y, por lo tanto, no absoluta, sí que es observable que ciertos elementos y relaciones entre auditor y sociedad auditada determinan intereses contrapuestos entre un informe de auditoría desfavorable a la empresa y beneficio del auditor.

Por lo tanto, para poder estudiar la independencia desde un punto de vista práctico y desde un enfoque global hacia la profesión, se debe proteger la independencia por medio de sistemas de control interno, procedimientos y otros mecanismos de protección. Dada la dificultad de revisar todo el proceso de un auditor individualmente para analizar su independencia en el proceso, los autores D. Antonio Vico Martínez y Dña. Maria Consuelo Pucheta Martínez (2004) sintetizan un sistema para valorar la independencia a través de un análisis en tres fases; expresado en el cuadro siguiente:

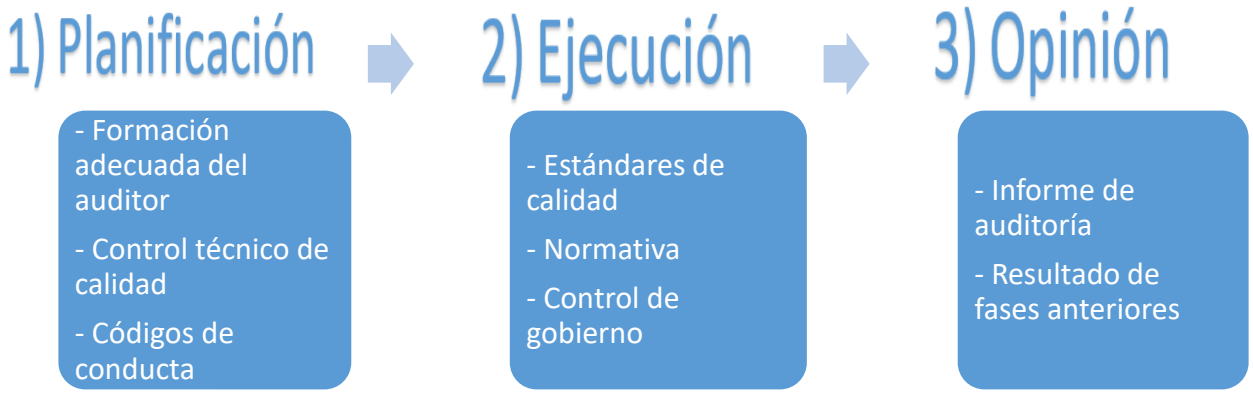

Tabla 1 Fuente: Elaboración propia

La existencia de esta serie de elementos hace que la profesión goce de niveles mayores de independencia, así como la mejora de la percepción de la independencia por parte de los distintos grupos de interés.

4) RELACIÓN CON LA RESPONSABILIDAD SOCIAL CORPORATIVA

La Responsabilidad Social Corporativa (RSC) tiene un enfoque inclusivo donde la empresa debe atender las necesidades y demandas de todos los grupos de interés. Esto contrasta con la corriente más tradicional de que la empresa debe servir meramente al capital, es decir, preponderancia de los accionistas sobre cualquier otro grupo de interés. La idea económica que subyace detrás de esto es que no existe un intercambio necesario entre los intereses de unos "stakeholders" y otros, sino que, dada la naturaleza de intercambio de la economía, existe un equilibrio que la empresa debe buscar para poder responder a las necesidades de todos los grupos ya que todos ellos son un elemento importante en el ciclo de la empresa y esta solo puede mantenerse rentable a largo plazo si trabaja para no dar de lado a algunos de los grupos de interés. En conclusión, no tiene por qué haber una renuncia a rentabilidad por seguir este modelo. Urge mencionar que, al ser un tema relativamente nuevo y por la falta de información histórica de estas prácticas, nos encontramos con una literatura algo escasa y poco concluyente de hasta qué punto esta teoría se cumple en la realidad. No obstante, los datos que tenemos hasta ahora parecen indicar que las empresas con mejores prácticas en cuanto a RSC no generan menor rentabilidad por este motivo.

Dentro del enfoque del "triple bottom line", la auditoría de cuentas es más relevante para la parte social y económica de dicho enfoque. Como se ha indicado en la introducción, entendemos que la auditoría responde al interés social y, por lo tanto, la información que esta genera debe ser completa, objetiva y dirigida a informar sobre la información financiera a todos los grupos de interés y no a la empresa auditada que es quien contrata los servicios de auditoría. Esto es igualmente recogido a través de la imposición legal, en la mayoría de los países, de que las grandes empresas, especialmente las que cotizan en mercados de valores, deben auditar sus cuentas anualmente.

Por lo tanto, en el modelo de RSC, la independencia del auditor se consolida como un pilar básico ya que la información será publica y, por lo tanto, utilizada por todos los grupos de interés.

Por otro lado, los gerentes de las empresas actúan en una situación de dependencia y con control de la misma. Es bien sabido que estos gerentes tienen incentivos de no responder en determinadas situaciones en base a ideales éticos como la profesionalidad y la buena gestión de los recursos de los accionistas (problema de agencia). Los auditores pueden encontrarse en una situación parecida donde sus intereses personales primen por encima de los valores éticos de su profesión. Solo una independencia efectiva puede lograr reducir que se den este tipo de

situaciones. Para ello, no vale con enunciar la independencia del auditor como principio rector de la profesión, sino que se debe dotar de mecanismos para detectar y evitar este tipo de situaciones.

Como hemos visto anteriormente, la independencia del auditor es imprescindible para que la actividad de auditoría sirva a su propósito. Ciertos escándalos en torno al sector han puesto en evidencia que esa independencia no siempre se da y que existen ciertos elementos que pueden comprometer la independencia del auditor con mayor probabilidad que otros.

Para analizar estos riesgos, debemos partir de la base de que el auditor tiene una serie de incentivos para no actuar independientemente. De igual manera, existen también otros incentivos para actuar con independencia. Desde el estudio de la independencia como componente relevante de la RSC, se intentará siempre reforzar los incentivos a favor de la independencia y desincentivar la falta de independencia. Por lo tanto, aquí estudiaremos elementos que pueden poner en riesgo la independencia del auditor y cuáles la refuerzan.

5) FACTORES DE RIESGO DE LA INDEPENDENCIA

a) Intereses propios/personales – Relación personal y vínculo con la empresa auditada.

Los auditores externos tienen el mandato de actuar con independencia y objetividad en el desarrollo de su actividad. La existencia de otros vínculos entre auditor y empresa auditada pueden ponen en riesgo su independencia. Si bien es difícil dibujar una línea exacta a partir de la cual las relaciones suponen un nivel de riesgo inaceptable y, teniendo en cuenta que la independencia siempre es en última instancia personal, interna del auditor y no es posible medir con total exactitud en cada caso concreto, hay cierta unanimidad en cuanto a una serie de relaciones donde la independencia se vería fuertemente amenazada en caso de realizarse el encargo de auditoría. Por ejemplo, relaciones familiares con los dueños o directivos de la empresa auditada, participar en la propiedad de la empresa auditada o poseer instrumentos financieros en la empresa auditada.

b) Servicios adicionales

En primer lugar, cabe destacar que la contratación de otros servicios adicionales, especialmente financieros como, asesoría contable, diseño de procesos de control interno, servicios de valoración, etc. pueden suponer una amenaza a la independencia por

autorrevisión de la misma empresa de auditoría. Asimismo, existe una concentración de intereses en la entidad auditada que podría afectar a la independencia efectiva del auditor.
Por otro lado, servicios adicionales a los de auditoría por parte de la misma firma puede también suponer una reducción del nivel de independencia ya que existe una mayor amenaza de intimidación por parte de la empresa auditada. Un informe de auditoría desfavorable puede comprometer la continuidad de los servicios adicionales con la consecuente pérdida de negocio para la empresa de auditoría. Podemos ver que este tipo de amenaza a la independencia establecida en el considerando número 8 del reglamento UE 537/2014. Permitido si es poca relevancia (considerando #9) y si el nivel es aceptable tras la aplicación de medidas de salvaguardia.

c) Duración de la relación auditor-cliente. En los casos donde una misma firma de auditoría realiza los servicios por muchos años, existe el riesgo de que se generen vínculos personales entre auditores y directivos que reduzcan el incentivo de la independencia por los puntos analizados anteriormente. No obstante, este punto es bastante controvertido y también existe la postura de que una larga relación con el cliente mejora la calidad de los servicios por el conocimiento acumulado.

d) Gran porcentaje del total del negocio con un solo cliente. Si bien es igualmente difícil determinar a partir de qué nivel de volumen con un solo cliente se vería afectada la independencia, una gran dependencia económica por parte del auditor respecto de un único cliente supone un riesgo a la independencia del auditor ya que la pérdida de ese cliente tendría unas consecuencias muy negativas en la continuidad de su actividad y, por lo tanto, puede dificultar un trabajo objetivo e independiente. Asimismo, existe una amenaza de intimidación por parte del cliente en caso de no someterse el auditor a las solicitudes del auditor, algo totalmente opuesto al principio de independencia. Este tipo riesgo sucede tanto si es la firma de auditoría la que depende excesivamente de ese único cliente como si es para el socio que firma el informe. Podemos ver que esta amenaza a la independencia aparece recogida en el considerando número 7 del reglamento UE 537/2014.

e) Precios excesivamente altos. Unos precios excesivamente altos y superiores a los habituales del mercado puede ser un riesgo de falta de independencia por varios motivos. En primer lugar, puede darse el caso de que existan pactos entre la empresa y los auditores para que las conclusiones del informe sean más favorables o suavizadas. Los auditores reciben una

remuneración por encima de la media del mercado como compensación por unas prácticas más laxas o adaptadas a ciertos requerimientos de la empresa auditada. Ese caso también podría ser compensado a través de servicios adicionales.

Por otro lado, puede existir una amenaza de intimidación por parte de la empresa de perder el contrato si no ceden ante las presiones de la empresa.

f) Lowballing

Existen estudios sobre si unos precios por debajo de mercado pueden afectar a la independencia del auditor, pero estos no han encontrado evidencia de que el "lowballing" afecte a la independencia.

6) FACTORES QUE REFUERZAN LA INDEPENDENCIA. MEDIDAS PARA MEJORAR Y PROTEGER LA INDEPENDENCIA

a) Incompatibilidades

Debido a los riesgos mencionados anteriormente, especialmente los apartados 4-a) y 4-b), se pueden prohibir los servicios de auditoria cuando se dan una o varias circunstancias; es decir, incompatibilidades. Se considera que, en estos casos, el riesgo de falta de independencia es tan alto que no puede permitirse salvo en casos concretos especificados en la ley. Las incompatibilidades del auditor se pueden englobar principalmente en estas dos categorías:

1) Incompatibilidades derivadas de circunstancias personales (ser parte directa o indirectamente de la empresa auditada e intereses con la misma, familiares en puestos directivos de la empresa auditada)
2) Incompatibilidades derivadas de servicios prohibidos.

Este sistema de incompatibilidades lo vemos en gran medida en los puestos de responsabilidad de la función pública y profesiones en las que se requiere independencia, imparcialidad y objetividad. Dadas las características de la profesión de auditoria, tiene sentido que estas incompatibilidades también existan en la actividad de auditoria para proteger su independencia.

b) Protección de auditores

Si se quiere que los auditores actúen de manera independiente, se les debe proteger. En primer lugar, el auditor debe contar con la capacidad y deber de abstención en caso de que

haya elementos que puedan comprometer su independencia. La importancia de este factor está reconocida tanto en la legislación europea como española, por ejemplo, en el preámbulo de la Ley 2015-8147 de Auditoría de Cuentas.

Por otro lado, debe existir organismos públicos para denunciar presiones por parte de las empresas para actuar en contra de la normativa sobre independencia. En el mismo sentido, debe haber un régimen sancionador para las empresas que presionen a los auditores.

Las firmas de auditoría deben contar con mecanismos internos para asegurar y proteger la independencia de sus trabajadores; formación adecuada, procedimientos para asegurar la independencia, mecanismos de denuncia y apoyo, códigos de conducta, etc.

Otro factor importante para reforzar la independencia de los auditores es que sean retribuidos de manera adecuada y gocen de independencia económica por los servicios de auditoría por los servicios que proporcionan.

c) Rotación

En las últimas décadas, la rotación obligatoria del socio auditor se ha visto incorporada a la legislación de diferentes países. Este requisito es impuesto principalmente a las grandes empresas, con énfasis en las que cotizan en bolsa. Se considera que la rotación obligatoria es un factor que ayuda a mejorar la calidad de la auditoría y la independencia del auditor. En primer lugar, la rotación obligatoria hace que las empresas de auditoria tengan menos incentivos de perder la independencia como mecanismo para retener al cliente. Por otro lado, sirve de mecanismo de control ya que el trabajo es posteriormente revisado por la nueva firma que audite la empresa tras el cambio obligatorio y notifique, en su caso, de las irregularidades.

d) Comités de auditoría.

Los comités de auditoría son creados dentro del seno de las organizaciones y tienen entre sus funciones proponer al auditor externo y la supervisión de su independencia.

Muestra además el compromiso por parte de la dirección de reconocer la importancia de la auditoría de los estados financieros y proteger que se lleve a cabo de acuerdo a las normas y expectativas del accionariado.

La ley Sarbanes-Oxley impone la obligación de contar con un comité de auditoría a las empresas que coticen en bolsa. De igual manera, la regulación europea impone el mismo requisito, bajo la denominación de Comisión de Auditoría, para todas las Entidades de Interés Público.

e) Sanciones y responsabilidad patrimonial frente a terceros

Un régimen sancionador por incumplimientos de las normas refuerza e incentiva que los auditores actúan de conformidad a los requisitos legales.

La independencia del auditor se ve reforzada cuando estos deben responder frente a terceros por perjuicios causados por la vulneración de las normas sobre independencia y buenas prácticas.

f) Documentación y registro

La documentación de todo lo referente al análisis de la independencia por parte de los auditores y la firma, así como el deber de conservar esos registros refuerza la independencia ya que sirve como prueba de una actuación adecuada según los requisitos éticos y legales. Este punto está en parte relacionado con el anterior ya que permite realizar un análisis posterior sobre si el análisis de la independencia se llevó adecuadamente y puede servir como sustento en reclamaciones o sanciones, siendo así un mecanismo de control e incentivo para la independencia.

g) Publicidad y pérdida de reputación

En relación con el punto anterior, la pérdida de reputación por falta de independencia tiene un efecto disuasorio ya que la confianza en los estados financieros auditados por una firma es imprescindible para poder utilizar la información que contiene en la toma de decisiones. Existe un riesgo de pérdida de negocio cuando una firma tiene una crisis reputacional. Por esto, se debe fomentar la publicidad de la información relacionada con la empresa tanto positiva como negativa: publicación de honorarios por servicios de auditoría y adicionales, publicación de sanciones, inspecciones de las firmas de auditoría y publicación de los informes (por ejemplo, actividad llevada a cabo por el “Public Company Accounting Oversight Board” [PCAOB] en Estados Unidos), etc.

h) La percepción de la independencia y su comunicación a la sociedad puede ser un mecanismo para reforzar la independencia puesto que hay y habrá una presión por realizar el trabajo de acuerdo a las normas de ética. Por ejemplo, que la profesión comunique adecuadamente cómo lleva a cabo su labor con independencia hará que tengan menos incentivos en cambiar ese comportamiento por las consecuencias públicas que tendría el vulnerarlo luego. Es un

compromiso aceptado por las partes. Códigos de conducta, detectar y presionar para acabar con lagunas legales, paneles para analizar las exigencias éticas e incorporarlas en las empresas.

7) REGULACIÓN DE LA INDEPENDENCIA

Anteriormente hemos mencionado que existen diferentes maneras de tratar la independencia por parte de los gobiernos, algunas más orientadas a la autorregulación y otras a la regulación estatal, variando de un país a otro. Aquí vamos a estudiar el tratamiento a la independencia del auditor en la regulación de Estados Unidos, la Unión Europea y España.

i. Estados Unidos

Estados Unidos es uno de los países de referencia en el campo de auditoría de los estados financieros. No solamente en el desarrollo de la profesión sino en la regulación de la misma. La norma legal de referencia en este país es la Ley Sarbanes-Oxley y el organismo regulador es la SEC (Securities and Exchange Comission).

La ley Sarbanes-Oxley es publicada el 30 de Julio de 2002. Hasta ese momento la profesión era poco regulada, con mayor énfasis en la autorregulación, y a pesar de diferentes informes y comisiones que alertaban de ciertos peligros en la evolución del negocio de las empresas de auditoría, poco fue hecho por parte del Estado. Es tras ciertos escándalos, como el caso Enron, que el congreso de los Estados Unidos impulsa una legislación activa en favor de una regulación más estricta para proteger a los accionistas.

Concretamente, la independencia del auditor es recogida en el título segundo de la ley y promueve tres tipos de medidas para proteger la independencia del auditor.

1) Prohibición de servicios adicionales	Se prohíbe una lista de ciertos servicios adicionales a los de auditoría que se realicen de manera contemporánea. Limitación a la firma de auditoría. No se prohíbe el asesoramiento tributario que no esté relacionado con el proceso de auditoría.
2) Creación de comités de auditoría y proceso de	Las empresas cotizadas deben contar con un comité de auditoría independiente que debe encargarse de la selección y vigilancia de la firma que audite la empresa, que se cumpla la prohibición anterior y debe aprobar la contratación de los servicios de auditoría, así como de los adicionales permitidos. También debe

revisión en la contratación.	publicar las cantidades pagadas a los auditores por cualquier tipo de servicios.
3) Rotación obligatoria del socio auditor	Con la intención de evitar posibles conflictos de intereses, la ley impone la rotación obligatoria del socio auditor cada cinco años. Igualmente, ciertos altos cargos y ejecutivos de la empresa no pueden haber trabajado para la empresa de auditoría en el año anterior al que se realiza la auditoría de los estados financieros.

Tabla 2 Fuente: Elaboración propia

Es importante también destacar la creación del PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board), por medio de esta ley, como organismo supervisor de las empresas de auditoría. Asimismo, establece estándares y procedimientos para asegurar que la actividad de auditoría es llevada a cabo de acuerdo a los principios recogidos en la ley Sarbanes-Oxley.

ii. Unión Europea

La regulación de la auditoría de cuentas en la Unión Europea fue reformada en el año 2014 como respuesta a los escándalos financieros de los años anteriores. Esta reforma aún remite gran parte de su contenido a lo recogido en la Directiva 2006/43/CE. Entre los objetivos de estas reformas propuestas por la Comisión Europea y recogidas en la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo y el Reglamento (UE) 537/2014, cabe destacar el objetivo recogido de mejorar la independencia de las sociedades de auditoría y los auditores legales con respecto a la entidad auditada, así como, mejorar la supervisión de los auditores.

En esta normativa reconoce la función pública de la auditoría y hace hincapié en las entidades de interés público (EIP) por su relevancia en la economía y sociedad. Este tipo de sociedades son aquellas que cumplen los requisitos establecidos en el Reglamento (UE) 537/2014 e incluye, entre otras, empresas que cotizan en bolsa, bancos y compañías de seguros.

Por otro lado, es importante resaltar que dada la característica de que normalmente las EIP operan en un ámbito internacional, con estas reformas se busca mejorar la cooperación internacional en esta materia. En 2016 se crea el Comité de Organismos Europeos de Supervisión de Auditores que sirve para mejorar la cooperación entre miembros y autoridades dentro de la UE y facilitando la actividad supervisora de los diferentes organismos.

Esta normativa establece ciertas normas respecto a la independencia de los auditores, pero también deja en manos de los Estados una regulación más minuciosa en diferentes ámbitos siempre y cuando se cumplan los mínimos establecidos por la UE.

Es importante destacar que se establece como requisito preceptivo que antes de la aceptación de un encargo de auditoría deben analizarse todos los requisitos de auditoría establecidos legalmente y confirmarse anualmente por escrito. Prácticamente toda EIP debe ahora contar con una Comisión de Auditoría que debe emitir ese informe anual que exprese si la posición de independencia del auditor resulta comprometida.

Por otro lado, para este tipo de entidades, el reglamento también establece una rotación obligatoria de la firma de auditoría y de los equipos auditores. Se establece un máximo de 10 años con una firma de auditoría (prorrogable por 4 años) y una rotación cada 5 años de los auditores responsables del trabajo de auditoría dentro de esa firma.

iii. España

España, como Estado Miembro de la Unión Europea, está sujeta a la regulación indicada en el apartado anterior. El Reglamento UE 537/2017 tiene aplicación directa en España, pero los nuevos cambios incluidos en la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo han sido transpuestos a través de la Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.
En cuanto a la independencia, esta es regulada en la ley de la siguiente manera:

Artículo	Título	Contenido
Art. 14	Principio general de independencia	Los auditores deben actuar de manera independiente, llevando a cabo el ejercicio de la auditoría sin intervenir en las operaciones de la entidad auditada y velando por el cumplimiento de los requisitos legales de independencia establecidos en esta y otras normas.
Art. 15	Identificación de amenazas y medidas de salvaguardia	Necesidad de mitigar riesgos a niveles aceptables. Análisis periódico de independencia y abstención.
Arts. 16 a 21	Incompatibilidades	Enumeración de causas de incompatibilidad: a) Circunstancias derivadas de situaciones personales. Nacidas la relación e interés especial con la entidad auditada y miembros de la misma. b) Circunstancias derivadas de los servicios prestados. Contabilidad, valoración, auditoría

		interna, abogacía, procedimiento y control interno de la información financiera. c) Familiares y otros vínculos personales estrechos. Con miembros parte de la empresa auditada o accionistas en volumen significativo. Vigencia de incompatibilidades y prohibiciones posteriores a la finalización del encargo.
Arts. 24 y 25	Honorarios y retribuciones	No condicionados por servicios adicionales. Transparencia. Comunicación de horas y honorarios al ICAC (de todos los servicios, no solo auditoría). Abstención por honorarios percibidos respecto al total de negocio de la firma.
Art. 39 a 41	Entidades de Interés Publico	Requisitos adicionales a los puntos anteriores cuando se trata de una auditoría de EIP.

Tabla 3 Fuente: Elaboración propia

Es necesario mencionar la Norma Internacional de Auditoría 220 (NIA-ES 220), que ha sido adaptada a España mediante resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013; que sirve para establecer las normas de control de calidad de la auditoría de los estados financieros.

En los objetivos de la NIA-ES 220 se recoge lo siguiente:

"El objetivo del auditor es implementar procedimientos de control de calidad relativos al encargo que le proporcionen una seguridad razonable de que:

(a) la auditoría cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y

(b) el informe emitido por el auditor es adecuado en función de las circunstancias."

Dentro del primer objetivo se incluyen los requerimientos de ética, siendo uno de los más importantes la independencia. A través de esta norma se impone la obligación al socio auditor de llegar a una conclusión sobre si se han cumplido o no los requerimientos de independencia en cada encargo de auditoría concreto. Se establecen tres pasos que debe realizar el socio del encargo: primero, obtener información de la firma de auditoría para buscar relaciones y circunstancias entre empresa y firma que pudieran suponer amenazas a la independencia. Luego

se analizan y evalúa si esos incumplimientos suponen una amenaza o riesgo específico. Y, por último, la mitigación de esas amenazas a, por lo menos, un nivel aceptable y en caso de no poder ser así, la renuncia del encargo. Es importante destacar que este proceso de protección de la independencia por parte del socio debe ser incluido en la documentación de auditoría permitiendo que pudiera ser posteriormente revisado para una posible rendición de cuentas por parte del socio responsable.

8) Conclusiones

Los constantes cambios tecnológicos, sociales, medioambientales y económicos hacen que los actuales sistemas puedan quedar obsoletos con mucha mayor rapidez que lo visto en otras épocas. La auditoría debe estar en constante evolución para responder a las necesidades de la sociedad y, de igual manera, debe revisarse la protección de la independencia de los auditores. Esto nos interesa particularmente en el campo de la sostenibilidad y RSC porque refuerza la visión de que las empresas afectan a numerosos grupos, más allá de los accionistas, y deben responder ante todos los grupos de interés. Este sistema de “accountability” no puede funcionar si la información no es veraz, completa y fluye hacia todos los interesados. Es aquí donde el auditor externo y su independencia se convierten en piezas fundamentales dentro del esquema de la RSC.

La protección de la independencia debe desarrollarse asumiendo que la empresa siempre tendrá interés de protegerse y ocultar información sobre sus conductas delictivas o contrarias a las normas contables buscando menoscabar la capacidad de análisis de los auditores o influenciando el informe final de auditoría. Para impedir esto, primero hay que identificar los riesgos de falta de independencia y, posteriormente, establecer mecanismos para mitigar esos riesgos. Como norma general, cuanto mayor sea el vínculo entre empresa auditada y auditor, mayor será el riesgo de falta de independencia.

La protección de la independencia en la auditoría de los estados financieros debe ser extendida a la auditoría y validación de RSC. Compartiendo los principios que apoyan la necesidad de la RSC, y como profesionales es este ámbito, debemos defender unos estándares para la auditorias de RSC similares a las auditorias de los estados financieros. Si bien estas exigencias no son aun posibles por las dificultades para analizar la validez y precisión de la información suministrada por las empresas y la voluntariedad en torno a esta materia, este debe ser el camino investigador y formativo para el éxito de la RSC.

Las expectativas de futuro de la protección de la independencia de los auditores son positivas. Aunque la regulación es variada, la evolución de las medidas de protección de la independencia de los auditores evidencia una dirección hacia cada vez mayor regulación de la profesión de auditoria y mayor intervención de las agencias públicas para supervisar el cumplimiento de las normas.

9) BIBLIOGRAFÍA:

Antonio Vico y María Consuelo Pucheta. “El valor de las percepciones sobre la independencia del auditor”. Revista de Contabilidad. Vol. 7, n.º 14, julio-diciembre 2004, p. 173-194

Christiansen, Linda; Olazábal, Ann Morales, “Auditor Independence Post Sarbanes Oxley: The Case for Increased Self-Regulation”, 13 Journal of Legal Studies in Business 69 (2007)

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 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas

Ley y Reglamento de Auditoría de Cuentas españoles. Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas.

Mª Teresa Fernández Rodríguez y otros. “La independencia del auditor. Justificación de la auditoría de cuentas”. Edición del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Norma Internacional de Auditoría 220 (NIA-ES 220) Control de calidad de la auditoría de los estados financieros.

Norma Internacional de Control de Calidad 1 (ISQC 1)

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

Sarbanes-Oxley Act of 2002, Pub. L. No. 107-204, 116 Stat. 745 (30 de julio de 2002)

Wagner, Stephen; DIttmar, Lee, “The Unexpected Benefits of Sarbanes-Oxley”, April 2006 Issue of Harvard Business Review

WEBGRAFÍA:

Comisión Europea. Auditing of companies' financial statements. Recuperado de: https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/auditing-companies-financial-statements_en

Deloitte. Guía Práctica Consejeros del Comité de Auditoría. Recuperado de: https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/governance-risk-compliance/Deloitte_ES_GRC_Gobierno-Corporativo-guia-practica-consejos-comite-auditoria.pdf

KPMG. Claves de la nueva Ley de Auditoría para las empresas. Recuperado de: https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2015/09/Claves-nueva-Ley-Auditoría.pdf

PCAOB Standards. Recuperado de: https://pcaobus.org/Standards