

Universidad de Oviedo

SITUACION DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN EL PRINCIPADO DE ASTURIAS

Máster en Sistemas de Información y
Análisis Contable (SIAC)

ÍNDICE

1. Introducción.....	1
2. Aspectos generales de la auditoría de cuentas en España.....	2
2.1 Evolución histórica de la Auditoría.....	2
2.2 El ICAC y su papel en el ámbito de la auditoría.....	3
2.3 El ROAC: Situaciones de inscripción.....	4
2.4 Corporaciones de auditores.....	7
3. Situación de la auditoría en Asturias.....	11
3.1 Situaciones de inscripción en el ROAC de los auditores asturianos.....	12
3.1.1. Personas físicas.....	12
3.1.1.1 Personas físicas ejercientes.....	13
3.1.1.2 Personas físicas ejercientes por cuenta ajena.....	17
3.1.2 Sociedades de auditoría.....	18
3.2 Análisis de los informes de auditoría de las empresas asturianas.....	21
3.2.1 Elementos del informe de auditoría de cuentas anuales.....	22
3.2.2 Tipología de los informes de auditoría de cuentas según la opinión.....	23
3.2.2.1 Informes calificados.....	26
3.3 Revisión de las sanciones de los auditores asturianos.....	30
4. Conclusiones.....	32
5. Bibliografía.....	34

SITUACION DE LA AUDITORÍA DE CUENTAS **EN EL PRINCIPADO DE ASTURIAS**

1. INTRODUCCIÓN

La auditoría de cuentas constituye una actividad de indudable interés para el buen funcionamiento de las economías de mercado, pues su objetivo prioritario es otorgar fiabilidad y, por tanto, validez a la información contable empresarial, pero simultáneamente actúa como una herramienta de control y supervisión que contribuye a la creación de una cultura de disciplina en las organizaciones, permitiendo descubrir fallos o vulneraciones existentes en las mismas.

El análisis de la situación de la auditoría de cuentas en España es realizado anualmente por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), que además hace públicas sus conclusiones en su Boletín (BOICAC). No obstante, la información disponible en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) permite acceder a datos desagregados por provincias, haciendo factible un análisis provincial del que podrían extraerse conclusiones relevantes por comparaciones interprovinciales o con la situación general del país. De hecho, hay trabajos que sostienen la calidad de la auditoría se ve afectada por la ubicación y por la existencia de dos factores: (1) la especialización y la reputación de las firmas de auditoría y (2) el desarrollo económico e institucional de la provincia donde se localice la firma auditora (Duréndez Gómez-Guillamón y Maté Sanchez-Val, 2012).

Por ello, aprovechando esta información provincial, así como la extraída de otras fuentes que se irán referenciando a lo largo del trabajo se ha efectuado un estudio de la situación de la auditoría de cuentas en Asturias haciendo, en la medida de lo posible, comparaciones con los datos generales del país publicados por el ICAC.

El trabajo está estructurado de manera que se comenzará con una presentación teórica de la situación general de la auditoría en España, abordando la evolución histórica de su marco normativo y exponiendo los órganos reguladores de la profesión en nuestro país. Seguidamente se planteará un análisis más profundo sobre la auditoría en Asturias, en concreto se revisarán tres aspectos (1) las situaciones de inscripción de los auditores asturianos, (2) la calidad de los estados financieros publicados por las empresas de la provincia, usando como indicador de la misma el tipo de opinión recogida en sus informes de auditoría y (3) la calidad del trabajo realizado por los propios auditores asturianos, a través de la revisión de las infracciones cometidas por los mismos y sus consecuencias.

Los resultados de este estudio, de naturaleza descriptiva, se irán exponiendo a través de cuadros explicativos comentados adecuadamente.

Las principales limitaciones encontradas a lo largo del trabajo vienen dadas por la cuantiosa y, en ocasiones, incompleta información recogida en las bases de datos

empleadas, como ocurre sobre todo a la hora de estudiar los informes emitidos por los auditores, cuestión que se comentará en más detalle más adelante.

2.LA AUDITORÍA DE CUENTAS EN ESPAÑA: **ASPECTOS GENERALES**

Si bien el objetivo del presente trabajo es analizar la situación de la auditoría en la provincia de Asturias, se ha considerado relevante, como paso previo, revisar ciertos aspectos relativos a la auditoría en general en nuestro país. En particular, los principales hitos que han marcado su evolución histórica hasta su regulación actual, el relevante papel desempeñado por el ICAC en el ámbito de la auditoría, la utilidad del ROAC como censo de los auditores habilitados en España y las diferentes situaciones de inscripción existentes en el mismo y las corporaciones de auditores. Todos estos aspectos se abundarán cuando se analice el caso específico de Asturias.

2.1 Evolución histórica de la auditoría en España

La auditoría de cuentas anuales se define en el artículo 1.2 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) como “la revisión y verificación de las cuentas anuales, así como de otros estados financieros o documentos contables, elaborados con arreglo al marco normativo de información financiera que resulte de aplicación, siempre que dicha actividad tenga por objeto la emisión de un informe sobre la fiabilidad de dichos documentos que pueda tener efectos frente a terceros”.

Esta actividad constituye, por tanto, una auditoría financiera, empresarial, externa y completa, que puede ser tanto obligatoria como voluntaria. Para entender la situación actual de esta profesión en nuestro país, se deben conocer los hechos históricos que han condicionado el desarrollo legal de la auditoría en la península, en concreto destacan los que se desarrollan a continuación.

En 1986 España ingresa en la Comunidad Económica Europea, con la consecuente obligación de adaptar su normativa interna a las directivas comunitarias, en particular a la 8ª Directiva (Directiva 84/253/CEE), relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables. A tal fin, en 1988 se promulga la Ley de Auditoría de Cuentas (LAC), *Ley 19/1988, de 12 de julio*, que por primera vez regula la profesión de auditor, además hasta esta ley, las auditorías de cuentas tenían un carácter voluntario, y es a partir de la misma cuando la auditoría se hizo obligatoria para aquellas empresas que superaban ciertos límites.

En 1990 se publica el *Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre*, por el que se aprueba el reglamento que desarrolla la LAC. Un año después se aprueba la *Resolución de 19 de Enero de 1991* del presidente del ICAC por la que se publican las Normas Técnicas de Auditoría (NTA). Modificadas por *Resolución de 21 de diciembre de 2010*, del ICAC, por la que se publica la modificación de la sección 3 de las NTA, relativa a las Normas Técnicas sobre informes.

Estas tres disposiciones (LAC, RAC y NTA) constituían un derecho contable español en materia de auditoría que permitía la aplicación plena de la auditoría de cuentas en España. No obstante, el carácter dinámico de la actividad, la creciente globalización, la necesidad de readaptación a las directivas comunitarias y ciertos escándalos financieros que empañaron la imagen pública de la profesión, dieron lugar a sucesivas reformas legislativas que culminaron con la publicación de un texto legal que las aglutinaba, el *Real Decreto legislativo 1/2011, de 1 de julio*, por el que se aprueba el TRLAC, posteriormente desarrollado por *Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre*, por el que se aprueba el reglamento que desarrolla el TRLAC, (RTRLAC). Ambas disposiciones derogan, respectivamente, a la LAC y su reglamento de desarrollo.

Finalmente en 2013 se emite la *Resolución de 31 de enero de 2013*, del ICAC, por la que se someten a información pública, durante un plazo de seis meses, las nuevas NTA, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) para su aplicación en España. Dichas normas vendrán a sustituir a las actuales NTA. La información sobre las NIA se detallará posteriormente cuando se explique su organismo internacional emisor.

Una vez delimitado el marco regulador de la actividad auditora en España, se procede a describir el relevante papel que respecto a misma desempeñan el ICAC, el ROAC y las corporaciones de auditores. Todos ellos organismos relevantes para la auditoría española, pues sin ellos ésta no podría regularse, ni actualizarse, ni sancionarse, ni incorporar miembros, ni en definitiva, existir.

2.2 El ICAC y su papel en el ámbito de la auditoría

El ICAC se define a través del artículo 29 del TRLAC como “Organismo autónomo adscrito al Ministerio de Economía y Hacienda, regirá su actuación por las leyes y disposiciones generales que le sean de aplicación y, especialmente por lo que para dicho tipo de Organismos públicos dispone la Ley 6/1997, de 14 de abril de Organización y Funcionamiento de la Administración General del Estado y por la presente ley”.

La Composición del ICAC y las funciones que el mismo debe desempeñar en el ámbito de la auditoría se regulan en los artículos 27 a 29 del TRLAC. Es un órgano de suprema importancia para la auditoría de cuentas española por cuanto tiene atribuida, entre otras, la función de supervisión pública y control de la actividad.

Los órganos rectores del Instituto del ICAC son (artículo 29 del TRLAC):

- El Presidente: nombrado por el Gobierno a propuesta del Ministerio de Economía y Hacienda.
- El Comité de auditoría de cuentas: Órgano de asesoramiento del Instituto, compuesto por un máximo de trece miembros designados por el Ministerio.
- El Consejo de Contabilidad: Órgano competente, una vez oído el Comité Consultivo de Contabilidad, para valorar la idoneidad y adecuación de cualquier norma. Estará presidido por el Presidente del Instituto, y por un representante

de cada una de las siguientes instituciones: el Banco de España, la Comisión Nacional del Mercado de Valores y la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones.

- El Comité Consultivo de Contabilidad: órgano de asesoramiento del Consejo de Contabilidad. Dicho Comité estará integrado por expertos contables.

El ICAC tiene atribuidas las siguientes funciones y competencias (artículos 27 y 28 del TRLAC):

- Realización de los trabajos técnicos, como la adaptación de las Directivas de la Unión Europea (UE) al Plan General Contable y las adaptaciones de este Plan a los distintos sectores de la actividad económica.
- Ejercicio de la potestad sancionadora aplicable a las sociedades por el incumplimiento de la obligación de presentar dentro de plazo el depósito de cuentas anuales en el Registro Mercantil.
- Cooperación internacional en el ámbito de la actividad de auditoría de cuentas, en particular con la UE.
- Establecimiento y Gestión del ROAC.
- Homologación y Publicación de las NTA, de las normas de ética y de control de calidad internas elaboradas por las corporaciones y, en caso de que éstas no procediesen a tal elaboración, adaptación o revisión de las normas.
- Se encarga también de la formación continuada de los auditores de cuentas.
- Edición, publicación y distribución del BOICAC.
- Contestación a las consultas que se le formulen respecto de la aplicación de las normas contenidas en el marco normativo de información financiera.
- Control y vigilancia de las finanzas de los auditores.
- Establecimiento de normas sobre el contenido de los exámenes de acceso al ROAC.

Después de conocer sus competencias, funciones y órganos rectores, se puede resaltar que el ICAC realiza una labor disciplinaria sin la cual no existiría un control externo y efectivo que resulta de extrema necesidad para un sector con un gran interés e impacto público como es el auditor. También cabe destacar la importancia de su cooperación con otros organismos internacionales, pues la auditoría es una profesión destinada a homogeneizarse mundialmente¹.

2.3 EL ROAC: Situaciones de inscripción

El ROAC fue creado con la aparición de la LAC. Constituye el censo o padrón de los auditores habilitados en España y la inscripción en el mismo es un requisito imprescindible para que las personas físicas o jurídicas puedan realizar la actividad de auditoría de cuentas.

¹ Las Subdirecciones Generales de Control Técnico y de NTA participan en las reuniones internacionales correspondientes a los siguientes órganos: Comités de la Unión Europea, COREPER-Propuestas normativas, European Audit Independent Group (EAIG), International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR), Advisory Council (Consejo Consultivo del IFIAR) y Colegios de Reguladores.

Como ya se indicó, este organismo depende del ICAC para su establecimiento y mantenimiento, así como para la autorización definitiva de la inscripción de los auditores en el mismo una vez superadas las pruebas de aptitud pertinentes.

De hecho, según el artículo 7 del TRLAC, podrán realizar la actividad de auditoría de cuentas las personas físicas o jurídicas que figuren inscritas en el ROAC del ICAC. Así pues, existen dos grandes secciones o bloques de inscripción para los auditores nacionales, el de personas físicas y el de sociedades de auditoría.

Los requisitos para la inscripción de personas físicas en el ROAC están regulados en el artículo 8 del TRLAC y desarrollados en los artículos del 33 al 39 del RTRLAC. Las condiciones básicas son:

- Ser mayor de edad.
- Tener la nacionalidad española o de alguno de los Estados miembros de la UE.
- No poseer antecedentes penales por delitos dolosos.
- Obtener la correspondiente autorización del ICAC, superando las pruebas convocadas por las corporaciones profesionales.

Para obtener dicha autorización se puede optar por dos vías en función de la titulación del candidato, la académica y la profesional.

Los requisitos exigidos por la vía académica son cuatro: (1) Estar en posesión de título universitario, (2) haber superado los cursos teóricos para el acceso al ROAC homologados por el ICAC, (3) acreditar una experiencia práctica, de tres años en trabajos realizados en el ámbito financiero y contable, al menos dos de ellos trabajando con un auditor en ejercicio y (4) superar un examen teórico-práctico de aptitud profesional, convocado por alguna de las corporaciones profesionales de auditores.

Las ventajas de seguir esta vía vienen dadas porque quienes posean título universitario quedarán dispensados de la formación teórica y de la primera fase del examen en aquellas materias que hayan superado en los estudios requeridos para la obtención de dichos títulos.

La vía profesional de acceso va dirigida a candidatos sin titulación universitaria y requiere tener tan sólo el nivel académico de ingreso en la universidad. Asimismo, exige la realización de los cursos de enseñanza teóricos y una mayor experiencia práctica, en concreto de un mínimo de ocho años realizando trabajos en el ámbito contable, de los que al menos cinco sean trabajando con un auditor en ejercicio. Además, al no tener título universitario, los candidatos por esta vía no quedan dispensados de ningún curso teórico, ni exentos de ninguna materia en la fase teórica del examen de acceso.

Una vez adquirida la condición de auditor las personas físicas pueden inscribirse en el ROAC, previa autorización del ICAC, en tres posibles situaciones (artículo 8 del TRLAC):

- Ejercientes: sólo estos auditores podrán desarrollar por sí mismos la actividad de auditoría de cuentas, es decir, firmar informes de auditoría. Para inscribirse en esta situación se necesita documento del ICAC y depositar una fianza exigida para el ejercicio como garantía de las responsabilidades en que puedan incurrir los auditores en los trabajos realizados.
- Prestando servicios por cuenta ajena: serán aquellos que se encuentren colaborando activamente con un auditor de cuentas ejerciente o con una sociedad analizando la información económico-financiera deducida de los documentos contables de la entidad. Éstos no deben presentar fianza y, por ello, no son objeto de sanción por parte del organismo regulador.
- No ejercientes: se inscriben en esta situación aquellos que no desarrollen la actividad de la auditoría. Pueden cambiar a cualquiera de las otras dos situaciones previa petición al ICAC y depositando, en su caso, la fianza exigida para el ejercicio.

Además los funcionarios podrán inscribirse en el ROAC cuando pertenezcan a secciones cuya formación y funciones se hallen relacionados con la auditoría del sector público, o cuando analicen la situación financiera y patrimonial de entidades financieras o de compañías aseguradora. Siempre cumpliendo los requisitos de inscripción antes vistos.

Los auditores de otros estados de la UE y de terceros países pueden inscribirse en el ROAC bajo las siguientes circunstancias (artículo 9 del TRLAC):

- Los auditores de cuentas de otros países miembros de la UE serán autorizados por el ICAC para inscribirse en el Registro tras superar una prueba de aptitud sobre la normativa española aplicable.
- Los auditores de cuentas de terceros países podrán inscribirse, cuando cumplan los requisitos equivalentes a los auditores nacionales, superen una prueba de aptitud normativa y dispongan de domicilio o establecimiento permanente en España.
- Por otro lado, deben inscribirse de manera separada en el ROAC aquellos auditores de cuentas de terceros países que emitan informes de auditoría sobre cuentas anuales o consolidadas de entidades constituidas fuera de la UE cuyos valores sean emitidos en un mercado regulado en España. Su inscripción no les faculta para el ejercicio de la auditoría de entidades domiciliadas en España.

Como ya se indicó, la auditoría en España puede ser también desempeñada por personas jurídicas o sociedades de auditoría inscritas en el ROAC. En este caso los requisitos a cumplir para su inscripción son los expuestos en el artículo 10.1 del TRLAC, los cuales son:

- Que las personas físicas que realicen los trabajos y firmen los informes de auditoría en nombre de una sociedad de auditoría estén autorizadas para ejercer la actividad de auditoría de cuentas en España.

- Que la mayoría de los derechos de voto correspondan a auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la UE.
- Que una mayoría de los miembros del órgano de administración sean socios auditores de cuentas o sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en cualquier Estado miembro de la UE.

Al igual que está previsto para las personas físicas, las sociedades de auditoría de terceros países deben inscribirse en el ROAC de manera separada cuando emitan informes sobre cuentas anuales o consolidadas de entidades constituidas fuera de la UE cuyos valores estén admitidos a negociación en un mercado regulado en España. Esta inscripción tampoco les faculta para el ejercicio de la auditoría de empresas españolas (artículo 10.4 del TRLAC).

Pese a estar permitido el ejercicio en forma de persona física o jurídica, la tendencia a ejercer en forma societaria es una realidad en nuestro país, así se pone de manifiesto en el cuadro 1 siguiente, referente a la facturación de ambas categorías de auditores, siendo Δ la variación interanual de la misma.

CUADRO 1: Facturación total 2007-2011

AÑOS	SOCIEDADES(€)	INDIVIDUALES(€)
2011	714.620.649	46.011.109
Δ 11-10	4	-13
2010	686.465.350	53.053.065
Δ 10-09	4	-6
2009	657.111.718	56.273.174
Δ 09-08	-2	-7
2008	670.640.640	60.413.776
Δ 08-07	14	-2
2007	587.891.740	61.690.179

Fuente: elaboración propia a través de los datos extraídos del BOICAC nº 90.

Como se puede apreciar, la facturación de los auditores individuales desciende progresivamente desde 2007, mientras que la facturación para las sociedades es anualmente creciente, excepto por una variación negativa en el periodo 2008 al 2009, que coincide con el comienzo de la recesión económica en nuestro país. Para el año 2011, último disponible, la diferencia entre la facturación de ambos es de 668.609.540 €, y en él se produce el descenso más acusado en la facturación de los auditores individuales (menos 13 puntos respecto al ejercicio anterior).

2.4 Las corporaciones de auditores

Las corporaciones de auditores son definidas en el artículo 104 del RTRLAC como “aquellas corporaciones representativas de auditores, las entidades de derecho público de las que formen parte los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría que cumplan todos y cada uno de los siguientes requisitos”:

- Que en sus estatutos figure la auditoría de cuentas como actividad de sus miembros, con carácter exclusivo o no.
- Que al menos el 10% de los auditores inscritos en el ROAC pertenezcan a la corporación, bien directamente o bien a través de las entidades integradas en dicha corporación.
- Que al menos un 15% de los auditores de cuentas inscritos en el ROAC en la situación de ejercientes sean miembros de la corporación, bien directamente o bien a través de las entidades integradas en dicha corporación.

Corresponde a las corporaciones representativas de auditores desarrollar las siguientes funciones (artículo 105 del RTRLAC):

- Elaborar, adaptar y revisar las normas de auditoría, de ética y de control de calidad interno, por propia iniciativa o a instancia del ICAC.
- Proponer y realizar de forma conjunta los exámenes de aptitud profesional a que se refiere el artículo 36, y conforme a lo previsto en el artículo 37.
- Organizar y en su caso impartir cursos de formación teórica de los referidos en el artículo 34.2, una vez que sean homologados por el ICAC.
- Organizar y, en su caso, impartir las actividades de formación continuada, que deben realizar los auditores de cuentas, en los términos establecidos en el artículo 41, así como realizar las verificaciones y comunicaciones a que se refiere dicho artículo y el 42.
- Impulsar la colaboración de sus miembros en la formación práctica requerida para el examen de aptitud, vigilando su adecuado cumplimiento, de acuerdo con lo previsto en el artículo 35, debiendo dar el visto bueno en los certificados que expidan sus miembros, cuando así se prevea en las disposiciones normativas.
- Elaborar las normas deontológicas y códigos de conducta que deben seguir sus miembros.
- Verificar la observancia de las prácticas y procedimientos internos de actuación de sus miembros en el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas, si su observancia lleva aparejada medidas disciplinarias en sus respectivos estatutos.
- Proponer al ICAC la incoación del procedimiento sancionador, en los términos a que se refiere el artículo 78.5 o, en su caso, comunicar aquellas cuestiones o asuntos detectados en el ejercicio de sus funciones que puedan suponer el incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.
- Colaborar con el ICAC en todas aquellas cuestiones relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas. En particular, podrán ejecutar, bajo la supervisión y dirección del ICAC, el control de calidad de los auditores de cuentas o sociedades de auditoría cuando así lo acuerde dicho Instituto, siempre y cuando las personas encargadas directamente de una actuación de control de calidad sobre un auditor de cuentas o sociedad de auditoría no hayan colaborado en la implementación y diseño del sistema de control de calidad interno de los mismos auditores de cuentas o sociedades de auditoría

durante los tres años inmediatamente anteriores a la ejecución del control de calidad.

- Cualesquiera otras previstas en sus estatutos que tengan por objeto el mejor cumplimiento de lo dispuesto en el TRLAC y en su reglamento.

Las corporaciones de auditoría de cuentas reconocidas en España son actualmente tres:

- El Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (**ICJCE**).
- El Consejo General de Colegios de Economistas de España, en cuyo seno se encuentra el “Registro de Economistas Auditores” (**REA**).
- El Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulares Mercantiles y Diplomados en Ciencias Empresariales de España, en cuyo seno se encuentra el “Registro General de Auditores” (**REGA**).

El cuadro 2 siguiente analiza en más detalle cada una de las tres corporaciones, en concreto, su fecha de constitución, número de socios y perfil de los mismos, detallando a quién corresponde actualmente su presidencia.

CUADRO 2: CORPORACIONES DE AUDITORES EN ESPAÑA

	REA	REGA	ICJCE
AÑO	1982	1942	1942
Nº Socios	4.172 auditores inscritos en ROAC: <ul style="list-style-type: none"> • Ejercientes: 1.685 • Prestando Servicios por cuenta ajena: 243 • No ejercientes: 2.244 • Sociedades: 543 	1.907 auditores inscritos en el ROAC: <ul style="list-style-type: none"> • Ejercientes: 761 • Prestando Servicios por cuenta ajena: 33 • No ejercientes: 1.113 • Sociedades: 227 	5.747 auditores inscritos en ROAC: <ul style="list-style-type: none"> • Ejercientes: 1.790 • Prestando Servicios por cuenta ajena: 568 • No ejercientes: 3.389 • Sociedades: 586
Perfil de los socios	Economistas inscritos en el ROAC que acrediten su pertenencia a un Colegio de Economistas. Las sociedades profesionales registradas en los Colegios de Economistas podrán ser registradas en la sección de Sociedades del Registro.	Los miembros deben 1º Aprobar el examen de acceso. 2º Acreditar la inclusión en el ROAC, donde le asignarán el número de auditor.	Los miembros deben presentar un certificado del ICAC que acredite su inscripción en el ROAC, y haber cursado formación en los últimos 3 años.
Presidente	Carlos Puig de Travy	Lorenzo Lara Lara	Rafael Cámara Rodríguez-Venezuela

Fuente: elaboración propia a partir del BOICAC nº 90 y páginas web de cada Corporación.

Como se muestra en el cuadro anterior, la corporación más antigua es el REA, y la que cuenta con mayor número de miembros, tanto individuales como sociedades,

es el ICJCE. Se debe destacar que en todas ellas más del 50% de los miembros están inscritos como no ejercientes. También podemos comentar que el perfil de los socios para la pertenencia en una de estas organizaciones es similar, ya que las tres son entidades de Derecho Público reconocidas.

Cabe destacar que los presidentes de las tres corporaciones, en la clausura del XX Congreso Nacional de Auditoría celebrado en Vigo (26 de noviembre de 2011), anunciaron la ratificación de un Acuerdo Marco de Integración de las mismas y la creación del Instituto de Auditores de España. Dicho acuerdo, que se concreta en la creación de una Comisión Gestora Tripartita, marca el inicio de un proceso para que en el plazo de dos años se proceda la modificación de los estatutos de las corporaciones para la creación del nuevo Instituto de Auditores de España².

Después de conocer la situación presente y futura de las corporaciones españolas se expondrán algunos de los organismos internacionales de las que forman parte ordenados por año de fundación, así como algunas de las corporaciones europeas³. De esta manera se puede realizar una comparación con más perspectiva.

La Fédération des Experts Comptables Européens (FEE), continuadora de la labor de la UEC (Unión Europea de Expertos Contables Económicos y financieros, fundada en 1951) y del Groupe d'Etudes des Experts Comptables de la CEE (fundada en 1961), es el organismo que reúne a los institutos y organizaciones profesionales auditoras de los países miembros de la UE. En la actualidad cuenta con 44 Institutos miembros procedentes de 32 países y representa a más de 500.000 profesionales de la contabilidad y la auditoría. Tiene su sede en Bruselas, y de las tres corporaciones españolas sólo el ICJCE es miembro.

Todos los países de la UE presentes en el FEE tienen como representación una o dos corporaciones propias, excepto Francia, que está representada por tres, y Reino Unido con una mayoría de cinco. Además, hay que matizar que, así como en la FEE España solo está representada por el ICJCE, esa situación también se produce en el resto de países.

La corporación portuguesa presente en la FEE es The Ordem dos revisores oficiais de Contas (OROC) y es equivalente al ROAC español, circunstancia que hemos aprovechado para hacer una comparación de las situaciones de inscripción con el país vecino y que se plasma en el cuadro 3 siguiente.

² La información detallada se puede encontrar en el siguiente enlace: http://www.icjce.es/images/pdfs/noticias/notas_prensa2/2011/np_clausura_xxcongreso.pdf.

³ El resto de organismos internacionales no abordados aparecen en el siguiente enlace: http://www.icjce.es/index.php?option=com_content&view=article&id=3670&Itemid=495

**CUADRO 3: SITUACIONES DE INSCRIPCIÓN DE LOS AUDITORES: ESPAÑA
“VERSUS” PORTUGAL**

	Datos 2011 del OROC Portugués	Datos 2011 ROAC Español
No ejercientes	334	14.331
Ejercientes a título individual	223	2.815
Prestación de servicios por cuenta ajena	116	1.102
Ejercientes socios de sociedades de auditoría	548	2.761(1)
Número de Sociedades	198	1.374

(1) De los cuales 1.037 son a la vez socios y auditores por cuenta propia.

Fuente: elaboración propia a partir del BOICAC nº 90 y del Sociedades de Revisores Oficiais de Contas (SROC) y del Relatório e Contas, ambos para el periodo 2011.

Según estos datos podemos sacar algunas conclusiones, teniendo siempre en cuenta la diferencia de población y extensión entre ambos países. La cifra más llamativa es que para Portugal el número de auditores no ejercientes es increíblemente menor, mientras que en nuestro país son éstos los que engrosan mayoritariamente la cifra de auditores españoles en el Registro. Por otro lado, sí coincidimos en que la prestación de servicios por cuenta ajena es la sección menos atrayente para los auditores de ambos países y en que una gran parte de los auditores ejercientes son socios de alguna sociedad.

La International Federation of Accountants (IFAC) fue constituida en 1977 y emite las NIA. Tiene su sede en Nueva York e integra a 157 organizaciones en 123 países, influyendo en aproximadamente 2,5 millones de profesionales de todo el mundo a través de las normas que emite. El ICJCE firmó su acta de Constitución siendo miembro fundador.

Es importante mencionar con relación a las que, según el Boletín oficial del Estado (BOE, 14-02-2013) y según la *Resolución de 31 de enero de 2013* del ICAC, las tres corporaciones españolas han presentado para su tramitación y sometimiento a información pública las nuevas NTA, resultado de la adaptación de las NIA para su aplicación en España. Estas nuevas NTA serán de aplicación obligatoria, una vez efectuada su publicación en el BOICAC, para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría en el desarrollo de los trabajos de auditoría de cuentas referidos a las cuentas anuales o estados financieros correspondientes a ejercicios económicos que se inicien a partir de 1 de enero de 2014.

El International Innovation Network (INN) fue creado en 2002 y está formada por 16 corporaciones profesionales de auditoría de países de Europa, Asia y América. La misión del INN se centra en mejorar y liderar el desarrollo de ideas para innovar productos y servicios en beneficio de la profesión auditora.

En el ámbito internacional, el ICJCE es el único organismo profesional de España que forma parte de las organizaciones representativas de la profesión auditora en el ámbito europeo y mundial a través de su pertenencia a la FEE y al IFAC. Además de su pertenencia a las principales organizaciones internacionales, mantiene

relaciones continuas con el resto de corporaciones que en los demás países del mundo representan a los auditores de cuentas.

3 SITUACIÓN DE LA AUDITORÍA EN ASTURIAS

Una vez revisados los principales aspectos relacionados con la auditoría a nivel nacional, se pasa a analizar concretamente la situación de la auditoría en Asturias, efectuando en la medida de lo posible, comparaciones con la situación general española. Como ya se indicó, se van a estudiar tres cuestiones esenciales: (1) las situaciones de inscripción y formas de ejercicio de los auditores asturianos, (2) la calidad de la información financiera suministrada por las empresas domiciliadas en Asturias a través de análisis de sus informes de auditoría y (3) finalmente la calidad de los trabajos efectuados por los auditores asturianos, utilizando como indicador de la misma el número de sanciones recibidas por dichos profesionales.

3.1 Situaciones de inscripción en el ROAC de los auditores asturianos

Para realizar un estudio exhaustivo de esta primera parte del trabajo se ha elaborado un fichero Excel donde se han descargado y filtrado todos los datos del ROAC incluidos en la página Web oficial de ICAC. Dichos datos se han obtenido a fecha del 10 de abril de 2013, y por tanto son los más actuales posibles. Las cifras de las tablas referentes a España se han obtenido del BOICAC nº 90 de Junio de 2012, en el cual aparecen datos de la situación de auditoría en España en 2011, los cuales también son los más recientes a día de hoy. Es necesario apuntar que dicho estudio se presentará a través de tablas explicativas donde siempre se mostrará tanto el número como el porcentaje sobre el total.

Mencionar que el pasado 26 de Abril del presente año se publicó la Orden ECC/682/2013, de 15 de abril, por la que se realiza la convocatoria para el examen de aptitud profesional para la inscripción en el ROAC convocatoria 2013. Normalmente median unos 7 u 8 meses hasta la celebración del examen y, por tanto, no ha habido examen de acceso que sea relevante y que afecte a los datos recogidos.

La mayor parte de las variables analizadas serán para el ámbito asturiano y sólo se compararán con las variables españolas en dos siguientes aspectos generales, las situaciones de inscripción y la pertenencia a corporaciones. Este apartado se va a abordar a través de dos epígrafes principales, que coinciden con las dos grandes situaciones de inscripción: personas físicas y sociedades de auditoría.

3.1.1 Personas físicas

Para comenzar, en los cuadros 4 y 5 siguientes se exponen las diferentes situaciones de inscripción para las personas físicas en Asturias y en España para proceder a su comparación.

CUADRO 4: SITUACIÓN DE LAS INSCRIPCIONES EN ASTURIAS

	Nº	%
Ejerciente socio de sociedad de auditoría	26	5,53
Ejercientes a título individual	105	22,34
No ejercientes	321	68,30
Prestando servicios por cuenta ajena	18	3,83
Total	470	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

CUADRO 5: SITUACIÓN DE LAS INSCRIPCIONES EN ESPAÑA

	Nº	%
Ejercientes socios de sociedades de auditoría	1.724	8,63
Ejercientes a título individual	2.815	14,09
No ejercientes	14.331	71,76
Prestando servicios por cuenta ajena	1.102	5,52
Total	19.972	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

El primer aspecto a destacar es que del total de auditores inscritos en el ROAC en nuestro país, sólo el 2,35% de ellos pertenecen al Principado de Asturias, una cifra bastante baja. Sin embargo, teniendo en cuenta que la población del Principado se encuentra posicionada, dentro del ranking de las 19 Comunidades Autónomas ordenadas por población, en el puesto 14 con 1.077.360 de habitantes, representando un 2,28% del total de la población española⁴, no es una cifra tan insignificante como aparenta a simple vista.

Centrándose en la clasificación, se comprueba que los porcentajes comparados entre esta provincia y la península son muy similares. Como ya se indicó, la mayor parte del total corresponde a los auditores “no ejercientes”, siendo éstos el 68,30% en Asturias y el 71,76% en España. Siguiendo a éstos están los auditores a título individual siendo un 22,34% y un 14,09% respectivamente, por tanto en el Principado se ve como estos auditores sobresalen por encima de la media casi un 9%.

Para terminar, se puede ver cómo la situación de inscripción menos frecuente es la de “prestando servicios por cuenta ajena”, tanto en la comunidad estudiada como a nivel nacional, siendo un 3,83% y un 5,52% respectivamente. La razón de esta circunstancia puede residir en el hecho de que son profesionales que realizan gran parte del trabajo de auditoría, pero sin la retribución y prestigio que representa ser el auditor ejerciente firmante de los informes de auditoría. Sin embargo, existen ciertas razones que pueden impulsar a inscribirse en esta situación, como el aprovechar para adquirir experiencia sin verse expuestos a la potestad disciplinaria del ICAC. A partir de ahora nos centraremos en un análisis más detallado de las personas físicas inscritas como ejercientes.

⁴ Instituto Nacional de Estadística. «Poblaciones referidas al 1 de enero de 2012 por comunidades autónomas y sexo». Consultado el 02-01-2013.

3.1.1.1 Personas físicas ejercientes

Comenzamos estudiando las diferentes corporaciones a las que pertenecen cada uno de estos auditores en el Principado, tal y como se recoge en cuadro 6 siguiente.

CUADRO 6: CORPORACIONES A LAS QUE PERTENCEN LOS AUDITORES EJERCIENTES A TÍTULO INDIVIDUAL EN ASTURIAS

	Nº	%
ICJCE	37	35,24
REA	47	44,76
REGA	21	20,00
Total	105	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

En esta Provincia es el REA el que tiene un dominio de los auditores inscritos con un 44,76% del total, superando al ICJCE por 10 miembros. Se comprueba además que el total de los auditores ejercientes a título individual en Asturias (105 auditores) están inscritos en alguna de las corporaciones, lo cual no es obligatorio, aunque sí recomendable. Se comparan estos datos con los recogidos para toda la península en el siguiente cuadro 7.

CUADRO 7: CORPORACIONES A LAS QUE PERTENCEN LOS AUDITORES EJERCIENTES A TÍTULO INDIVIDUAL EN ESPAÑA

	Nº	%
ICJCE	1.790	42,26
REA	1.685	39,78
REGA	761	17,97
Total	4.236	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Lo primero que destaca es que a nivel nacional es el ICJCE el que cuenta con mayor número de miembros (42,26%), seguido del REA con casi el 40%, lo que discrepa con los resultados para Asturias. Lo que queda claro es que el REGA es la corporación que siempre queda en tercer lugar con bastante diferencia. En este caso se ve que el total de ejercientes contabilizados por el BOICAC (4.539 auditores) no son los mismos que los 4.236 auditores adscritos en total, esto se debe a que, concretamente 303 auditores inscritos en el ROAC no pertenecen a ninguna corporación.

A continuación, se hablará del ámbito de actuación en el que se mueven estos auditores, distinguiendo si operan de manera provincial o multiprovincial, tal y como se expone en el cuadro 8.

CUADRO 8: ÁMBITO DE ACTUACIÓN DE LOS AUDIOTRES EJERCIENTES INDIVIDUALES ASTURIANOS

	Nº	%
Ámbito provincial	26	24,76
Ámbito multiprovincial	79	75,24
Total	105	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Destaca con un 75% la actuación multiprovincial, es decir, los auditores individuales ejercientes asturianos son más propensos a trabajar en varias provincias que a desarrollar su carrera profesional únicamente en su Comunidad Autónoma, lo cual es lógico dada la excesiva concentración del mercado auditor en manos de las Big Four que desata una extremada competencia para la captación de nuevos clientes.

Para continuar veremos una reflexión sobre la diferencia de géneros en este tipo de auditores, tal y como se representa en el cuadro 9.

CUADRO 9: DISTRIBUCIÓN POR GÉNERO DE LOS AUDITORES EJERCIENTES A TITULO INDIVIDUAL ASTURIANOS

	Nº	%
Mujeres	22	20,95
Hombres	83	79,05
Total	105	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Se demuestra con esta tabla que hay una clara ventaja de hombres sobre mujeres, predominando los primeros con casi un 80% sobre el total. Se comprobará a lo largo de estos análisis que esta tendencia se repite para cada una de las clasificaciones que se efectuarán.

Para finalizar este apartado, el cuadro 10 siguiente muestra la media de sociedades de las cuales son socios ejercientes los auditores estudiados.

CUADRO 10: NÚMERO DE SOCIEDADES DE LAS QUE SON SOCIOS EJERCIENTES LOS AUDITORES EJERCIENTES INDIVIDUALES

	Nº	%
Ninguna sociedad	54	51,43
1 sociedad	44	41,90
2 sociedades	2	1,90
3 sociedades	5	4,76
Total	105	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Se aprecia cómo la mayor parte de los auditores que trabajan de manera individual no actúan simultáneamente como socios ejercientes de ninguna sociedad o como máximo pertenecen a una sola. Con las dos opciones anteriores sumamos un 93,33% del total, por tanto, sólo queda un pequeño grupo residual que ejerza en más de dos sociedades como socio ejerciente y además sea auditor individual.

Para finalizar este apartado referente a los auditores individuales vamos a realizar un estudio sobre aquellos auditores asturianos ejercientes que sólo trabajan como socios de una sociedad de auditoría. Se comenzará con un análisis sobre si las sociedades a las que pertenecen son en su mayoría Big Four u otras sociedades de auditoría más pequeñas. Antes de ver esta proporción se abordará brevemente una explicación sobre cuál es el papel de las Big Four.

Las Big Four o las cuatro grandes, es el término utilizado para referirse a las firmas más importantes del mundo en el sector de la consultoría y auditoría. Estas compañías son tan representativas del sector porque entre ellas aglutinan alrededor del 75% de la facturación de la auditoría a nivel mundial. Según datos del 2012 se puede ver el poder que ejercen estas empresas en el sector, a través del gráfico 1.

GRÁFICO 1: FACTURACIÓN (EN MILLONES DE €) DEL MERCADO DE LA AUDITORÍA A NIVEL MUNDIAL EN EL AÑO 2012



Fuente: elaboración propia a partir de los datos del diario Expansión: artículo "ranking de auditoría en 2012"⁵

Actualmente las Big Four están integradas por las firmas que se recogen en el siguiente cuadro 11, donde se muestran sus datos de facturación correspondientes al ejercicio 2012:

CUADRO 11: DATOS SOBRE LAS ACTUALES BIG FOUR

	Facturación (millones €)	Sede
Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte)	501	Estados Unidos
PricewaterhouseCoopers (PwC)	463,4	Reino Unido
Ernst & Young (E&Y)	278	Reino Unido
KPMG	221,8	Países Bajos
Total	1.564,2	

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Una vez conocida la importancia de las Big Four a nivel mundial, y por tanto también a nivel nacional, se puede abordar el análisis de la participación de auditores asturianos en estas sociedades como socios, tal y como se muestra en el cuadro 12.

⁵ La información detallada se puede encontrar en el siguiente enlace: <http://www.mszaragoza.com/documentos/Ranking%20Auditor%C3%ADa%202012.pdf>

CUADRO 12: SOCIEDADES A LAS QUE PERTENCEN LOS SOCIOS EJERCIENTES EN ASTURIAS

	Nº	%
Big Four	2	7,69
Otras sociedades de auditoría	24	92,31
Total	26	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Se puede observar que los socios asturianos que ejercen únicamente como socios de sociedades de auditoría suponen un número muy pequeño, sólo 26 auditores, y dentro de este número tan reducido exclusivamente 2 pertenecen a alguna de las Big Four. También se pudo comprobar que la única Big Four que cuenta entre sus socios ejercientes con auditores asturianos es PwC.

Para finalizar vamos a estudiar el número de mujeres y hombres para los auditores ejercientes socios de una sociedad de auditoría en el cuadro 13.

CUADRO 13: DISTRIBUCIÓN POR GÉNERO DE LOS SOCIOS EJERCIENTES EN UNA SOCIEDAD DE AUDITORÍA EN ASTURIAS

	Nº	%
Mujeres	3	11,54
Hombres	23	88,46
Total	26	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

En este caso, el número de hombres respecto al de mujeres está todavía más descompensado, rozando el 90%.

3.1.1.2 Personas físicas ejercientes por cuenta ajena

Como ya se comentó, este grupo representa a la minoría dentro de la clasificación de auditores, ya que su posición conlleva, en principio, más desventajas que ventajas. En primer lugar, a través del cuadro 14 se verá en qué tipo de sociedades es más habitual la presencia de esta categoría de auditores, en alguna de las Big Four o en otras sociedades.

CUADRO 14: SOCIEDADES DONDE LOS AUDITORES ASTURIANOS PRESTAN SERVICIOS POR CUENTA AJENA

	Nº AUDITORES	%
Alguna de las big four	5	27,78
Otras sociedades de auditoría	13	72,22
Total	18	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Para los auditores por cuenta ajena, la proporción está más equilibrada que para los socios ejercientes, aunque sí se prestan más servicios en sociedades pequeñas que en las cuatro grandes con un 72,22% del total. Esta situación se analiza en más detalle en el cuadro 15.

CUADRO 15 SOCIEDADES DÓNDE LOS AUDITORES ASTURIANOS PRESTAN SERVICIOS POR CUENTA AJENA

	Nº AUDITORES	%
Abante Norte Auditores, S.L.P.	4	22,22
Blanco, González Y Mier S.L.	3	16,67
Deloitte, S.L.	1	5,56
Ernest & Young, S.L.	1	5,56
KPMG Auditores, S.L.	3	16,67
Otras (1)	6	33,33
Total	18	100

(1) El apartado de Otras se refiere a aquellas sociedades que solo tienen a un auditor asturiano prestando servicios por cuenta ajena. En este apartado hemos dejado fuera a las Big Four.

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

En esta ocasión el análisis nos muestra que un dato más alto en las Big Four es engañoso si no se desagrega, pues gracias a esta tabla se ve que sólo hay un auditor asturiano por cuenta ajena para cada una de las Big Four existentes. También se aprecia que hay mucha dispersión, en cuanto a que hay muchas empresas pequeñas, y de esta manera, no se acumula la prestación de servicios en unas pocas sociedades.

Como se ha realizado en todos los apartados, se comentará el género para este tipo de auditores a través del cuadro 16.

CUADRO 16: DISTRIBUCIÓN POR GÉNERO DE LOS AUDITORES ASTURIANOS QUE PRESTAN SERVICIOS POR CUENTA AJENA

	Nº	%
Mujeres	7	38,89
Hombres	11	61,11
Total	18	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Con casi un 40% de mujeres con respecto al total, se puede decir que los auditores que prestan servicios por cuenta ajena son los que cuentan con más miembros del género femenino.

3.1.2 Sociedades de auditoría

Al igual que se hizo con los auditores individuales, en este epígrafe analizaremos ciertas variables sobre las sociedades de auditoría, comparando las asturianas con las españolas. Como ya se indicó, las sociedades deben cumplir unos requisitos para poder inscribirse en el ROAC, requisitos que tendremos presentes a lo largo del estudio.

Para comenzar, se revisa el número medio de socios que tienen las sociedades en el Principado, tal y como se muestra en el siguiente cuadro 17.

CUADRO 17: NÚMERO MEDIO DE SOCIOS POR SOCIEDAD DE AUDITORÍA EN ASTURIAS

	Nº SOCIEDADES	%
1 socio	8	11,59
2 socios	27	39,13
3 socios	14	20,29
4 socios	11	15,94
de 5 a 10 socios	7	10,14
Más de 90 socios (PWC, DELOITTE)	2	2,90
Total	69	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Como se observa en el cuadro, en la provincia estudiada lo frecuente es que las sociedades estén compuestas por 2 o 3 socios, dándonos esto un 59.92% del total. Es decir, tener 1 solo socio o más de 5, es lo menos habitual. Por otro lado, se ve cómo tan sólo dos de las grandes firmas están inscritas como sociedades en Asturias, contando cada una con más de 90 socios.

A continuación se analizan en los cuadros 18 y 19 la proporción de socios no auditores y auditores ejercientes en las sociedades de auditoría asturianas.

CUADRO 18: NÚMERO MEDIO DE SOCIOS NO AUDITORES EN LAS SOCIEDADES DE ASTURIAS

	Nº	%
0 socios no auditores	39	56,52
1 socio no auditor	24	34,78
2 socios no auditores	5	7,25
Más de 70 socios no auditores (DELOITTE)	1	1,45
Total	69	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Teniendo en cuenta el cuadro 17, que mostraba que lo más frecuente es que la sociedad posea 2 o 3 miembros, es plausible pensar, por tanto, que lo habitual es que ni siquiera existan socios no auditores o en todo caso sólo 1. Asimismo, es llamativo comentar que, de las dos Big Four presentes, únicamente Deloitte cuenta con socios no auditores.

CUADRO 19: NÚMERO MEDIO DE SOCIOS EJERCIENTES EN LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA ASTURIANAS

	Nº SOCIEDADES	%
1 socio ejerciente	16	23,19
2 socios ejercientes	29	42,03
3 socios ejercientes	12	17,39
4 socios ejercientes	6	8,70
Entre 5 y 10 socios ejercientes	4	5,80
Más de 90 socios ejercientes (DELOITTE, PWC)	2	2,90
Total	69	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Al igual que ocurría con los no auditores, los auditores ejercientes que suelen formar sociedades están entre 1 y 2 por el número medio de socios habituales en

Asturias como se veía en el cuadro 17. Además, en este caso sí aparecen ambas Big Four, es decir tanto Deloitte como PwC tiene socios ejercientes y no ejercientes.

Por otro lado, las sociedades cuentan con ayuda externa a los propios socios para realizar los trabajos de auditoría pues, como se ha comentado, la mayor parte son sociedades muy pequeñas. Esta ayuda viene dada por auditores asignados o al servicio de una sociedad. Su número medio por sociedades se puede ver en el cuadro 20.

CUADRO 20: NÚMERO MEDIO DE AUDITORES ASIGNADOS Y/O AL SERVICIO DE UNA SOCIEDAD ASTURIANA

	Nº	%
Entre 0 y 3 auditores	61	88,41
Entre 4 y 5 auditores	4	5,80
Entre 30 y 100 auditores (Confederación Española de Auditores, S.L. y KPMG)	2	2,90
Entre 100 y 106 auditores (DELOITTE, PWC)	2	2,90
Total	69	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Como se desprende del cuadro anterior, predomina, con un 88,41%, el contar con un rango de auditores asignados entre 0 y 3, por la pequeña dimensión de las sociedades. Solo las grandes firmas, y añadiéndose a éstas la Confederación española de auditores, cuentan con más de 30 auditores asignados.

Para finalizar, se comentarán aspectos como el ámbito de actuación de las sociedades asturianas y el género, como se ha hecho para los anteriores auditores a través de los cuadros 21 y 22 respectivamente.

CUADRO 21: ÁMBITO DE ACTUACIÓN DE LAS SOCIEDADES ASTURIANAS

	Nº	%
Provincial	28	40,58
Multiprovincial	41	59,42
Total	69	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Como ocurría con los auditores ejercientes individuales, es más común que las sociedades trabajen en un ámbito multiprovincial, pues así abarcarán más empresas a auditar.

CUADRO 22: NÚMERO MEDIO DE MUJERES EN LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA EN ASTURIAS

	Nº	%
0 mujeres	36	52,17
1 mujer	25	36,23
2 mujeres	4	5,80
3 mujeres	2	2,90
Más de 20 mujeres	2	2,90
Total	69	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC

Se ha observado que en más de la mitad de las sociedades asturianas no se encuentran auditores de género femenino, y sólo en un 3% de las sociedades hay más de 20 mujeres, lo cual alude obviamente a PwC y Deloitte.

Finalmente se hará una comparación entre el Principado y España respecto a la adscripción a las corporaciones según muestran los cuadros 23 y 24.

CUADRO 23: CORPORACIONES A LAS QUE PERTENECEN LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA ASTURIANAS

	Nº	%
ICJCE	33	47,83
REA	27	39,13
REGA	9	13,04
Total	69	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

CUADRO 24: CORPORACIONES A LAS QUE PERTENECEN LAS SOCIEDADES DE AUDITORÍA ESPAÑOLAS

	Nº	%
ICJCE	586	43,22
REA	543	40,04
REGA	227	16,74
Total	1.356	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el ROAC.

Al contrario que ocurría con los ejercientes a título individual, en el caso de las sociedades sí que hay coincidencia, pues tanto a nivel nacional como a nivel provincial prefieren el ICJCE, aunque a nivel nacional la diferencia con el REA es mínima. Sin embargo, el REGA continúa en la misma línea, con la menor proporción de adscripciones, tanto para los auditores como para las sociedades.

3.2 ANÁLISIS DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA DE LAS EMPRESAS ASTURIANAS

En este segundo apartado se va a realizar un análisis sobre las empresas asturianas auditadas. Dicho estudio se centrará en el informe de auditoría de las cuentas anuales emitido por los auditores para cada empresa, analizando las opiniones de cada uno. Dentro de los informes con opiniones no favorables se indagarán aquellas razones que los han ocasionado a través de los distintos párrafos de salvedades incluidos en dichos informes. Para finalizar se estudiarán otras variables para la mejor comprensión de este sector en el Principado de Asturias. Todo ello se realizará en su mayor parte a través de cuadros explicativos como en el anterior apartado.

Las empresas estudiadas abarcarán todo territorio asturiano pero no se compararán a nivel nacional. Por otro lado decir que el periodo de tiempo escogido será desde el año 2008 hasta el año 2012, pues es el último del que se tiene información.

Al igual que los datos de los cuadros del anterior apartado, éstos han sido exportados a una hoja Excel donde se han descargado y catalogado. En este caso los datos han sido descargados a través de la base de datos SABI (Sistema de Análisis de Balances Ibéricos).

3.2.1 Elementos de los informes de auditoría de cuentas anuales

Antes de comenzar con las variables estudiadas es necesario hacer una revisión teórica del informe.

El informe de auditoría es un documento en el que se describe el alcance del trabajo efectuado por el auditor y se expresa su opinión profesional sobre las cuentas anuales, de acuerdo con lo establecido en la LAC, su reglamento y las normas de auditoría de aplicación en España. Según el artículo 3 del TRLAC el informe de auditoría de las cuentas anuales es un documento mercantil que contendrá, al menos, los siguientes datos:

- a) Identificación de la entidad auditada, de las cuentas anuales que son objeto de la auditoría, del marco normativo de información financiera que se aplicó y de las personas a quienes vaya destinado.
- b) Una descripción general del alcance de la auditoría realizada, con referencia a las normas de auditoría conforme a las cuales ésta se ha llevado a cabo y, en su caso, de los procedimientos previstos en ellas que no haya sido posible aplicar como consecuencia de cualquier limitación. Asimismo, se informará sobre la responsabilidad del auditor de cuentas.
- c) Una opinión técnica en la que se manifestará, de forma clara y precisa, si las cuentas anuales ofrecen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada.

Los elementos que forman el informe de auditoría se clasifican en dos categorías, elementos básicos y otros elementos:

Los elementos básicos son aquellos que deben aparecer en todo informe, concretamente: el título o identificación del informe, de sus destinatarios y, si no coinciden, de las personas que efectúan el encargo, así como de la entidad auditada. A partir de ahí el informe se estructura en una serie de párrafos siendo el primero el denominado párrafo de alcance en el cual aparecerán mencionadas, en caso de existir, las limitaciones al alcance encontradas. Más adelante se encuentra el párrafo de opinión, en el cual el auditor manifiesta de forma clara su opinión sobre la razonabilidad de las cuentas revisadas, y un párrafo relativo a la concordancia del informe de gestión con las cuentas anuales. El informe concluye con otros datos identificativos tales como el nombre, dirección, datos registrales del auditor, firma del mismo y la fecha de emisión del documento.

Por su parte, los otros elementos son aquellos que sólo aparecen en determinadas circunstancias, pueden ser de tres tipos:

- Párrafos de salvedades: cuando el auditor exprese un tipo de opinión calificada o distinta de la favorable deberá incluir en su informe estos párrafos intermedios,

situados entre el de alcance y el de opinión, para describir detalladamente las razones que le han inducido a ello.

- **Párrafos de énfasis:** con independencia del tipo de opinión emitida, el auditor deberá considerar incluir este tipo de párrafos para destacar algún hecho de especial interés ya explicado en la memoria de las cuentas.
- **Párrafo de otras cuestiones:** el auditor puede considerar adecuado poner de manifiesto algún asunto diferente al reflejado en las cuentas, que a su juicio sea relevante para la comprensión del informe o aclarar sus responsabilidades.

Los dos últimos párrafos, al no condicionar el tipo de opinión emitido, van colocados bajo el párrafo de opinión del informe, primero los de énfasis y después los de otras cuestiones.

3.2.2 Tipología de los informes de auditoría de cuentas anuales según la opinión.

El informe de auditoría de cuentas anuales debe contener uno de los siguientes tipos de opinión:

1. **No Calificada o favorable:** en este tipo de opinión el auditor manifiesta que las cuentas anuales expresan, en todos los aspectos significativos, la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera, de los resultados de las operaciones y de los flujos de efectivo. Esto debe estar de conformidad con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación y con los principios y criterios contables contenidos en el mismo. Este tipo de opinión podrá expresarse cuando el auditor haya podido aplicar todos los procedimientos de auditoría que consideró oportunos, esto es, sin limitaciones al alcance de su trabajo.
2. **Calificada:** la cual puede ser de tres tipos:
 - **Opinión con salvedades:** esta opinión es emitida cuando el auditor concluye que existen una o varias circunstancias, llamadas salvedades, que afectan de forma significativa a las cuentas anuales tomadas en su conjunto. Actualmente, las causas de estas salvedades son la limitación al alcance del trabajo realizado o el incumplimiento de los principios y criterios contables, incluyendo omisiones de información relevante⁶.
 - **Opinión desfavorable:** supone que las cuentas anuales no expresen la imagen fiel. Para que el auditor llegue a emitir este tipo de opinión es necesario que haya identificado incumplimientos de principios y criterios contables que resulten de aplicación, incluyendo defectos de presentación que, a su juicio, afecten de forma muy significativa a las cuentas.

⁶ En la versión inicial de las NTA sobre informes del año 1991, se recogían cuatro tipos de salvedades, limitaciones al alcance, errores o incumplimientos, incertidumbres y cambios en los Principios y Normas Contables aplicados. Con la modificación de este apartado por la *Resolución de 2010* del ICAC han quedado reducidas exclusivamente a las dos indicadas.

- **Opinión denegada:** aparece cuando el auditor no ha obtenido la evidencia necesaria para formarse una opinión sobre las cuentas anuales tomadas en su conjunto y, por tanto, debe manifestar en su informe que no le es posible expresar una opinión sobre las mismas. Las causas que la provocan son las limitaciones al alcance de magnitud e importancia muy significativa y, en casos extremos, la existencia de múltiples incertidumbres que en conjunto tengan un efecto muy significativo sobre las cuentas anuales.

El hecho de que un auditor introduzca más salvedades en uno de sus informes depende del grado de materialidad o importancia relativa que se imponga. “Mediante el establecimiento de cifras de importancia relativa o materialidad el auditor determina los importes a partir de los cuales va a considerar que los estados financieros están significativamente equivocados, es decir, contienen errores que por su importe afectan significativamente a la imagen fiel de las cuentas” (Montoya Del Corte et al. 2008)⁷.

Después de la introducción teórica realizada para poder abordar el estudio de los informes de auditoría de las empresas asturianas, se comenzará exponiendo, a través del cuadro 25, el número de empresas auditadas que existen en Asturias, las cuales acompañarán sus cuentas anuales de dicho informe.

CUADRO 25: SITUACIÓN DE LA AUDITORÍA EN LAS EMPRESAS DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS EN EL PERIODO 2008-2012

	2008		2009		2010		2011		2012		NºT
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Empresas auditadas	33	6	62	8	78	6	473	4	5	33	651
Empresas no auditadas	475	94	702	92	1.238	94	11.600	96	10	67	14.025
Total	508	100	764	100	1.316	100	12.073	100	15	100	14.676

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el SABI.

Según el SABI, existen en Asturias 16.118 empresas dentro del periodo 2008-2012, de las cuales sólo 651 están auditadas, es decir, únicamente un 4% del total. Dentro de esas 651 empresas, en 2011 se auditaron 473, es decir, que en ese año se encuentran la mayoría de los trabajos de auditoría y, por tanto, será el año más representativo. Este ascenso de auditorías, que se va a reflejar en cada uno de los cuadros posteriores, se explica porque en 2010 se aprueba la Ley de Sociedades de Capital (*Real Decreto 1/2010*) dónde se concluye que es obligatoria la auditoría de las cuentas anuales y el informe de gestión, cuando las sociedades reúnan durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes (artículos 257 y 263):

- a) Que el importe total de las partidas de activo supere los 2.850.000 euros.
- b) Que el importe neto de su cifra anual de negocios supere los 5.700.000 euros.

⁷ Texto literal extraído de la página web <http://www.monografias.com/trabajos48/materialidad-auditoria/materialidad-auditoria2.shtml#material>

c) Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio sea superior a 50 trabajadores.

A continuación se analizará el tipo de opinión que contiene cada uno de los informes de auditoría de cuentas anuales de las 651 empresas asturianas auditadas. Se debe apuntar, que los datos proporcionados por el SABI no recogen el informe completo, de modo que sólo es factible identificar expresamente las opiniones calificadas, pues en ese caso sí se ha transcrito el contenido de los párrafos de salvedades⁸. Las opiniones favorables son identificadas por descarte, pues no llevan parejo ningún tipo de párrafo.

Por todo ello, se han clasificado las opiniones de la siguiente manera: aquellas con párrafo único como opinión calificada, y aquellas sin párrafo como opinión favorable, como se muestra en siguiente cuadro 26.

CUADRO 26: TIPO DE OPINIÓN RECIBIDA POR LAS EMPRESAS ASTURIANAS

	2008		2009		2010		2011		2012		NºT
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Opinión favorable	19	58	47	76	57	73	292	62	3	60	418
Opinión calificada	14	42	15	24	21	27	181	38	2	40	233
Total	33	100	62	100	78	100	473	100	5	100	651

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el SABI.

A lo largo de los años analizados se ve cómo en ningún caso las opiniones calificadas superan a las favorables, lo que es una buena señal sobre la salud empresarial del Principado. El año que presenta más opiniones favorables es 2009 con un 76%, mientras el que tiene más opiniones calificadas es 2008 con un 42%.

Independientemente del tipo de opinión que contenga el informe de auditoría, en determinadas circunstancias, éste podrá contener párrafos de énfasis y párrafos sobre otras cuestiones cuyo contenido no afecta a la opinión.

Los párrafos de énfasis antes mencionados pueden ser voluntarios u obligatorios, teniendo esta última consideración cuando existan incertidumbres sobre la capacidad de la empresa para continuar como empresa en funcionamiento y siempre que se informe adecuadamente en la memoria. Estas dos situaciones se muestran en el siguiente cuadro 27.

⁸ No obstante, la base presenta varias deficiencias en este terreno, pues en ocasiones se han solapado párrafos de salvedades y de énfasis, aparecen párrafos cortados o se han incluido, como si fuesen salvedades, algunos párrafos de énfasis.

CUADRO 27: TIPOS DE PÁRRFOS DE ÉNFASIS

	2008		2009		2010		2011		2012		NºT
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Pfo de énfasis obligatorio	0	0	0	0	0	0	17	29	1	50	18
Pfo de énfasis voluntario	0	0	0	0	0	0	42	71	1	50	43
Total	0	0	0	0	0	0	59	100	2	100	61

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el SABI.

Lo primero que sorprende es el hecho de que hasta el 2011 no aparecen párrafos de énfasis. Esto es debido a que la base SABI no los recoge, únicamente incluye las incertidumbres, bien por mantener homogeneidad en el tratamiento de las mismas o bien por no ser sus elaboradores conscientes de que éstas ya no condicionan la opinión del auditor, excepto en el caso extremo de acumulación de múltiples y con efectos conjunto muy significativo sobre las cuentas.

Se puede afirmar que casi todos estos párrafos son voluntarios, lo cual es lógico pues de no ser así muchas empresas asturianas presentarían graves problemas de continuidad. Ahondando más se ha observado que de los 43 énfasis voluntarios los más reiterados en el Principado son aquellos referentes a cambios normativos, a litigios o demandas impuestos por clientes o proveedores. Son también muy habituales aquellos énfasis por importante vinculación con empresas del grupo, pues el análisis de estas cuentas anuales debe hacerse en el contexto del grupo al que pertenece por importante participación en otras sociedades.

3.2.2.1 Informes calificados

Este apartado se centrará en conocer con más detalle las razones que han llevado a los auditores a emitir un informe no favorable para una empresa, atendiendo a los párrafos de salvedades encontrados.

A continuación se comentarán las salvedades localizadas en aquellos informes de opiniones calificadas, tal y como indica el cuadro 28.

CUADRO 28: TIPOS DE SALVEDADES ENCONTRADAS

	2008		2009		2010		2011		2012		NºT
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Limitaciones al alcance	4	29	10	67	12	57	71	59	0	0	97
Incumplimientos	6	43	2	13	8	38	46	38	0	0	62
Incertidumbres	4	29	2	13	1	5	-	-	-	-	7
Falta de texto	0	0	1	7	0	0	3	3	0	0	4
Total	14	100	15	100	21	100	120	100	0	0	170

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el SABI.

Mencionar que para cuentas de 2010 en adelante, como se apuntó en el cuadro 27, a causa de la modificación de las NTA sobre los informes (*Resolución del 21 de Diciembre de 2010*) las incertidumbres han perdido la consideración de

salvedad, pasando a ser párrafos de énfasis en general voluntarios y únicamente obligatorios si aluden a problemas de gestión continuada. Cuando éstas se analicen en mayor profundidad se distinguirá por años anteriores y posteriores al cambio de la normativa para comprobar el efecto que esta modificación ha tenido sobre la proporción de informes calificados.

Antes de realizar comentarios se debe mencionar que ha habido algunos años (2009 y 2011) dónde no se han podido analizar algunos párrafos porque el texto explicativo estaba incompleto. Dejando ese hecho de lado, se comprueba que el principal factor condicionante de las opiniones calificadas han sido las limitaciones al trabajo del auditor con 97 salvedades encontradas, siendo 2009 el año en que más abundan porcentualmente. Observando el resto de salvedades, el año con más incumplimientos e incertidumbres es 2008 con un 43% y un 29% respectivamente sobre el total, no siendo sorprendente ya que es el año con más opiniones calificadas como se vio en el cuadro 26.

A continuación se ampliará el análisis para cada una de las salvedades, conociendo los tipos que aborda la ley para cada una, y las más frecuentes para las empresas de esta localidad.

1. LIMITACIONES AL ALCANCE

Existe una limitación cuando el auditor no puede aplicar los procedimientos de auditoría requeridos para comprobar que las cuentas anuales expresen la imagen fiel. Dentro de las limitaciones al alcance existen dos clases: aquellas limitaciones que provienen de la propia entidad, y aquellas que vienen impuestas por otras circunstancias. Se verá qué proporción hay de cada una dentro de estas salvedades en el cuadro 29.

CUADRO 29: TIPOS DE LIMITACIONES AL ALCANCE

	2008		2009		2010		2011		2012		N ^o T
	N ^o	%	N ^o	%							
Impuestas por la entidad	4	100	3	30	2	17	40	56	0	0	49
Impuestas por otras causas	0	0	7	70	10	83	31	44	0	0	48
Total	4	100	10	100	12	100	71	100	0	0	97

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el SABI.

Ambas clases están muy igualadas dentro de las 97 limitaciones al alcance encontradas. El ejercicio que muestra mayor porcentaje en cuanto a las limitaciones causadas por la entidad es 2008 con el 100%, y las limitaciones por otras causas 2010 con 83%. Para desagregar más esta cuestión se mostrarán las limitaciones mas reiteradas en los años analizados para esta localidad.

La causa de limitación por otras cuestiones más común es que la empresa tenga relaciones significativas con otras empresas vinculadas o con quienes tiene relaciones comerciales y no han sido auditadas. Las causas de limitaciones por causa

de la entidad habituales son que se nombre al auditor con posterioridad a la fecha de cierre, y que éste no esté presente en el momento del arqueo o inventario. Estas dos últimas causas son inevitables por parte de la empresa.

2. INCUMPLIMIENTOS DE PRINCIPIOS Y CRITERIOS CONTABLES INCLUYENDO OMISIONES DE INFORMACIÓN

Durante el trabajo del auditor, éste puede identificar una o varias circunstancias que suponen un incumplimiento de principios y criterios contables que resulten de aplicación contenidos en el marco normativo de la información financiera. Las circunstancias que suponen un incumplimiento son: utilizar un marco normativo de información financiera distinto del aplicable, utilización de principios y criterios contrarios a dicho marco normativo, existencia de errores o irregularidades, omisión de información incluyendo defectos en el desglose o presentación inadecuada, y hechos posteriores a la fecha de cierre cuyo efecto no hubiera sido corregido en las cuentas o desglosado en la Memoria. Se han clasificado los 62 incumplimientos encontrados en las dos situaciones más comunes para ellos, tal y como se indica en el cuadro 30.

CUADRO 30: TIPOS DE PÁRRAFOS DE INCUMPLIMIENTOS

	2008		2009		2010		2011		2012		NºT
	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	Nº	%	
Por omisión	0	0	1	50	2	25	19	41	0	0	22
Por errores o principios contables	6	100	1	50	6	75	27	59	0	0	40
Total	6	100	2	100	8	100	46	100	0	0	62

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el SABI.

Los incumplimientos por errores o principios contables son los predominantes a lo largo de todo el periodo, sumando un total de 40 salvedades de este tipo encontradas. Algunos de los errores e incumplimientos de principios más comunes entre los años 2008 y 2012 en Asturias son no haber dotado amortizaciones, correcciones valorativas por deterioros de saldos o activos y no haber adaptado a valores de mercado los terrenos y construcciones propiedad de la empresa.

Los incumplimientos por omisión, aunque no son los más reiterados también son importantes de evaluar. Éstos vienen dados por falta de información que debería aparecer en la memoria, necesaria para la interpretación de las cuentas, y por la presentación inadecuada en cuanto al formato o clasificación de las partidas. Dentro de las 40 salvedades encontradas se comprobó que el incumplimiento por omisión más reiterado fue el no incluir en la memoria cierta información que requieren dos artículos de la Ley de Sociedades de Capital (260, sobre el contenido de la memoria y 229 sobre situaciones de conflicto de intereses).

3. INCERTIDUMBRES

Las incertidumbres son circunstancias cuyo desenlace depende de acciones o hechos futuros que no están bajo control directo de la entidad pero que pueden afectar a las cuentas. Para finalizar este apartado se desagregaran las incertidumbres más

comunes durante el periodo 2008-2012, tal y como se muestra en el siguiente cuadro 31. Este cuadro se dividirá en párrafo de salvedades para los años 2008-2009 y el párrafo de énfasis para los años 2010-2012, por el cambio en la normativa de 2010 que se comentó en el cuadro 28.

CUADRO 31: INCERTIDUMBRES MÁS REITERADAS EN EL PERIODO ESTUDIADO

	Pfo de salvedades (2008-2009)		Pfo de énfasis (2010-2012)	
	Nº	%	Nº	%
Por gestión continuada	6	100	16	94
Por inspecciones en curso	0	0	1	6
Total	6	100	17	100

Fuente: elaboración propia a partir de datos recogidos en el SABI.

El incremento de incertidumbres desde el 2010, pasando de 6 incertidumbres a 17, no alude a un ascenso de las mismas, sino que la reclasificación a párrafos de énfasis, por la *Resolución del 21 de Diciembre*, hace que sean únicamente obligatorias de mencionar aquellas por dudas en la continuidad de la empresa. Por ello, se observa que la incertidumbre más reiterada es precisamente la gestión continuada con un 100% sobre el total antes del cambio en la normativa manteniéndose en un 94% con posterioridad al mismo.

Se concluye este epígrafe mencionando la importancia de la opinión resultante de un informe de auditoría respecto a la fiabilidad que denota la información financiera de una empresa. Es un hecho que la fiabilidad de unas cuentas anuales es clave para que un tercero decida iniciar relaciones comerciales, valorar el riesgo de la operación comercial, o determinar la cantidad de riesgo asumible con una empresa. De hecho, tal y como demuestran, entre otros, Vico Martínez y Pucheta Martínez, (2002), Duréndez Gómez-Guillamón y Sánchez Vidal (2008) y Pucheta Martínez y Vico Martínez (2008), y, el tipo de informe de auditoría (favorable o con salvedades) sí que influye en las decisiones comerciales que toman los analistas de riesgos.

3.3 REVISIÓN DE LAS SANCIONES DE LOS AUDITORES ASTURIANOS

En este tercer apartado se va a analizar la calidad de los trabajos efectuados por los auditores asturianos, utilizando como indicador de la misma el número de sanciones recibidas por estos profesionales en el periodo 2008-2012.

Las sanciones que pueden recaer sobre los auditores que cometen infracciones vienen reguladas en la Sección 2.ª Régimen de infracciones y sanciones del TRLAC. Éstas vienen impuestas por el ICAC, siendo éste el único órgano con la potestad de hacerlo, sin embargo, antes de imponerse una sanción a un auditor debe pedirse informe al Comité Consultivo, órgano en el que están representadas las corporaciones, tras lo que el ICAC manifiesta su decisión mediante Resolución.

Dichas sanciones se aplicarán cuando un auditor individual o un socio auditor de una sociedad cometan alguna de las infracciones previstas en el TRLAC. Las

infracciones cometidas por los sujetos a que se refiere el artículo 31.1 (responsabilidad administrativa de los auditores) se clasificarán en muy graves, graves y leves en los artículos del 32 al 35.

Las sanciones aplicables por la comisión de infracciones se determinarán teniendo en cuenta los siguientes criterios (artículo 37 TRLAC): La naturaleza e importancia de la infracción, la gravedad del perjuicio o daño causado o que pudiera causar, la existencia de intencionalidad, la importancia de la entidad auditada, las consecuencias desfavorables para la economía nacional, la conducta anterior de los infractores, la circunstancia de haber procedido a realizar por iniciativa propia actuaciones dirigidas a subsanar la infracción o a minorar sus efectos y la condición de entidad de interés público de la entidad auditada.

Como se ha visto, las sanciones impuestas van a depender principalmente del tipo de infracción y de si el sujeto ejecutor es un auditor individual o una sociedad, por ello se realiza a continuación el cuadro 32 resumiendo las sanciones que aparecen en el artículo 36 del TRLAC.

CUADRO 32: RESPONSABILIDAD DE LOS AUDITORES: SANCIONES

AUDITORES INDIVIDUALES	SOCIEDADES DE AUDITORÍA
<p style="text-align: center;"><u>MUY GRAVES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Retirada de autorización y baja definitiva del ROAC. • Baja temporal del ROAC. • Sanción económica en ningún caso, ser inferior a 18.001 € ni superior a 36.000 €. 	<p style="text-align: center;"><u>MUY GRAVES</u></p> <p>a) Sociedad de auditoría</p> <ul style="list-style-type: none"> • Retirada de autorización y baja definitiva del ROAC. • Sanción económica no inferior a 24.000€. <p>b) Socio o auditor infractor</p> <ul style="list-style-type: none"> • Retirada de autorización y baja definitiva del ROAC. • Suspensión de la autorización y baja temporal del ROAC • Multa (mín. 12.001 € y máx. 24.000 €)
<p style="text-align: center;"><u>GRAVES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Suspensión de la autorización y baja temporal del ROAC. • Multa en ningún caso, ser inferior a 6.001 € ni superior a 12.000€. 	<p style="text-align: center;"><u>GRAVES</u></p> <p>a) Sociedad de auditoría</p> <ul style="list-style-type: none"> • Multa no inferior a 12.000€. <p>b) Socio o auditor infractor</p> <ul style="list-style-type: none"> • Suspensión de la autorización y baja temporal del ROAC. • Multa (mín. 3.000 € y máx. 12.000 €)
<p style="text-align: center;"><u>LEVES</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Multa de hasta 6.000 €. • Amonestación privada. 	<p style="text-align: center;"><u>LEVES</u></p> <p>a) Sociedad de auditoría</p> <ul style="list-style-type: none"> • Multa de hasta 6.000 €. <p>b) Socio o auditor infractor</p> <ul style="list-style-type: none"> • Amonestación privada.

Fuente: resumen de la Sección 2.ª Régimen de infracciones y sanciones del TRLAC

Después de conocer la regulación y el tipo de sanciones aplicables, se procede al análisis de los auditores sancionados en Asturias para el periodo estudiado. A tal fin se han revisado los BOICAs de los últimos cinco años (2008 a 2012), donde aparecen publicadas las sanciones impuestas a los auditores españoles por la comisión de

infracciones de naturaleza grave y muy grave. Cotejando los datos de dichos BOICACs con el censo de auditores asturianos ejercientes en la provincia de Asturias y disponible en el ROAC, se pudo comprobar cómo en este intervalo temporal ningún auditor asturiano o socio de auditoría de una sociedad asturiana han recibido sanciones de carácter público.

Es decir, en el transcurso del trabajo de auditoría durante los últimos cinco años los auditores asturianos no han cometido infracciones de carácter grave o muy grave, lo cual puede interpretarse como indicador de la buena praxis de los auditores de la provincia.

4. CONCLUSIONES

Para finalizar el trabajo realizado sobre la situación de la auditoría en el Principado de Asturias, se van a abordar las conclusiones finales sobre los análisis realizados a lo largo de los tres apartados principales: situaciones de inscripción en el ROAC de los auditores asturianos, análisis de los informes de auditoría de las empresas asturianas y revisión de las sanciones de los auditores asturianos

Sobre la situación de las inscripciones de auditores asturianos en el ROAC, se pueden sacar conclusiones correspondientes a los dos epígrafes principales: personas físicas y sociedades de auditoría.

Para las personas físicas se observa cómo existe una gran correlación con las cifras españolas, siendo los auditores no ejercientes el bloque más engrosado sobre todos los inscritos y los auditores prestando servicios por cuenta ajena los que están menos presentes. Desagregando el epígrafe de personas físicas, los ejercientes a título individual suelen estar inscritos en el REA, trabajando mayoritariamente en un ámbito multiprovincial, mientras que para España la corporación preferida es el ICJCE. Además estos auditores asturianos individuales no suelen ser, a su vez, socios de sociedades de auditoría. Los auditores por cuenta ajena prefieren prestar servicios a las sociedades de auditoría pequeñas, siendo la presencia de las Big Four muy débil.

Para las sociedades la corporación elegida mayoritariamente es el ICJCE. Las sociedades asturianas suelen contar con 1 o 2 socios, de los cuales ambos suelen ser socios ejercientes, no existiendo ningún socio no auditor. Además se trabaja, de nuevo, de manera multiprovincial y pueden apoyarse con auditores asignados, siendo lo habitual asignarse entre 0 y 3.

En ambos casos se ha podido comprobar que por encima de todo la auditoría en una profesión donde predomina el género masculino, tanto en las personas físicas como en las sociedades, de manera prácticamente absoluta.

Sobre la calidad de la información financiera suministrada por las empresas son muy pocas las empresas asturianas que se auditan, sin embargo entre las que lo hacen, la mayor parte obtienen un informe favorable, por lo que las cuentas anuales de las empresas asturianas auditadas son fiables para ser consultadas por terceros. Para aquellas empresas receptoras de informes calificados, éstos vienen motivados

mayoritariamente por salvedades debidas a limitaciones al alcance, siendo la más común inevitable, pues alude a otras empresas vinculadas o con quienes la empresa tiene relaciones comerciales importantes que no han sido auditadas.

Sobre la calidad de los trabajos efectuados, existe una calidad óptima al no existir en los últimos cinco años ningún auditor asturiano sancionado por cometer infracciones de carácter grave o muy grave.

Con toda esta información, y aludiendo al objetivo principal del trabajo de conocer la situación de la auditoría en el Principado de Asturias, se puede decir que la profesión goza de abundantes auditores y sociedades de auditoría con una buena calidad a la hora de realizar su labor. Además el tejido empresarial asturiano muestra síntomas de preocuparse de divulgar información financiera fiable en términos de opiniones favorables de auditoría.

El análisis de la situación de la auditoría a nivel provincial, como complemento al estudio nacional realizado anualmente por el ICAC, cobra especial relevancia a tenor de los resultados del trabajo realizado por Duréndez Gómez-Guillamón y Maté Sanchez-Val (2012) que destacan la importancia de incluir la dimensión espacial cuando se estudia la calidad de la auditoría, existiendo un efecto localización que influye de tal forma, que la calidad que alcanza una firma en cierta localización se extiende a las zonas colindantes, y por tanto se confirma el efecto desbordamiento del estudio.

Si los resultados de este estudio se conjugan con los alcanzados en el presente trabajo sobre la buena calidad de la auditoría en Asturias, sería lógico pensar que las provincias contiguas al Principado deberían contar con una aceptable calidad de la información financiera de sus empresas y del trabajo efectuado por los auditores. Este hecho remarca la importancia de continuar realizando estudios de ámbito provincial a fin de confirmar empíricamente el cumplimiento de esta hipótesis.

5. BIBLIOGRAFÍA

Normativa (por orden cronológico):

Resolución de 19 de enero de 1991, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las Normas Técnicas de Auditoría (BOE de 22 de abril de 1991).

Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital (BOE de 3 de julio de 2010).

Resolución de 21 de diciembre de 2010, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de la sección 3 de las Normas Técnicas de Auditoría, publicadas por Resolución de 19 de enero de 1991, relativa a las Normas Técnicas sobre Informes (BOE de 11 de febrero de 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. (BOE de 2 de julio de 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. (BOE de 4 de noviembre de 2011).

Resolución de 31 de enero de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se someten a información pública las nuevas Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España. (BOICAC nº 92, norma provisional).

Referencias bibliográficas:

a) Artículos:

- Duréndez Gómez-Guillamón, A. y Sánchez Vidal, J., 2008. La influencia del informe de auditoría en la obtención de financiación bancaria', *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 37 (138), 255-278.
- Duréndez Gómez-Guillamón, A.L. y Maté Sanchez-Val, M., 2012. The geographical factor in the determination of audit quality, *Revista de Contabilidad*, 15(2), 284-310.
- Montoya Del Corte, J. Martínez García, F.J. y Fernández-Laviada, A., 2008. The effective use of qualitative materiality factors: an empirical analysis for the practicing auditors in Spain, *Revista de Contabilidad* 11(1), 101-126.
- Pucheta Martínez, M.C. y Vico Martínez, A., 2008. Commercial risk's analysts do react to qualified audit reports? An empirical study, *Revista de Contabilidad*, 11(2), 67-92.
- Vico Martínez, A. y Pucheta Martínez, M.C., 2002. Efectos del Informe de Auditoría en las Decisiones tomada en los Mercados de Capitales y Entidades de Crédito, *Técnica Contable*, 54(641), 361-382.

b) Informes:

- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, *Boletines Oficiales del Instituto, Informes cuatrimestrales*. Madrid.
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 2011. *Memoria Anual de Actividades*. Madrid.
- Ranking de auditoría en 2012, Diario Expansión, 8 de abril de 2013.
- Revisores Oficiais de Contas (SROC), 2011. *Relatório e Contas*. Lisboa.

c) Documentos de internet:

- Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España., Vigo 26 de Noviembre de 2011. *Los auditores acuerdan la integración de sus 3 corporaciones y la creación del Instituto de Auditores de España*. Tiempo de auditoría tiempo de información y transparencia.
(http://www.icjce.es/images/pdfs/noticias/notas_prensa2/2011/np_clausura_xxcongreso.pdf.)
- [Instituto Nacional de Estadística](http://www.ine.es/jaxi/tabla.do?path=/t20/e260/a2012/l0/&file=ccaa01.px&type=pcaxis&L=0), *Poblaciones referidas al 1 de enero de 2012 por comunidades autónomas y sexo*.
(<http://www.ine.es/jaxi/tabla.do?path=/t20/e260/a2012/l0/&file=ccaa01.px&type=pcaxis&L=0>)

d) Otra información web:

- http://www.icjce.es/index.php?option=com_content&view=article&id=3670&Itemid=495
- <http://audicacauditoria.blogspot.com.es/2013/01/evolucion-del-mercado-de-auditoria-en.html>
- <http://www.fiscalweb.es/blog/2011/05/obligacion-de-auditar-las-cuentas-anuales/>
- [http://es.wikipedia.org/wiki/Big_Four_\(consultor%C3%ADa_y_auditor%C3%ADa\)](http://es.wikipedia.org/wiki/Big_Four_(consultor%C3%ADa_y_auditor%C3%ADa))
- http://www.colegioeconomistas.com/colegio_economistas/informacion/informacion_ver.asp?cod=14340&te=1177&idage=21700&vap=0
- <http://www.rea.es/>
- <http://www.tituladosmercantiles.org/contenidos/006.htm>
- <http://www.icjce.es/>
- <http://www.icac.meh.es/>
- <http://dialnet.unirioja.es/>
- <http://www.rc-sar.es/>
- <http://www.ine.es/>