



**FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS**

**DOBLE GRADO EN DERECHO Y FINANZAS Y CONTABILIDAD**

**LA IMPORTANCIA LEGAL DEL  
INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA**

Trabajo Fin de Grado presentado por Isabel Aguilera Navarro, siendo el tutor del mismo José Ángel Pérez López.

Vº. Bº. del Tutor/a/es/as:  
José Ángel Pérez López

Alumno/a:  
Isabel Aguilera Navarro

D./Dña.

D./Dña.

Sevilla. Mayo de 2023





**DOBLE GRADO EN DERECHO Y FINANZAS Y  
CONTABILIDAD**

**FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS**

**TRABAJO FIN DE GRADO  
CURSO ACADÉMICO [2022-2023]**

**TÍTULO:**

**INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA**

**AUTOR:**

**ISABEL AGUILERA NAVARRO**

**TUTOR:**

**DR. D. JOSE ÁNGEL PEREZ LÓPEZ**

**DEPARTAMENTO:**

**CONTABILIDAD Y ECONOMÍA FINANCIERA**

**ÁREA DE CONOCIMIENTO:**

**ECONOMIA FINANCIERA Y CONTABILIDAD**

**RESUMEN:**

En este trabajo de fin de grado expondremos y explicaremos en que consiste el informe anual de transparencia utilizando la pertinente normativa europea y nacional, por el cual tienen el deber de presentar anualmente las firmas que auditen a entidades de interés público. Se ha analizado siete informes de firmas, unas más reconocidas que otras, estudiando exhaustivamente cada uno de los apartados que conforma dicho informe, verificando si se cumplen o no los requisitos en cada una de las organizaciones siguiendo las normas jurídicas establecidas.

**PALABRAS CLAVE:**

Informe; transparencia; calidad; independencia; entidades de interés público.



## ÍNDICE

---

1. INTRODUCCIÓN Y METODOLOGÍA DEL ESTUDIO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA .....	3
1.1 INTRODUCCIÓN Y JUSTIFICACIÓN.....	3
1.2 METODOLOGÍA Y OBJETIVOS.....	3
2. CONTEXTO LEGISLATIVO .....	4
3. MARCO TEÓRICO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA.....	6
3.1 DEFINICIÓN DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA.....	6
3.2 ¿QUÉ SE CONSIDERA ENTIDAD DE INTERÉS PÚBLICO? .....	7
3.3 CONTENIDO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA .....	8
3.5 POSIBLES SANCIONES DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA.....	11
4. MARCO PRÁCTICO: COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA.....	12
4.1 ANÁLISIS DE AUREN AUDITORES S.PS.LP .....	13
4.2 ANÁLISIS DE DELOITTE .....	18
4.3 ANÁLISIS DE KPMG.....	24
4.4 ANÁLISIS DE E&Y .....	30
4.5 ANÁLISIS DE AUDALIA NEXIA .....	34
4.6 ANÁLISIS DE PWC.....	38
4.7 ANÁLISIS DE RSM SPAIN AUDITORES .....	42
5. CONCLUSIONES .....	46



## 1. INTRODUCCIÓN Y METODOLOGÍA DEL ESTUDIO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA

### 1.1 INTRODUCCIÓN Y JUSTIFICACIÓN

En el tiempo en el que nos encontramos, el informe anual de transparencia posee cada vez más importancia, y son varias las razones:

- **Aumento de la conciencia pública sobre la transparencia:** en los últimos años, ha habido un mayor interés y conciliación pública sobre la transparencia en todos los aspectos de la sociedad, se denota en la nueva creación de leyes de transparencia. Las personas quieren saber cómo funcionan las organizaciones, cómo toman las decisiones y cómo usan los recursos, ya que esperan que actúen de forma responsable y transparente ante ellos.
- **Mayor regulación gubernamental:** los gobiernos con independencia del partido político están interesados en fomentar la transparencia y la responsabilidad de las organizaciones. No solo hay interés nacional, sino también internacional, ya que como veremos posteriormente el interés de este origen radica en las instituciones europeas con las nuevas leyes de auditoría que incorporan la obligación de la presentación del informe anual de transparencia.
- **Mayor enfoque en la sostenibilidad y la responsabilidad social corporativa:** se requiere una mejor visibilización para las empresas para poder comunicar sus compromisos de responsabilidad a través de la publicación de dicho informe.
- **Hay mayor exigencia de los inversores y de los consumidores:** cada vez hay más intereses en invertir y comprar productos a empresas y organizaciones que sean transparentes y responsables, por lo que la publicación del informe ayuda a la consecución de dicho objetivo

Por ello las empresas utilizan el informe anual de transparencia para construir una base de confianza entre usuario y empresa. A través del informe, quieren demostrar si existe ese compromiso de transparencia y calidad, mejorando así la reputación. Lo consiguen porque muestran una información clara y completa de sus operaciones, prácticas y decisiones.

### 1.2 METODOLOGÍA Y OBJETIVOS

Para la realización de este estudio se ha partido de la profundización del marco teórico de los informes anuales de transparencia que tienen que presentar las firmas dedicadas a la actividad de auditoría para su posterior comparativa, es decir, se han recogido los informes de siete firmas distintas que tienen la obligación de presentar el informe y se han comparado los diferentes requisitos en cada una de ellas, valorando si los cumplen o no.

Los criterios usados a la hora de la elección de dichas empresas han sido varios:

1º Empresas de auditoría, que auditen a entidades de interés público.

2º Como de forma genérica, las empresas que tienen dicha obligación suelen ser de facturación alta, se han escogido dentro del ranking de facturación del sector de 2021 legal, es decir, abogados, asesorías, auditorías y asesorías, ya que multitud de empresas realizan varias actividades.

3º Dentro del ranking se han escogido las Big Four y a otras tres firmas de menor renombre, ocupando los puestos del Ranking mencionado: 4º Deloitte, 5º KPMG, 7º PWC, 9º E&Y, 34º Auren, 60º RSM, 85º Audalia Nexia.

Para que la muestra sea representativa se han escogido empresas de alta facturación y de baja facturación, para poder observar si el volumen de facturación influye a la hora de cumplir o no con la misma rigurosidad.

Por lo que el objetivo de este estudio es la comprobación del cumplimiento de dichos requisitos, ver si el hecho de tener una mayor facturación que otras empresas influye a la hora de la elaboración del informe, la averiguación de posibles sanciones si no lo cumplen y una conclusión que contendrá una valoración final.

## **2. CONTEXTO LEGISLATIVO**

A continuación, veremos cómo los cambios normativos a nivel europeo condicionan la normativa nacional.

A nivel internacional se han producido cambios de legislación referentes a la auditoría, principalmente desde 1983, destacan los continuos cambios legislativos a través de las directivas y las decisiones de la CE.

El primer cambio significativo fue la directiva 2004/109/CE sobre la armonización de los requisitos de transparencia relativos a la información sobre los emisores cuyos valores se admiten a negociación en un mercado regulado, la cual modificó la Directiva 2001/34/CE y su respectiva decisión 2005/909/CE, por la que se crea un Grupo de expertos para asesorar a la Comisión y facilitar la cooperación entre los sistemas de supervisión pública de los auditores legales y las sociedades de auditoría. Tal directiva también fue derogada por la incorporación de la directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de mayo de 2006, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas. Esta directiva causó las modificaciones de las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y la Directiva 84/253/CEE del Consejo, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables, y su respectiva decisión 716/2009/CE.

El origen específico de este informe especial surge cuando la noción de entidad de interés público cobra más relevancia en el panorama mundial y nacional, que fue plasmada en la mencionada directiva de 2006. La incorporación produjo un cambio en el trabajo de los auditores, ya que suponen especificar mucho más su trabajo debido a la importancia de las características de las empresas a las que auditan. El cambio más significativo fue la creación del informe anual de transparencia.

A nivel nacional el proceso de cambios legislativos se plasmó en la ley 12/2010, que fue el vehículo normativo que modificó la ley 19/1988 de auditoría de cuentas, conjunto a la ley 24/1988 del mercado de valores y el real decreto legislativo de 1564/1989 del texto refundido de la ley de sociedades anónimas.

Así da lugar el comienzo de la obligación de presentar dicho informe, ya que, si auditabas a una empresa de interés público, o realizabas auditorías de terceros países, debían de publicarlo en sus respectivas páginas web, otorgando un plazo de 3 meses posterior a la finalización del ejercicio económico.

Posteriormente, entró la reforma producida en el Texto Refundido de la Ley de auditoría de cuentas del 1 de julio de 2011, entrando en vigor el 3 de julio de 2011. Su última modificación se realizó el 21 de julio de 2015, ya que en ese día se publicó la actual y vigente Ley de Auditoría de Cuentas que entró en vigor el 17 de junio de 2016, la cual ya recoge todas las modificaciones a nivel internacional y está en consonancia con la directiva 2014/56/UE, ya que desde 2006 a 2014 se fue cuestionando la importancia de dichos informes, la situación financiera europea que atravesó dicho periodo hizo mella en la confianza depositada en los informes y para solventar dicha casuística se aprobó la directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril, y el Reglamento (UE) n.º 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril, con el objetivo de recobrar la confianza depositadas de los usuarios, a través de mejorar la calidad de los procesos de auditoría.

Como en todos los sectores la crisis financiera destapó las deficiencias de las auditorías de cuentas, por lo que dio lugar a que “la Comisión Europea publicase el Libro Verde de Política de Auditoría: lecciones de la crisis (UE, 2010) donde se recogían las debilidades de la auditoría legal, sobre todo, en las entidades de interés público”<sup>1</sup>

La directiva de 2014 provocó que además de tener la obligación las empresas que auditen a entidades de interés público de confeccionar un informe anual de transparencia, deberán de enviar un informe adicional a la comisión de auditoria el cual refleje los resultados de la auditoria.<sup>2</sup>

Respecto del Reglamento (UE) n.º 537/2014 es el que establece los requisitos mínimos que se deben de cumplir para realizar dicho informe anual de transparencia, haciendo insistencia en que las auditorías deben de mejorar y aumentar su calidad, transparencia e independencia, y lo consiguen suministrando toda la información financiera que detalla el reglamento en su artículo 13.

En adelante trabajaremos con este reglamento, ya que es la propia Ley de Auditoría de 2015 quien remite dicha regulación al Reglamento. La Ley de Auditoría de 2015 da unas pautas de regulación del informe anual de transparencia, pero de conformidad con el reglamento anteriormente mencionado, ya que el contenido mínimo se establece en dicho reglamento.

Hay que destacar una gran variación de los sujetos obligados a presentar el informe, ya que en una primera instancia debían de presentarlo las que auditasen a las entidades de interés público y a las empresas constituidas fuera de la UE que cotizasen en un mercado regulado en España y actualmente solo las que auditen a las entidades de interés público.

---

<sup>1</sup> Sánchez Cousido, F.A. (2020). La transparencia en las sociedades de auditoría. Derecom, 28, 29-64. <http://www.derecom.com/derecom/>

<sup>2</sup> Sánchez Cousido, F.A. (2020). La transparencia en las sociedades de auditoría. Derecom, 28, 29-64. <http://www.derecom.com/derecom/>

### 3. MARCO TEÓRICO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA

#### 3.1 DEFINICIÓN DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA

El informe anual de transparencia es un “*documento informativo sobre aspectos esenciales de la estructura y actividad del auditor de cuentas o sociedad de auditoría que sean relevantes para comprender la organización, nivel de actividad y procesos de control del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría a los efectos de conocer el compromiso con el interés público de su labor*”<sup>3</sup>.

Por lo que podemos ver que es un documento que detalla la forma en que una organización maneja su información y cómo garantiza la transparencia en sus operaciones y actividades, dando a conocer sus estructura organizacional, políticas y prácticas diversas encaminadas hacia ese compromiso con el interés público.

El objeto de realizar el informe es facilitar la comprensión de la información suministrada a través de una redacción de requisitos mínimos, donde se da lugar a un proceso de mejora de confianza, calidad, transparencia y control<sup>4</sup>.

Como se ha comentado anteriormente, se da un plazo de palabras meses para la publicación del informe según el Real Decreto 1517/2011, pero el Reglamento (UE) 537/2014 en su específico artículo 13 amplía el plazo a cuatro meses desde la finalización del ejercicio económico.

Además del plazo, el reglamento especifica que tiene que estar recogido en la página web de quien audita, es decir, de la página web de la firma de auditoría y debe de estar disponible para su visita al menos durante los cinco primeros años desde que se publicó. Si se permite que una vez ya publicado puedan modificarlo, pero si lo hacen deben de dejar constancia de la modificación e indicar la fecha de la versión actual y original, ya que la original también debe de poder estar visible.

Una vez publicado, el reglamento recoge que deben de notificar a las autoridades competentes de dicha publicación y su modificación posterior si se diera el caso.

El informe anual de transparencia “estará firmado por el auditor legal o la sociedad de auditoría”<sup>5</sup>.

Ahora bien, la obligación de presentación de este tipo de informe corresponde a las firmas de auditoría que auditen a entidades de interés público como establece el artículo 13.1 del Reglamento (UE) 537/2014.

---

<sup>3</sup> Esteban (2012), Sobre el informe de transparencia”. <https://estebanuyarra.com/sobre-el-informe-de-transparencia/> Revisado 20/03/2023

<sup>4</sup> Sánchez Cousido, F.A. (2020). La transparencia en las sociedades de auditoría. Derecom, 28, 29-64. <http://www.derecom.com/derecom/>

<sup>5</sup> Reglamento UE 537/2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión. Boletín oficial de la Unión Europea, de 16 Abril de 2014. <https://www.boe.es/doue/2014/158/L00077-00112.pdf>

### 3.2 ¿QUÉ SE CONSIDERA ENTIDAD DE INTERÉS PÚBLICO?

La importancia de establecer lo que se considera por entidad de interés público se debe a que son objeto del informe anual de transparencia, es decir, toda firma de auditoría que audite, aunque solo sea a una empresa con dichas características tiene la obligación de presentar este informe.

Al reconocer dicha importancia se les otorga un específico marco jurídico, ayudando así a una mayor transparencia de sus actividades, además dichas entidades suelen tener financiación pública y privada por lo que hay que establecer mayor control. Por lo que podemos decir que ha habido un interés en aclarar qué características encajan en tal concepto, ya que son el objeto de presentación de un informe específico de auditoría.

Dichas características están recogidas en el Real Decreto /2015, de 2 de octubre, de desarrollo de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias, por el que se regula el fondo de reserva que deben constituir determinadas fundaciones bancarias, en su artículo 15.

*«Artículo 15. Entidades de interés público.»<sup>6</sup>*

*1. A los efectos exclusivos de lo dispuesto en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, tendrán la consideración de entidades de interés público las siguientes:*

*a) Las entidades de crédito, las entidades aseguradoras, así como las entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores o en el mercado alternativo bursátil pertenecientes al segmento de empresas en expansión.*

*b) Las empresas de servicios de inversión y las instituciones de inversión colectiva que, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 5.000 clientes, en el primer caso, o 5.000 partícipes o accionistas, en el segundo caso, y las sociedades gestoras que administren dichas instituciones.*

*c) Los fondos de pensiones que, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 10.000 partícipes y las sociedades gestoras que administren dichos fondos.*

*d) Las fundaciones bancarias, las entidades de pago y las entidades de dinero electrónico.*

*e) Aquellas entidades distintas de las mencionadas en los párrafos anteriores cuyo importe neto de la cifra de negocios y plantilla media durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, sea superior a 2.000.000.000 de euros y a 4.000 empleados, respectivamente.*

*f) Los grupos de sociedades en los que la sociedad dominante sea una de las entidades contempladas en las letras anteriores.*

*2. Las entidades mencionadas en el apartado 1.b), c) y e) perderán la consideración de entidades de interés público si dejan de reunir durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, los requisitos establecidos en dichos apartados.*

---

<sup>6</sup> Real Decreto 877/2015, de 2 de octubre, de desarrollo de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias, por el que se regula el fondo de reserva que deben constituir determinadas fundaciones bancarias. Publicado en el Boletín oficial de estado, núm 237, del 3 de octubre de 2015.

<https://www.boe.es/eli/es/rd/2015/10/02/877>

*Las entidades previstas en este apartado tendrán la condición de entidades de interés público si reuniesen los requisitos para serlo al cierre del ejercicio social de su constitución, transformación o fusión y del ejercicio inmediatamente posterior.*

*No obstante, en el caso de que una de las entidades que participe en la fusión o de que la entidad que se transforme tuviese la consideración de entidad de interés público en el ejercicio anterior a dicha operación, no perderán tal condición las entidades resultantes si reúnen al cierre de ese primer ejercicio social los requisitos recogidos en los citados apartados.»*

### **3.3 CONTENIDO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA**

A continuación, se expondrá los requisitos mínimos que debe de contener el informe anual de transparencia, desarrollado en el mencionado art 13.2 del Reglamento (UE) 537/2014. Por su complejidad y amplitud, se expone literalmente para no perder ningún matiz, aunque posteriormente en la comparativa si habrá una reducción.

- a) una descripción de la estructura jurídica y de propiedad de la sociedad de auditoría*
- b) si el auditor legal o la sociedad de auditoría es miembro de una red
  - i) una descripción de la red y de los acuerdos jurídicos y estructurales de la red*
  - ii) el nombre de cada uno de los auditores legales que ejercen a título individual y cada una de las sociedades de auditoría que forman parte de la red*
  - iii) los países en los que cada uno de los auditores legales que ejercen a título individual o cada una de las sociedades de auditoría que forman parte de la red están autorizados como auditores legales o tienen su domicilio social, administración central o establecimiento principal*
  - iv) el volumen total de negocios de los auditores legales que ejercen a título individual y las sociedades de auditoría que forman parte de la red como resultado de las auditorías legales de estados financieros anuales y consolidados**
- c) una descripción de la estructura de gobierno de la sociedad de auditoría*
- d) una descripción del sistema de control de calidad interno del auditor legal o de la sociedad de auditoría y una declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento*
- e) la fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad mencionada en el artículo 26*
- f) una lista de las entidades de interés público para las cuales el auditor legal o la sociedad de auditoría haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente*
- g) una declaración sobre las prácticas en materia de independencia del auditor legal o la sociedad de auditoría, confirmando asimismo que se ha realizado una revisión interna del cumplimiento de las normas relativas a la independencia*
- h) una declaración sobre la política seguida por el auditor legal o la sociedad de auditoría en relación con la formación continua de los auditores legales mencionada en el artículo 13 de la Directiva 2006/43/CE; 27.5.2014 L 158/94 Diario Oficial de la Unión Europea ES*
- i) información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría*
- j) una descripción de las políticas del auditor legal o sociedad de auditoría en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 17, apartado 7*

*k) cuando no se divulgue en sus estados financieros anuales en el sentido del artículo 4, apartado 2, de la Directiva 2013/34/UE, información sobre el volumen total de negocios del auditor legal o sociedad de auditoría, desglosada en las siguientes categorías*

*i) ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de entidades de interés público y de entidades pertenecientes a un grupo de empresas cuya empresa matriz sea una entidad de interés público,*

*ii) ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de entidades de otro tipo*

*iii) ingresos derivados de la prestación, a entidades auditadas por el auditor legal o sociedad de auditoría, de servicios ajenos a la auditoría que estén autorizados*

*iv) ingresos derivados de la prestación de servicios ajenos a la auditoría a otras entidades.*

*En circunstancias excepcionales, el auditor legal o la sociedad de auditoría podrá decidir no publicar la información indicada en la letra f) del párrafo primero, en la medida en que sea necesario con objeto de prevenir una amenaza significativa y grave para la seguridad personal de cualquier particular.*

*El auditor legal o la sociedad de auditoría deberá ser capaz de demostrar a la autoridad competente la existencia de dicha amenaza.*

A continuación, se expone un cuadro resumen realizado por mí, el cual contiene todos los elementos que debe cumplir el informe. Dicho cuadro ha sido elaborado bajo los siguientes criterios:

- Eliminación del contenido no esencial
- Reducción de complejidad de la lingüística jurídica
- Consolidación de contenido

<b><u>Contenido del Informe Anual de Transparencia</u></b>
Descripción de la estructura jurídica y de propiedad
Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad
Descripción de la estructura de gobierno
Descripción del sistema de control de calidad interno
Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento
Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad
Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente
Declaración sobre las prácticas en materia de independencia
Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales
Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría
Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores
Cuando no se divulgue en sus estados financieros anuales, la información sobre el volumen total de negocios

**Tabla 1.1. Contenido del Informe Anual de Transparencia**

*Fuente: propia*

### **3.4 CASUÍSTICA ESPECIAL DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA**

Tras la reforma producida en auditoría y la introducción de este nuevo informe, aunque la normativa es clara al respecto, como se ha podido explicar, surgieron dudas a varias empresas sobre la temporalidad de la obligación de presentación del informe, por lo que se realizaron cuestiones al ICAC.

La situación planteada es que un auditor de cuentas tiene como cliente a una empresa de interés público por lo que tras terminar su ejercicio económico, en el plazo de abril (al coincidir el ejercicio económico con el año natural) publica su correspondiente informe anual de transparencia, pero tras pasar 5 meses, deja de tener como cliente a dicha empresa en Octubre, y ya no tiene ningún cliente más que se le considere como entidad de interés público, por lo que tiene dudas en cuanto a cuándo dejará de tener una obligación de presentación.

La duda resuelta por el ICAC fue de que existe obligación de presentación cuando se realice trabajo de entidades de interés público en el ejercicio precedente, es decir, si han realizado algún tipo de trabajo en el año X, hay obligación de presentación en X+1. La cuestión está en que “se ha realizado cuando se ha concluido con la emisión del informe de auditoría”. Por lo que en X2 hay obligación de presentación del informe sobre el trabajo realizado durante X1, “al haber realizado un trabajo de auditoría de los estados

financieros de una EIP durante el ejercicio X+1 por haberse emitido el informe de auditoría en este ejercicio (sobre las cuentas anuales del ejercicio X).”<sup>7</sup>

Aunque la empresa a la que se audita perdiera la condición de entidad de interés público después de la emisión del informe de auditoría, lo que importa es que las cuentas anuales de la entidad correspondía a dicho ejercicio y por tanto se usan las normas de las EIP.<sup>8</sup>

Es al año siguiente, X+3, cuando se eliminará la obligación legal de publicar el informe de transparencia, con la condición de que en el ejercicio X+2 no hubiera realizado ningún trabajo de auditoría de cuentas en una EIP.<sup>9</sup>

Si en X has hecho trabajos en X+1 deberás presentar informe. Resaltar que, aunque en X+1 hayas hecho trabajo, pero no has concluido el ejercicio económico haciendo trabajos para esa entidad de interés público, en X+2 deberás presentar el informe, pero como en X+2 ya no has hecho trabajos para entidades de interés público ya no deberás de presentar dicho informe.

### 3.5 POSIBLES SANCIONES DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA

Cuando se menciona la obligación de la presentación del informe también por dicha naturaleza conlleva que su no presentación conllevará consigo algún tipo de sanción, pues la encargada de dar respuesta a esta cuestión no será el Reglamento (UE) 537/2014 sino la propia Ley de Auditoría de Cuentas, en su sección tercera sobre el régimen de infracciones y sanciones.

Primero la ley establece como sujeto responsable de la comisión de infracciones desarrolladas de la ley a varios sujetos, pero lo importante es que clasifica como infractores a las auditorías que auditen a las entidades de interés público, por lo que se le podrán aplicar las sanciones que la propia ley disponga, ya que el ámbito subjetivo de una ley es de especial importancia.

Añade que los sujetos clasificados como infractores, en nuestro caso las que auditen a entidades de interés público, va a corresponder al ICAC el ejercicio de la potestad sancionadora por la comisión de las infracciones cometidas por dicha ley.

Las infracciones están clasificadas entre muy graves, graves y leves. Dentro de las muy graves encontramos que el art 73.h) indica que:

*“La no emisión del informe de auditoría de cuentas de una entidad de interés público, por causas imputables al auditor de cuentas o a la sociedad de auditoría, incluido el caso en que no concurrieran las circunstancias requeridas en el artículo 5.2 para la falta de emisión del informe de auditoría o la renuncia a continuar con el contrato de auditoría; así como la emisión de ese informe de auditoría que, por razón de la fecha de su emisión, no sea susceptible de cumplir con la finalidad para la que fue encargado el correspondiente trabajo de auditoría, por causas imputables al auditor de cuentas o la sociedad de auditoría”*

<sup>7</sup> BOICAC 120/DICIEMBRE 2019

(Publicada en la página web del ICAC el 20 de diciembre de 2019)

<sup>8</sup> BOICAC 120/DICIEMBRE 2019

(Publicada en la página web del ICAC el 20 de diciembre de 2019)

<sup>9</sup> BOICAC 120/DICIEMBRE 2019

(Publicada en la página web del ICAC el 20 de diciembre de 2019)

Y que el art 73. i) expresa que:

*“La no emisión o entrega en plazo del informe adicional para la Comisión de Auditoría de las entidades de interés público, o su entrega con un contenido sustancialmente incorrecto o incompleto, siempre que hubiese mediado requerimiento de la Comisión de Auditoría”*

Dentro de las infracciones graves nos encontramos con que en su art 73 indica que se entenderá por tal el incumplimiento de publicación del informe o la debida publicación, pero con datos erróneos.

De las sanciones correspondientes a las infracciones graves se encarga el art 75 de la Ley de Auditoría de cuentas.

Algunos ejemplos de sanciones de infracciones muy graves son:

- Revocación de la autorización y baja definitiva en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
- Suspensión de la autorización y baja temporal por plazo de dos años y un día a cinco años en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.
- Multa por importe de seis a nueve veces la cantidad facturada por el trabajo de auditoría en el que se haya cometido la infracción, sin que pueda, en ningún caso, ser inferior a 18.001 euros, ni superior a 36.000 euros.

La diferencia entre sanción muy grave y grave son el tiempo por lo que se les aplica y la variación de la cuantía de la multa.

#### **4. MARCO PRÁCTICO: COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DEL INFORME ANUAL DE TRANSPARENCIA**

Además, de los motivos expresados en anteriores epígrafes, otro de los motivos por lo que se escogen estas sociedades es que son las compañías que más auditorías realizan de entidades de interés público ya que auditan a un gran número de empresas cotizadas en España. Dado que el origen de los Informes Anuales de Transparencia está íntimamente ligado al concepto de entidades de interés público, esta sería la muestra más representativa.

A continuación, se hará un ejercicio práctico de comparativa, se ha escogido a 7 empresas de auditoría que realizan trabajos para entidades de interés público, para analizar el grado de cumplimiento de sus informes anuales de transparencia.

Las empresas seleccionadas son: Auren Auditores S.L, Deloitte, S.L, KPMG Auditores S.L, Ernst &Young, S.L, Audalia Nexia Auditores S.L, PricewaterhouseCoopers Auditores S.L y RMS Spain Auditores.

Los informes analizados versan sobre el ejercicio económico de 2021, ya que han sido presentados en 2022. No se analiza los del ejercicio 2022 porque aún no están publicados todos en 2023.

Para este análisis hay que hacer una primera aclaración, y es que para que se pueda analizar cualquier tipo de contenido hay que saber sobre dicho contenido, por lo que en la primera empresa analizada se explicará sobre qué versa dicho contenido y a continuación si lo cumple o no, pero en las demás como ya se ha explicado el contenido solo veremos si cumple o no, para así no repetir los mismos conceptos teóricos. Antes de cada análisis habrá una breve explicación de cada empresa, es decir, se indicarán ciertos datos a tener en cuenta para todo el análisis.

#### 4.1 ANÁLISIS DE AUREN AUDITORES S.PS.LP

El informe cuenta con una extensión de 31 página. La primera página contiene, a modo de introducción, un mensaje del presidente de Auren Auditores SP, S.L, un mensaje del presidente del consejo de administración y al final de todos los mensajes es cuando enumera un índice que prácticamente corresponde a la reproducción de una letra del artículo 13 del Reglamento UE 537/214, a excepción del primero, el cual lo dedica a explicar los valores y compromisos de la firma.

El ejercicio de estudio corresponde al ejercicio cerrado de 2021 del 31 de agosto.

- **Descripción de la estructura jurídica y de propiedad**

Dedica en exclusiva su punto número dos a dicha cuestión, quedando reflejado que Auren Auditores SP, S.L.P, realiza su actividad a través de múltiples oficinas por toda España.

Hay que destacar que, para poder registrarte en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas para ejercer de sociedad de auditoría de cuentas, hace falta cumplir unos requisitos establecidos en el art 11 de la Ley de Auditoría de Cuentas, y en relevancia a este epígrafe nos interesa el 11.1.b, que nos indica que:

*“La mayoría de los derechos de voto corresponderán a auditores de cuentas o sociedades de auditoría”<sup>10</sup>.*

Lo que refleja es que hay una barrera de entrada a la hora de votar, ya que no es lo mismo tener acciones con voto y sin voto, es decir, los que van a decidir en esta empresa solo van a ser los que sean auditores, no podrás tener acciones con voto sin ejercer de auditor.

Para cumplir con la ley, en la informe queda mostrado que para 2021 los socios auditores solo tienen un 0,07 % de Capital Social, pero cuentan con el 95% de los derechos de voto, y, sin embargo, los socios que no son auditores recogen el 99,93% del Capital Social y sin embargo solo poseen el 5% de los derechos de voto.

Por último, hay que señalar que al igual de la debida inscripción en el ROAC, el informe indica posteriormente que la mayoría de los socios auditores pertenecen al Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) y a Colegios de Censores Jurados de Cuentas.

- **Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad**

Pertenece a un aglomerado de sociedades de responsabilidad limitada, siendo la empresa dominante Auren Holding S. P, S.LP.

Describe que el conjunto está formado principalmente por 4 empresas: Auren Auditores S.LP, Auren Abogados y Asesores SLP, Auren Consultores SLP y Auren Corporate S.LP. En definitiva, están dentro de los sectores de la consultoría, abogacía, asesoría y auditoría. La empresa dominante tiene un tipo de empresa por cada sector, así puede tener un % de cuota en cada sector diferente, conllevando así crear un renombre en cada uno de los sectores.

---

<sup>10</sup> Ley 22/2015, del 20 de junio, de Auditoría de Cuentas (LAC). BOE núm.174, de 21 de julio de 2015.

No se puede olvidar mencionar que existe una obligación de informar al ICAC de las vinculaciones entre empresas auditores, en con concordancia al contenido de los artículo 17 y 18 del Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC).<sup>11</sup> De lo que versan estos dos artículos es sobre las diferentes compatibilidades que pueden sobrevenir entre empresas de una misma red.

Dentro de la red auditora refleja una lista de sociedades nivel internacional. Cada una de las empresas son jurídicamente independientes y cada una es responsable de sus propios actos y no de las demás. Otorga una lista de los países por donde opera.

En su apartado número 3 de relaciones vinculadas hace constar que Auren Auditores SP, S.L.P forma parte de Antea, que es una asociación independiente que fue desarrollada para ayudar en la prestación de servicios a los clientes que necesitan asistencia profesional en los países donde Auren no tiene representación alguna.

Es importante destacar que no se da información respecto del volumen de negocio. Al no indicar si para cumplir dicho criterio hay que responder a todos los subcriterios y teniendo en cuenta la extensión del informe también debido al tamaño de esta empresa, que no se da la información no es base para justificar que se está incumplimiento la normativa.

- **Descripción de la estructura de gobierno**

Auren Auditores SP, S.L.P cumple con dicho requisito dedicándoles su número 4 entero, ya que su estructura de gobierno se compone por un lado de la junta general de socios y por otro lado del consejo de administración.

Los describe a la perfección, por una parte, la Junta General, quien es el órgano máximo, donde sus funciones están contenidas en sus correspondiente estatutos y en el reglamento de régimen interno de la firma. Describe brevemente las notas características de dicho funcionamiento.

Por otra parte, muestra el consejo de administración, que es quien se encarga de la gestión y administración de la sociedad, formado por socios auditores, son 5 componentes incluyendo a su presidente, y el comité de dirección de auditoría, el cual tiene como función realizar un control de todas las cuestiones que puedan afectar a la operativa de la empresa.

- **Descripción del sistema de control de calidad interno**

Dedica su punto número 5 en exclusiva a esta cuestión.

En primer lugar, establece quienes son los responsables del control de calidad interno.

El consejo de administración es el máximo responsable y delega las actividades al comité de dirección de auditoría. Dentro de sus actividades las primordiales es realizar evaluaciones anuales de los objetivos que se han o no conseguido y crear medidas para conseguir los que no y mejorar los que sí.

Ahora bien, la parte más práctica, es decir, del día a día es encargada a la Comisión Técnica de Auditoría, que está formada por varios socios y por el responsable del Departamento Técnico y de Control de Calidad.

---

<sup>11</sup> Esteban (22/04/2015): "Sobre las vinculaciones de los auditores (redes de auditores)". Revisado.27/03/2023..<https://estebanuyarra.com/sobre-las-vinculaciones-de-los-auditores-redes-de-auditores/>

Dicho departamento ha creado una figura para el control de calidad, denominada “Responsable de Seguimiento”, quien es “responsable de la planificación y ejecución de las revisiones de supervisión de control de calidad de las oficinas y del seguimiento de los archivos de la documentación de control de calidad realizado por los responsables de calidad de cada oficina”<sup>12</sup>

Para ver si se cumple con los estándares operativos pertinentes, la entidad establece como sistema de control interno el cumplimiento del Manual de Control de calidad, el cual se actualiza regularmente y abarca el cumplimiento de la norma técnica de auditoría (NTA) sobre el control de calidad emitida por el ICAC, denomina ISQC1.

Sobre dicha norma vamos a profundizar, ya que al igual que Auren Auditores SP, S.L.P las demás empresas que analizaremos justifican que tienen un alto grado de calidad al cumplir con dicha norma.

Tenemos que apreciar que como los informes son versados en el ejercicio 2021 las leyes o normas que se han cambiado posteriormente no se aplican en estos informes, ya que para estos informes usaban la ISQC1, pero actualmente el ICAC tiene otras normas de calidad que las publicó mediante una resolución el 20 de abril de 2022, por lo que hay que mencionar que “el IAASB ha revisado la ISQC1, sustituyéndola por dos normas, las Normas Internacionales de Gestión de Calidad 1 y 2, respectivamente: “Gestión de la Calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías de estados financieros” (ISQM1, en sus siglas en inglés) y “Revisiones de la calidad de los encargos de auditoría de los estados financieros” (ISQM2, en sus siglas en inglés). Igualmente, ha revisado la NIA 220, adoptando la denominación “Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros” (NIA 220 (Revisada))”<sup>13</sup>

Respecto a la norma ISQC1, “requiere que las firmas establezcan y mantengan un sistema de control de calidad (sistema QC) que incluya políticas y procedimientos que abarquen cada uno de los seis elementos a continuación”:

- 1: Responsabilidades de liderazgo para la calidad dentro de la firma
2. Requerimientos éticos relevantes
3. Aceptación y prolongación de la relación con los clientes y contratos específicos
4. Recursos humanos
5. Desempeño del contrato
6. Monitoreo<sup>14</sup>

La firma ha establecido sus estándares de calidad en función de las normas ISQC1 y como formulado su metodología de control en dicha norma, dan por hecho que tienen un buen sistema de control interno de calidad.

---

<sup>12</sup> Auren Auditores SP, S.L.P (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
<https://auren.com/es/wp-content/uploads/2021/12/Informe-Transparencia-2021.pdf>

<sup>13</sup> ICAC (2022), Resolución 20 de abril 2022. Boletín del estado (BOE), número 103, pp 58871-59011

<sup>14</sup> El Contador Público (2011):” Consejos prácticos para la aplicación rentable de la norma ISQ1”Ed.julio-agosto. Revisado 27/03/2023.

- **Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento**

En nuestro caso quien ha cumplimentado este apartado es el consejo de administración al haber realizado una declaración anual sobre el funcionamiento del sistema de control de calidad sobre el periodo 2020-2021, el cual lo facilita en el apartado 11 del informe.

La declaración realizada es bastante escueta en comparación con los demás informes, cumple con el apartado, pero de manera restrictiva, sin dar mucha más información de la requerida.

- **Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad**

Auren Auditores SP, S.L.P está sometida a dos controles externos de calidad, a través del ICAC y a través del Public Company Audit Oversight board (PCAOB), quien no ha realizado ninguna supervisión de control de calidad para el correspondiente ejercicio.

Sin embargo, el ICAC si hizo control de calidad, emitiendo su informe definitivo con fecha del 15 de abril de 2021, detallando las deficiencias detectadas y dando un plazo de un 1 mes para corregirlas y cumplirlas.

Es importante destacar que el Reglamento UE 537/2014, establece en su artículo 26 revisiones un mínimo de 3 años para las entidades de interés público, por lo que Auren Auditores SP, S.L.P cumple con dicho mínimo.

- **Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente**

Utiliza todo el apartado número 8 para indicar una relación de entidades de interés público auditadas durante el ejercicio 2020 y 2021.

De dicha lista hay que mencionar que incorpora una columna para establecer una clasificación numérica del tipo de entidad de interés público, para posteriormente explicar qué número es cada empresa. Un ejemplo de ello es que predomina el código dos por lo que vemos que audita a varias entidades de crédito.

- **Declaración sobre las prácticas en materia de independencia**

Utiliza el punto 6 para hablar sobre los procedimientos para garantizar la independencia.

Auren Auditores SP, S.L.P contiene una política de múltiples valores basada en realizar clasificaciones de clientes y de trabajos según niveles de riesgo, a través de unos cuestionarios para recaban la oportuna información del negocio del cliente, y siempre en actualización, ya que si se modifican las circunstancias iniciales también se modificará el nivel de riesgo.

Además, indican que cada nueva valoración posteriormente es revisada por otro auditor. Y para cuando se da clasificación de mayor nivel de riesgo se exige la aprobación del comité de dirección de auditoría, e incluso del consejo de administración para las situaciones de especial riesgo.

Establecen un mínimo de una vez al año para comprobar que la situación de riesgo se mantiene o por si hubiese cambiado, realizar los pasos pertinentes en su nueva clasificación.

El informe establece que cada socio y personal profesional tienen un compromiso de carácter obligatorio de firmar una declaración de independencia en relación a los clientes. Se establece que se debe de firmas todos los años por las posibles variaciones.

La declaración de independencia se basa basada en el artículo mencionado anteriormente y en los requisitos de independencia del Reglamento UE 537/2014 en el artículo 21.

Para finalizar, se indica que también se cumple con la revisión interna de independencia realizada por el departamento técnico y de control de calidad.

- **Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales**

Ante todo, hay que establecer la letra h del artículo 13 del reglamento tiene interconexión con el artículo 13 de la directiva 2006/43/CE, el cual dice que los estados miembros deben de asegurarse de que cada auditor legal reciba una adecuada formación, pero no especifica un solo método ya que al ser una directiva es el propio estado que decide como incorporar dicha formación, por lo que veremos que cada empresa estudiada realiza distintas actuaciones.

Aun así, hay que mencionar que es el propio reglamento de la ley de auditoría de cuentas en su artículo 33 que establece unos mínimos de formación continuada. Se establece como obligatorio unas 120 horas distribuidas en 3 años, pero con un mínimo de 30 horas por año, para los auditores inscritos en el ROA.

En su punto 7 recoge varias actuaciones sobre la formación continua, dichas son:

- Subvencionan cursos de capacitación del acceso al ROAC
- Asistencia y participación en los cursos y eventos organizados por la firma y de otras entidades homologas por la profesión
- Además, establece un min de 40 horas anuales de formación obligatoria para los socio y profesionales inscritos en el ROAC, y para los demás miembros del equipo tienen un mínimo de horas de formación según los niveles competenciales, que imparte la forma a nivel nacional con carácter obligatorio e integrados en el plan de formación.

Dicho plan de formación tiene tres bloques: a) los cursos por niveles competenciales y de experiencia en auditoría, b) los cursos específicos de actualización, estudio, divulgación de material y de normativa de auditoría y de contabilidad, c) los cursos específicos de formación en sectores de interés o características especiales.

- **Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría**

La información suministrada se basa en que cada socio recibe un importe anual, (establecido en función de las responsabilidades asignadas y de su peso específico en la organización) y un importe adicional en función de su desempeño.

La norma no especifica qué nivel de precisión hay que dar de información, por lo que se entiende que no hay niveles, y por lo tanto con la mera información suministrada cumple con el requisito.

- **Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores**

Dicho apartado, lo encontramos entre la información sobre los sistemas de control de calidad interno.

La política de rotación es la siguiente:

- Los auditores principales responsables del trabajo de auditoría en entidades de interés público tienen una rotación de 5 años, con 3 años de enfriamiento, es decir, se otorga un plazo de tiempo para que el auditor vuelva a trabajar en la misma empresa.

- El personal de mayor antigüedad involucrado en la auditoría legal tiene un periodo de rotación de 10 años, con el objetivo de garantizar un sistema de rotación gradual de dichos miembros del equipo.

Vemos por tanto como está integrando las obligaciones de rotación del específico artículo 17 del El Reglamento UE 537/2014 del Parlamento Europeo, y del Consejo de 16 de abril de 2014 y del artículo 40 de la Ley de auditoría de cuentas.

Adicionalmente, se establece la obligación de analizar y documentar la amenaza de familiaridad en asignaciones prolongadas en el tiempo.

- **Información sobre el volumen total de negocios**

En relación a este apartado primero debemos de establecer que bien podría o no aparecer dicha información y aun así cumpliría con los requisitos del informe, ya que se establece que la firma podrá decidir no mostrar dichos datos si considera que puede conllevar una situación de amenaza. Aunque si fuese el caso deberá aparecer la justificación de la ausencia de datos.

En este caso establecen un apartado mostrándola tal y como se recoge en el cuadro siguiente:

	Miles de euros
Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros individuales y consolidados de entidades de interés público y de entidades pertenecientes a un grupo de empresas cuya empresa matriz sea una entidad de interés público	845
Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros individuales y consolidados de entidades de otro tipo	9.890
Ingresos derivados de la prestación a entidades de interés público auditadas de servicios ajenos a la auditoría que estén autorizados	149
Ingresos derivados de la prestación de servicios ajenos a la auditoría a otras entidades	5.486
Total	16.370

*Fuente: Informe de Auren Auditores SP, S.L.P 2021*

## 4.2 ANÁLISIS DE DELOITTE

Este informe de transparencia al contrario que el anterior comentado, no se organiza en puntos de epígrafes, sino que tiene varios títulos donde van englobando el contenido, es decir, no nombran igual cada epígrafe como las letras del art 13 del Reglamento UE 537/2014.

Posee una extensión de 55 páginas. En primer lugar, establece un índice, pero sin numeración, luego muestra un mensaje extenso de la dirección y ya comienza a establecer el contenido. Al ser una de las “Big Four” se ve claramente los múltiples subapartados específicos para cada materia.

El ejercicio de estudio corresponde al ejercicio cerrado de 2021 del 28 de septiembre.

- **Descripción de la estructura jurídica y de propiedad**

La primera información que dan es en relación a la estructura jurídica, indicando que Deloitte S.L, es una sociedad española de responsabilidad limitada. Estando debidamente inscrita en el ROAC.

Deloitte S.L no posee participación alguna en empresas que no sean parte del nombre deloitte en España, lo que si posee es el 100% del Capital Social de Deloitte Andorra Auditors Assessors S.L

Dicha firma tiene establecido que todas las participaciones sean propiedad de los socios, siendo a tal fecha de 70%, siendo los socios personas físicas y no personas jurídicas, que prestan servicios de auditoría en ella y ninguno puede tener más del 5% del CS. El 100 % de los derechos de votos pertenecen a socios auditores que están inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

Por lo que podemos concluir que dan la oportuna información sobre el tipo jurídico de la sociedad al igual que vemos reflejado la puesta en práctica del art 11.1.b de La Ley de Auditoría de cuentas en relación a los derechos de votos.

- **Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad**

Deloitte S.L pertenece a la renombrada red deloitte o también llamada organización deloitte. Todas las firmas miembros actúan de forma independiente y propia, registradas cada una bajo la normativa nacional de sus estados. Lo que si comportan son los valores, metodologías de calidad, independencia, transparencia, también utilizan los mismos recursos tecnológicos.

La empresa que no presta servicios de auditoría y sin embargo si presta servicios de coordinación entre todas las empresas miembros es Deloitte Touche Tomatsu Limited (DTTL o Deloitte Global), es una sociedad del Reino Unido que no cotiza en bolsa.

Se nos indica que opera en más de 150 países, pero para mayor información se facilita una página web para mayor consulta, se nos redirige a su propia página web.

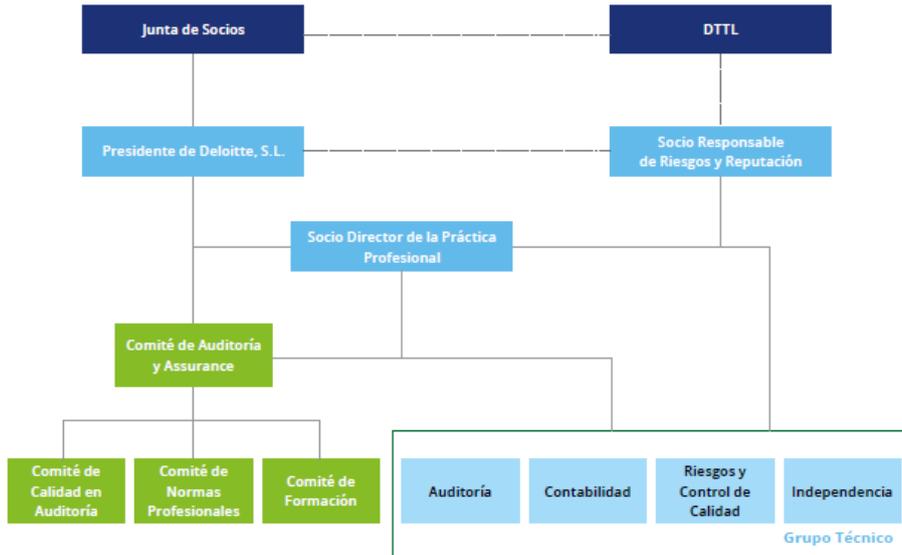
Ante la información suministrada podemos decir que, si cumple los criterios ya que, aunque la lista de países y el volumen de negocio no está explícito en el informe si se nos facilita un lugar a donde acudir, ya que por el volumen de operación de esta empresa si escribieran todos los datos pertinentes este informe tendría una extensión superior.

- **Descripción de la estructura de gobierno**

En el informe se muestra de manera concisa cuál es su estructura de gobierno, ya que directamente dice que es la junta de socios y el consejo de administración literalmente, posteriormente indica las funciones específicas de cada órgano e indica el funcionamiento de cada órgano en base a lo establecido en los estatutos sociales.

Da la sensación que la persona que ha redactado dicha cuestión conoce bien el lenguaje del derecho mercantil, por lo concreto y específico que son las palabras utilizadas y por qué indica realmente lo que más le puede interesar a un stakeholders sin abrumarlo entre leyes.

A continuación, mostramos una visual de cómo estaría formada la estructura organizativa de Deloitte S.L:



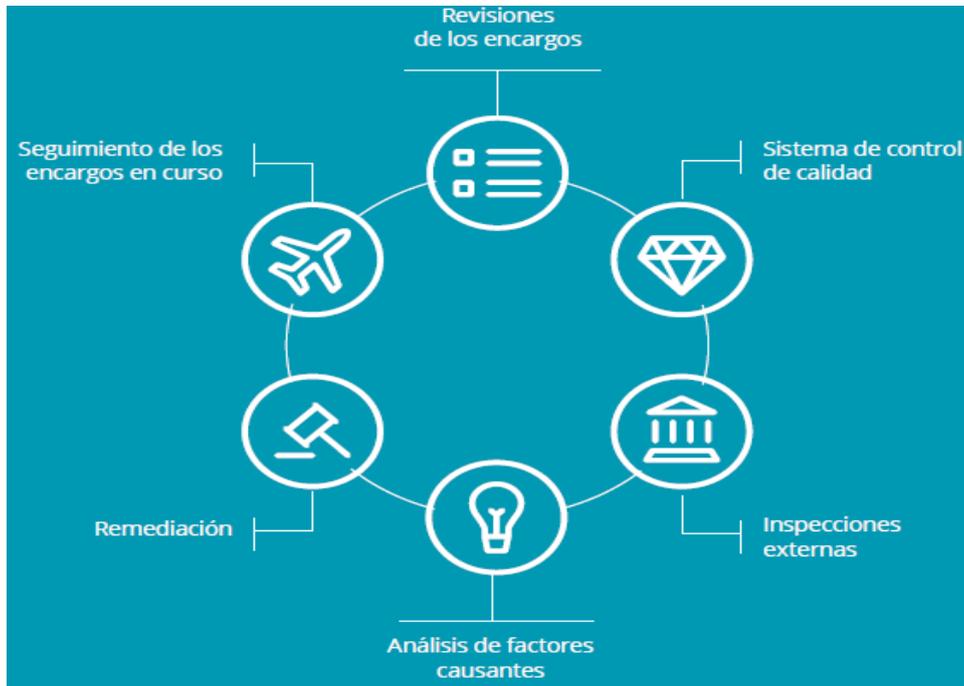
Fuente: Informe de Deloitte S.L

Además, se nos indican que poseen comité de ética y comité de prevención de riesgos penales.

- **Descripción del sistema de control de calidad interno**

Para controlar la calidad interna se basan en el programa de Deloitte Global de Seguimiento y Control de la Calidad de las Auditorías (AQMM), donde dicho programa se basa en obtener los datos sobre la calidad y resolver deficiencias para obtener las áreas a mejorar todas las firmas de la red, incluyendo la analizada.

El programa se basa en un ciclo continuo de:



Fuente: Informe de Deloitte S.L 2021

De la parte más específica de la revisión del sistema de control de calidad, destacamos que Deloitte S.L también tiene incorporada las normas del ISQC1, y dedican una extensión a explicar cada elemento, pero sin ninguna novedad, por lo que comentarlo sería repetir contenido, pero ya destacan que actualmente se están realizando adaptaciones para cumplir con la nueva reforma para ajustarse a la ISQM1, a la vez que utilizan los indicadores de calidad de las auditorías (AQI).

Como en las demás empresas, los estándares de calidad se basan en la norma mencionada y en el cumplimiento del código ético global.

Importante destacar que se indica cuáles son los responsables del control interno de calidad. El máximo nivel corresponde al Presidente y al Consejo de Administración, pero luego a un nivel más práctico la función está delegada en la figura denominada como “socio director de la práctica profesional y en el responsable de riesgos a nivel nacional.

- **Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento**

En esta ocasión, se hace una declaración expresa por parte del máximo responsable del control de calidad, sobre el funcionamiento de la eficacia de la empresa, además que añade que tienen bases sólidas y añade que siempre se podrá observar aspectos de mejoras y están encantados de poder incorporarlas.

- **Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad**

Respecto a las revisiones de calidad podemos indicar que las detallan por todo el informe, pero en concreto a este apartado encontramos la información dentro de un apartado denominado “inspecciones internas y externas”.

Se menciona que la revisión de calidad interna comenzó en mayo de 2021 y finalizó en septiembre del mismo año, pero a fecha de publicación del informe estudiado se encontraba pendiente el informe final. Se da por cumplido el artículo 26 del Reglamento UE 537/2014.

Establecen que las revisiones las realiza un equipo de control de calidad, el cual está compuesto por socios o directores que tienen la capacitación de poder firmar los informes de auditoría y gerentes que no están directamente involucrados en los encargos y que no se encuentran dentro del equipo de trabajadores del encargo revisado.

- **Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente**

En referencia a este apartado, hay que señalar que la muestra dentro de los anexos, concretamente el C. Se muestra una lista de nombres de las entidades clasificadas según el tipo que son, los honorarios relacionados con la auditoría y con los servicios externos. Cabe resaltar la extensión de la enumeración, es la empresa que más entidades de interés público audita.

- **Declaración sobre las prácticas en materia de independencia**

En relación a Deloitte S.L, es la empresa que más dedicación tiene a la hora de mostrar su compromiso con la independencia, se nota además de la extensión en la calidad del contenido, por lo que iremos analizándola paso a paso.

En primer lugar, establecen una tabla con todos los objetivos de independencia de Deloitte Global, que se basan en establecer políticas y procedimientos para alcanzar dicha independencia, actividades de seguimiento continuo para ver que siempre se están cumpliendo las políticas anteriores, también establecen sistemas y procesos globales para todas las firmas pertenecientes a la red, y fomentar una concienciación en su red sobre la importancia de una buena independencia.

En segundo lugar, expresan la independencia en Deloitte S.L. Indican que Deloitte S.L. cumple con las exigencias de las políticas globales y con los requerimientos legales de España, recalcando que afectan tanto a los profesionales como a los familiares de dichos profesionales cuando la ley lo requiera. Hay que mencionar que no lo justifican en ningún artículo específico a diferencia de otros informes.

El responsable de la implantación de la independencia corresponde al director de la independencia, siendo redundante el puesto. Nos indica que los procesos para dicha implantación se basan en una consecución de pasos: aceptación y control de los encargos, control de las debidas rotaciones y una posterior evaluación de la rotación.

Al ver los informes posteriores, se puede observar que de esta explicación faltaría más contenido, ya que en otros informes se podrá ver los criterios de evaluación de independencia a la hora de aceptar un trabajo, como puede ser rellenar formulación para averiguar si hay amenazas, pues en esta ocasión no lo mencionan. Lo que sí tienen en común son ciertas herramientas para ver las amenazas, es decir, bases de datos de amenazas y salvaguardias la cual es revisada anualmente.

En relación con lo anterior, en los demás informes explicaban como usaban cada base de datos para cada periodo, y en nuestro caso solo se dice que dichas herramientas se basan para ver si el socio responsable tiene peligro o no con el cliente, pero no habla de si el resto del equipo o el propio cliente es incompatible.

En tercer lugar, estable una lista de actuaciones por las que se realiza el control interno de las políticas establecidas de independencia, que son: políticas y procedimientos escritos sobre independencia y realización de revisiones para verificar su cumplimiento, formación, entidades restringidas, existencia de un socio responsable por cada cliente de auditoría, procedimiento de conflicto check, sistema automatizado de control de inversiones financieras y de confirmación anual de independencia, nombramiento de un socio responsable, al máximo nivel de la dirección en el área de independencia y de un equipo dedicado de especialistas y por ultimo de un seguimiento de las relaciones de negocio.

De todas las practicas nos centraremos en los aspectos más relevantes:

En relación a las políticas y procedimientos escritos sobre independencia y realización de revisiones para verificar su cumplimiento: destacamos que cada tres años tienen una revisión de independencia realizada por una firma de Deloitte, pero ajena a la firma española y la última realizada en 2020 salió que no había deficiencias.

En relación a las entidades restringidas vemos como las define “todas aquellas entidades que son auditadas, así como las vinculadas a estas en los términos previstos en la normativa en vigor”.<sup>15</sup> En si entendemos que son las empresas que tienen algún nivel de riesgo de independencia establecido por la ley, pero para facilitar la comprensión del publico debería de haber incluido alguna información clave de la ley que hace mención. Cuentas que para poder identificar a estas entidades usan las bases de datos son sus respectivos regímenes legales para encontrar incompatibilidades con su personal.

En relación al procedimiento conflicto check, simplemente se basa en las consultas a los socios responsables de cada trabajo asignado para la identificación de posibles conflictos de interés, a la vez que tienen interacciones con las demás firmas para aumentar el grado de independencia.

---

<sup>15</sup> Deloitte S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021” <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/acerca-de-deloitte/deloitte-es-informe-transparencia-2021.pdf>

En relación al seguimiento de las relaciones de negocio, aspecto más hablado en otros informes, se establece que no se entenderá por relaciones de negocio “la prestación de servicios por parte de la firma a terceros, ni la adquisición de bienes y servicios a terceros a condiciones de mercado”.<sup>16</sup>

Por último a destacar es que cada vez que de Deloitte S.L actúa como un ponente o un organizador, o cualquier ente parecido, se hacen análisis de independencia para detectar cualquier tipo de amenaza o si alguna empresa auditada es partícipe de dicho evento.

- **Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales**

Deloitte S.L tiene una sección entera para detallar la formación continuada y el desarrollo profesional.

Recalca los requisitos establecidos para poder inscribirte en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas y el procedimiento que deben de seguir. A la vez que indican que Deloitte S.L da facilidades para realizar la fase teórica.

Posee un valor de responsabilidad sobre sus trabajadores a la hora de su propia formación. Por lo que la empresa facilita distintas vías de aprendizaje a distintos niveles, tales como conferencias, cursos, grupos de discusión...

Dentro de la específica formación profesional continua establece como obligatoria 30 horas al año y 120 horas por cada 3 años, estableciendo una media de 40 horas al año. Dicha obligatoriedad es la establecida según la normativa ya mencionada.

Indica que las horas comentadas no son las realistas, ya que luego se realizan muchas más horas en la vida práctica, y que según el nivel de puesto se le exige más horas u otras.

- **Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría**

No se dedica un epígrafe en concreto, sino que está dentro de otro epígrafe. Como veremos posteriormente en el análisis de PWC Auditores S.L, las dos empresas hacen mención a la diferencia entre socios equity y socios non-equity o directores, pero a diferencia de PWC Auditores S.L Deloitte S.L describe cada socio.

Al primero lo describe como una aportación financiera de la empresa, ya que poseen participaciones de la entidad, y establece que su remuneración esta interconectada con el número de participaciones que posee. Establece un periodo de 2 años para revisar el número de participaciones.

Al segundo si establece la regla genérica de una parte fija y otra variable según el cumplimiento de los objetivos de la empresa.

Por propia política se establece que sus remuneraciones solo corresponden a trabajos de auditoría no pudiendo percibir sueldos ajenos a dichas tareas.

- **Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores**

Empiezan haciendo una introducción en base a la normativa existente (Reglamento UE 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014, y la Ley de

---

<sup>16</sup> Deloitte S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021” <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/acerca-de-deloitte/deloitte-es-informe-transparencia-2021.pdf>

Auditoría de Cuentas), los desarrollan genéricamente para que se comprenda su contenido.

Establece que no sólo es responsable el auditor que firma sino los auditores que reúnan las características para que se le considere responsable. Aumenta así el rango de responsabilidad de los auditores.

Explica que los cambios normativos explicados en el epígrafe de antecedentes históricos, no les ha afectado mucho porque ya venían realizando esta práctica por las propias políticas de empresa. Dichas políticas ya venían encuadrado el contenido legal y además lo amplían.

Aplican por una parte el Reglamento 537/2014 al establecer una rotación máxima de 7 años para los socios principales con un plazo de enfriamiento de 3 años, como establece la norma y de 10 años como máximo para el resto del equipo para los encargos que son internacionales, ya que para los que son nacionales tienen que aplicar también el contenido de la Ley de Auditoría de Cuentas que restringe el plazo de los socios principales a 5 años como máximo, pero mantiene el mismo plazo de enfriamiento. También aplica el criterio de rotación por antigüedad establecido en el Reglamento 537/2014.

También decir que dedica a un párrafo a denominar como “periodo de enfriamiento” al tiempo en que la propia sociedad o auditor no podrá auditar a la misma empresa.

- **Información sobre el volumen total de negocios**

Dicha información aparece suministrada como el anexo B, se limita a cumplir con la ley, ya que suministran la información en base al correspondiente artículo y adjuntan la siguiente tabla:

Volumen de negocio	Millones de Euros
Auditoría legal (EIP o entidades dependientes de una EIP)	18,7
Auditoría legal (entidades distintas de las EIP o de entidades dependientes de una EIP)	98,3
Servicios distintos del de auditoría (EIP o entidades dependientes de una EIP auditadas)	6,4
Servicios distintos del de auditoría (entidades distintas de las EIP y de entidades dependientes de una EIP auditadas)	9,3
Servicios distintos del de auditoría (entidades de otro tipo)	45,8
<b>Total</b>	<b>178,5</b>

*Fuente: Informe de Deloitte S.L 2021*

### 4.3 ANÁLISIS DE KPMG

En referencia a la organización de los contenidos del informe cabe destacar su estructura, ya que está formada por varias pestañas las cuales al pinchar en ellas te llevan directamente al apartado que estás buscando y puedes ver así el índice en cada una de las paginas ya que sale en el lateral derecho, optimiza el tiempo de búsqueda de información. Los titulares de los epígrafes grandes coinciden en su mayoría con los apartados a examinar, pero hay que mencionar que una vez que profundizas en la búsqueda no te facilita tanto como a primera vista. Este informe cuenta con una extensión de 60 páginas.

El ejercicio de estudio corresponde al ejercicio cerrado de 2021 del 30 de septiembre.

- **Descripción de la estructura jurídica y de propiedad**

Como bien se indica, KPMG Auditores, SL es una sociedad de responsabilidad limitada, que se dedican a proporcionar servicios de auditoría.

Reflejan la estructura de los derechos de votos, siendo esta tal que:

- “Auditores ejercientes: 55,99%”
- “KPMG, S.A.: 44,01%”<sup>17</sup>

También se nos indica que está inscrita en el ROAC, como en el Public Company Accounting Oversight Board de los Estados Unidos de América, en el Financial Reporting Council de Reino Unido y en la Japanese Financial Services Authority (FSA), ya que opera en distintos países, tales como España, Estados Unidos, Reino Unido y Japón.

- **Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad**

KPMG Auditores S.L, pertenece a la red de KPMG International Limited, la cual no realiza trabajos de ningún tipo sino de coordinación entre las empresas vinculadas entre sí. Cada una de las empresas son independientes entre sí, aunque si responden a unos mismo valores y criterios de calidad e independencia.

En España, otras tres sociedades afiliadas a KPMG International ofrecen atención al cliente de la siguiente manera: KPMG Abogados S.L.P., que presta servicios fiscales y legales, KPMG Asesores, S.L., que presta servicios de asesoramiento empresarial y financiero y KPMG Concursal, S.L.P que presta servicios relacionados con la función de administrador concursal. Adicionalmente, KPMG Procedimientos Digitales S.L. presta servicios de apoyo en la presentación telemática de toda clase de documentos públicos y privados, mientras que KPMG CES, S.L. presta servicios de apoyo a los servicios profesionales prestados por las otras entidades operativas descritas.

Además de las anteriores sociedades, KPMG SA, también afiliada a KPMG International gestiona la infraestructura y diversas actividades de apoyo a las entidades antes citadas, KPMG, S.A posee directamente la totalidad de las participaciones en KPMG Asesores, SL y KPMG CES, S.L Asimismo, KPMG, SA posea directamente una participación minoritaria en KPMG Abogados, S.LIP e indirectamente, una participación en KPMG Concursal S.L.<sup>18</sup>

No indica una lista de países en referencia a la red, aunque si de donde actúa KPMG Auditores S.L como se muestra en los párrafos anteriores. Tampoco suministra información del volumen de negocios. Al no suministrar dicha información ni facilitar un acceso web para consultarla podemos decir que no está cumpliendo al 100% dicho apartado, pero al no tener un grado alto de importancia relativa no tendría sanción.

- **Descripción de la estructura de gobierno**

Sigue una estructura típica para las sociedades limitadas, siendo el máximo órgano la junta general de socios e indica que los temas que no se traten en dicho órgano se tratan por el consejo de administración, demostrando su carácter secundario o complementario de la junta.

<sup>17</sup> KPMG Auditores, SL (2021): “Informe anual de transparencia 2021” <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/es/pdf/2022/02/informe-transparencia-kpmg-2021.pdf>

<sup>18</sup> KPMG Auditores, SL (2021): “Informe anual de transparencia 2021” <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/es/pdf/2022/02/informe-transparencia-kpmg-2021.pdf>

Muestran los 4 nombres de los componentes del consejo e indicando una vez más que son socios inscritos en el ROAC. Hace una apreciación de las funciones individuales de cada componente.

También indica que el presidente nombrado ya no lo es, pero en párrafos posteriores estable las fechas en las que entra en vigor el nuevo cargo de presidente por otro. Indica que en los anexos se incluye más información de estas personas como de sus biografías.

Nos indican que el consejo se socios posee 3 comités: comité de remuneraciones, comité de auditoría y riesgos, y el comité de nombramientos.

- **Descripción del sistema de control de calidad interno**

Como hemos podido ver ese informe tiene una estructura muy distinta a los demás, está diseñada para que sea más fácil encontrar información, pero como no tiene una estructura de los requisitos del informe, el encontrar el apartado relativo es más complejo, ya que la información de un apartado se ve reflejada en varios distribuidos a lo largo de todo el informe.

Para establecer los estándares propios de calidad, vemos la información que pertenece al epígrafe denominado “ejecutando trabajos de calidad”.

Para ellos la calidad se basa en tener:

- Fomento de la cultura de consulta: para ellos el consultar información crea fortalezas ya que se reúne cada vez más conocimiento a la vez que se crea mejor espíritu de equipo lo que se traduce en trabajos de calidad.
- Juicio profesional y escepticismo profesional: tras cada auditoria se recoge todas las evidencias ya sean contradictorias o no, para evaluar riesgos. Se quiere que tengas dichas características para que haya el menor número de evidencias contradictorias.
- Una buena formación. El detalle de la formación continua lo encontraremos explicado posteriormente.
- Revisiones de controles: el socio de Risk Management de auditoria es el responsable de designar un EQCR, es decir, designa un socio revisor de control de calidad para cada encargo de auditoria. Destacar que los EQCR son independientes, es decir, que no revisan la calidad del mismo encargo del que forman parte.
- Soportar y documentar adecuadamente las conclusiones, a través de informes y documentación del trabajo.

Hay que indicar que la información de los responsables la encontramos en puntos anteriores al de “ejecutando trabajos de calidad”, ya que cuando habla de la estructura jurídica y de gobierno, añaden epígrafes de las distintas responsabilidades de las firmas KPMG. Establecen, así como el socio responsable de Calidad de Auditoria de KPMG Auditores, S.L a Manuel V. Martínez, que es miembro vocal y secretario del consejo de administración.

En referencia a las políticas de control, se basan en una interna incorporada en el “Global Quality & Risk Management Manual (GO&RM)” y en la incorporación debida de la norma ISQC1. También nos indican que están en proceso de la adaptación a la norma ISQM1.

- **Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento**

En esta ocasión dicha declaración se encuentra recogida en la carta del presidente del consejo de administración, por lo que se muestra un interés mayor por darle mayor relevancia a este aspecto.

En primer lugar, se muestra relevancia por mostrar los valores de la firma siendo estos tales como la confianza y compromiso. En segundo lugar, muestra su objetivo a cumplir que es “ser la organización de servicios más fiable y confiable”<sup>19</sup> y para conseguir dichos objetivos se muestra varias actuaciones que ayudan a su cumplimiento, como tener la mejor calidad, y para ello expresan las revisiones de calidad y sus resultados favorables.

A diferencia de otros informes no hay ningún párrafo que no muestre interés por reforzar los valores presentes de la empresa, además da las gracias por la confianza y muestran una foto y el nombre del presidente del consejo de administración, dando lugar a mayor presencia, ya que de esa manera al poner cara a un discurso se humanizan más.

- **Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad**

Podemos encontrar dicha información en uno de los subapartado del epígrafe “seguimiento y remediación”.

Nos muestra que el ICAC emitió un informe el cual era definitivo el 19 de diciembre de 2019. También el PCAOB publicó uno el 27 de agosto de 2020. Nos indican que las observaciones dadas en los informes han sido escuchadas y se han implementado mejoras a espera del informe nuevo del ICAC del 2 de julio de 2021, que se encontraba pendiente en el momento de publicar el informe de transparencia.

Cumple por tanto los mínimos establecidos del Reglamento UE 537/2014.

- **Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente**

Dicho informe tiene una peculiaridad, tiene muy bien conectados los puntos, se me ha hecho muy fácil corroborar que aparecía la lista, la cual aparecen todas las empresas auditadas para presentar dicho informe, los honorarios de auditoría y otros servicios. Como en la mayoría de empresas, la lista se encuentra recogida en el anexo.

- **Declaración sobre las prácticas en materia de independencia**

Hay que destacar que, a las cuestiones de los valores de la empresa como a la independencia, dedican esmero a la hora de detallar las políticas desarrolladas. Establecen que dichas políticas están basadas en el cumplimiento de la normativa española, como de las políticas establecidas a nivel global de KPMG, las cuales tienen su fundamento en el código de ética del IESBA (International Ethics Standards Board for Accountants).

El responsable de que KPMG. SL como de las demás firmas KPMG, es el responsable del global independence group, a través de un equipo específico para dicha cuestión. Incluye a una socia responsable de Ética e Independencia, que a su vez es la responsable de la dirección y ejecución de las políticas y procedimientos de independencia de KPMG en España.

<sup>19</sup> KPMG Auditores, SL (2021): “Informe anual de transparencia 2021” <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/es/pdf/2022/02/informe-transparencia-kpmg-2021.pdf>

Diferencian por un lado la independencia personal, independencia en las relaciones de empleo e independencia de la misma firma.

En relación a la independencia personal, prohíben que los profesionales de la firma tengan cualquier vinculación con motivos económicos, además tienen la prohibición de tener títulos emitidos por cualquier cliente de cualquier firma de KPMG. Para asegurarse de ese cumplimiento tienen un sistema web llamado KICS, la cual recoge toda la información financiera sobre adquisiciones de títulos para avisar de las inversiones no permitidas.

Por lo que todos los trabajadores quedan obligados a notificar todas sus transacciones económicas. En el caso de saltar una notificación de peligro de independencia les otorgan 5 días para que se deshagan de dichas inversiones.

En relación a la independencia de las relaciones de empleo, se establece la obligación de que los profesionales deben de notificarlas a la socia responsable de ética e independencia que quieren empezar negociaciones de empleo con clientes de la firma.

No todos podrán hacerlo en el momento en que quieren, ya que les prohíben unirse a la plantilla de trabajadores de algún cliente hasta que se cumpla un periodo de enfriamiento, aunque utilice este concepto no es el mismo que es utilizado en la rotación de personal, este enfriamiento se refiere a que el trabajador se haya desvinculado financieramente de la firma y ya haya dejado de participar en las actividades profesionales de KPMG.

En relación a la independencia financiera de la firma, también se establece prohibiciones de mantener inversiones de negocio con clientes de auditoría, que no versen en realizar una auditoría a su cliente. Además, con carácter anual se comprueban la independencia dentro de su marco del Risk Compliance Program.

- **Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales**

La política de formación continua se encuentra recogida en el “Quality & Risk Management Manual Global de KPMG”, la cual establecen que cumple con los estándares de la IES 7 del IAESB.

De carácter obligatorio tiene una formación anual de los profesionales de la red de KPMG Auditores, SL, en relación a la normativa ya mencionada. En específico establecen quienes son los encargados de desarrollar el contenido proporcionado, es decir su departamento de práctica profesional y el equipo de Learning y Developmente realiza un control que consiste en evaluar el seguimiento y la consecución de objetivos.

De carácter voluntario la empresa proporciona un master universitario para todos los niveles de profesionales, pero en específico para los nuevos sin experiencias. Destacando que está homologado por el ICAC por lo que convalida la fase teórica del examen del ROAC. También para los empleados sin experiencia realizan programas de una duración de 8 semanas. Como podemos observar brinda muchas oportunidades a las personas sin experiencias.

También realizan distintos programas formativos en referencia a las distintas normativas.

Hace mención que para las entidades sin ánimo de lucro reciben una formación específica, aspecto que no es nombrado en ninguna de las otras.

Disponen también de partición de cursos en relación a normas internacionales para promover la subida de puestos a gerentes, directores y socios.

- **Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría**

Se cumple el objetivo al hablar de cómo está formado, de una parte, fija y otra variable, según la calidad de los resultados y la consecución de objetivos, no aporta ni especifica mucho más allá de cómo está formado la remuneración, solo se indica que se hace una revisión individualizada de cada socio o personal designado para firmar los informes de auditoría. Resulta extraño la poca información específica al tratarse de una empresa de renombre, ya que en otros apartados ha sido más transparente.

- **Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores.**

En referencia a este apartado, no se establece un epígrafe en concreto, sino que se encuentra dentro del epígrafe denominado “ética e independencia” y segundo, que establece rotación de personal y de la propia firma. Dicha distinción no la realizada otra empresa.

En referencia a la rotación del personal, la política establecida esta creada en base a la legalidad de las normas y del código de ética de IESBA.

Establece no solo un periodo de rotación en si genérico, sino que especifica las actividades, funciones y cargos para las que va a rotar. Establece que cumple con el mencionado artículo 17, pero no habla del contenido ni especifica en ningún momento que periodo de rotación se establece en concreto para los socios o los socios principales de las auditorías. Lo que, si especifica concretamente son los periodos de rotación de la propia firma, ya que establece un periodo de 10 años más 4 años prorrogables para ser la auditora de una empresa, cuando se finalice dicho plazo deberán de transcurrir un plazo de 4 años para volver a poder auditarla.

- **Información sobre el volumen total de negocios**

Al igual que las demás empresas aparece esta información en el informe, concretamente en el dedicado epígrafe de información financiera, que se muestra a continuación:

30 de septiembre 2021		
	Miles de Euros	Porcentaje
Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de entidades de interés público y de entidades pertenecientes a un grupo de empresas cuya empresa matriz sea una entidad de interés público	47.017	30%
Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de entidades de otro tipo	56.588	37%
Ingresos derivados de la prestación, a entidades auditadas por el autor legal o sociedad de auditoría, de servicios ajenos a la auditoría que estén autorizados	29.023	19%
Ingresos derivados de la prestación de servicios ajenos a la auditoría a otras entidades	21.037	14%
	<b>153.665</b>	<b>100%</b>

Fuente: Informe de KPMG Auditores, SL 2021

Tenemos que destacar que incluyen una columna para especificar el porcentaje de ingresos obtenidos.

Se diferencia que además añade que el importe correspondiente de servicios prestados a entidades de interés público pero que no versan sobre auditoría, el cual se eleva a 20.810 miles de euros.

#### **4.4 ANÁLISIS DE E&Y**

Este informe se estructura de forma parecida al art 13 del Reglamento 537/2014, sobre todo en los epígrafes mayores. Cuenta con una extensión de 44 páginas. Tiene estructura parecida a los demás informes al presentar un índice y posteriormente el mensaje de dirección para que a continuación empezar a mostrar el contenido.

El ejercicio de estudio corresponde al ejercicio cerrado de 2021 del 30 de junio.

- **Descripción de la estructura jurídica y de propiedad**

Ernst & Young S.L se establece como sociedad de responsabilidad limitada, como se indica en sus siglas. Tiene origen británico, pero está inscrita en el registro mercantil de Madrid ya que sino no podría operar en España. Indica que está inscrito en el ROAC, a la vez que establece la distribución de su Capital Social, siendo este:

- 0,75% del CS pertenece a EY EUROPE SCRL (una sociedad de auditoría de Bélgica) donde se encuentran el 99% de los derechos de voto.
- 99,25 del CS pertenece al resto de socios (personas físicas), con un 1% de derechos de votos.

Además, expresa la diferente tipología de participaciones, siendo las primeras a las de tipo A y las segundas a las de tipo B, es decir, la empresa se forma en su mayoría de participaciones del tipo B, pero a la hora de tomar las decisiones importan las de tipo A.

También hace una aclaración sobre el porcentaje del Capital Social y del derecho de voto que la corresponde a los auditores inscritos en el ROAC, estableciéndolo en un 57,73% al CS y un 0,57% de derechos de votos.

Lo que indica esa afirmación es que tanto a nivel adquisitivo como a nivel decisivo predominan los auditores inscritos en el ROAC, lo que hace que cumpla con lo establecido en la ley, en especial al artículo 11.1.b de la Ley de Auditoría de Cuentas.

- **Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad**

Ernst & Young S.L pertenece a la red Ernst & Young Global Limited, la cual es una sociedad de responsabilidad limitada británica. Cuando se habla de E&Y nos referimos al conjunto de empresas que responden bajo los valores de E&Y aunque cada una son jurídicamente independiente.

Se facilita una lista de empresas perteneciente a E&Y, pero solo las ubicadas en España no a nivel internacional, como son Ernst & Young abogados S.LP o Málaga Excellence & Technology S.L...etc. La única nombrada que sí realiza actividades de auditoría además de la que es objeto de estudio es ATD Auditores Sector Público S.L.U.

En vez de suministrar una lista de países se indica que las firmas se recogen en 3 áreas geográficas, siendo estas: américa, Asia-pacífico y EMEIA (Europa, Oriente Medio, India y África).

Existe una sociedad en exclusividad para coordinar las actividades dentro del área EMEIA, denominada como Ernst & Young (EMEIA) Limited. Para cada región escoge a un representante denominado como "Regional Partner Forum" para que actué ante la dirección regional. También en Europa se encuentra la sociedad de cartera EY Europe SCRL, que es una sociedad cooperativa de responsabilidad limitada belga.

La única información no suministrada es en referencia al volumen de negocio, pero teniendo en cuenta toda la información suministrada la carencia de este dato es poca importancia por lo que no tendría sanción.

- **Descripción de la estructura de gobierno**

En primer lugar, hay que indicar que se da poca información sobre Ernst & Young S.L en concreto, ya que, al ser parte de una red internacional, cuando se habla de los demás criterios casi siempre se referencia a E&Y y no a la concreta Ernst & Young S.L.

Por lo que de este apartado solo se ha indicado que es la junta general de socios siendo el él órgano decisor, como en las demás empresas objeto de estudio y con un consejo de administración. Se indica que el consejo de administración está compuesto por 3 socios con sus correspondientes nombres.

- **Descripción del sistema de control de calidad interno**

Dentro de su programa de control disponemos de varios elementos:

- *Transmisión de valores profesionales.*
- *Sistema de Control de Calidad Interno.*
- *Aceptación y continuidad de clientes.*
- *Realización de los encargos de auditarla.*
- *Revisión y consultas.*
- *Rotación y tiempo prolongado en el encargo.*
- *Revisiones de calidad de la auditoría.*
- *Revisión externa de la calidad.*
- *"Root cause analysis".*
- *Cumplimiento de requisitos legales<sup>20</sup>*

Ernst & Young S.L dedica una gran amplitud del informe para hablar del compromiso con la calidad, pero nosotros nos centraremos aquí en analizar el elemento específico de la cuestión del sistema de control de calidad interno.

Dicho sistema está configurado para brindar una seguridad razonable, con el cumplimiento de las diferentes normas legales como de las establecidas por el ICAC.

Esta empresa no solo establece un máximo responsable de calidad y personas delegadas de ella, sino que es el propio presidente y aprobado por el consejo de administración, quien asigna a un responsable de calidad por cada elemento del sistema de calidad. Dan una lista de cada área según su responsable.

Para brindar eficacia dichos controles se practican los requisitos establecidos en la norma ISQC1 del IAASB.

De toda la información suministrada hay que decir que dedican mayor tiempo a explicar la importancia de la calidad y como conseguirla, y una menor dedicación al control, ya básicamente se remiten a explicar las normas que cumplen y que en base a ellas tienen un buen control.

---

<sup>20</sup> Ernst & Young S.L (2021): "Informe anual de transparencia 2021" [https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/es\\_es/home-index/ey-informe-anual-de-transparencia-2021.pdf](https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/es_es/home-index/ey-informe-anual-de-transparencia-2021.pdf)

- **Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento**

Dentro de este informe se otorga un epígrafe en específico y no solo un párrafo de continuación de otro epígrafe. En primer lugar, establecen el objetivo de elaboración de dicho informe, que es dar seguridad de sus acciones, posteriormente se avalan en procedimientos de calidad expresados en el apartado anterior y por último que como las inspecciones realizadas han sido favorables declara el propio consejo de administración que la firma ha maniobrado de forma eficaz.

- **Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad**

La última revisión tiene un carácter externo por ser realizada por el ICAC y el Public Company Accounting Oversight Board” (PCAOB). Emitieron sus debidos informes el 16 de diciembre de 2020 y el 9 de septiembre de 2021. Por lo que cumplen debidamente los criterios establecidos.

- **Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente**

En referencia a este apartado, hay que señalar que la muestra dentro de los anexos, concretamente el primero, se muestra una larga lista de nombres de las entidades, diferenciándolas según el tipo de empresa, aparecen los honorarios relacionados con la auditoría y con los servicios externos, y al ejercicio económico correspondiente. Aunque esté en los anexos si le dedican un párrafo justificando la lista según la legalidad de los artículos de la ley de auditoría de cuentas, en concreto hace referencia al artículo 37. Conjunto a Deloitte S.L, es de las empresas que más entidades de interés pública auditan.

- **Declaración sobre las prácticas en materia de independencia.**

Primero establece que para tener una buena independencia es necesario que su personal está capacitado, esta afirmación conlleva la relación de independencia y de formación continua, que veremos posteriormente.

Antes de explicar los propios requisitos de independencia establecen que si hay incumplimiento habrá medidas disciplinarias, indicando así la importancia que dan a su debido cumplimiento.

A continuación, veremos los diferentes sistemas:

- Política global de independencia: tienen primero una política a nivel global para todas las firmas basadas en el código del IESBA.
- Su base de datos es la GIS (Global Independence System), donde se recoge todos los datos del personal y de las empresas a auditar para poder ver las posibles amenazas, y sus diferentes regímenes legales. A través de este sistema si hay posesiones indebidas de títulos avisan a su tenedero y se le exige la venta con la mayor rapidez.

Anualmente cada trabajador realiza revisiones sobre su independencia, a la vez que lo hace la propia empresa a nivel interno.

Como hemos indicado anteriormente, dan mucha importancia a la formación, por lo que Ernst & Young S.L también realiza un programa anual para sus trabajadores sobre las cuestiones de independencia.

- **Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales**

En referencia a las actuaciones formativas vemos las siguientes expresadas:

- Realizan unos cursos a través de la plataforma designada “the audit academy”, pues como indica se basa en la combinación de clases a elección del trabajador en la modalidad presencial y online.
- Cursos de refuerzo cuando la normativa contable ha cambiado.
- Exigen a los auditores de cuentas que no estén ejerciendo como tal pero que tengan alguna vinculación con las tareas de auditoría que realizan actividades de formación continua, distribuida en 120 horas en 3 años, pero con el mínimo de realizar 30 horas anuales. Cumpliendo con la normativa española.
- Todos los profesionales de auditoría deben de realizar un formación obligatoria a nivel anual y trienal, establecido en la CPE “ Continuing Professionals”.
- Además de cursos formativos, tiene una red de herramientas de conocimiento de contabilidad y auditoría en las que sus trabajadores pueden acudir, recalcan que en el periodo de pandemia facilitó mucho la cooperación y la resolución de problemas

Como información adicional resaltar que desde el 2013 el ICAC reconoció a Ernst & Young S.L como un reconocido organizador de formación continua de auditores.

- **Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría**

Otorga un epígrafe para esta cuestión. A diferencia de otras empresa, no usa base fija y otra variable, directamente expresan que la remuneración será la establecida según los niveles de desempeño que estarán revisados constantemente por cada trabajo de auditoría, si hacen hincapié que el sueldo solo será por trabajos de auditoría, reflejan que es mayor independencia pero en verdad es de algo lógico, si haces un trabajo de auditoría tu remuneración será por ello, y si hace otro tipo de servicio no será de auditoría por lo que no estará englobado en el examen del desempeño de auditoría.

- **Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores.**

En primer lugar, hay que destacar que el tema de la rotación es mencionado con reiteración a lo largo del informe, no solo en el apartado en que profundizan, ya que consideran de vital importancia la rotación para garantizar la verdadera independencia de los auditores.

Los plazos de rotación no solo están basados en la norma que acontece dicho apartado, sino también se aplica el código del IESBA, el artículo 40 de la ley de auditoría de cuentas y los criterios establecidos en la “U.S.Securities and Exchange Commission (SEC)”.

Dedican gran extensión a establecer la vital importancia de la rotación, ya que muestran la interconexión que hay con la calidad, independencia y la consecución de objetivos.

Dedican un párrafo en específico a reproducir el contenido del art 17 del Reglamento ya mencionado. Designan un periodo máximo de 5 años para los socios principales responsables para las entidades de interés público, y mantienen el mismo periodo de enfriamiento.

Lo que si resulta más novedoso es que detalla para cada puesto los periodos de enfriamiento o como lo denominan los “ cooling-off period”, estableciendo así una escala gradual, de 5 años para socios responsables, 3 años para revisores de calidad y 2 años para los demás sujetos.

También dedica un párrafo para indicar que también se cumple los requisitos legales para la rotación de la firma. Hay que comentar que la diferencia que hay entre la extensión dedicada a la rotación de los auditores y a la rotación de la firma, ya que en la rotación de la firma solo se dice que se cumple con la ley y en la rotación de los socios añaden mucha más información, lo que puede entenderse de dos formas: o bien no se añade información porque sería duplicidad de contenidos o es que simplemente hay rotación porque lo establece en la ley y se quedan en ese nivel.

- **Información sobre el volumen total de negocios**

En el epígrafe de información financiera lo introducen reproduciendo literalmente el art 13 letra k del reglamento 537/2014. A lo que posteriormente muestran una tabla con dichos ingresos:

Servicio	Ingresos	Porcentaje
1. Servicios de auditoría prestados a EIPs	40.026	23%
2. Servicios de auditoría prestados a no EIPs	73.271	42%
3. Servicios distintos de auditoría prestados a clientes de auditoría	20.779	12%
4. Servicios distintos de auditoría prestados a otras entidades	41.022	23%
<b>Total</b>	<b>175.098</b>	<b>100%</b>

*Fuente: Informe de Ernst & Young S.L 2021*

#### 4.5 ANÁLISIS DE AUDALIA NEXIA

Dicho informe corresponde al ejercicio cerrado de 2021 del 31 de agosto. Tiene una extensión de 28 páginas, debida a la poca extensión del informe la información suministrada no es tan detallada como en los demás informes.

- **Descripción de la estructura jurídica y de propiedad**

Como bien describe el informe, Audalia Nexia Auditores S.L es una sociedad de responsabilidad limitada, que está debidamente inscrita en el ROAC, ICJE y en el RM de Madrid.

Cumplen con lo establecido en el art 11.1.a de la Ley de Auditoría de Cuentas al expresar que todos los socios de la entidad tienen participación social y que son personas físicas que actúan de auditores. Expresa la relación de nombres de los socios y además expresa que dos socios auditores no poseen participación social.

Al reunirse el Capital Social en número tan reducido como el de 3 personas se entiende que no hay una necesidad material de especificar el porcentaje de cada uno, por lo que estaría cumpliendo con la ley de igual forma.

- **Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad**

Audalia Nexia Auditores S.L pertenece a la firma Audalia Nexa, que es una empresa que presta múltiples servicios a través de 3 entidades:

- Audalia Nexia Auditores S.L
- Audalia Asesores S.L
- Audalia Consultores S.L

Cada sociedad tiene una estructura de gobierno independiente, pero cada sociedad comparte socios entre las 3, es decir, algunos socios pertenecen al mismo tiempo a las 3 empresas.

Respecto de la firma Audalia Nexia existe la sociedad Afico Asesores MCA, con el carácter de vinculada, ya que no realiza ningún tipo de servicio al público, sirve como herramienta de apoyo entre las empresas de Audalia Nexia.

A nivel internacional Audalia Nexia es miembro de Nexia International, son las empresas miembros de Nexia International quienes si prestan servicios.

Respecto al criterio de la lista de países, solo indica que ejercen en 128 países y añaden una página web para obtener más información. Se da por cumplida los mínimos exigidos.

Respecto al volumen de negocios otorgan el dato de 4491 millones de dólares.

- **Descripción de la estructura de gobierno**

Dentro de uno de los apartados del informe incorpora un organigrama general de los órganos de gobiernos, donde se indica que el máximo órgano es la junta general, por debajo estaría el órgano de administración y por debajo el consejo directivo, que integraría los diferentes comités.

Respecto de la junta general, en esta ocasión no se remite al estatuto sino directamente a la Ley de Sociedades de Capital y especifica las tres funciones correspondientes: “decidir sobre la aprobación las cuentas anuales, la distribución del resultado y la gestión de los administradores”.<sup>21</sup>

Quien tiene atribuido la organización de la sociedad es el órgano de administración y como bien indica la ley de sociedades de capital los administradores son nombrados por la Junta General y dentro de las modalidades han escogido a tres administradores solidarios, los cuales indican sus respectivos nombres.

En relación al consejo directivo está formado por todos los socios de Audalia Nexia Auditores S.L por las otras empresas de la firma Audalia Nexia. Tiene como función ejecutar las políticas que decidan el órgano de administración. Se destaca que, aunque se vote con todos los socios de la firma a la hora de las decisiones operativas específicas solo tendrán potestad los socios de cada una de las sociedades.

Los respectivos comités son: comité de formación, comité de recursos materiales, comité de control de calidad, comité técnico, comité de planificación, y comité de recursos humanos.

---

<sup>21</sup> Audalia Nexia Auditores S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021” <https://www.audalianexia.com/wp-content/uploads/2021/11/Informe-de-Transparencia-2021.pdf>

- **Descripción del sistema de control de calidad interno**

El sistema que describen se basan en dos objetivos principales y varios objetivos específicos.

Los dos objetivos principales se basan en dar seguridad razonable sobre el cumplimiento normativo y de los informes emitidos por la firma, a través de los objetivos específicos basados en políticas para fomentar la calidad interna, un seguimiento posterior y realizar actuaciones desde la dirección para seguir fomentando la importancia de la calidad en la práctica profesional.

Detallan las funciones del comité de control de calidad, que cuando se lee es leer dos veces los objetivos específicos, ya que solo dice que se tiene que obtener calidad y controles posteriores, repiten dos veces la información.

Por último muestran que el responsable último es del órgano de administración mediante la representación del presidente del comité de control de calidad.

Sus políticas de calidad se basan en el cumplimiento de las normas internacionales (NIA-ES) la norma ISQC1 y del cumplimiento de los códigos de ética e independencia.

- **Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento**

A diferencia de otros informes, respecto de este, dedican una mayor extensión a declaración de eficacia de su funcionamiento, pero dicha extensión es solo una continuación de los apartados que versan sobre la calidad ya que se enumeran las funciones del comité de control de calidad, lo que sí es relevante para el cumplimiento de este apartado es que justifica que hay buena calidad en base al cumplimiento de las normas ISQC 1.

Dicha declaración la realiza el administrador solidario y responsable del sistema de control de calidad.

- **Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad**

A diferencia de otros informes, respecto de este, dedican una mayor extensión a comentar la revisión de control de calidad.

Establecen en primer lugar, a encargados de la revisión, de forma interna, asignan dichas tareas a socios o directores con amplia experiencia. Además, se establece que habrá incompatibilidad en este puesto para los miembros del comité de calidad, estableciendo mayor seguridad a la hora de establecer la calidad.

También establece un periodo para dicha revisión, con carácter general se realizará en octubre de cada año, por lo que se cumple con el mínimo legal, ya que lo reduce a un año incluso.

La información de la última revisión interna la encontramos en la declaración del consejo de administración, nos indica que fue realizada entre el 1 de septiembre de 2020 y el 31 de agosto de 2021.

Conjuntamente a una revisión interna, también está sometida a controles de calidad por el ICAC, ICJCE, y de Nexia International, ya que posee un departamento independiente y revisa la calidad de todas las empresas de la firma.

Respecto del ICAC, indica que la última fecha de revisión corresponde al ejercicio 2017-2018 y de Nexia International del ejercicio 2018-2019.

Cumpliendo así los mínimos del artículo 26 del reglamento 537/2014.

- **Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente**

Respecto de este punto hay que destacar la extensión dedicada, pero hay que puntualizar que se debe a que se ha reiterado el contenido del art 8 del Reglamento que desarrolla la ley de auditoría de cuentas por el cual define y da los datos pertinentes para que una empresa sea considerada como entidad de interés público, lo que a continuación muestra una tabla con las tres empresas que se consideran como tal, mostrando así a que ejercicio corresponde, y los honorarios de auditoría y de los demás servicios prestados, expresados en miles de euros.

- **Declaración sobre las prácticas en materia de independencia.**

Contiene una declaración de la importancia que posee en el mundo de la auditoría tener independencia. Por lo que establece un Manual de organización y procesos del personal donde se encuadran criterios afines a la independencia. Establecen así que todo el personal contratado debe firmar un escrito afirmando así su independencia, igualmente los socios lo realizan en referencia a sus clientes a la vez que cada vez que se tiene un encargo se vuelve a firmar.

Se establece revisiones internas del deber de independencia.

- **Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales**

En comparación con los otros informes, la información suministrada deja mucho que desear, es bastante escueta. Establece que las políticas de formación están recogidas en el Manual de organización y procesos del personal. Realizan una formación anual según las categorías profesionales y realizan una evaluación continua y anual, que está muy bien pero no indican nada más en relación a la formación. Desde mi criterio y en comparación con las demás empresas no da suficiente información sobre ello, legalmente cumple porque hay referencia expresa dentro del informe, pero debe de mejorar ese aspecto para el futuro, ya que las actividades de formación hoy en día son muy valoradas.

- **Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría**

No hay nada destacable en comparación con los demás informes. Establece una base fija anual y una variable y define los criterios por los que variaría la parte variable. Debemos de decir que cumple el requisito, pero con los niveles mínimos exigidos.

- **Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores.**

El procedimiento de rotación es diferente a los demás, en el sentido no de los plazos sino de la realización, ya que es el socio del encargo de auditoría quien tiene que avisar al comité de control de calidad que ya ha cumplido un periodo de tiempo de 5 años con el mismo encargo y la firma deberá tomar las medidas necesarias para el nombramiento del nuevo director o por el contrario consistirá en que se nombre a un segundo socio que revise la emisión del informe de auditoría, al ser un socio principal. Cuando ya sean 6 años seguidos, es la propia persona quien revisa si tiene relaciones familiares con el personal directivos de la empresa auditada y si no existen indician de ella podrá mantenerse como director. Establece por ultimo un periodo de 3 años para volver a auditar la misma empresa.

Con el desarrollo explicado podemos observar que se cumple la normativa internacional y la nacional.

- **Información sobre el volumen total de negocios**

Directamente en el apartado de información financiera establecen a que ejercicio corresponde la siguiente facturación:

Tipo de Servicio	Facturación (miles de €)
Honorarios de Audalia Nexia Auditores por servicios de auditoría de cuentas anuales y consolidadas de entidades de interés público (EIP) y de entidades pertenecientes a un grupo de empresas cuya empresa matriz sea EIP	85
Honorarios de Audalia Nexia Auditores por servicios de auditoría de cuentas anuales y consolidadas de entidades de otro tipo	2.508
Honorarios por la prestación, a entidades EIP auditadas por Audalia Nexia Auditores, de servicios ajenos a la auditoría que estén autorizados	4
Honorarios de Audalia Nexia Auditores derivados de la prestación de servicios ajenos a la auditoría a otras entidades	1.406
<b>Total cifra de negocio Audalia Nexia Auditores</b>	<b>4.003</b>
Cifra de negocio por servicios de asesoramiento y consultoría (Audalia Asesores y Audalia Consultores)	3.219
<b>CIFRA DE NEGOCIOS TOTAL DE AUDALIA NEXIA</b>	<b>7.294</b>

Fuente: Informe de Audalia Nexia Auditores S.L 2021

#### 4.6 ANÁLISIS DE PWC

Este informe tiene una estructura genérica, es decir, sus epígrafes corresponden en casi todo a la estructura del artículo 13 del Reglamento 537/2014 ya mencionado. El mensaje otorgado a los stakeholders lo proporciona un consejero delegado en vez del presidente del consejo de administración. Tiene una extensión de 68 páginas

El ejercicio de estudio corresponde al ejercicio cerrado de 2021 del 30 de junio.

- **Descripción de la estructura jurídica y de propiedad**

Sobre este apartado empezaremos a decir que dedica un epígrafe entero a dicha cuestión. Como las demás empresas, expresa que es una sociedad de responsabilidad limitada y que es española, que está inscrita en el registro mercantil ya que como hemos comentado es necesaria su inscripción para poder operar en el mercado y en el ROAC.

Indicar que PWC Auditores ostenta el 99,99% de participaciones en PricewaterCoopers Service Delivery Center (Málaga) y del 100% de participaciones de PricewaterCoopers Servels Professionals Andorra S.L.U.

Dedican los siguientes párrafos a establecer el cumplimiento de la normativa en referencia a la posesión de los porcentajes de CS y de derechos de votos por socios auditores.

Establece así que el 62,94% pertenece a los socios ejercientes y un 3,94% a los no ejercientes, un 7,08% para los socios no auditores y un 26,04% de autocartera para la firma. Es la única que pose tal % único como autocartera.

- **Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad**

PWC Auditores pertenece a la marca usada como PWC, que es la usada por las firmas pertenecientes a la red internacional de PricewaterhouseCoopers international Limited. Cada firma es independiente entre sí, pero si comportantes recursos y métodos entre todas.

No se da información ni del número de países ni de los países en sí, como de tampoco el volumen de negocio. Por lo que este apartado no se cumple al 100%.

- **Descripción de la estructura de gobierno**

En relación a este apartado hay que decir que enumera los órganos de gobierno y los comités existentes, pero hay que resaltar que no dice en ningún momento que órgano es el máximo.

Empieza a describirlos por el consejo de administración y detalla los nombres y de los 6 miembros y sus respectivos puestos. En relación al funcionamiento del consejo detalla los periodos en donde hay convocatorias y su respectiva formación, es decir, establece los requisitos mínimos para el establecimiento de las reuniones del consejo.

Prosigue detallando las reglas de funcionamiento de la junta de socios, sigue la misma estructura ya que establece cuantas veces se van a reunir y el % min de cada para que sea válida la celebración de la junta.

A continuación, nos habla del comité de dirección de PWC Auditores, describe a este comité como el órgano encargado de todo lo que pueda afectar como tal a la sociedad y su correspondiente formación, dicha composición esta formulada por los líderes de varios sectores de la firma. Esta diferenciación es novedosa ya que es la propia firma que se divide en sectores, para obtener una mayor especialización y otorgar mayor calidad en los trabajos, son los líderes de estos sectores los que componen el comité.

- **Descripción del sistema de control de calidad interno**

Dedican una larga extensión a detallar su sistema de control interno de calidad. Empiezan por establecer que todo el sistema está fundado en el cumplimiento de las normas de auditoría, en concreto con las normas de control de calidad interno de auditores, como de las ISAs (International Standards on Auditing). Se menciona que lo están actualizando para adaptarlo con los estándares de las normas ISQM1, ISQM2, y NIA 220R.

Además de los requisitos legales, estableces unos internos por la red internacional de PWC.

Se indica que el responsable de la calidad es el consejero delegado nombrado por unanimidad por el consejo de administración, aun así, por cada área funcional existe un responsable de mantenimiento y que se dedica a la propia actualización de los procedimientos. Dan una lista de áreas y responsables.

Para obtener una calidad presente y mejorada en el futuro, utilizan varias herramientas tecnológicas que utilizan ciertos algoritmos para identificar los diferentes objetivos requeridos, como " Assurance Quality Indicator", para predecir los riesgos futuros, "Real Time Assurance, para realizar un seguimiento preventivo de los encargos de auditoría, "Root Cause Analysis, para analizar las denominas causas raíces, es decir, identificar el origen de los aspectos que contribuyan a mejorar la calidad y por último el "Recognition and Accountability Framework", con el objetivo de reforzar la calidad, a través de los resultados, comportamientos, intervenciones, e impactos producidos en la empresa.

A continuación, pasan a enumerar los elementos de la norma ISQC1, sin decir de que norma específica proviene, pero no se queda solo en la enumeración, dedica a cada elemento un párrafo explicativo.

- **Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento**

En esta ocasión la declaración se encuentra recogida dentro de los anexos en vez del contenido principal. No hay nada destacable o diferente, ya que la eficacia está justificada en los controles de calidad anteriormente mencionados y en las inspecciones por los órganos pertinentes. Si podemos destacar que está firmado por un consejero delegado en vez del presidente del consejo a diferencia de otros informes.

- **Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad**

A nivel interno a fecha del 30 de septiembre de 2021 se emitió un informe respecto de las “actividades de seguimiento del programa de inspección internacional”, que corresponde al ejercicio ya concluido del 30 de junio de 2021. Más cercano a la actualidad nos encontramos con el informe global de calidad a fecha del 27 de octubre de 2021, donde se aprecian las revisiones tanto a nivel nacional como internacional, ya que las revisiones de una empresa afectan también a las demás empresas de la red.

Cumpliendo así los mínimos establecidos en el artículo 26 del reglamento 537/2014.

- **Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente**

Dentro del contenido del informe se expresa que la lista obligatoria de las empresas se encontrará en el anexo II. En dicho anexo se recoge la enumeración de empresas con una clasificación de ellas al principio de cada tabla, pero sin los honorarios de la auditoría y por otros servicios en relación.

Resulta interesante a destacar que dedica un espacio del contenido a principal para luego remitirse al anexo, cuando los demás informes cuando aparecen en los anexos no remiten, solo lo predisponen de tal manera.

- **Declaración sobre las prácticas en materia de independencia.**

Empiezan estableciendo que la supervisión de la independencia está asignada al socio responsable de independencia de PWC.

Su política de independencia se basa en las políticas globales de PWC, que están asentadas en el Código de ética del IESBA. Además de la debida cumplimentación de La ley de Auditoría el reglamento.

A continuación, desarrollan sus políticas y prácticas, el sistema de control, y detallan los diferentes sistemas de independencia. Nos centraremos en dichos sistemas: Central Entity System, Independence Checkpoint Portfolio y Authorisation for services, los cuales tienen en común que son varios sistemas de información para poder examinar el grado de independencia, en relación a las posibles vinculaciones personas como financieras de los empleados y sus clientes. Si establecen una política disciplinaria a diferencia de las demás, pero no identifican los incumplimientos con las sanciones.

Dentro del programa internacional se realizan revisiones internas para corroborar el cumplimiento de las políticas de independencia, y en este caso se realizó en junio de 2021.

- **Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales**

Declara que la política de formación está basada tanto para la formación de nuevos empleados, como para la actualización de conocimientos como de especialización en materias concretas.

Indican que los responsables de la formación impartida rendirán cuenta ante el ICAC, una vez al año al finalizar el ejercicio económico informarán de todos los planes de formación. Realizan una enumeración de objetivos formativos para el ejercicio y posteriormente desarrollan un programa formativo en base a la consecución de los objetivos mencionados.

De las propias actividades formativas nos encontramos con: master en auditoría, cursos troncales, formación online y sesiones técnicas específicas, como asistencias a seminario, conferencias...etc. En los cursos suministrados aparecen las horas impartidas, por lo que implícitamente están cumpliendo con los criterios establecidos del Reglamento 537/2014.

También está recogido como centro organizador de formación continua por el ICAC.

- **Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría**

Como se ha comentado anteriormente, PWC establece dos tipos de remuneración según el tipo de socio. Se divide en: socios equity y socios non-equity y directores.

Para ambos basan el sueldo en el rendimiento y calidad del trabajo, se basan concretamente en una base fija y otra variable, como en las demás empresas, la parte variable fluctúa dependiendo de la consecución de los objetivos, la ausencia de incidencias y su respectivo rol en el trabajo.

En referencia al primer tipo de socio, estos pueden recibir dividendos por su participación de la propia empresa, tal aspecto es novedoso ya que en ninguna empresa aparece. Es de las empresas que más información ofrecen sobre este apartado.

- **Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores.**

Vemos recogida la información en relación a este apartado en el epígrafe de política de independencia.

Se atañan a los periodos establecidos de rotación del art 17.7 del Reglamento UE, para las entidades de interés público y no establecen otros para las demás empresas, es decir, cumplen con la ley no añaden nada nuevo. Tiene una rotación para los auditores principales de 5 años y de 7 a 10 para el resto del equipo que se gradúa en función del puesto correspondiente. Por lo que se puede apreciar que también se adapta a la normativa nacional.

- **Información sobre el volumen total de negocios**

Detallan esta información en el apartado de información financiera justificándola con el artículo 13 del Reglamento 537/2014. Diferencian dos tablas, una para las entidades de interés público y otra para las demás.

	2021	
	EIPs	Entidades vinculadas a EIPs (según el art. 17 de la Ley de Auditoría)
Servicios de auditoría de cuentas anuales, consolidadas y de otros estados financieros (sujetos a la Ley de Auditoría de Cuentas)	52,8	13,2
Otros servicios de auditoría - incluyen auditorías PCAOB, trabajos de reporting al Grupo y otros servicios de auditoría similares	7,8	1,3
Servicios distintos a los de auditoría, que incluyen servicios de revisiones limitadas, procedimientos acordados, informes bajo los estándares ISAE y otros servicios similares	17,4	3
<b>Total ingresos</b>	<b>78</b>	<b>17,5</b>

Fuente: Informe de PWC 2021

	2021
Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de entidades de interés público y de entidades pertenecientes a un grupo de empresas cuya empresa matriz sea una entidad de interés público (*)	63,7
Ingresos derivados de la auditoría legal de los estados financieros anuales y consolidados de entidades de otro tipo	88,7
Ingresos derivados de la prestación a entidades auditadas de servicios ajenos a la auditoría (*)	44,8
Ingresos derivados de la prestación de servicios ajenos a la auditoría a otras entidades	42
<b>Total ingresos</b>	<b>239,2</b>

Fuente: Informe de PWC 2021

#### 4.7 ANÁLISIS DE RSM SPAIN AUDITORES

Este informe sigue una estructura genérica como el anterior, aunque hay que resaltar que debido a su corta extensión de 19 páginas la extensión verdadera es mucho menor ya que incorporan muchas imágenes.

El ejercicio de estudio corresponde al ejercicio cerrado de 2021 del 31 de agosto.

- **Descripción de la estructura jurídica y de propiedad**

Dedica en exclusiva su apartado número dos, el cual establece que RSM Spain Auditores SLP es una sociedad limitada profesional y da los datos exactos del número por el cual está inscrita en el ROAC.

RMS Spain Auditores S.LP no posee participaciones dentro de España de otras entidades.

A diferencia de la mayoría de empresas, respecto al art 11.1.b de la Ley de Auditoría de Cuentas solo establece que está formada por auditores inscritos en el ROA, cumpliendo así con la ley, pero no establece % de los derechos de voto ni % del Capital Social. De todas formas, no se ha establecido en ninguna normativa que se deba de dar dichos datos, por lo que cumple el requisito.

- **Pertenencia o no a una red del auditor o sociedad**

RSM Spain Auditores SLP, pertenece a la organización RSM internacional. Se trata de una red donde todas las firmas pertenecientes operan independientemente una de las otras, pero bajo los mismos criterios de valores. Operan utilizando la marca denominada RMS.

Dentro de los acuerdos establecidos encontramos con el derecho de utilizar la marca, es decir, usan todas las empresas las mismas herramientas, lo que hace que las bases de datos se amplíen entre ellas.

En el informe si incorporan una lista de los países en los que operan alrededor de todo el mundo, y los correspondientes volúmenes de ingresos agregados que son de 6,3 millones de dólares.

- **Descripción de la estructura de gobierno**

Se establece que el máximo órgano de gobierno es la Junta General de Socios, la cual tiene descritas en los estatutos, pero no aparecen descritas en el informe. Establece que el órgano de administración será representado por el Consejo de Administración compuesto de presidente, vicepresidente y dos vocales. Al igual que la junta, establece que las funciones del consejo serán las establecidas en los estatutos, pero si comenta algunas en el informe.

A diferencia de otras empresas, hace una lista de todos los departamentos que llevan la gestión de la firma: departamento de formación interna, departamento técnico, departamento de recursos humanos. Respecto a los comités nos nombran al comité de seguimiento de control de calidad y al comité de ética e independencia

- **Descripción del sistema de control de calidad interno**

En primer lugar, como RMS Spain Auditores S.L pertenece a la red de RMS Internacional Ltd, la cual pertenece a las "Forum of Firms del IFAC, agrupación de redes de firmas que tienen como objetivo tener altos niveles de calidad" también de be de cumplir con estas obligaciones:

- Mantener niveles de calidad en base a la IQC1
- Elaborar revisiones periódicas del sistema de control de calidad interno.
- Que las políticas están adaptadas a las NIA y al IESBA
- Deben de dar un informe anual a la secretaria de la "Forum of Firms del IFAC"

Además de ello, tiene su propio programa de inspección para así tener dos niveles de control de calidad.

Además, indican que están trabajando para la implantación de políticas adaptadas a la ISQM1.

Poseen un comité de control de calidad el cual utiliza el Manual interno de procedimientos y calidad para realzar todas las políticas en relación a la consecución de la calidad.

Para asegurarse del cumplimiento de calidad, establecen revisiones anuales, y especifican que serán realizada por un equipo de 4 a 6 socio y gerentes con experiencia. También tienen la revisión periódica de 3 años por parte de RSM International.

Detallan que las revisiones hechas tienen como objetivo cumplir con los diferentes elementos de la norma ISQC1.

Por último, destacar que también está sometida a controles por parte del ICAC.

El responsable en la práctica del sistema de control de calidad interno corresponde al socio D. Enric Andreu, que pertenece al comité del seguimiento de control de calidad, pero el órgano máximo es el consejo de administración.

- **Declaración del órgano de administración o de dirección sobre la eficacia de su funcionamiento**

Dedica un párrafo en su página 14 para señalar simplemente que a través de la información suministrada al consejo de administración y en consonancia a su sistema de control de calidad interno, las auditorías han sido adecuadas.

Cumple el requisito en sí, pero hace una declaración muy escueta y no se fundamenta en argumentos concretos y concisos.

- **Fecha en que se llevó a cabo por última vez la revisión de control de calidad**

La última revisión interna fue realizada en octubre del 2021. Fue realizada por un equipo de profesionales de RSM International.

Además, como empresa sujeta a supervisión del ICAC es también inspeccionada por tal entidad. Se inició el 20 de enero de 2021, pero de tal inspección hay aspectos relevantes que se omiten, ya que no establece una fecha de finalización, solo habla de inspecciones parciales correspondientes a periodos anteriores, y solo habla de los objetivos generales de actuación, no se nombra del contenido algo específico, ni para nombrar algo positivo como para algo negativo.

Cumpliendo así los requisitos del artículo 26 del reglamento 537/2014.

- **Lista de las entidades de interés público para las cuales se haya realizado auditorías legales durante el ejercicio precedente**

De dicho apartado este informe es muy conciso, elabora una tabla con las entidades de interés público a las cuales ha auditado, señalando el debido ejercicio económico, con los honorarios de la auditoría de cuentas más los honorarios de los otros servicios prestados. Está muy realizado ya que la información suministrada es clara y concisa, cumpliendo los estándares de transparencia y calidad.

- **Declaración sobre las prácticas en materia de independencia**

En primer lugar, RSM Spain Auditores tiene integrado el manual de RSM International por pertenecer a esta. Además, indican que tienen integrados los requisitos exigidos en el código de ética de la IFAC, completado con los demás requisitos derivados de las normas legales.

Establece un sistema de confirmación de la propia independencia cuando te incorporas a la firma, que consiste en la elaboración de cuestionarios sobre conflicto personales que proviene de la propia normativa de auditoría. También un sistema de confirmación de la propia independencia anualmente por los socios, empleado y profesional de la propia red entre si y un sistema de confirmación de la independencia cuando se va a aceptar un nuevo cliente.

Posea un base de datos global denominada "GRT Global Relationship Tracker", la cual es actualizada todos los meses, y no solo de los datos a nivel nacional sino de todos los países de donde ejerce.

Se indica que, en la última revisión interna, no había fallos en la independencia. Dicha revisión corresponde a la misma que se realiza para revisar el control interno de calidad.

Por ultimo establecer que para cada nuevo encargo de auditoria se solicita un escrito donde se recoja que no existen situaciones de amenazas sobre la independencia del encargo.

- **Declaración sobre la política seguida en relación con la formación continua de los auditores legales**

Hay que señalar en primer lugar que otros apartados no específicos hacen referencia este punto, porque se indica que existe un departamento específico de formación interna, ya que la firma es un centro de formación homologado por el ICAC.

Establece que para realizar auditorías se debe de tener unos conocimientos adecuados y actualizados y, por ende, realizan cursos a todos los niveles. Además, indican que reciben las horas mínimas indicadas en la ley y reglamento de auditoria, pero sin llegar a mencionarlas como tal.

También que cada año al inicio de las asignaciones de trabajos realizan unas explicaciones sobre el manual de procedimientos y de aspectos técnicos generales, en aras sobretodo de los nuevos auditores.

A destacar establecen que en los meses de septiembre, octubre y noviembre realizan cursos específicos, buena época en auditoria para ello. Los impartidos en septiembre se basan para la formación de socios gerentes, los de octubre están dedicados para el personal con una antigüedad de 2 años como mínima y los de noviembre están más enfocados para el nuevo personal y ayudantes de segundo año.

No realizan una mención específica a las entidades de interés público.

- **Información sobre la base de la remuneración de los socios de las sociedades de auditoría**

Las bases de remuneración están establecidas como las demás empresas, de una parte, fija anual por el trabajo realizado de cada socio y de una parte variable por la consecución de objetivos. Lo que si especifica en el informe es que la parte variable está condicionada a la calidad, se expresa que es el factor más determinante para modularla, es decir, que se ponderará positivamente que conforme pase el tiempo el trabajo sea de mayor calidad.

- **Descripción de las políticas del auditor en lo que se refiere a la rotación del personal y los principales socios auditores**

Para los auditores principales responsables se ha establecido un periodo de 5 años y para el resto de componentes del equipo se indica un periodo entre 7 y 10 años.

Vemos que se atañen directamente al cumplimiento literal del artículo 17. Al reproducir el artículo se entiende que también iguala implícitamente el periodo de enfriamiento. Vemos como se adapta a la normativa nacional por el plazo máximo de 5 años.

- **Información sobre el volumen total de negocios**

Respecto a esta empresa detallan esta información en el apartado número 10, denominado como "Información del volumen total de negocios". Como el propio título indica, muestra la información de la letra k del artículo 13 del Reglamento 537/2014.

Honorarios por servicios de auditoría legal de estados financieros anuales y consolidados de EIP y entidades pertenecientes a un grupo con matriz EIP.	102.860
Honorarios por servicios de auditoría legal de estados financieros anuales y consolidados de otro tipo no EIP	5.439.659
Honorarios por servicios derivados de prestación a entidades auditadas de servicios ajenos a auditoría que estén autorizados	408.197
Honorarios derivados de prestación de servicios ajenos a auditoría a otras entidades	1.852.426
<b>Total</b>	<b>7.803.142</b>

*Fuente: Informe de RSM Spain Auditores SLP 2021*

## 5. CONCLUSIONES

Tras haber analizado con exhaustividad el contenido de cada informe, se recoge en la tabla siguiente el seguimiento de control de cada uno de ellos.

	AUREN	DELOITTE	KPMG	E&Y	AUDALIA	PWC	RSM
<b>ESTRUCTURA JURÍDICA</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SI	SÍ	SÍ	SÍ
<b>PERTENENCIA RED</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SI	SÍ	SÍ	SÍ
<b>ESTRUCTURA GOBIERNO</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SI	SÍ	SÍ	SÍ
<b>SISTEMA CALIDAD</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SI	SÍ	SÍ	SÍ
<b>DECLARACIÓN EFICACIA</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SI	SÍ	SÍ	SÍ
<b>FECHA ÚLTIMA CONTROL</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
<b>LISTA EIP</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
<b>INDEPENDENCIA</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
<b>FORMACIÓN CONTINUA</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
<b>INFORMACIÓN DE REMUNERACIÓN</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
<b>ROTACIÓN</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ
<b>VOLUMEN NEGOCIOS</b>	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ	SÍ

*Fuente: Propia*

Como podemos observar, este estudio muestra que las firmas de auditoría cumplen formalmente los requisitos legales respecto a la emisión del informe anual de transparencia.

Tras esta afirmación, debemos comentar que las empresas de mayor facturación, cumplen algunos aspectos formalmente, y en otros aportan valor añadido, se destaca en específico en los procesos de formación continua por la multitud de formaciones distintas que ofrecen más allá de la exigida legalmente.

Un aspecto a comentar es que si se ha notado la diferencia a la hora de la metodología usada para suministrar la información en las “big four” y las otras tres. Dicha diferencia se denota en la calidad de la propia información y en la forma de redactarla, ya que como hemos comentado, las “big four” añaden valor suministrando información que no es exigida legalmente y las otras empresas a medida que tienen menor puesto en el ranking utilizado, suministran solo la información exigida.

El ejemplo más claro ha sido el estudio de RSM Spain Auditores S.L. Aunque no era la empresa con el ranking más bajo si lo era en la extensión de su informe. Al haber extendido tan poco su informe, solo ha cumplido con lo establecido en la ley, no aporta valor en ningún aspecto a diferencia de las otras dos empresas, que, aunque no sean de gran facturación en algunos puntos si muestran interés por crear ese valor añadido.



## Bibliografía

### **Normas jurídicas utilizadas:**

- BOICAC 120/DICIEMBRE 2019 (Publicada en la página web del ICAC el 20 de diciembre de 2019)
- ICAC (2022), Resolución 20 de abril 2022. Boletín del estado (BOE), número 103, pp 58871- 59011
- Real Decreto 877/2015, de 2 de octubre, de desarrollo de la Ley 26/2013, de 27 de diciembre, de cajas de ahorros y fundaciones bancarias, por el que se regula el fondo de reserva que deben constituir determinadas fundaciones bancarias. Publicado en el Boletín oficial de estado, núm. 237, del 3 de octubre de 2015.  
<https://www.boe.es/eli/es/rd/2015/10/02/877>
- Real Decreto 2/2021, de 12 de enero, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 22/2015, de Auditoría de Cuentas. BOE núm26, de 30 de enero de 2021
- Reglamento UE 537/2014, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión. Boletín oficial de la Unión Europea, de 16 abril de 2014. <https://www.boe.es/doue/2014/158/L00077-00112.pdf>
- Ley 22/2015, del 20 de junio, de Auditoría de Cuentas (LAC). BOE núm.174, de 21 de julio de 2015.

### **Informes de las empresas utilizados:**

- Audalia Nexia Auditores S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
<https://www.audalianexia.com/wp-content/uploads/2021/11/Informe-de-Transparencia-2021.pdf>
- Auren Auditores SP, S.L.P (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
<https://auren.com/es/wp-content/uploads/2021/12/Informe-Transparencia-2021.pdf>
- Deloitte S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/acerca-de-deloitte/deloitte-es-informe-transparencia-2021.pdf>
- Ernst & Young S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
[https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/es\\_es/home-index/ey-informe-anual-de-transparencia-2021.pdf](https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/es_es/home-index/ey-informe-anual-de-transparencia-2021.pdf)
- KPMG Auditores, SL (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/es/pdf/2022/02/informe-transparencia-kpmg-2021.pdf>
- PWC Auditores S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
<https://www.pwc.es/es/auditoria/assets/informe-transparencia-pwc-espana-2021-signed.pdf>
- RSM Spain Auditores S.L (2021): “Informe anual de transparencia 2021”  
[https://www.rsm.es/wp-content/uploads/2022/01/RSM\\_TRANSPARENCIA\\_2021.pdf](https://www.rsm.es/wp-content/uploads/2022/01/RSM_TRANSPARENCIA_2021.pdf)

**Artículos en empresa digital:**

- El Contador Público (2011):” Consejos prácticos para la aplicación rentable de la norma ISQ1” Ed. Julio-agosto. Revisado 27/03/2023.
- Esteban (2012), “Sobre el informe de transparencia”. 29-12-2023 Revisado 20/03/2023 <https://estebanuyarra.com/sobre-el-informe-de-transparencia/>
- Esteban (2015): “Sobre las vinculaciones de los auditores (redes de auditores)”22-04-2015. Revisado 27/03/2023. <https://estebanuyarra.com/sobre-las-vinculaciones-de-los-auditores-redes-de-auditores/>
- Sánchez Cousido, F.A. (2020). La transparencia en las sociedades de auditoría. Derecom, 28, 29-64. Revisado 27/03/2023 [.http://www.derecom.com/derecom/](http://www.derecom.com/derecom/)