

ESTUDIO

Análisis comparado de la información de supervisión de los Organismos Públicos de Supervisión de la profesión de auditoría que se publica en los Estados Miembros (UE)

CONVENIO ICAC-ASEPUC (2019)



ASEPUC
Asociación Española
de Profesores Universitarios
de Contabilidad

ic|ac| Instituto de Contabilidad y
Auditoría de Cuentas



GOBIERNO
DE ESPAÑA

MINISTERIO
DE ASUNTOS ECONÓMICOS
Y TRANSFORMACIÓN DIGITAL

En virtud de los acuerdos alcanzados con la Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad (ASEPUC), el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) publica el presente Estudio.

Este Estudio cumple los requisitos de relevancia específica para la divulgación de los aspectos que afectan a la aplicación de la normativa de auditoría y al ejercicio de las competencias atribuidas al ICAC, así como la máxima oportunidad de los objetivos de estudio, tanto en su naturaleza como en su alcance.

El ICAC no garantiza la certeza de los datos incluidos en el Estudio, que sean distintos de los aportados a los autores para el estudio.

Con el objetivo de facilitar la difusión de estos trabajos se hacen públicos y están disponibles en el sitio web www.icac.gob.es/categorias-publicaciones

Las opiniones expresadas en este Estudio reflejan exclusivamente el criterio de los autores y no deben ser atribuidas al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

Análisis comparado de la información de supervisión de los Organismos Públicos de Supervisión de la profesión de auditoría que se publica en los Estados Miembros (UE)

Dirección:*

Ana Gisbert Clemente (UAM) y Begoña Navallas Labat (UAM)
ana.gisbert@uam.es y b.navallas@uam.es

Beatriz García Osma (UC3M)
Pablo Gómez Carrasco (UAM)
Jacobó Gómez Conde (UAM)
Beatriz Santos Cabalgante (UAM)

Octubre 2021

* Dirección de contacto: Departamento de Contabilidad, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Avda. Francisco Tomás y Valiente, 5, Universidad Autónoma de Madrid. 28049 Madrid. Teléfono: 914976341

Publicación en línea
NIPO:
Edita:095-22-001-6
Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)
Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital
Calle de las Huertas, 26
28014 Madrid
© Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas

ANÁLISIS COMPARADO DE LA INFORMACIÓN DE SUPERVISIÓN DE LOS ORGANISMOS PÚBLICOS DE SUPERVISIÓN DE LA PROFESIÓN DE AUDITORÍA QUE SE PUBLICA EN LOS ESTADOS MIEMBROS (UE)

Este trabajo se centra en analizar el cumplimiento de los requisitos de transparencia informativa de los Organismos Públicos de Supervisión de la profesión de auditoría (POBSA), recogidos en la Directiva 2006/43/EC 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, la Directiva 2014/56/UE del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE anterior y el Reglamento (UE) No 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público.

La transparencia informativa supone un importante mecanismo disciplinario y de control no sólo para los POBSA, sino también para los propios auditores. Este estudio se centra en los POBSA de los 27 países que forman actualmente la Unión Europea. Aunque la mayor parte de los organismos publica la información requerida en la normativa europea, lo cierto es que los datos no son comparables entre países. La estructura de los documentos, la forma de presentación de la información o el contenido, difieren de forma significativa, dificultando el proceso de análisis comparativo de las tres funciones principales de estos organismos: (1) regulatoria; (2) supervisora y (3) sancionadora. A lo largo del documento, se han recogido una serie de recomendaciones que pueden resumirse en tres líneas de actuación imprescindibles: (1) la mejora de los canales públicos de información y accesos a los registros públicos; (2) la elaboración de información pública sobre los procedimientos de inspección y mecanismos sancionadores y (3) la elaboración de Información pública periódica comparable y elaborada conforme a estándares de medición y presentación comunes para todos los organismos. Además, el Comité Europeo de Supervisores de Auditoría –COESA– (Committee of European Auditing Oversight Bodies - CEAOB) debe ser el organismo público sobre el que se articule todo el sistema de información y coordinación de los POBSA en el ámbito de la Unión Europea, con el fin de poder medir de forma fiable la eficacia del sistema de supervisión.

ÍNDICE DE CONTENIDOS

Índice de Tablas	7
Antecedentes	9
Introducción	12
Dimensión 1: Página web de los POBSA	14
Dimensión 2: Acceso al registro de auditores	18
2.1. Accesible	18
2.2. Información básica	20
2.3. Inglés	22
2.4. Consulta	23
Dimensión 3: Informe Anual	27
Dimensión 4: Canal de denuncias	32
Dimensión 5: Registro de sanciones	34
Conclusiones	36
Bibliografía	41

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Listado de países que se analizarán en el estudio	10
Tabla 2: Variables que serán objeto de análisis	11
Tabla 3: Datos relativos al análisis de la Dimensión 1: información contenida en las páginas web	15
Tabla 4: Detalle de los datos relativos al análisis de la información contenida en las páginas web de los organismos analizados	16
Tabla 5: Detalle de los datos relativos al análisis del grado de accesibilidad al Registro de Auditores	19
Tabla 6: Detalle de los datos relativos a la información disponible sobre los responsables del registro público de auditores	21
Tabla 7: Accesibilidad al registro de auditores en inglés	22
Tabla 8: Detalle de la información recogida en el registro de auditores y sociedades de auditoría	24
Tabla 9: Datos relativos al análisis de la Dimensión 2: Registro de Auditores	26
Tabla 10: Detalle de la información básica del Informe Anual disponible	28
Tabla 11: Detalle de la información contenida en el Informe Anual	30
Tabla 12: Resumen de los datos relativos al análisis del Informe Anual	31
Tabla 13: Detalle de los datos relativos al análisis del acceso a los canales de denuncia	32
Tabla 14: Resumen de los datos relativos al análisis de la información sobre el acceso a los canales de denuncia	33
Tabla 15: Detalle de los datos relativos al análisis del acceso al registro de sanciones	35
Tabla 16: Resumen de los datos relativos al análisis de la información sobre la existencia de un registro de sanciones	36
Tabla 17: Índice de cumplimiento por país	39

ANTECEDENTES

En el año 2010, y como resultado de la 18ª edición de los Premios de Investigación José María Fernández Pirla, se presentó un extenso trabajo de investigación titulado “*Mecanismos de Supervisión, Control y Disciplinarios de la Profesión de Auditoría en la Unión Europea*”¹, en el que se realiza un análisis de las principales características de los Organismos Públicos de Supervisión de la Profesión de Auditoría (POBSA) en un conjunto de 15 países de la Unión Europea y EE.UU. El citado trabajo de investigación tenía como objetivos principales: (1) identificar claramente cada organismo involucrado en la supervisión pública de la auditoría; (2) realizar un análisis comparativo entre países tomando como referencia la Directiva 2006/43/EU y (3) analizar en detalle los regímenes de control y disciplinarios de la auditoría.

Años más tarde, el mismo equipo de investigación desarrolló un segundo proyecto en el marco de la convocatoria de proyectos ICAC-ASEPUC 2018 bajo el título: “*La regulación y supervisión de la información financiera y la auditoría en la Unión Europea*”, donde se desengrana el mapa de relaciones institucionales, funciones y competencias de los distintos organismos reguladores y supervisores de la información financiera y de auditoría que actúan en Europa, profundizando también en otras economías de relevancia como EE.UU. y Australia. Este segundo proyecto analiza un conjunto de variables previamente establecidas para los Organismos de Regulación Contable de cada país (ORC) y los Organismos Públicos de Supervisión de la Auditoría (POBSA). Más concretamente, se analizó para cada organismo: (1) sus características básicas; (2) su estructura organizativa, (3) su sistema de financiación, (4) su grado de transparencia informativa, (5) las principales actividades de supervisión: controles de calidad, controles técnicos y mecanismos disciplinarios; y finalmente (6) el grado de cooperación internacional con otros organismos competentes en materia de supervisión de la auditoría.

A finales del año 2020 y como resultado del escándalo financiero de la empresa Wirecard en Alemania, se publica el estudio realizado para el Parlamento Europeo: “*What are the wider supervisory implications of the Wirecard case?*”, donde se identifican las principales debilidades del sistema de supervisión pública de la auditoría y se realizan una serie de recomendaciones, que persiguen favorecer la armonización de los sistemas actualmente vigentes en la UE.

Desde la experiencia del conocimiento de todos los organismos y su estructura, esta tercera propuesta de investigación se centra en los requisitos de transparencia informativa recogidos en el contenido de la Directiva 2014/56/UE. El artículo 32.6 requiere que los organismos supervisores de los auditores preparen y publiquen sus planes de trabajo y sus informes anuales. Además, el Reglamento 537/2014 requiere también la publicación de los resultados de los controles de calidad y los procesos de inspección. La transparencia informativa supone un importante mecanismo disciplinario y de control no sólo para estos organismos sino también para los propios auditores. Por este motivo, la Directiva también requiere la publicación de las sanciones y el mantenimiento de un registro de auditores que permita conocer en cada momento la información relativa a los auditores individuales y las sociedades de auditoría que mantienen activa su licencia para ejercer la actividad auditora.

¹ El trabajo está disponible a través del siguiente enlace: [MECANISMOS DE SUPERVISIÓN, CONTROL Y DISCIPLINARIOS DE LA PROFESIÓN DE AUDITORÍA EN LA UNIÓN EUROPEA - XVIII PREMIO PROYECTOS DE INVESTIGACIÓN CONTABLE “JOSÉ MARÍA FERNÁNDEZ PIRLA” ICAC.](#)

El estudio comparativo se centra en los países y organismos recogidos en la Tabla 1. Para cada uno de ellos se analiza en detalle el conjunto de variables recogidas en la Tabla 2. Además, al final de este informe, se recoge un índice de transparencia informativa que permite medir objetivamente para cada país el nivel de cumplimiento de la directiva en lo que se refiere a la transparencia y divulgación de información.

TABLA 1. Listado de países que se analizarán en el estudio

País	POBSA	País	POBSA
Alemania	Abschlussprüferaufsichtsstelle - APAS / Audit Oversight Body - AOB	Grecia	Hellenic Accounting and Auditing Standards Oversight Board - AOOB
Austria	Austrian Auditing Oversight Authority AAOA/ Abschlussprüferaufsichtsbehörde – APAB	Hungría	Auditors’ Public Oversight Authority - Ministry for National Economy of Hungary
Bélgica	Belgian Audit Oversight College (CTR/CSR)	Irlanda	Irish Auditing and Accounting Supervisory Authority (IAASA)
Bulgaria	Commission for public oversight of statutory auditors	Italia	Commissione Nazionale per le società e la borsa- CONSOB Ministry of Economy and Finance
Chequia	Public Audit Oversight Board	Letonia	Ministry of Finance of Latvia – Commercial Companies Audit Policy and Oversight Unit
Chipre	Cyprus Audit Oversight Board	Lituania	Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency
Croacia	Ministry of Finance of the Republic of Croatia	Luxemburgo	Commission de Surveillance du Secteur Financier - CSSF
Dinamarca	Danish Business Authority	Malta	Accountancy Board
Eslovaquia	Auditing Oversight Authority - UDVA	Polonia	Polish Agency for Audit Oversight- PANA
Eslovenia	Agency for Public Oversight of Auditing - APOA	Países Bajos	The Netherlands Authority for the Financial Markets - AFM
España	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - ICAC	Portugal	Comissão do Mercado de Valores Mobiliários - CMVM
Estonia	Estonian Auditing Activities Oversight Board	Rumanía	Authority for Public Oversight of the Statutory Audit Activity (ASPAAS)
Finlandia	Finnish Patent and Registration Office - Auditor Oversight Unit	Suecia	Swedish Inspectorate of Auditors - Revisorsinspektionen
Francia	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes – H3C		

TABLA 2. Variables que serán objeto de análisis

	Variable	Descripción de la variable a medir
1. Página web	1.1. Disponible	El POBSA disponible de una web claramente identificable: La web corresponde exactamente al POBSA y está razonablemente bien delimitada
	1.2. Inglés	Web idioma local + inglés: existe la opción de los dos idiomas: inglés + idioma local
	1.3. Inglés similar	La información en inglés es suficiente y similar a la del idioma local.
	1.4. Funciones	Identificación clara de las funciones del POBSA en la web
	1.5. Estructura	Estructura organizativa del POBSA: identificación clara de la estructura organizativa del POBSA
	1.6. Normativa	Identificación clara de la normativa aplicable
2. Registro de auditores	2.1. Accesible	Fácilmente accesible dentro de la web. Enlace directo y claro.
	2.2. Información básica	Información básica sobre el registro fácilmente accesible en la web
	2.3. Inglés	Información básica sobre el registro también en inglés
	2.4. Consulta	Posibilidad de consultar el registro fácilmente
3. Informe anual	3.1. Básico: disponible	Último informe anual disponible: el último IA está disponible y fácilmente localizable en la web
	3.2. Básico: informes previos	Los informes anteriores están disponibles y fácilmente localizables en la web
	3.3. Básico: inglés	el informe anual está disponible también inglés
	3.4. Básico: presupuesto	Información clara sobre el presupuesto anual del POBSA
	3.5. Básico: organización, composición	Información clara de la organización del POBSA
	3.6. Básico: organización: nombres	Información clara de los nombres de los responsables de organización del POBSA
	3.7. Contenido: evolución	Descripción sobre evolución del año
	3.8. Contenido: datos del sector	Datos básicos del sector
	3.9. Contenido: acciones: descriptiva	Información descriptiva sobre acciones llevadas a cabo en el año
	3.10. Número de EIP/no EIP	Datos sobre el número de EIP y de no EIP
	3.11. Número de investigaciones/sanciones	Información numérica clara de las acciones
	3.12. Importe de sanciones	Información numérica clara de las sanciones
4. Canal de denuncias	4.1. Existe un canal de denuncia	Existe un canal de denuncias fácilmente accesible
	4.2. Información disponible	Información básica disponible sobre el canal
	4.3. Datos denuncias	Datos sobre denuncias recibidas
5. Registro de sanciones	5.1. Sanciones	Existencia de un registro claro de sanciones
	5.2. Detalle de las sanciones	Información que se recoge respecto al auditor o sociedad sancionada

INTRODUCCIÓN

Los auditores son una pieza clave para garantizar la calidad de la información financiera y contribuir a fortalecer el buen funcionamiento y confianza de los mercados financieros. Han sido también esenciales en la armonización de la información financiera y muy especialmente en la implantación adecuada de las Normas Internacionales de Información Financiera en toda la Unión Europea (Brown and Tarca, 2005)

Sin embargo, de la misma manera que los auditores controlan y garantizan la calidad de la información financiera, es esencial el establecimiento de mecanismos que avalen el correcto cumplimiento de los procedimientos de auditoría por parte del auditor. Los escándalos contables que tuvieron lugar a comienzos de los años 2000 (ej. Enron, Worldcom o Parmalat) pusieron de manifiesto las debilidades de los sistemas de supervisión de los auditores vigentes hasta ese momento (Humphrey et al., 2009) y la necesidad de establecer controles más eficaces sobre la actividad de la auditoría.

Hasta principios de los 2000, la actividad de la auditoría se encontraba autorregulada. Es decir, eran las propias corporaciones profesionales de auditores, las que se encargaban de los controles de calidad y de los procedimientos sancionadores a los auditores. Además, tenían un gran poder de influencia sobre los organismos responsables de la emisión de normas de auditoría. Si bien un modelo de autorregulación presenta la ventaja de contar con la propia experiencia profesional de los auditores en el proceso de control de calidad, lo cierto es que, al mismo tiempo, este modelo de supervisión siempre ha sido fuertemente cuestionado por su falta de independencia (Hilary and Lennox, 2005).

En el año 2002, con la publicación de la Ley Sarbanes-Oxley, el modelo de supervisión en EEUU sufre un cambio radical, pasando de un modelo de autorregulación a la supervisión de la auditoría a través de organismos públicos independientes. A partir de entonces, son muchos los países que deciden seguir la senda marcada por EE.UU. Australia, Canadá, Japón y la propia Unión Europea con la publicación de la Directiva 2006/43/EC, más tarde actualizada con la Directiva 2014/56/EC y el Reglamento 537/2014, refuerza entre otras cosas la independencia de los procesos de inspección para los auditores y sociedades de auditoría de entidades de interés público (EIP) (public interest entities –PIE– en inglés).

A pesar de las ventajas que aporta el nuevo modelo de supervisión, especialmente en lo que se refiere a la independencia sobre la actividad, lo cierto es que su funcionamiento no está libre de críticas. Una de ellas, el elevado nivel de exigencia de los organismos supervisores, que puede derivar en mayores costes de cumplimiento que se traduzca a su vez, en un aumento de los honorarios de auditoría (Dowling et al. 2018; Florou and Shuai, 2020, Hanlon and Shroff, 2020). Es cierto que un aumento de los niveles de exigencia en los controles de calidad redundaría en una mejora de la calidad de la auditoría, pero al mismo tiempo, aumenta la tensión entre los organismos reguladores y la auditoría, que se ve cuestionada y obligada a satisfacer los nuevos requerimientos burocráticos de estos organismos (Westermann et al., 2019). Además, los detractores de este nuevo modelo de supervisión cuestionan la capacidad profesional de los técnicos encargados de realizar los controles, los denominados inspectores (Dowling et al., 2018; Florou and Shuai, 2020; Hanlon and Shroff, 2020).

La falta de datos relativos al resultado de las inspecciones ha limitado mucho la investigación, que se ha centrado casi exclusivamente en EE.UU., donde el PCAOB sí hace público los

resultados de sus procesos de inspección. A partir del año 2005, el PCAOB amplía su programa de inspecciones a auditores de compañías internacionales cotizadas en EE.UU., lo que permite estudiar los efectos de las inspecciones del PCAOB a nivel internacional. La evidencia empírica tanto dentro como fuera de las fronteras de EE.UU. pone de manifiesto el efecto positivo de los nuevos mecanismos de supervisión en la calidad de la auditoría tras la puesta en marcha del PCAOB (Gramling, et al., 2011; Gipper, et al., 2020; DeFond and Lennox, 2017; Carson et al., 2017; Aobdia, 2019; Lamoreaux, 2016; Krishnan et al., 2017; Fung et al., 2017).

La evidencia en Europa es muy escasa. Son muy pocos los organismos que publican el resultado de los controles de calidad o de los procesos sancionadores, lo que supone una limitación para que a lo largo de estos años se hayan desarrollado estudios que faciliten el análisis de la eficacia del sistema público de supervisión de la auditoría en la Unión Europea. Además, el ritmo de adaptación de sus estructuras de supervisión desde la entrada en vigor de la Directiva 2006/43/EC, ha sido muy variable entre países.

El proceso de cambio hacia el nuevo sistema de supervisión pública de la actividad auditora en la UE se ha desarrollado en dos claras etapas. Una inicial, entre los años 2006-2013, donde los países hicieron una adaptación preliminar de sus estructuras de supervisión y un segundo período a partir de 2014, donde tras la emisión de la Directiva 2014/56/EC y el Reglamento 537/2014, los países van más allá y perfeccionan sus estructuras de supervisión en línea con las nuevas medidas regulatorias que tratan de reforzar más los sistemas de supervisión pública vigentes.

Los estudios comparativos realizados hasta la fecha (Gisbert et. al, 2018.; García-Osma et al. 2020), ponen de manifiesto diferencias en el grado y forma de implantación de la normativa de la UE. Mientras que algunos países han modificado completamente sus estructuras previas, creando otras nuevas (ej. Bélgica o Portugal), otros países han reforzado las ya existentes (ej. Francia, Austria, Alemania o España). En cualquier caso, el sistema de supervisión pública de la auditoría en Europa se encuentra altamente fragmentado (García-Osma et al. 2020), carece de financiación suficiente y ofrece muy poca información sobre el resultado de los controles.

Realizar un análisis comparativo en profundidad es una tarea compleja debido a la ausencia de información pública clara y comparable entre países. Como se pone de manifiesto a lo largo de este trabajo, las estructuras de los documentos públicos, la forma de presentación, el contenido y las bases de presentación varían de un país a otro, dificultando el análisis comparativo entre países de las tres funciones primordiales de estos organismos: (1) regulatoria, (2) supervisora y (3) disciplinaria. Una mayor transparencia informativa es imprescindible para poder medir el grado de cumplimiento de las Directivas y la efectividad de los modelos públicos de supervisión de los auditores vigentes en Europa.

DIMENSIÓN 1: Página web de los POBSA

Variable		Descripción de la variable a medir
1. Página web	1.1. Disponible	El POBSA disponible de una web claramente identificable: La web corresponde exactamente al POBSA y está razonablemente bien delimitada
	1.2. Inglés	Web idioma local + inglés: existe la opción de los dos idiomas: inglés + idioma local
	1.3. Inglés similar	La información en inglés es suficiente y similar a la del idioma local.
	1.4. Funciones	Identificación clara de las funciones del POBSA en la web
	1.5. Estructura	Estructura organizativa del POBSA: identificación clara de la estructura organizativa del POBSA
	1.6. Normativa	Identificación clara de la normativa aplicable

Aunque ninguna de las Directivas requiere a los POBSA contar con una página web informativa, lo cierto es que se trata de un mecanismo esencial para conocer en cada país la forma en la que se articula el sistema de supervisión pública de la auditoría. Todos los organismos analizados tienen una página web informativa, si bien el grado de detalle en la información que contiene es muy variable.

Las páginas web recogen en todos los casos, salvo excepciones muy concretas (Croacia y Hungría), información general de la estructura del organismo, sus funciones principales y la normativa básica sobre la que se regulan estas funciones. Además, en algunos de los países la propia página principal recoge el enlace directo al registro de auditores o al canal de denuncias, pero como se analizará más adelante, esto no siempre es así. ¿Qué puede señalarse del análisis realizado? Las principales conclusiones que extraemos del análisis del contenido y estructura de las páginas para cada país son las siguientes:

- (a) En caso de existir información en inglés, las páginas accesibles son significativamente más reducidas en cuanto a información y por lo tanto, a través de ellas es difícil determinar cómo funciona el sistema de supervisión pública de auditoría en cada país. Sólo en 10 de los 27 países analizados puede afirmarse que la página traducida contiene la misma información que la página en la lengua oficial. En la mayoría de los países analizados no hay traducciones exactas de la web del organismo en inglés, sino que se presenta una versión más limitada en su contenido;
- (b) Los documentos legales que regulan el funcionamiento del sistema de supervisión, así como los documentos informativos del organismo (p.ej. informe anual) se encuentran redactados en la lengua oficial del país y tan sólo en ocasiones aisladas se encuentra traducido al inglés;
- (c) No hay una estructura informativa homogénea en cuestiones tan relevantes como el acceso al Registro de Auditores, el régimen sancionador o el procedimiento de supervisión de los auditores, lo que limita el estudio comparativo del funcionamiento de los mecanismos de supervisión de auditoría en cada país.

TABLA 3. Datos relativos al análisis de la Dimensión 1: información contenida en las páginas web

		Número	%
1.1. Disponible	SI	25	92,6%
	NO	2	7,4%
1.2. Inglés	SI	16	59,3%
	NO	11	40,7%
1.3 Inglés similar	SI	10	37,0%
	NO	17	63,0%
1.4. Funciones	SI	25	92,6%
	NO	2	7,4%
1.5. Estructura	SI	25	92,6%
	NO	2	7,4%
1.6. Normativa	SI	25	92,6%
	NO	2	7,4%

Del análisis realizado pueden extraerse las siguientes recomendaciones:

- (1) Al tratarse de un mecanismo de supervisión pública implantado en todo el territorio de la UE, todas las webs deberían tener información comparable, especialmente en lo que se refiere a los procedimientos de control de calidad, inspección e investigación. En la actualidad, esa función de homogeneización de la información la realiza el IFIAR, a través del cuestionario que distribuye entre cada uno de sus miembros.
- (2) Cuando la función de supervisión pública de los auditores está delegada en el organismo de supervisión de los mercados de capitales, es necesario que exista una sección clara y definida que permita entender y acceder a la información general relativa a los procesos de supervisión a los auditores.
- (3) En cuanto a la legislación básica de referencia, que regula en cada país los mecanismos de supervisión, ésta debería quedar claramente recogida en una sección propia de la web, al igual que los informes anuales o programas de trabajo. Sería recomendable que la legislación básica estuviera traducida o en su defecto, que se recojan los principales puntos en inglés.
- (4) Además, como se analizará más adelante, las páginas web deberían tener accesos directos al registro de auditores, al canal de denuncias y al registro de sanciones.

TABLA 4. Detalle de los datos relativos al análisis de la información contenida en las páginas web de los organismos analizados

Variable 1 - Página Web			1.1. Disponible	1.2. Inglés	1.3 Inglés similar	1.4. Funciones	1.5. Estructura	1.6. Normativa
Alemania	Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	Audit Oversight Body (AOB)	www.apasbafa.bund.de	NO	NO	SI	SI	SI
Austria	Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)	APAB	www.apab.gv.at	NO	NO	SI	SI	SI
Bélgica	Collège de supervision des réviseurs d'entreprises (CSR) College van toezicht op de bedrijfsrevisoren (CTR)	Belgian Audit Oversight College	https://www.fsma.be/en/belgian-audit-oversight-board	SI	NO	SI	SI	SI
Bulgaria	КОМИСИЯ ЗА ПУБЛИЧЕН НАДЗОР НАД РЕГИСТРИРАНИТЕ ОДИТОРИ	Commission for public oversight of statutory auditors (CPOSA)	https://www.cposa.bg	SI	SI, pero desactualizada	SI	SI	SI
Chequia	<u>Rada pro verejny dohled nad auditem (RVDA)</u>	Public Audit Oversight Board (PAOB)	https://www.rvda.cz	SI	SI	SI	SI	SI
Chipre	Αρχή Δημόσιας Εποπτείας Ελεγκτικού Επαγγέλματος	Cyprus Audit Oversight Board (CY-PAOB)	www.cypaob.gov.cy	SI	SI, pero incompleta	SI	SI	SI
Croacia	Ministarstvo financija (MFIN)	Ministry of Finance of the Republic of Croatia	https://mfin.gov.hr/	SI	SI	NO	NO	NO
Dinamarca	Erhvervsstyrelsen	Danish Business Authority (DBA)	https://danishbusinessauthority.dk/ https://erhvervsstyrelsen.dk/	NO	NO	SI	SI	SI
Eslovaquia	Urad pre dohľad nad vykonom auditu (UDVA)	Auditing Oversight Authority	https://www.udva.sk/sk/urad	NO	NO	SI	SI	SI
Eslovenia	Agencija za javni nadzor nad revidiranjem (ANR)	Agency for Public Oversight of Auditing APOA	https://www.anr.si/	NO	NO	SI	SI	SI
España	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas - ICAC	<u>Accounting and Auditing Institute</u>	www.icac.gob.es	SI	SI	SI	SI	SI
Estonia	Auditortegevuse järelevalve nõukogu (AJN)	Estonian Auditing Activities Oversight Board (EAOB)	https://ajn.ee/et	NO	NO	SI	SI	SI
Finlandia	<u>Patentti- ja rekisterihallitus (PRH)</u> Tilintarkastusvalvonta	Finnish Patent and Registration Office - Auditor Oversight Unit (AOU)	https://www.prh.fi/en/auditoroversight.html	SI	NO	SI	SI	SI

Variable 1 - Página Web			1.1. Disponible	1.2. Inglés	1.3 Inglés similar	1.4. Funciones	1.5. Estructura	1.6. Normativa
Francia	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C)	High Council for Statutory Audit	https://www.h3c.org	NO	NO	SI	SI	SI
Grecia	Επιτροπή Λογιστικής τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ/ ELTE)	Hellenic Accounting and Auditing Standards Oversight Board (AOOB)	www.elte.org.gr	SI	SI	SI	SI	SI
Hungria	Könyvvizsgálói Közfelügyeleti Hatóság (KKH)	Auditors' Public Oversight Authority - Ministry for National Economy of Hungary	http://ngmszak-maiteruletkekormany.hu/konyvvizsgaloi-kozfelugyeleti-hatosag	NO	NO	NO	NO	NO
Irlanda	Irish Auditing and Accounting Supervisory Authority (IAASA)	..	www.iaasa.ie	SI	SI	SI	SI	SI
Italia	Commissione Nazionale per le società e la borsa- CONSOB	Italian Securities and Exchange Commission	www.consob.it	SI	NO	SI	SI	SI
Letonia	Komeršabiedrību revīzijas politikas un uzraudzības nodaļa, Finanšu ministrija	Ministry of Finance of Latvia – Commercial Companies Audit Policy and Oversight Unit (CCAPOU)	https://www.fm.gov.lv/en/auditing	SI	NO	SI	SI	SI
Lituania	Audito, apskaitos, trto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Finansų ministerijos (AVNT)	Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvenc	http://www.avnt.lt	NO	NO	SI	SI	SI
Luxemburgo	Commission de Surveillance du Secteur Financier - CSSF	Financial Supervisory Commission	https://www.cssf.lu	SI	SI	SI	SI	SI
Malta	Accountancy Board (AB)	..	https://accountancyboard.gov.mt/	SI	SI	SI	SI	SI
Países Bajos	Autoriteit Financiële Markten (AFM)	The Netherlands Authority for the Financial Markets	www.afm.nl	SI	SI	SI	SI	SI
Polonia	Polskiej Agencja Nadzoru Audytowego (PANA)	Polish Agency for Audit Oversight	https://pana.gov.pl	NO	NO	SI	SI	SI
Portugal	Comissão do Mercado de Valores Mobiliários - CMVM	Portuguese Securities Market Commission	www.cmvm.pt	SI	NO, algunas partes sólo en portugués	SI	SI	SI (sólo en portugués)
Rumanía	Autoritatea pentru Supravegherea Publică a Activității de Audit Statutar (ASPAAS)	Authority for Public Oversight of the Statutory Audit Activity	https://www.aspaas.gov.ro/	NO	NO	SI	SI	SI
Suecia	Revisorsinspektionen (RI)	Swedish Inspectorate of Auditors	https://www.revisorsinspektionen.se	SI	NO	SI	SI	SI

DIMENSIÓN 2: Acceso al registro de auditores

Variable		Descripción de la variable a medir
2. Registro de auditores	2.1. Accesible	Fácilmente accesible dentro de la web. Enlace directo y claro.
	2.2. Información básica	Información básica sobre el registro fácilmente accesible en la web
	2.3. Inglés	Información básica sobre el registro también en inglés
	2.4. Consulta	Posibilidad de consultar el registro fácilmente

De acuerdo con los artículos 15 y siguientes de la Directiva 2006/43/CE, los Estados miembros se asegurarán de que los auditores y las sociedades de auditoría autorizados estén inscritos en un registro público en el que deberá figurar:

- Nombre, dirección y número de registro;
- Forma jurídica;
- Información de contacto, primera persona de contacto y, si procede, la dirección de Internet;
- Dirección de cada oficina en el Estado miembro;
- Nombre y número de registro de todos los auditores legales que trabajen como empleados para la sociedad de auditoría o que estén relacionados con esta como socios o de alguna otra forma;
- Nombres y direcciones de trabajo de todos los propietarios y accionistas;
- Nombres y direcciones de trabajo de todos los miembros del órgano administrativo o de gestión;
- Si procede, la pertenencia a una red y una lista con los nombres y direcciones de empresas y filiales que sean miembros de ella o una indicación del lugar donde puede obtenerse públicamente dicha información.

2.1. Accesible

En relación a la variable de accesibilidad, un total de 15 países que representan el 56% de la muestra incorporan un registro público de auditores directamente en la web del POBSA. Este es el caso de Austria, España o Polonia, entre otros. En unos casos mediante un apartado en la web bajo el nombre de registro de auditores o identificación similar (Francia, Grecia), mediante el nombre específico dado al registro (caso de ROAC en España) o identificación explícita del link a la corporación profesional en el que se ubica y donde puede consultarse (Bulgaria, Letonia).

Sin embargo, en el caso de países como Alemania, Bélgica o Croacia, no hemos encontrado un acceso directo al Registro desde la web del propio POBSA. En estos casos, el control del Registro de auditores es competencia de la corporación profesional y es, por lo tanto, a través de la web de la corporación donde se puede acceder a esta información. Como ha quedado señalado en el párrafo anterior, esta situación no se produce en todos los países en los que el registro está gestionado por la profesión: en países como Bulgaria, Chipre, Letonia o la República Checa, el registro de auditores lo gestionan los propios auditores tal y como se indica, pero es fácilmente accesible desde la propia página del POBSA.

En el caso de Italia, el POBSA responsable de la supervisión pública de la auditoría mantiene las funciones de registro de auditores de terceros países, mientras que delega en la Ragioneria Generale dello Stato (RGS), organismo dependiente de Ministero dell’Economia e delle Finanze, el registro de las sociedades de auditoría y de los auditores individuales. Adicionalmente dos países refieren información del registro en un registro de empresas independiente (similar al Registro Mercantil en España). Estos países son Dinamarca e Irlanda. Por último, no hemos podido localizar el registro público de auditores de dos países, Hungría y Finlandia.

TABLA 5. Detalle de los datos relativos al análisis del grado de accesibilidad al Registro de Auditores

2.1 Accesible	2.2. Acceso directo en el POBSA	Localización		Link al registro
Alemania	No	WPK	Professional body	https://www.wpk.de/register
Austria	Si	APAB	POBSA	https://www.apab.gv.at/register
Bélgica	No	IBR	Professional body	https://www.ibr-ire.be/fr/registre-public/belgique/reviseurs-d-entreprises
Bulgaria	Si	IDES	Professional body	https://www.ides.bg/en/
Chequia	No	KACR	Professional body	https://www.kacr.cz/en/list-of-auditors-audit-firms
Chipre	Si	ICPAC	Professional body	https://www.icpac.org.cy/selk/en/practicingfirmauditors.aspx
Croacia	No	CAC	Professional body	http://www.revizorska-komora.hr/index.php/registri/pretraga.html
Dinamarca	Si	CVR	Registro independiente	https://datacvr.virk.dk/data/
Eslovaquia	Si	UDVA	POBSA	www.udva.sk/
Eslovenia	Si	ANR	POBSA	https://www.anr.si/registri/
España	Si	ICAC	POBSA	https://www.icac.gob.es/buscador-roac
Estonia	Si	AJN	POBSA	https://ajn.ee/turuosalised
Finlandia	..	..	..	..
Francia	Si	H3C	POBSA	https://www.h3c.org/demarches-et-services/trouver-un-commissaire-aux-comptes
Grecia	Si	ELTE	POBSA	https://elte.org.gr/en/accountants-records/
Hungría	..	..	..	..
Irlanda	Si	CORE	Registro independiente	https://core.cro.ie
Italia	Si	RGS / CONSOB	POBSA *	https://www.consob.it/web/consob-and-its-activities/special-register
Letonia	Si	LZRA	Professional body	http://eng.lzra.lv/index.php
Lituania	No	LAR	Professional body	https://lar.lt/www/new/news.php

2.1 Accesible	2.2. Acceso directo en el POBSA	Localización		Link al registro
Luxemburgo	Si	CSSF	POBSA	https://audit.apps.cssf.lu/#home
Malta	Si	AB	POBSA	https://accountancyboard.gov.mt/Registers/RegisteredAuditFirmsPrincipals.aspx
Países Bajos	Si	AFM	POBSA	https://www.afm.nl/en/professionals/registers
Polonia	Si	PANA	POBSA	https://pana.gov.pl/firmy-audytorskie/
Portugal	Si	CMVN	POBSA	https://web3.cmvm.pt/sdi/auditores/auditores_nacionais.cfm
Rumanía	Si	ASPAAS	POBSA	https://www.aspaas.gov.ro/registru-public-electronic/?rpe_lang=en
Suecia	Si	RI	POBSA	https://www.revisorsinspektionen.se

* La Ragioneria Generale dello Stato es un organismo dependiente del Ministerio con determinadas funciones supervisoras. En el año 2012 asumió las tareas de registro de auditores mientras que CONSOB mantiene el registro de los auditores de terceros países.

2.2. Información básica

Tal y como se requiere en la Directiva 2006/43/CE en su artículo 15, en el registro público también figurará información sobre el nombre y dirección de las autoridades competentes responsables de la autorización mencionada en el artículo 3, del control de calidad mencionado en el artículo 29, de las investigaciones y sanciones a auditores legales y sociedades de auditoría mencionadas en el artículo 30 y de la supervisión pública mencionada en el artículo 32.

Hemos buscado esta información en la página de cada uno de los registros públicos de auditores analizados. La conclusión sobre esta variable es que en la práctica totalidad de registros analizados no aparece de manera sistemática información clara e inconfundible sobre:

- Autoridad competente en la gestión del propio registro;
- Autoridad responsable del control de calidad;
- Autoridad responsable de investigaciones y sanciones;
- Autoridad responsable de la supervisión pública,

Cabe destacar el caso de Alemania, en el que la web del registro de auditores indica en la primera página disponible del buscador el nombre del organismo responsable del registro, del control de calidad, de las sanciones y de la supervisión, así como la dirección de cada uno de ellos. Otros países identifican claramente al responsable del Registro (Francia, Grecia) o del Registro y de la Supervisión (Luxemburgo), pero como ya se ha indicado, la gran mayoría no incluyen información expresa sobre estas cuestiones, incorporando en su defecto información sobre la normativa de aplicación en alguno de los distintos apartados de la web.

Letonia incluye un párrafo claro y conciso de la información disponible de cada auditor o sociedad, y se indica quien que es la autoridad competente de capacitación profesional, control de calidad, supervisora y sancionadora del auditor. Esta información aparece en cada uno de los registros individuales correspondientes a cada auditor.

Sin embargo, este ejemplo no es extensible a otros países. Como puede observarse en la tabla siguiente, la información que se publica es limitada y variable entre países.

TABLA 6. Detalle de los datos relativos a la información disponible sobre los responsables del registro público de auditores

País	Información básica	Información sobre acceso profesional al Registro	Información sobre la autoridad competente:			
			Registro	Control de calidad	Investigaciones y sanciones	Supervisión pública
Alemania	SI	NO	SI	SI	SI	SI
Austria	SI	SI	NO	NO	NO	NO
Bélgica	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Bulgaria	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Chequia	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Chipre	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Croacia	SI	NO	SI	NO	NO	NO
Dinamarca	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Eslovaquia	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Eslovenia	NO	NO	SI	NO	NO	NO
España	NO	SI	NO	NO	NO	NO
Estonia	SI	NO	NO	NO	NO	NO
Finlandia	..	..	..	..	..	..
Francia	SI	NO	SI	NO	NO	NO
Grecia	SI	NO	SI	NO	NO	NO
Hungría	..	..	..	..	..	..
Irlanda	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Italia	SI	SI	SI	NO	NO	NO
Letonia	SI	NO	SI	SI	SI	SI
Lituania	SI	SI	SI	NO	NO	SI
Luxemburgo	SI	SI	SI	NO	SI	SI
Malta	SI	NO	SI	NO	NO	NO
Países Bajos	SI	NO	SI	NO	NO	SI
Polonia	SI	NO	SI	NO	NO	NO
Portugal	SI	NO	NO	NO	NO	NO
Rumanía	SI	NO	SI	NO	NO	NO
Suecia	SI	SI	SI	NO	NO	NO

Del análisis realizado puede afirmarse que el registro de auditores no incorpora de manera sistemática la información requerida por el artículo 15 de la Directiva 2006/43/CE, si bien es importante indicar que en muchos de los casos analizados dicha información se puede encontrar en otros apartados de la web, especialmente cuando el acceso al Registro puede realizarse directamente desde la propia web del POBSA.

2.3. Inglés

El artículo 20 de la mencionada Directiva indica que “*La información introducida en el registro público se elaborará en una de las lenguas aceptadas por las normas lingüísticas aplicables en el Estado miembro interesado*”. Con objeto de conocer si los diferentes registros están accesibles en alguna lengua distinta del idioma local, esto es, si está disponible en inglés fundamentalmente, hemos comprobado si existe la información en más de un idioma.

Tal y como se puede observar en la Tabla 7, más de la mitad de los países no permiten acceder y consultar al registro de auditores en inglés, o dicho acceso es incompleto. En el 44% de los países que disponen de un acceso en inglés al registro, aparecen incluidos países con inglés como idioma cooficial (Irlanda, Malta) además de otros países como Alemania o Luxemburgo que permiten un acceso completo en inglés al registro y la posibilidad de realizar una búsqueda en dicho idioma.

Otros países como Austria permiten la consulta en inglés, pero los resultados que se obtienen son todos en alemán. Éste es el caso de Grecia, que de la misma manera permite la consulta en inglés, obteniéndose resultados parcialmente en griego. La búsqueda realizada en el caso de Rumanía es diferente. La página del registro oficial está disponible sólo en rumano, pero el buscador que se incluye en la web para consultar profesionales o sociedades permite la búsqueda en inglés. En el caso de España, en la página del ICAC aparece claramente indicado el acceso en inglés pero dicho acceso no funciona en el momento en el que se realizó la recogida de datos.

TABLA 7. Accesibilidad al registro de auditores en inglés

País	2.3. Inglés	País	2.3. Inglés
Alemania	SI	Francia	NO
Austria	Parcialmente *	Grecia	Parcialmente *
Bélgica	NO	Hungría	...
Bulgaria	NO	Irlanda	SI
Chequia	SI	Italia	NO
Chipre	SI	Letonia	SI
Croacia	NO	Lituania	SI
Dinamarca	SI	Luxemburgo	SI
Eslovaquia	NO	Malta	SI
Eslovenia	NO	Países Bajos	SI
España	Parcialmente *	Polonia	NO
Estonia	SI	Portugal	SI
Finlandia	...	Rumanía	Parcialmente *
		Suecia	NO

* Parcialmente: combina información del registro y el buscador/resultados en inglés y en idioma local

2.4. Consulta

Para conocer el funcionamiento e información disponible facilitada por cada uno de los países, hemos realizado una búsqueda en cada uno de los registros públicos relacionados anteriormente. Con el objeto de buscar y obtener información similar y comparable entre todos ellos, la búsqueda realizada ha sido la misma sociedad de auditoría Big4 en todos los casos. Hemos seleccionado una sociedad multinacional y representativa para poder buscar y comparar en su caso la información sobre la pertenencia a una red, posibles sanciones existentes y otros registros o jurisdicciones bajo los que también opera la sociedad.

El formato, contenido y acceso del registro difiere entre los países, así como la posibilidad de obtener información en inglés. De igual forma, el buscador de auditores o sociedades registradas varía de un país a otro. Una gran mayoría de los países presentan un buscador que permite acceder a la información del registro por naturaleza, generalmente un buscador para auditores individuales y sociedades por orden alfabético, más en algunos casos un buscador adicional para auditores de terceros países y otro para auditores de otro estado miembro de la UE. Este es el caso Alemania, Bélgica o Portugal. Otros países sólo facilitan un buscador para sociedades y auditores individuales, a veces como un único buscador (Chequia, España o Luxemburgo) o permitiendo el acceso a dos registros diferenciados para ambos colectivos (Croacia o Grecia).

En el caso concreto de Italia, el CONSOB mantiene un registro de auditores de terceros países, delegando el registro de sociedades y auditores a la RGS, que permite buscar en italiano los auditores por nombre o por número de registro.

Existen dos países, Dinamarca e Irlanda, en los que el registro de auditores está localizado en un registro de empresas. En el caso de Dinamarca la búsqueda se refiere a sociedades de auditoría y permite la consulta de una amplia información sobre la sociedad en cuestión: además de facilitar la información básica que hemos consultado para todos los países y que se presenta en la tabla 6, el registro danés facilita otra información como es el responsable de auditar la sociedad, el acceso de los estados financieros, el porcentaje de capital en manos de auditores. Toda esta información es pública y gratuita, aunque existe una opción de pago para determinadas consultas ulteriores. En cuanto al registro de Irlanda, es un registro de empresas que permite la búsqueda, pero la información sólo es visible en la modalidad de pago.

Cabe destacar que, en la gran mayoría de los casos, la información de los auditores registrados se obtiene normalmente a través de un buscador que permite o bien acceder al listado por orden alfabético o buscar por nombre. En otros casos la información facilitada por el registro se presenta como hoja de cálculo descargable, documento pdf o similar, como ocurre en Croacia, Francia o Lituania.

Respecto a la información disponible en cada búsqueda realizada, se facilitan los datos de contacto, el número de registro y la identificación de los administradores y de los accionistas. La información sobre las oficinas abiertas y los auditores a su servicio son menos frecuentes, y la identificación de la red a la que pertenece y de aquellos registros similares en otros países en los que opera la entidad, se revelan en menor medida.

Finalmente, destacamos que en algunos países se detalla determinada información adicional a la mencionada, que va desde un listado de entidades que auditan EIP (Austria) a un registro específico sobre auditores sancionados o dados de baja por dicho procedimiento sancionador (Malta) o mayor detalle informativo de cada auditor, como pueda ser las sanciones recibidas (Chequia), o los auditores en proceso de formación (Italia) o el resultado del control de calidad (Estonia).

TABLA 8. Detalle de la información recogida en el registro de auditores y sociedades de auditoría
Panel A: Buscador, otros registros y otra información

País	Buscador	Otros Registros/ Jurisdicciones	Otra información
Alemania	Sociedades/auditores, 3. ^{os} países, UE	NO	
Austria	Sociedades/auditores, 3. ^{os} países	SI	Listado de auditores de entidades de interés público
Bélgica	Sociedades/auditores, 3. ^{os} países, UE	NO	
Bulgaria	Sociedades y auditores	NO	
Chequia	Sociedades /auditores, 3. ^{os} países	NO	Sanciones recibidas
Chipre	Sociedades y auditores	NO	
Croacia	Sociedades y auditores	NO	
Dinamarca	Sociedades	NO	Auditor,% capital en manos de auditores, estados financieros.
Eslovaquia	Sociedades y auditores	NO	Sanciones recibidas
Eslovenia	Sociedades, auditores, 3. ^{os} países	SI	informe de transparencia sanciones recibidas
España	Sociedades y auditores, 3os países	SI	Registro de sanciones
Estonia	Sociedades y auditores	NO	Sanciones recibidas resultado del control de calidad
Finlandia	..	..	..
Francia	Sociedades, auditores, 3. ^{os} países	NO	
Grecia	Sociedades, auditores, 3. ^{os} países	NO	
Hungría	..	..	..
Irlanda	Requiere clave de acceso	NO	
Italia	RGS: sociedades, profesionales, CONSOB: 3os países	SI	Auditores en prácticas
Letonia	Sociedades, auditores, 3. ^{os} países	NO	
Lituania	Sociedades y auditores	SI	Sanciones recibidas resultado del control de calidad
Luxemburgo	Sociedades/ auditores, 3. ^{os} países, UE	SI	
Malta	Sociedades y auditores	SI	Auditores no ejercientes, auditores sancionados, auditores expulsados
Países Bajos	Sociedades y 3. ^{os} países	NO	Indica si auditan EIP
Polonia	Sociedades y 3. ^{os} países	NO	

País	Buscador	Otros Registros/ Jurisdicciones	Otra información
Portugal	Sociedades, auditores, 3. ^{os} países, UE	SI	
Rumanía	Sociedades, auditores, 3. ^{os} países, UE	NO	
Suecia	Sociedades y auditores	SI	

Panel B: Buscador, otros registros y otra información

País	número de registro	dirección y web	Accionistas	Administradores	Profesionales	Oficinas	Red
Alemania	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Austria	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
Bélgica	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Bulgaria	SI	SI	SI	NO	NO	NO	NO
Chequia	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
Chipre	SI	SI	SI	SI	NO	NO	SI
Croacia	SI	SI	SI	SI	NO	NO	SI
Dinamarca	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Eslovaquia	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Eslovenia	SI	SI	NO	SI	SI	SI	SI
España	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Estonia	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
Finlandia	..	..	..	..	..	..	..
Francia	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Grecia	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Hungría	..	..	..	..	..	..	..
Irlanda	SI	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Italia	SI	SI	NO	SI	NO	NO	NO
Letonia	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
Lituania	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Luxemburgo	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Malta	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Países Bajos	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Polonia	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
Portugal	SI	SI	SI	SI	SI	NO	SI
Rumanía	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Suecia	SI	SI	SI	SI	SI	SI	NO

TABLA 9. Datos relativos al análisis de la Dimensión 2: Registro de auditores

		Número	%
2.1. Accesible	SI	20	74,1%
	NO	7	25,9%
2.2. Información básica	SI	15	55,6%
	NO	12	44,4%
2.3. Inglés	SI	12	44,4%
	NO	15	55,6%
2.4. Consulta	SI	20	74,1%
	NO	7	25,9%

Como resumen del análisis realizado en la Dimensión 2 Registro de Auditores, 20 de los 27 POBSA analizados identifican claramente un acceso directo al registro de los auditores en su página web. La información general y básica sobre el registro y los responsables de su supervisión es más limitada e incompleta, y en la mayor parte de los casos analizados el acceso al registro no está disponible en inglés. Por último, de las consultas particulares realizadas en cada uno de los 27 registros, observamos como en la mayoría de los casos se obtiene amplia información sobre el auditor consultado

Del análisis realizado pueden extraerse las siguientes recomendaciones:

- (1) Es necesario que exista un acceso claro y directo al registro de auditores en la web del POBSA. Independientemente de que en determinados países la gestión del registro corresponde a la corporación profesional, es necesario que el organismo supervisor facilite el acceso de manera transparente y gratuita a la información contenida en el registro.
- (2) El registro debe incluir información básica sobre los auditores, identificando de manera clara e inconfundible la:
 - Autoridad competente en la gestión del propio registro;
 - Autoridad responsable del control de calidad;
 - Autoridad responsable de investigaciones y sanciones;
 - Autoridad responsable de la supervisión pública,
- (3) Recomendamos también incorporar información sobre el proceso de inscripción en el registro y las principales instituciones involucradas.
- (4) La información consultable de cada auditor debe incluir un contenido mínimo con información al menos de: número de registro, datos de contacto, administradores y redes a las que pertenece. Recomendamos el modelo de algunos países que detallan las sanciones recibidas como es el caso de Chequia o Lituania.
- (5) El acceso al registro de auditores debe estar disponible en inglés, además del posible acceso existente en la lengua oficial. Este acceso debe ser similar en formato y contenido.

DIMENSIÓN 3: Informe Anual

	Variable	Descripción de la variable a medir
3. Informe anual	3.1. Básico: disponible	Último informe anual disponible: el último IA está disponible y fácilmente localizable en la web
	3.2. Básico: informes previos	Los informes anteriores están disponibles y fácilmente localizables en la web
	3.3. Básico: inglés	el informe anual está disponible también inglés
	3.4. Básico: presupuesto	Información clara sobre el presupuesto anual del POBSA
	3.5. Básico: organización, composición	Información clara de la organización del POBSA
	3.6. Básico: organización: nombres	Información clara de los nombres de los responsables de organización del POBSA
	3.7. Contenido: evolución	Descripción sobre evolución del año
	3.8. Contenido: datos del sector	Datos básicos del sector
	3.9. Contenido: acciones: descriptiva	Información descriptiva sobre acciones llevadas a cabo en el año
	3.10. Número de EIP/no EIP	Datos sobre el número de EIP y de no EIP
	3.11. Número de investigaciones/sanciones	Información numérica clara de las acciones
	3.12. Importe de sanciones	Información numérica clara de las sanciones

Tal y como recoge la nueva redacción del artículo 32 incluido en la Directiva 2014/56/UE, “La autoridad competente debe ser transparente, lo que supondrá la publicación de programas de trabajo y de informes de actividad anuales”. Por ello, la siguiente dimensión a analizar es la relativa a la publicación de un informe anual por parte del organismo supervisor. Con este objetivo, hemos buscado en la web de cada uno de los POBSA la publicación del informe anual o documento similar. Al igual que ocurre en otras dimensiones, existe una gran variabilidad en la información disponible.

Hemos tenido acceso al Informe Anual en la práctica totalidad de los países excepto en Croacia y Rumanía. En el caso de Croacia las funciones las asume en Ministerio de Finanzas, no habiendo un documento asimilable al informe anual disponible. En el caso de Rumanía, no hemos podido localizar dicha información en la web del organismo correspondiente.

El informe anual varía entre los distintos países fundamentalmente dependiendo del tipo de organismo: en aquellos países en los que las funciones de supervisión las asume un organismo superior (como es el caso de la AFM en Países Bajos o CONSOB en Italia) el informe anual de dicho organismo engloba todas las actividades relativas a los mercados financieros y la información relativa a la supervisión de la auditoría es tan sólo un apartado de dicho informe. En otros casos, además del informe anual del POBSA, se publica un informe específico e independiente sobre la actividad de supervisión (Bulgaria, Portugal). Por último, países como Eslovaquia no publican un informe anual como tal, sino un documento resumen de las conclusiones del control de calidad anual, así como las actas de las reuniones mantenidas por el consejo y por el comité de garantía de calidad.

En relación al acceso a los informes anuales de ejercicios anteriores, un alto porcentaje de POBSA permiten esta consulta que varía desde la posibilidad de consultar exclusivamente el año anterior (Polonia) a todos los informes existentes desde sus orígenes (Francia, Irlanda, Estonia).

Respecto al idioma, muy pocos países publican el informe anual en otro idioma que no sea la lengua oficial. Además de Irlanda o Malta en los que el inglés es idioma oficial, Grecia, Luxemburgo España o Países Bajos publican el informe anual en inglés, y este hecho dificulta la posibilidad de análisis y comparación de contenido entre ellos.

La siguiente variable analizada es la existencia de información relativa al presupuesto del organismo. De acuerdo como la Directiva 2014/56/UE, el artículo 32 indica que “*El sistema de supervisión pública contará con una financiación adecuada y los recursos suficientes para iniciar y llevar a cabo las investigaciones*”. El objetivo por tanto del análisis de esta variable se refiere a la transparencia relativa a la financiación de la actividad supervisora.

De nuevo, dependiendo de la organización de cada país, esta información aparece materializada como liquidación del presupuesto anual de ingresos y gastos dentro del informe (Austria, España) o como unos Estados Financieros completos del organismo, en algunos casos incorporados en el informe anual junto con el informe de auditoría de los mismos (Países Bajos) o formulados y disponibles como un documento descargable independiente (Lituania). En líneas generales, la información financiera de la actividad supervisora se diluye en el conjunto de las actividades del POBSA por ser ésta una de las distintas funciones asumidas, de tal manera que no existe información financiera clara y comparable para todos los países.

Finalmente hemos analizado la información sobre la estructura y organización del POBSA, la composición de los órganos de dirección y la búsqueda de los nombres de los responsables.

TABLA 10. Detalle de la información básica del Informe Anual disponible

País	3.1. Básico: disponible	3.2. Básico: informes previos	3.3. Básico: inglés	3.4. Básico: presupuesto	3.5. Básico: organización, composición	3.6. Básico: organización nombres
Alemania	2020	SI	NO	NO	SI	SI
Austria	2020	SI	NO	SI	SI	SI
Bélgica	2020	NO	NO	SI	SI	SI
Bulgaria	2020	SI	NO	SI	SI	NO
Chequia	2019	SI	NO	SI	SI	SI
Chipre	2021	NO	NO	SI	SI	SI
Croacia	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Dinamarca	2020	SI	NO	NO	SI	NO
Eslovaquia	2020	SI	NO	NO	NO	NO
Eslovenia	2020	SI	NO	SI	SI	SI
España	2020	SI	SI	SI	SI	NO

País	3.7. Contenido: evolución	3.8. Contenido: datos del sector	3.9. Contenido acciones: descriptiva	3.10. Número de EIP/no EIP	3.11. Número de investigaciones/sanciones	3.12. Importe de sanciones
Estonia	2021	SI	NO	NO	SI	SI
Finlandia	2020	SI	SI	SI	NO	NO
Francia	2020	SI	NO	SI	SI	NO
Grecia	2020	SI	SI	NO	SI	SI
Hungría	2020	SI	NO	NO	SI	NO
Irlanda	2020	SI	SI	SI	SI	SI
Italia	2019	SI	NO	SI	NO	NO
Letonia	2019	SI	NO	NO	SI	NO
Lituania	2019	SI	NO	SI	SI	NO
Luxemburgo	2020	SI	SI	SI	SI	NO
Malta	2020	SI	SI	SI	SI	SI
Países Bajos	2020	SI	SI	SI	SI	SI
Polonia	2020	SI	NO	SI	NO	NO
Portugal	2019	SI	NO	SI	SI	SI
Rumanía	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Suecia	2020	SI	NO	SI	NO	NO

Hemos analizado de manera adicional el contenido de los informes anuales. De la misma manera que en el caso de accesibilidad e idioma, se observa una amplia variabilidad también en el formato y contenido del informe anual. En líneas generales, el informe anual o equivalente contiene información descriptiva sobre la evolución del sector en el año, datos sobre el tamaño y composición de la actividad de auditoría, que incluyen desde el ranking por volumen de facturación (Estonia) al grado de concentración del mercado (Grecia) o el número de nuevos auditores registrados en el año (Alemania).

La información sobre la actividad de investigación y actividad sancionadora varía en gran medida entre los distintos países, desde aquellos con la publicación de una información muy escasa (Dinamarca) a otros con un amplio detalle de la metodología aplicada (Eslovenia) y de los resultados obtenidos (Austria) u otras tareas llevadas a cabo en el marco de las labores de supervisión como la revisión de los informes de transparencia de los auditores (Hungría).

TABLA 11. Detalle de la información contenida en el Informe Anual

País	3.7. Contenido: evolución	3.8. Contenido: datos del sector	3.9. Contenido acciones: descriptiva	3.10. Número de EIP/no EIP	3.11. Número de investigaciones/sanciones	3.12. Importe de sanciones
Alemania	SI	SI	SI	NO	SI	SI
Austria	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Bélgica	SI	NO	SI	NO	SI	NO
Bulgaria	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Chequia	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Chipre	SI	SI	NO	NO	NO	NO
Croacia	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Dinamarca	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Eslovaquia	NO	NO	SI	NO	NO	NO
Eslovenia	SI	SI	SI	SI	SI	NO
España	SI	SI	SI	NO	SI	SI
Estonia	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Finlandia	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Francia	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Grecia	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Hungría	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Irlanda	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Italia	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Letonia	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Lituania	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Luxemburgo	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Malta	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Países Bajos	SI	SI	SI	NO	NO	NO
Polonia	SI	SI	SI	NO	SI	NO
Portugal	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Rumanía	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Suecia	SI	SI	SI	NO	SI	NO

Como conclusión y tal y como resume la tabla siguiente, el análisis del informe anual pone de manifiesto una gran dispersión en cuanto a acceso, formato y contenido del informe anual, que en un alto porcentaje no está disponible en inglés y presenta una estructura y detalle que varía enormemente entre los países, dificultando la posibilidad de comparación de la actividad anual supervisora y sancionadora del POBSA correspondiente.

TABLA 12. Resumen de los datos relativos al análisis del Informe Anual

		Número	%
3.1. Básico: disponible	SI	25	92,6%
	NO	2	7,4%
3.2. Básico: informes previos	SI	23	85,2%
	NO	4	14,8%
3.3. Básico: inglés	SI	7	26%
	NO	20	74%
3.4. Básico: presupuesto	SI	18	66,7%
	NO	9	33,3%
3.5. Básico: organización composición	SI	20	74,1%
	NO	7	25,9%
3.6. Básico: organización nombres	SI	12	44,4%
	NO	15	55,6%
3.7. Contenido: evolución	SI	23	85,2%
	NO	4	14,8%
3.8. Contenido: datos del sector	SI	22	81,5%
	NO	5	18,5%
3.9. Contenido: acciones: descriptiva	SI	23	85,2%
	NO	4	14,8%
3.10. Número de EIP/no EIP	SI	8	29,6%
	NO	19	70,47%
3.11. Número de investigaciones/sanciones	SI	21	77,8%
	NO	6	22,2%
3.11. Número de investigaciones/sanciones	SI	9	33,3%
	NO	18	66,7%

Del análisis realizado pueden extraerse las siguientes recomendaciones:

- (1) Los organismos supervisores deben elaborar un informe anual específico sobre la actividad de supervisión de la auditoría, independiente de las otras funciones que pueda ejercer el POBSA,
- (2) Dicho informe debe incluir:
 - a. Identificación de los órganos de dirección del POBSA y sus funciones;
 - b. Identificación de las personas que ocupan las principales áreas de responsabilidad y condiciones (duración del mandato, CV);
 - c. Evolución de la auditoría y situación en el ejercicio: información sobre las principales sociedades y concentración del mercado,
 - d. Resumen de la actividad supervisora en el ejercicio: información sobre los procedimientos aplicados y resultados obtenidos
 - e. Presupuesto del organismo en la actividad de supervisión y principales fuentes de financiación (tasas, fondos públicos y otros)
 - f. Las bases de medición y presentación de la información deberían ser homogéneas, para poder así realizar un análisis comparativo de las actuaciones desarrolladas.

- (3) Se recomienda igualmente que el informe anual esté disponible también en inglés y no sólo en la lengua oficial de cada país.

DIMENSIÓN 4: Canal de denuncias

	Variable	Descripción de la variable a medir
4. Canal de denuncias	4.1. Existe un canal de denuncia	Existe un canal de denuncias fácilmente accesible
	4.2. Información disponible	Información básica disponible sobre el canal
	4.3. Datos denuncias	Datos sobre denuncias recibidas

El artículo 30.6 de la Directiva 2006/43/CE, en la sección dedicada a la denuncia de infracciones establece que los Estados miembros se asegurarán de establecer “*mecanismos eficaces para fomentar la denuncia a las autoridades competentes de las infracciones*” relacionadas con el contenido de la Directiva o el Reglamento 537/2014. La propia Directiva no establece cómo deben ser estos mecanismos eficaces, si bien establece una serie de requisitos básicos que deben cumplirse: (a) el procedimiento para interponer una denuncia y realizar su seguimiento, (b) la protección de los datos personales del denunciante y (c) el derecho de defensa y recurso.

La siguiente tabla recoge para cada país la existencia o no de un canal de denuncia, la disponibilidad de datos relativos a las denuncias y la existencia de información clara disponible sobre el procedimiento. El conjunto de datos ha quedado resumido en la Tabla 13.

TABLA 13. Detalle de los datos relativos al análisis del acceso a los canales de denuncia

Dimensión 4: Canal de denuncias	4.1. Existe un canal de denuncia	4.2. Información disponible	4.3. Datos denuncias
Alemania	NO	NO	NO
Austria	SI	SI	NO
Bélgica	SI	SI	SI, en el informe anual
Bulgaria	NO	NO	NO
Chequia	NO	NO	NO
Chipre	SI	SI	NO
Croacia	NO	NO	NO
Dinamarca	SI	SI	NO
Eslovaquia	NO	NO	NO
Eslovenia	NO	NO	NO
España	NO	NO	SI, en el informe anual
Estonia	SI	SI	SI, en el informe anual
Finlandia	SI	SI	NO

Dimensión 4: Canal de denuncias	4.1. Existe un canal de denuncia	4.2. Información disponible	4.3. Datos denuncias
Francia	SI	SI	NO
Grecia	NO	NO	NO
Hungría	NO	NO	NO
Irlanda	SI	SI	NO
Italia	SI	SI	NO
Letonia	NO	NO	NO
Lituania	NO	NO	NO
Luxemburgo	SI	SI	NO
Malta	NO	NO	NO
Países Bajos	SI	NO	NO
Polonia	NO	NO	NO
Portugal	SI	SI	NO
Rumanía	NO	NO	NO
Suecia	NO	NO	NO

TABLA 14. Resumen de los datos relativos al análisis de la información sobre el acceso a los canales de denuncia

		Número	%
4.1. Existe un canal de denuncia	SI	12	44,4%
	NO	15	55,6%
4.2. Información disponible	SI	12	44,4%
	NO	15	55,6%
4.3. Datos de denuncias	SI	3	11%
	NO	24	89%

Los resultados ponen de manifiesto que menos de la mitad de los países de la UE disponen de un mecanismo de denuncia directa que permita identificar con rapidez casos de infracciones, especialmente aquellas de mayor relevancia. Además, no en todos los casos se trata de canales con accesos directos sencillos desde la página principal de la web del POBSA. Los países en los que el supervisor de los mercados de capitales es a su vez supervisor de la actividad auditora (por ejemplo, Países Bajos, Portugal, Luxemburgo o Italia), sí tienen mecanismos de denuncia eficaces y claramente establecidos. Sin embargo, en el caso de los países con POBSA independientes del supervisor de los mercados financieros, no siempre es posible encontrar un canal de denuncia.

Por otra parte, en aquellos países que sí tienen establecido el canal de denuncia, se ofrece información variable y a veces muy sintética sobre los mecanismos de protección de la confidencialidad del denunciante y por lo tanto, la garantía del procedimiento. Llama la atención el caso de Austria, que cuenta con un enlace directo al canal de denuncias si bien alerta de la falta de garantía de la confidencialidad del denunciante.

En cuanto al número de denuncias que se reciben la información es muy escasa. Sólo se han identificado dos países que recogen estos datos en su informe anual².

Del análisis realizado pueden extraerse las siguientes recomendaciones:

1. La existencia de un canal de denuncias debe hacerse obligatoria, con un acceso directo desde la página principal de cada organismo.
2. El canal de denuncia debe reflejar de forma clara los procedimientos que garantizan el anonimato del denunciante. Un ejemplo de ello es el canal de Dinamarca accesible a través del siguiente enlace: <https://erhvervsstyrelsen.dk/whistleblowerordning>
3. Es necesario que una sección del informe anual esté dedicada a los procesos de investigación que se han puesto en marcha como resultado de las denuncias recibidas. Así lo hace el CSR en Bélgica, que en sus informes anuales recoge el procedimiento seguido con las denuncias recibidas, el número de denuncias y los procesos de investigación que se han abierto a instancias de las denuncias recibidas. La memoria de actuaciones del ICAC en España también detalla información sobre las denuncias recibidas, el resultado de las investigaciones resultantes y el tipo infractor denunciado.

DIMENSIÓN 5: Registro de sanciones

Variable		Descripción de la variable a medir
5. Registro de sanciones	5.1. Sanciones	Existencia de un registro claro de sanciones
	5.2. Detalle de las sanciones	Información que se recoge respecto al auditor o sociedad sancionada

El artículo 30.4 de la Directiva 2006/43/CE, en su sección relativa a la publicación de las sanciones, requiere a los POBSA la publicación en su página web de las sanciones administrativas impuestas a los auditores y sociedades de auditoría. La publicación debe quedar recogida por un período mínimo de cinco años. Además, en aquellos casos en los que las sanciones se encuentren recurridas, será necesario también incorporar información adicional sobre el estado del recurso. La publicación de las sanciones podrá realizarse de forma anónima bajo determinados supuestos recogidos en la Directiva.

No existe un registro homogéneo de sanciones entre los países de la UE. Cada país opta por publicar las sanciones a través de fórmulas que difieren país a país. A fecha de hoy y tal y como se recoge en las Tablas 15 y 16, 6 de los 27 países analizados aún no publican las sanciones y muchos de ellos tampoco cuentan con un registro de sanciones tal y como requiere la Directiva, que indica en su artículo 30 que las sanciones deberán quedar publicadas durante un plazo mínimo de cinco años. Tan sólo 14 de los 27 países analizados cuentan con un registro donde se pueda acceder de forma sencilla y directa al registro de las sanciones impuestas. Los registros históricos no están por lo tanto implantados en todos los países.

² Es probable que otros países también recojan este tipo de información, no obstante, la ausencia de estructuras claras en los informes anuales y su publicación en las lenguas oficiales de cada país hace muy compleja la búsqueda de este tipo de datos.

Por otra parte, cabe destacar que la información que se publica para cada sanción es variable. Hay países como Chipre, Rumanía o Luxemburgo, que no ofrecen detalle de las sanciones. Tan sólo recogen la lista de los auditores sancionados. En otras ocasiones, como ocurre en Alemania, se recoge la sanción, pero no el detalle del auditor o sociedad sancionada. En líneas generales la información varía de país a país. También se observan diferencias en el régimen sancionador, si bien esta última cuestión no es objeto de análisis en este estudio. Asimismo, con la variabilidad en la información que se publica y la falta de registros en los países de Europa, realizar un análisis comparado del régimen sancionador en el ámbito de la UE no sería factible.

TABLA 15. Detalle de los datos relativos al análisis del acceso al registro de sanciones

Dimensión 5: Registro de sanciones	5.1. Acceso a sanciones	5.2. Registro histórico	5.3. Detalle de sanciones
Alemania	SI	SI	SI
Austria	SI	SI	SI
Bélgica	SI	NO	SI
Bulgaria	SI	NO	SI
Chequia	NO	NO	NO
Chipre	SI	SI	NO
Croacia	NO	NO	NO
Dinamarca	SI	NO	SI
Eslovaquia	NO	NO	NO
Eslovenia	SI	SI	SI
España	SI	SI	SI
Estonia	SI	SI	SI
Finlandia	SI	SI	SI
Francia	SI	SI	SI
Grecia	SI	NO	SI
Hungría	NO	NO	NO
Irlanda	SI	NO	SI
Italia	SI	NO	SI
Letonia	NO	NO	NO
Lituania	SI	SI	SI
Luxemburgo	SI	SI	NO
Malta	SI	SI	SI
Países Bajos	SI	SI	SI
Polonia	SI	SI	SI
Portugal	NO	NO	NO
Rumanía	SI	NO	NO
Suecia	SI	SI	SI

TABLA 16. Resumen de los datos relativos al análisis de la información sobre la existencia de un registro de sanciones

		Número	%
5.1. Acceso a sanciones	SI	21	77,8%
	NO	6	22,2%
5.2. Registro histórico	SI	14	51,9%
	NO	13	48,1%
5.3. Detalle de sanciones	SI	18	66,7%
	NO	9	33,3%

Del análisis realizado pueden extraerse las siguientes recomendaciones:

- (1) De la misma manera que ocurre con el registro de auditores o el canal de denuncia, el acceso al registro de sanciones tiene que ser ágil y directo a través de las páginas principales de los POBSA. En la actualidad, tan sólo 14 de los 27 países analizados cuentan con un acceso histórico y sencillo a las sanciones impuestas.
- (2) Es necesario concretar la información que debe publicarse relativa a las sanciones. Más concretamente se debería incluir: (i) el auditor o sociedad de auditoría sancionada; (ii) la fecha de la sanción; (iii) el tipo de sanción y su importe, en el caso de las sanciones monetarias; (iv) una síntesis del motivo de la sanción y (v) los mecanismos de corrección, si los hubiera, que se han puesto en marcha para subsanar el incumplimiento sancionado.
- (3) Tal y como se recoge en la Directiva, el registro de sanciones debería dar acceso a las sanciones de los últimos cinco años. No siempre es así. Hay países que tan sólo mantienen la información del último año.
- (4) Asimismo, el régimen sancionador debería ser más homogéneo. Si bien no es objeto de este estudio, cabe destacar que las sanciones difieren de forma significativa entre países, especialmente en las sanciones monetarias, que están reguladas por la normativa de cada país.

CONCLUSIONES

Aunque la mayor parte de los organismos, publica la información requerida en la normativa europea, lo cierto es que los datos no son comparables entre países. La estructura de los documentos, la forma de presentación de la información o el contenido, difieren de forma significativa entre los Estados miembros, dificultando el proceso de análisis comparativo de las tres funciones principales de estos organismos (a) regulatoria; (b) supervisora y (c) sancionadora.

A lo largo del documento, se han recogido una serie de recomendaciones para cada una de las dimensiones analizadas, que a continuación se sintetizan en tres líneas de actuación, determinantes para alcanzar un mayor grado de comparabilidad de la información, que en definitiva permita medir de forma más efectiva el cumplimiento de las Directivas por parte de los Estados miembros y por tanto, el grado de implantación de los modelos públicos de supervisión de la de auditoría.

Línea de actuación 1: Canales públicos de información y accesos a los registros públicos de auditores y sanciones.

Todos los organismos de supervisión deberían contar con estructuras similares de sus páginas web que permitiese comparar la estructura de funcionamiento, los procedimientos y las actuaciones de los POBSA.

Además, desde la página principal del organismo se debería tener acceso directo al registro de auditores y sociedades de auditoría, a los registros de sanciones y a los canales de denuncia. En lo que se refiere a la información consultable de cada auditor en el registro, debería recogerse un contenido mínimo y el acceso debería ser similar en formato para facilitar su comparabilidad.

En aquellos casos en los que la supervisión de auditoría recae sobre el organismo supervisor de los mercados de capitales, es necesario que exista una sección clara y diferenciada en la página, que sea equivalente a una página independiente.

Además, con el fin de facilitar la comprensión del sistema de supervisión en cada país, debe promoverse el desarrollo de toda la documentación tanto en la lengua del propio país como en lengua inglesa.

Línea de actuación 2: Supervisión de la auditoría: procedimientos de inspección, investigación y mecanismos sancionadores.

Los POBSA deberían hacer públicos sus procedimientos de inspección, así como el resultado detallado de estos.

La falta de información sobre los procedimientos y su resultado dificulta su análisis comparativo en cuestiones tan básicas como la tasa de cobertura en las inspecciones e investigaciones realizadas. Es decir, el número de auditores o sociedades de auditoría (o encargos de auditoría) que han pasado con éxito un control de calidad sobre el número total de entidades auditadas, ya sean EIP o no.

Algo similar ocurre con los procedimientos de investigación y procedimientos sancionadores. Existe poca información y difícilmente comparable entre los procesos de investigación, su duración y el procedimiento sancionador resultante. No es posible comparar entre países el número de sanciones impuestas sobre el número de sociedades de auditoría o auditores que han sido supervisados a lo largo del año. En definitiva, toda la información procedente tanto de los informes anuales de los POBSA como de otras fuentes de información tiene diferentes bases de medición y presentación, lo que hace imposible su análisis comparado y por lo tanto, la identificación de aquellos sistemas que estén funcionando mejor que otros. Buena prueba de ello es el informe que anualmente publica el COESA (CEAOB en inglés) sobre las actividades de todos los POBSA de la Unión, que está lleno de excepciones.

En cuanto al análisis de los procedimientos de inspección e investigación, la función de homogeneización de la información la realiza actualmente el IFIAR, a través del cuestionario que distribuye entre cada uno de sus miembros.

Línea de actuación 3: Información Pública Periódica

Aunque prácticamente la totalidad de los países analizados, cumplen con el requisito recogido en el artículo 32 de la Directiva, relativo a la obligación de la “*publicación de programas de trabajo y de informes de actividad anuales*”, lo cierto es que la información pública periódica que se presenta es difícilmente comparable entre países. Las estructuras, información que recogen o bases de medición y presentación son diferentes, y por lo tanto, es difícil realizar un análisis

comparativo que permita valorar la eficacia de los sistemas implantados en cada país. Asimismo, toda la información debería estar disponible en inglés. En la actualidad, los informes anuales se publican en el idioma oficial de cada país.

Tal y como se recomienda en el epígrafe dedicado al informe anual, éste debería recoger una información mínima y comparable para todos los países, que a su vez fuese remitida al COESA (CEAOB en inglés) para su supervisión y control del funcionamiento de los sistemas de supervisión pública en Europa.

Con el objetivo de cuantificar el cumplimiento de los requisitos informativos en cada país, la Tabla 17 recoge el resultado del grado de cumplimiento de cada una de las dimensiones analizadas en este estudio, en cada uno de los países de la muestra. Además, el resultado del índice general se representa en el gráfico siguiente, donde los países han quedado ordenados de mayor a menor cumplimiento.

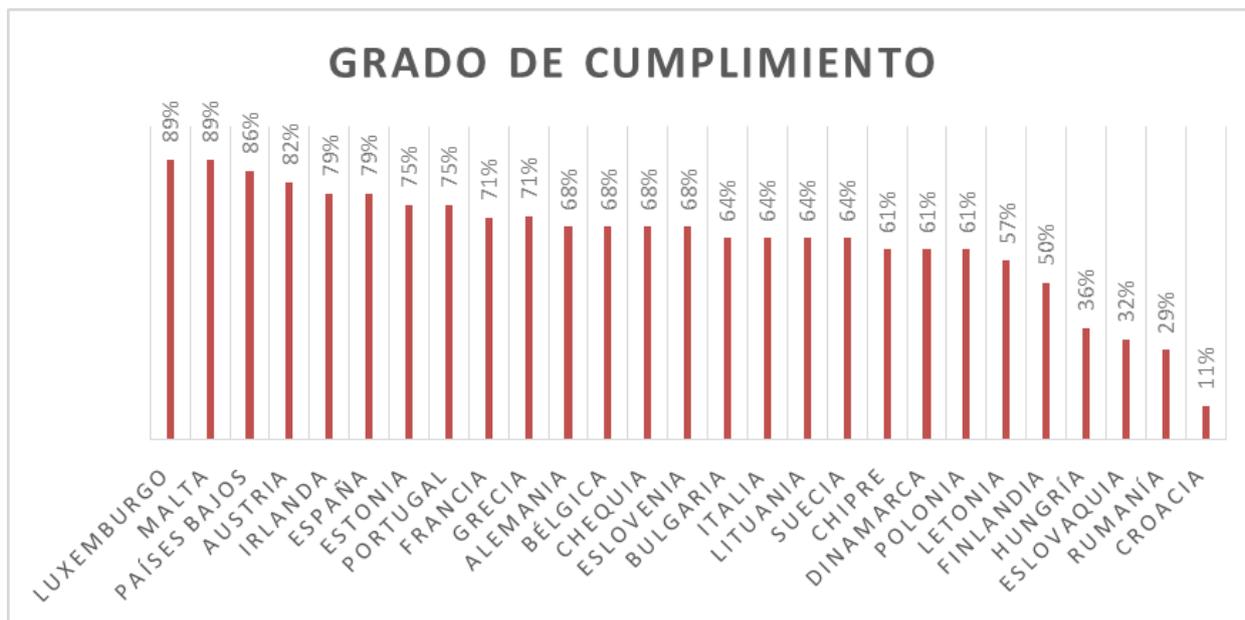
Luxemburgo, Malta o Países Bajos, alcanzan tasas de cumplimiento de los requisitos analizados cercanos al 90%. Ligeramente por debajo se encuentran Austria, Irlanda, España, Estonia y Portugal, que presentan tasas de cumplimiento superiores al 75% de los ítems analizados. Hungría, Eslovaquia, Rumanía y Croacia, se encuentran a la cola del cumplimiento de los requisitos informativos que establece la Directiva Europea, con tasas de cumplimiento muy por debajo del 50%. El resto de los países analizados, se encuentran en un rango entre el 50%-69%. Países como Chipre, Dinamarca, Polonia, Letonia y Finlandia, tienen tasas de cumplimiento moderadas de entre el 50% y el 61%. Bulgaria, Italia, Lituania o Suecia alcanzan el 64%, mientras que Alemania, Bélgica, Chequia y Eslovenia alcanzan tasas del 69% cercanas a las de Francia o Grecia (71%).

Aunque de forma general, la mayor parte de los Estados Miembros cumplen con los requisitos informativos dispuestos en la normativa europea, el principal problema de la información disponible es la falta de comparabilidad de la información. Como se ha afirmado con anterioridad, el análisis de la efectividad de los mecanismos implantados en materia de supervisión de la auditoría a lo largo de la última década, hace imprescindible una mayor homogeneización de la información pública de todos los organismos.

TABLA 17. Índice de cumplimiento por país

Países	Dimensión 1	Dimensión 2	Dimensión 3	Dimensión 4	Dimensión 5	Media
Alemania	66,7%	75,0%	75,0%	0,0%	100%	67,9%
Austria	66,7%	75,0%	91,7%	66,7%	100%	82,1%
Bélgica	83,3%	50,0%	58,3%	100%	66,7%	67,9%
Bulgaria	83,3%	25,0%	83,3%	0,0%	66,7%	64,3%
Chequia	100%	50,0%	91,7%	0,0%	0,0%	67,9%
Chipre	83,3%	50,0%	50,0%	66,7%	66,7%	60,7%
Croacia	33,3%	25,0%	0,0%	0,0%	0,0%	10,7%
Dinamarca	50,0%	75,0%	58,3%	66,7%	66,7%	60,7%
Eslovaquia	66,7%	50,0%	25,0%	0,0%	0,0%	32,1%
Eslovenia	66,7%	50,0%	83,3%	0,0%	100%	67,9%
España	100%	50,0%	83,3%	33,3%	100%	78,6%
Estonia	66,7%	75,0%	66,7%	100%	100%	75,0%
Finlandia	83,3%	0,0%	33,3%	66,7%	100%	50,0%
Francia	66,7%	75,0%	66,7%	66,7%	100%	71,4%
Grecia	100%	75,0%	75,0%	0,0%	66,7%	71,4%
Hungría	16,7%	0,0%	75,0%	0,0%	0,0%	35,7%
Irlanda	100%	50,0%	83,3%	66,7%	66,7%	78,6%
Italia	83,3%	50,0%	58,3%	66,7%	66,7%	64,3%
Letonia	83,3%	100%	58,3%	0,0%	0,0%	57,1%
Lituania	66,7%	75,0%	66,7%	0,0%	100%	64,3%
Luxemburgo	100%	100%	91,7%	66,7%	66,7%	89,3%
Malta	100%	100%	100%	0,0%	100%	89,3%
Países Bajos	100%	100%	75,0%	66,7%	100%	85,7%
Polonia	66,7%	75,0%	58,3%	0,0%	100%	60,7%
Portugal	83,3%	75,0%	91,7%	66,7%	0,0%	75,0%
Rumanía	66,7%	75,0%	0,0%	0,0%	33,3%	28,6%
Suecia	83,3%	75,0%	58,3%	0,0%	100%	64,3%

ILUSTRACIÓN 1. Grafico del índice de cumplimiento de cada país de la muestra



BIBLIOGRAFÍA

- Aobdia, D. (2019): “Do practitioner assessments agree with academic proxies for audit quality? Evidence from PCAOB and internal inspections. *Journal of Accounting and Economics*, 67 (1): 144-174.
- Brown, P., & Tarca, A. (2005). “A commentary on issues relating to the enforcement of International Financial Reporting Standards in the EU”. *European Accounting Review*, 14(1), 181-212.
- Carson, E., R. Simnett, U. Thuerheimer & A. Vaanstraelen. 2017. “The effect of national inspection regimes on audit quality. Working paper https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3049828
- DeFond, M. L. and Lennox, C.S. (2017): “Does PCAOB inspections improve the quality of internal control audits?”, *Journal of Accounting Research*, 55(3): 591-627.
- Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council of 17 May 2006 on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts, amending Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC and repealing Council Directive 84/253/EEC. *Brussels: Official Journal of the European Union L157/87*.
- Directive 2014/56/UE of the European Parliament and of the Council of 16 May 2014 amending Directive 2006/43/EC on statutory audits of annual accounts and consolidated accounts. *Brussels: Official Journal of the European Union L158/196*.
- Dowling, C., Knechel, W. R., & Moroney, R. (2018). “Public Oversight of Audit Firms: The Slippery Slope of Enforcing Regulation”. *Abacus*, 54(3), 353-380.
- Florou, A., & Y. Shuai. 2020. The costs of Public Audit Oversight: Evidence from the EU. Working paper. <https://ssrn.com/abstract=3595454>
- Fun, S:Y.K., Raman, K.K. and Zhy, X.K. (2017): “Does the PCAOB international inspection program improve audit quality for non-US-listed foreign clients”. *Journal of Accounting and Economics*, 64 (1): 15-36.
- García Osma, B., Gisbert, A. and Navallas, B. (2020): “What are the wider implications of the Wirecard case?” Economic Governance Support Unit (EGOV) Directorate-General for Internal Policies. European Parliament: Bruselas. Disponible online en: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2020/651383/IPOL_STU\(2020\)651383_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2020/651383/IPOL_STU(2020)651383_EN.pdf)
- Gisbert, A., García Osma, B., Gómez Carrasco, P. de las Heras, E., Navallas, B., Romero D., Santos, B. y Ucieda, J.L. (2018): “La regulación y supervisión de la información financiera y la auditoría en la Unión Europea”. Informes Técnico elaborado en el marco del desarrollo del convenio de colaboración ICAC-ASEPUC (2018).
- García Osma, B. Gisbert, A. and de las Heras, E. (2017): “Public oversight systems for statutory auditors in the European Union” *European Journal of Law and Economics*, 44: 517-552.
- García Osma, B. Gisbert, A. and de las Heras, E. (2014): El largo camino hacia la armonización: ¿Travesía por el desierto o fin cercano? *Revista AECA*. 108: 8-10.
- Gisbert, A., García Osma, B., Gil, L., de las Heras, E., Navallas, B., Romero D., y Ucieda, J.L. (2012): Mecanismos de Supervisión, Control y Disciplinarios de la Profesión de Auditoría en la Unión Europea. Editorial: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. ISBN: 978-84-616-0002-1
- Gramling, A.A., Krishnan, J. and Zhang, Y. (2011): “Are PCAOB-identified audit deficiencies associated with a change in reporting decisions of triennially inspected audit firms? *Auditing: a Journal of Practice and Theory*, 30 (3): 59-79.
- Gipper, B., Leuz, C. and Maffett, M. (2020): “Public oversight and reporting credibility: evidence from the PCAOB inspection regime”. *The Review of Financial Studies*, 33 (1): 4532-4579.
- Hanlon, M., and N. Shroff. 2020. “Insights into auditor public oversight boards: whether, how, and why they ‘Work’”. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3527584
- Hilary, G., and C. Lennox. 2005. The credibility of self-regulation: Evidence from the accounting profession’s peer review program. *Journal of Accounting and Economics* 40 (1/3): 211–229.
- Humphrey, C., Loft, A., & Woods, M. (2009). The global audit profession and the international financial architecture: Understanding regulatory relationships at a time of financial crisis. *Accounting, Organizations and Society*, 34(6-7), 810-825.
- Krishnan, J., Krishnan, J. and Song, H. (2017): “PCAOB international inspections and audit quality”. *The Accounting Review*, 92 (5): 143-166.
- Lamoreaux, P.T. (2016): “Does PCAOB inspection access improve audit quality?” An examination of foreign firms listed in the United States”, *Journal of Accounting and Economics*, 61(2-3): 313-337.
- Westermann, K. D., J. Cohen, & G. Trompeter. 2019. PCAOB Inspections: Public Accounting Firms on “Trial.” *Contemporary Accounting Research* 36(2): 694-731.

