

TÍTULO:	EL DILEMA DE LA ROTACIÓN DE LOS AUDITORES Y FIRMAS DE AUDITORÍA
AUTOR/ES:	Casal, Armando M.
PUBLICACIÓN:	Profesional y Empresaria (D&G)
TOMO/BOLETÍN:	XIX
PÁGINA:	-
MES:	Noviembre
AÑO:	2018
OTROS DATOS:	-

---

**ARMANDO M. CASAL**

## **EL DILEMA DE LA ROTACIÓN DE LOS AUDITORES Y FIRMAS DE AUDITORÍA**

*Las asociaciones de profesionales o firmas representan una manera de organizarse para la oferta de servicios y para brindarle a un grupo de profesionales una estructura de soporte para el funcionamiento de la actividad. Las normas contenidas en la RT (FACPCE) 37 no prevén la rotación obligatoria de la firma profesional ni del contador público firmante. Una de las características y cualidades clave con que debe contar el auditor externo es la independencia frente al ente auditado, considerando que la naturaleza de la auditoría de estados financieros exige una completa objetividad del responsable del encargo, existiendo nuevas expectativas sobre el refuerzo de la independencia de los auditores para así poder abordar los conflictos de intereses inherentes al panorama actual.*

*El objetivo primario de la rotación obligatoria de las firmas de auditoría y auditores radica en aumentar la calidad de la auditoría -valorada en función del nivel de fiabilidad que la opinión emitida por el contador público independiente suma a la información financiera- y reforzar la independencia del auditor externo. En este último aspecto, lo que los reguladores buscan mitigar con esta medida es la amenaza de familiaridad, es decir, en una relación a largo plazo existe el riesgo de que los auditores entren en confianza y se involucren con la administración y con las necesidades de la empresa, y abandonen el escepticismo profesional que los mantengan objetivos e independientes.*

*Se consideran fundamentalmente en el artículo los efectos de la rotación obligatoria en la independencia del auditor y sobre el conocimiento y la competencia profesional, así como las normas sobre auditoría externa relacionadas con los criterios de independencia del auditor externo, control de calidad de las auditorías externas y rotación de los auditores externos de la Comisión Nacional de Valores (CNV). Actualmente, la rotación de los socios clave de auditoría deberá ajustarse a lo dispuesto en el Anexo "Normas sobre Independencia" de la RT (FACPCE) 34 para entidades de interés público. No se impone la rotación de la asociación o estudio de contadores públicos (nueva redacción del art. 28, Sección VI "Auditores Externos").*

### **I - INTRODUCCIÓN**

---

Uno de los principales objetivos de la regulación de la auditoría es asegurar un nivel de calidad del servicio de aseguramiento, para lo cual son necesarias una serie de medidas entre las que se destacan el conocimiento especializado y entrenamiento que deben tener los auditores y determinadas salvaguardas para garantizar la independencia de los mismos.

La calidad de la auditoría se mide en función del nivel de fiabilidad que la opinión emitida por el auditor añade a la información financiera publicada por el ente. No obstante, los escándalos financieros que se han sucedido en los últimos tiempos han generado o renovado las dudas sobre la credibilidad de la información financiera, así como sobre la calidad de los servicios que prestan los auditores.

Esto ha dado lugar a que determinados organismos reguladores hayan debatido la necesidad de implantar medidas adicionales que garanticen la calidad de la auditoría, encontrándose entre las mismas la rotación obligatoria de firma de auditoría, si bien existe otra medida que es la rotación obligatoria de socio y equipo de auditoría.

*"La calidad de la auditoría se hace depender del nivel de conocimiento del auditor para detectar equivocaciones (errores o fraudes) en el procesamiento de la información así como, y de forma conjunta, del nivel de independencia con que el auditor puede revelar diversos desvíos a través del informe de auditoría"* (De Ángelo, 1981; Arruñada, 1999).

El Banco Central de la República Argentina (BCRA) es un organismo de contralor que tiene normas relativas a la rotación de auditores en nuestro país. Las entidades financieras reguladas combinan la rotación de socios a cargo de la auditoría con el control de calidad por parte del ente regulador.

Las prácticas para velar por la independencia y calidad del trabajo de auditoría se hallan en la [RT \(FACPCE\) 34/2012](#) que establece que las auditorías de empresas que hacen oferta pública de sus títulos valores deben realizarse de acuerdo con las normas de independencia del Código de Ética del IAESB, que no requiere la rotación obligatoria de las firmas profesionales que presten servicios de auditoría.

Las herramientas ya incorporadas en esa normativa para velar por la independencia y calidad del trabajo de auditoría son la rotación del socio de auditoría para las empresas que cotizan en bolsa, los comités de auditoría efectivos y los regímenes de monitoreo.

Mediante la [resolución general \(CNV\) 762/2018](#) se modificaron las Normas NT 2013 relativas a la aplicación de auditorías externas, a saber: 1. los auditores externos y las asociaciones profesionales de auditores externos que presten servicios a entidades que coticen en bolsa, cuyos estados financieros deban emitirse conforme a la [RT \(FACPCE\) 26/2009](#), deberán tener un sistema de control que les brinde una seguridad razonable según los requerimientos en materia de calidad e independencia contenidos en la [RT \(FACPCE\) 34/2012](#); 2. el auditor externo deberá presentar un informe adicional al Comité de Auditoría de la entidad auditada, de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) adoptadas por la FACPCE, que incluya, entre otros aspectos, la declaración de independencia, una descripción de la metodología utilizada, el ámbito y cronograma de la auditoría y, en su caso, las deficiencias significativas advertidas respecto del sistema de control interno; y 3. la CNV podrá realizar inspecciones y solicitar aclaraciones y podrá requerir a los auditores externos, a las asociaciones profesionales y a los Consejos profesionales datos e información relativos a hechos vinculados a su actividad en relación con las auditorías.

Cabe destacar que en varios países del mundo las firmas profesionales ya están sujetas a requisitos de independencia más estrictos o a supervisión regulatoria independiente, que incluye inspecciones y monitoreo regulares. En este sentido se advierte la incidencia de la actuación del Foro Internacional de Reguladores de Auditores Independientes.

Además, las reformas que se concretaron en diversos países establecieron salvaguardas adicionales con respecto a la calidad de la auditoría y la independencia del auditor, tales como los requisitos de mejores sistemas de control de la calidad y regulaciones detalladas sobre las condiciones de independencia del auditor.

### **Enfoques de independencia**

La independencia es una condición fundamental para otorgar credibilidad a la información financiera destinada a terceros. A tales efectos, es muy importante que el destinatario de los estados financieros y el informe de auditoría perciba que el auditor no haya visto alterada su objetividad y escepticismo profesional.

Una de las principales razones para que se lleve a cabo una auditoría es el conflicto potencial entre la administración de una entidad y los usuarios de los estados financieros. En el sistema actual, el auditor es elegido y remunerado por quienes reciben los efectos de su labor de auditoría de estados financieros. Por lo tanto, la independencia total parece imposible. Cualquier auditor se halla expuesto a presiones de conflicto. El tema de la independencia, que puede verse alterada por los honorarios, es un asunto relevante que no solamente abarca al servicio de auditoría.

Actualmente coexisten dos planteos generales para llevar a cabo la regulación de la independencia de los auditores, con una diferencia básica respecto al enfoque, a saber:

- Enfoque basado en principios (tendencia anglosajona): consiste en el establecimiento, por un lado, de un conjunto de principios fundamentales y, por otro, de un sistema de posibles amenazas a dichos principios con los respectivos mecanismos de salvaguarda recomendados para protegerlos. Es el enfoque de IFAC y de la regulación europea.
- Enfoque basado en reglas (sistema continental-europeo): se trata de establecer prohibiciones, normalmente en una lista exhaustiva de incompatibilidades para aplicar por el auditor externo en el ejercicio de su profesión de auditoría, con la intención de evitar posibles acciones concretas que pongan en peligro su independencia. Es el enfoque de las Normas de Auditoría argentinas ([RT 37](#)).

Algunos sostienen que las posibles soluciones deberían venir de parte del Estado para garantizar la independencia de los auditores. La pregunta básica es: ¿se necesita o no cambiar la situación imperante?

### **Antecedentes de la rotación obligatoria de firma de auditoría**

La rotación obligatoria de firma de auditoría (ROA) fue originalmente introducida en el debate político por el Comité Metcalf en Estados Unidos en 1976. Desde esa fecha, se ha producido un vigoroso debate a nivel internacional con argumentos a favor y en contra de la implantación de la ROA que aún sigue abierto. Ambas posturas predicen efectos opuestos de la ROA sobre la calidad de la auditoría, lo que justifica que la controversia sobre la necesidad de introducir esta medida se haya centrado en el análisis de los posibles beneficios, en forma de incremento de la independencia, y en los costos, a través de la destrucción del conocimiento y los menores incentivos para competir que la rotación podría generar.

*"Los defensores de la ROA argumentan que los cambios obligatorios pueden aumentar la calidad de la auditoría, dado que al imposibilitar la reelección indefinida de los auditores se reduce su posible dependencia económica y se aumentan los incentivos para actuar de forma independiente. No obstante, la profesión auditora y las propias corporaciones que representan sus intereses han mostrado un rechazo frontal a la ROA, argumentando que puede reducir la calidad de la auditoría ya que supondría la destrucción del conocimiento específico que los auditores acumulan de sus clientes (AICPA, 1992; FEE, 2004; PricewaterhouseCoopers, 2002). Además, la ROA puede reducir la competencia en el mercado dado que esta produce un reparto artificial del mismo cada vez que las empresas se ven obligadas a cambiar de auditor. Por ello, las firmas auditoras tienen menos incentivos para competir, lo que puede incidir negativamente en la calidad de los trabajos de auditoría (Arruñada y Paz-Ares, 1997; Arel, 2005; Cameran, 2005)".*

### **Normas locales sobre la rotación de firmas y socios a cargo de la auditoría**

- La [resolución general \(CNV\) 622/2013](#) estableció, entre otras disposiciones, la rotación de las firmas de auditores -Título II Emisoras, Capítulo III, Organos de administración y fiscalización. Auditoría externa, Sección VI, Auditores externos. Políticas y procedimientos. Rotación, art. 28, inc. c)- cada tres años. No existe en dicha norma una fecha de vigencia definida para el inicio del cómputo de la rotación de firmas y/o un plazo de transición estipulado.

Desde su vigencia, con fecha 16/9/2013, las asociaciones y/o estudios de contadores públicos que prestaran servicios de auditoría externa tuvieron la obligación de ejecutar un sistema de control de calidad que les permitiera conocer si sus integrantes y personal cumplían con las normas profesionales, legales y reglamentarias que rigen esa actividad, y que los informes de auditoría emitidos estaban de acuerdo con el objetivo de la tarea encomendada. El respeto de las políticas y procedimientos vinculados a la rotación del auditor externo constituía un recaudo de cumplimiento sobre la calidad con que debe ser prestado el servicio de auditoría externa.

- Por la [resolución general \(CNV\) 639/2015](#), se modificó el artículo 28 del Capítulo III, Título II, de la [resolución general \(CNV\) 622/2013](#) -Normas NT 2013 y mod.-, el cual establece las políticas, procedimientos y rotación a que deben ajustarse las asociaciones o estudios de contadores públicos que presten servicios de auditoría externa a entidades con autorización para realizar oferta pública de valores negociables, llamados también valores mobiliarios (títulos de la deuda pública, acciones y debentures). Entre otros aspectos, se otorgaban mayores plazos para la rotación de los auditores externos de las empresas que cotizan en Bolsa, sin perder de vista el propósito de reforzar la independencia y la transparencia de la auditoría externa y la calidad de la información puesta a disposición de las partes interesadas, estableciendo un período de transición razonable para su entrada en vigencia.

- Ahora la [resolución general \(CNV\) 663/2016](#) concluye con la necesidad de eliminar el requisito de rotación obligatoria de las firmas de auditoría, de manera tal que las normas del Organismo queden alineadas a las normas profesionales ([RT 34](#)) y a las normas internacionales. Por otra parte, determina razonable ampliar el plazo de rotación del socio a cargo de la auditoría de tres a siete años, con un período de espera de dos años, y extenderse el requisito de rotación a todos los socios clave de la auditoría.

## **II - EFECTOS DE LA ROTACIÓN OBLIGATORIA EN LA CALIDAD DE LA AUDITORÍA**

### **1. Efectos de la rotación en la independencia del auditor**

El principal argumento que emplean los defensores de la ROA es que esta medida puede incrementar la capacidad de los auditores para resistir las presiones de aquellas empresas que quieren evitar la recepción de informes de auditoría con salvedades y, en consecuencia, puede aumentar la independencia. El informe de auditoría es el medio que utilizan los usuarios de la información para verificar la credibilidad de los estados financieros que contienen las revelaciones informativas realizadas por la empresa, cabiendo resaltar que recibir una opinión de auditoría no favorable, al poner en duda la credibilidad de la información y del entorno de control en el que la misma se procesa, puede generar una serie de costos para la empresa.

*"Las repercusiones podrían ser de tres tipos:*

- *costes derivados de la reacción negativa del mercado a la información suministrada por el informe de auditoría;*
- *costes relacionados con la posible disminución de la remuneración de la administración; y*
- *costes derivados del aumento de los costos de auditoría, debido al incremento del tiempo de trabajo del auditor que buscará obtener mayor y mejor evidencia antes de emitir el informe"* (Craswell, 1988).

*"Estos costes explican los incentivos de las empresas para evitar la recepción de informes con salvedades, lo que convierte la emisión de la opinión en un proceso complejo en el que auditores y directivos pueden mantener posiciones dispares sobre la naturaleza de la opinión, y donde las empresas pueden intentar influir sobre el auditor"* (Anttle y Nalebuff, 1991).

En el contexto de desacuerdos entre el auditor y el auditado, los directivos pueden imponer sus intereses a través de la presión debido a que estos suelen ser los que eligen al auditor, determinan sus condiciones de contratación (especialmente, los honorarios) y, a veces, tienen el poder para rescindir la relación contractual con el auditor, de lo que podría resultar que la independencia puede verse afectada por la capacidad ejecutiva de cambiar de auditor y por el deseo de este de retener a su cliente. La realidad es que, normalmente, resulta más fácil para el cliente cambiar al auditor que para el auditor reemplazar al cliente.

*"Aun cuando en la mayoría de los países la regulación confiere a los accionistas el derecho a contratar al auditor, en la práctica son los directivos quienes mantienen la potestad real sobre esta función. Debido a que el coste de los accionistas de mantenerse informados es mayor a los beneficios de ratificar las decisiones de los directivos sobre este extremo, los accionistas suelen inhibirse en los procesos de elección y mantenimiento del auditor"* (Paz-Ares, 1996).

*"Ello hace que el auditor, aun cuando desde un punto de vista normativo debe desarrollar su función en favor del interés general, suele percibir que su verdadero cliente es el directivo, dado que es este el que realmente tiene el poder para influir su relación contractual con la empresa, cuestión esta que genera una fuente de poder importante de los directivos en situaciones de desacuerdo con el auditor y en el proceso de 'negociación' de la opinión de auditoría"* (Johnstone, 2001).

En otras palabras, la naturaleza de la opinión de auditoría puede convertirse en un factor que produzca la ruptura de la relación contractual con el auditor, por lo que el análisis de su independencia podría quedar planteado como producto de una decisión racional en la que el auditor somete a evaluación los costos de no reducir la independencia y los beneficios de su posible reducción.

*"En lo que se refiere a los beneficios de la reducción de la independencia cabe resaltar que si los auditores pueden ser contratados de forma indefinida pueden mostrar un alto interés en mantener su base actual de clientes, y esto los hará más susceptibles, ceteris paribus, de incurrir en acuerdos 'colusivos' con los directivos de las empresas"* (Gietzman y Sen, 2002). *"En suma, si el auditor percibe a su cliente como fuente de una renta perpetua si coopera con el mismo, puede obtener sustanciosos beneficios de comprometer su independencia si ello posibilita la retención del cliente de forma indefinida"* (Dopuch, 2001; Carcello y Nagy, 2004). *"Por el contrario, si el auditor no coopera con el cliente, y por lo tanto no compromete su independencia, puede enfrentarse a la amenaza de despido, lo cual puede tener importantes efectos económicos"* (Teoh, 1992). *"A este respecto, tal como lo revela la evidencia empírica, la opinión de auditoría puede convertirse en un factor que desencadene la ruptura de la relación contractual con el auditor, debido a que la empresa puede desarrollar una estrategia, conocida en la literatura como 'opinion shopping', que consiste en la búsqueda de un auditor que garantice no recibir informes con salvedades en el futuro"* (Krishnan y Stephens, 1995; Geiger, 1998; Lennox, 2000).

Si la legislación permite contratos de duración ilimitada, las relaciones contractuales tenderán a ser muy estables, lo que hará que la demanda en el mercado tienda a estar estancada. Dado que, generalmente, las regulaciones imponen a determinadas empresas la presentación de información contable auditada, el mercado de auditoría tiene un techo precisamente determinado. Ello por supuesto no implica que exista un nivel de auditorías voluntarias, si bien en términos cuantitativos adquieren una menor importancia que la demanda inducida por ley.

*"Esto supondrá que la posibilidad del auditor de reemplazar los ingresos perdidos de un cliente a través de la obtención de un nuevo cliente son muy bajas, lo que puede conducir, en un contexto caracterizado por la fidelidad de la empresa respecto a su auditor y la posibilidad de una relación contractual dilatada en el tiempo, a que la empresa pueda condicionar la renovación del contrato a la consecución de sus objetivos respecto a la opinión de auditoría"* (Deis y Giroux, 1992; Gietzman y Sen, 2002).

**Conclusión, Hipótesis 1: la calidad de la auditoría disminuirá por la inexistencia de la norma de rotación obligatoria de auditores.**

## 2. Efectos de la rotación sobre el conocimiento y la competencia profesional

El objetivo de la auditoría, en palabras simples, es verificar la confiabilidad de la información contenida en los estados financieros. Su complejidad requiere de la obtención y aplicación de un importante conocimiento experto. En este sentido, la competencia profesional -el volumen de conocimiento que los auditores deben poseer- se convierte en un atributo básico para la prestación de una auditoría de calidad.

*"Professional judgment -- The application of relevant training, knowledge and experience, within the context provided by auditing, accounting and ethical standards, in making informed decisions about the courses of action that are appropriate in the circumstances of the audit engagement"* (IAASB, "Glossary of Terms").

*"Para desarrollar toda actividad profesional, en nuestro caso la auditoría, se requiere de la obtención y utilización de dos tipos de conocimientos que se diferencian respecto a su forma de adquisición. De un lado, se encuentra el conocimiento tecnificado que es de naturaleza procedimental, quedando ordenado en normas y procedimientos de auditoría que regulan un proceso lógico de obtención y evaluación de la evidencia que posibilite la formación del juicio profesional. No obstante, la existencia de este conocimiento procedimental no garantiza enteramente el ejercicio eficiente de la auditoría, puesto que otra parte del conocimiento igualmente necesario para la formación del juicio profesional es específico al cliente. Aun cuando los principios y técnicas de la auditoría son establecidos para que sean universalmente aplicables a cualquier contrato, el auditor debe contar con la habilidad y experiencia suficiente para aplicarlo a un amplio rango de organizaciones de características muy diferentes"* (Jamous y Peliolle, 1970).

*"El ejercicio continuo de la actividad en un mismo contrato va a posibilitar que se produzca una curva de aprendizaje que garantice al auditor la obtención del conocimiento específico necesario del cliente que permite realizar un trabajo de calidad"* (Knapp, 1991; O'Leary, 1996). *"La forma de adquisición de este conocimiento a través de la experiencia no tiene equivalente, dado que esta no puede sustituirse, a corto y mediano plazo, por un mayor esfuerzo profesional"* (Johnson, 2002).

En consecuencia, si se introducen limitaciones a la duración del contrato de auditoría a través de la ROA, se puede disminuir -por distintas razones- la calidad de la auditoría.

*"En primer lugar, si el periodo prefijado de la rotación fuese excesivamente corto, se limita la capacidad de que el auditor adquiera el conocimiento específico necesario del cliente que le posibilite realizar un trabajo de calidad. En segundo lugar, dado que este conocimiento específico no puede ser transferido al auditor entrante, la rotación obligatoria de los auditores tiene como efecto inmediato la destrucción del conocimiento específico basado en la experiencia"* (Arruñada y Paz - Ares, 1997).

*"Otro aspecto a tener en consideración es el posible efecto de la rotación sobre el nivel de competencia del mercado de auditoría, en tanto que esta norma produce una distribución artificial de las cuotas de mercado a lo largo del tiempo, debido al cambio obligatorio del auditor. En este entorno, los incentivos para competir vía mayor nivel de calidad de servicio son menores dado que el auditor solo encontrará incentivos para realizar mejoras tecnológicas que incrementen la eficiencia técnica en la prestación del servicio cuando existen expectativas de mantener el contrato durante un número importante de años"* (Elitzur y Falk, 1996).

*"Sin la rotación, las firmas auditoras tienen mayores incentivos para ofrecer auditorías de calidad debido al incremento de la competencia en el mercado, puesto que su posición en dicho mercado se hará depender de la calidad ofertada y no de cambios de auditor inducidos por la regulación"* (Arel, 2005).

**Conclusión, Hipótesis 2: la calidad de la auditoría aumentará si no existe la norma de rotación obligatoria de auditores.**

## III – NORMATIVA ACTUAL DE LA CNV SOBRE ROTACIÓN DE AUDITORES

La CNV ha realizado un análisis integral de su normativa relativa al control de calidad, independencia y rotación de los auditores externos [[RG \(CNV\) 663/2016](#)].

En ese contexto, ha concluido con la necesidad de modificar los criterios de independencia de los auditores externos, adoptando en forma completa las [RT \(FACPCE\) 32](#), [33](#) y [34](#). De esta manera, se logra homogeneidad en cuanto a la aplicación de las normas de control de calidad e independencia de las normas profesionales y en consecuencia con las normas internacionales ([RT 34](#)).

Asimismo, se eliminó el detalle de las políticas y procedimientos sobre control de calidad de las auditorías externas, ya que los mismos se encuentran incluidos en la [RT 34](#), aunque se mantiene el requisito de documentación de tales políticas y procedimientos.

### Rotación obligatoria de las firmas de auditoría

Se eliminó el requisito de rotación obligatoria de las firmas de auditoría. Asimismo se elimina el derecho de que una minoría de accionistas se oponga a la rotación de la asociación o estudio de auditoría, por cuanto dicha disposición deviene abstracta al adoptarse las normas profesionales de auditoría, normativa que no impone la rotación de dicha asociación o estudio de auditoría.

### Plazo de rotación del socio a cargo de la auditoría

Se amplió el plazo de rotación del socio a cargo de la auditoría de 3 (tres) a 7 (siete) años, con un período de espera de 2 (dos) años. Las normas del IESBA (revisadas en 2014) alegan que un período menor resulta demasiado corto relacionando la necesidad de

continuidad de la experiencia y conocimiento del cliente como soporte de la calidad de la auditoría, señalándose adicionalmente que un incremento de la frecuencia de rotación se acompaña con un aumento de los costos y disrupción con la entidad auditada, sin que ello traiga beneficios adicionales significativos respecto a la calidad o confianza en la independencia del auditor.

## IV - CONCLUSIONES

En la legislación de nuestro país, el ejercicio de la profesión del contador público es individual por parte de las personas humanas matriculadas en los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. La [Ley 20488](#) tiene previstas a las Asociaciones de profesionales como una forma de organizar una determinada estructura de soporte a la prestación de los servicios profesionales.

En consecuencia, las auditorías de estados financieros están a cargo de individuos, contadores públicos matriculados. En el supuesto de las entidades de oferta pública, la elección y posterior designación de dichos profesionales la resuelven las asambleas de accionistas. Estos contadores públicos independientes son quienes asumen la responsabilidad profesional por las auditorías de estados financieros realizadas.

Las normas profesionales de auditoría, emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, contenidas en la RT (FACPCE), no prevén la rotación obligatoria de la firma profesional ni del profesional firmante del informe de auditoría.

El objetivo de este trabajo es contribuir al debate sobre la conveniencia de introducir o haber introducido la rotación obligatoria de auditores como medio de regular la calidad de la auditoría. La polémica sobre la ROA ha tenido una extensa tradición en los círculos académicos y profesionales, si bien los cuasi-recientes fracasos empresariales en los que se han visto comprometidos los auditores han hecho que esta medida haya sido nuevamente introducida, quizás con más fuerza, en la agenda política y/o normativa de los organismos reguladores.

*"Los escándalos financieros que se han venido sucediendo en los últimos años ha dado lugar a que determinados organismos reguladores hayan debatido la necesidad de implantar medidas adicionales que garanticen la calidad de la auditoría (Sarbanes Oxley Act, 2002; Ley de Medidas de Reforma del Sistema Financiero, 2002; Comisión Europea, 2006), encontrándose entre estas medidas la rotación obligatoria de firma de auditoría"* (Ruiz Barbadillo, Gómez Aguilar y Carrera Pena, 2009).

*"La firma británica de construcción y logística Carillion colapsó en enero 2018. Una impresionante implosión comercial que dejó sin empleo a decenas de miles de personas, más de mil millones de libras en deudas y una asombrada comunidad de gobierno corporativo. ¿Cómo podría un fracaso tan gigantesco emerger sin advertencia aparente? Más precisamente, ¿cómo podría la aparición de un fracaso tan gigantesco pasar desapercibido durante tanto tiempo hoy, en 2018? Los últimos 20 años ofrecen un panteón de fracasos comerciales -Enron, WorldCom, Lehman Brothers, Satyam, Royal Bank of Scotland y más- que impulsaron el gobierno corporativo moderno y las demandas de una fuerte función de aseguramiento. Se suponía que debían proporcionar los momentos de enseñanza y sabiduría para evitar fallas de supervisión como estas. Y sin embargo, estamos aquí de nuevo, hurgando entre los escombros de otro colapso corporativo para ver qué nuevas lecciones se pueden encontrar. (...) Muchos culpan al auditor externo de Carillion por no ver el destino inminente. (...) Las consecuencias de Carillion continuarán por bastante tiempo. Los legisladores y reguladores británicos han pedido que se investigue a la empresa y a su auditor externo, a la profesión de auditoría en general, y si las cuatro grandes empresas auditoras necesitan más competencia; e incluso a otros vacíos regulatorios y de políticas que permiten que un proveedor de servicios tan importante para el gobierno británico quiebre tan rápidamente"* (The Institute of Internal Auditors, Tone at the Top, junio 2018).

Una de las actitudes fundamentales del auditor es la conocida como "escepticismo profesional". Se ha planteado que con el paso del tiempo disminuye tal desconfianza (incredulidad, descreimiento o suspicacia) y es reemplazada por una familiaridad con los ejecutivos, gerentes o responsables de todo ente auditado.

La rotación obligatoria de auditores tiene defensores y detractores: a favor están aquellos que argumentan que esta medida refuerza la independencia del auditor y, por lo tanto, incrementa la calidad de la auditoría financiera; en contra, están quienes, en cambio, opinan que la rotación destruye el conocimiento específico del auditor sobre la empresa auditada y reduce los incentivos para competir en el mercado, disminuyendo la calidad del servicio.

El tema que se le replantea a la profesión contable en su conjunto no es otro que la independencia del auditor, en un sentido amplio, y la objetividad de las opiniones sobre la confiabilidad de las informaciones financieras distribuidas a la Comunidad.

Merece señalarse, a modo de digresión, que recientemente en el Mercado de capitales se modificaron las Normas NT 2013 relativas a la aplicación de auditorías externas. Al respecto, los auditores externos y las asociaciones profesionales de auditores externos que presten servicios a entidades con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables, cuyos estados financieros deban ser emitidos conforme a la [RT \(FACPCE\) 26/2009](#) y modificatorias, deberán tener un sistema de control propio que les proporcione una seguridad razonable conforme a los requerimientos en materia de Control de Calidad e Independencia establecidos en la [RT \(FACPCE\) 34/2012](#) [[RG \(CNV\) 762/2018](#), BO: 12/9/2018].

Los organismos y estudios profesionales se han pronunciado en contra de la rotación obligatoria de las firmas auditoras. En general piensan que existen otras herramientas para velar por la independencia de los auditores y la calidad del trabajo más eficientes y efectivas que la rotación obligatoria de las firmas de auditoría, medida que termina -en su punto de vista- siendo contraria a los objetivos buscados.

La normativa de la CNV se ha inclinado por exigir solamente la rotación obligatoria de los auditores (socios a cargo de la auditoría) en su relación con la calidad de la auditoría por el servicio prestado a entidades con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables.

Dejamos abierta la discusión para que se pueda intensificar el tema sobre el tratamiento de la rotación de los auditores y firmas de auditoría debatiendo entre todas las partes interesadas -con el objetivo de proteger el interés público- incluyendo el respeto de la real independencia del auditor.

Las justificaciones a favor de la ROA y las reacciones en contra no tardarán en seguir y mejor difundirse. Son argumentos acaso conocidos no por muchos y, en su mayoría, carentes de respaldo práctico.

Estamos ante un tema complejo, con intereses contrapuestos y afirmaciones cuasi tajantes, que merecen una cierta desconfianza.

Las mejores prácticas para velar por la independencia y calidad del trabajo de auditoría deben estar sujetas a un proceso de mejora continua y transparencia.

Centrándonos en las reales amenazas que produce la dependencia económica, cabría considerar las medidas reguladoras y mecanismos de competencia del mercado que permitan contrarrestar el riesgo de que la opinión a emitir por el auditor externo se vea influenciada por el temor a la posibilidad de perder el contrato de auditoría o la relación que mantiene con su cliente.

## **V - BIBLIOGRAFÍA**

---

Normas de la CNV.

Normas de la FACPCE.

Informe de la Comisión de Estudios de Auditoría (CPCECABA), "Rotación de auditores".

Doctrina señalada en el artículo.

---

Cita digital: EOLDC098561A

Editorial Errepar - Todos los derechos reservados.