

# **ESTUDIO COMPARATIVO CON ESPAÑA SOBRE LA INDEPENDENCIA DE LA AUDITORÍA**

**DR. JORGE ARCE VARGAS**

**DR. HERIBERTO MORENO URIBE**

## **RESUMÉN:**

El objetivo de este trabajo es exponer las opiniones que sobre la percepción que en materia de independencia del auditor tienen los propios auditores. Los resultados que se comentan en este trabajo responden a la información obtenida, a través de un cuestionario, de personas que actualmente actúan como profesionales en México y en España, en base a un estudio realizado y publicado en una revista especializada.. El trabajo finaliza con la exposición de algunas consideraciones adicionales sobre las principales consecuencias que, desde el punto de vista de los autores.

## **ABSTRAC:**

The aim of this paper is to present the views on the perception regarding the independence of the auditor are the auditors. The results discussed in this paper respond to information obtained through a questionnaire, people who currently act as professionals in Mexico and Spain, according to a study published in a journal .The work ends with a discussion of some additional considerations on the main consequences from the point of view of the authors.

**PALABRAS CLAVE:** Auditoría, Independencia, Independencia real, Independencia aparente.

## **INTRODUCCIÓN**

Los estudios sobre la independencia de la auditoría en España han tenido una constante alimentación desde que se aprobó la realización de auditorías dentro de la Ley de Sociedades Mercantiles, por ser una actividad joven dentro de una dinámica social que cuenta en los grupos de investigación de las universidades en sus diferentes vertientes, una riqueza inagotable que han incursionado en todos los cauces de la auditoría, ya los aspectos de la rotación, ora la función, la modificaciones a la normativa, las incompatibilidades con la independencia, estudios comparativos, análisis específicos, etc. Todo esto es resultado de un intenso intercambio académico y dialogo con las firmas auditoras que mantienen una apertura hacia la academia, para sus estudios e informes. Esta proliferación de estudios redundan en un enriquecimiento de información y de autores que permite consultar infinidad de publicaciones y criterios para retroalimentar los estudios empíricos y de confrontación.

En este sentido nos acercamos al realizado por García Benau et al “La opinión de los auditores sobre la regulación de la independencia”, en Partida Doble N° 146 de Julio –Agosto de 2003.

Los autores abordan a partir de encuestas a auditores, el tema de la independencia aparente y la independencia real y el efecto en la competencia, con los mismos reactivos, dentro del marco normativo de la Unión Europea y en específico de España.

Desarrollan el estudio en el ámbito de la reacción europea a la nueva delimitación de la independencia en los Estados Unidos de América, profundizando en la independencia real y la independencia aparente. Su interés se enmarca en la independencia del auditor en la Unión Europea y en España, buscando la reacción del auditor español ante la nueva normativa, y sus expectativas en relación con la competencia. Dicho estudio se realizó con base a un cuestionario, aplicado a una muestra de auditores. Por tanto contiene resultados obtenidos sobre la valoración de la independencia real y aparente, así como, la percepción de la independencia del auditor en primera mano, es decir de los propios auditores, reconoce el impacto de la ley Financiera en la independencia real del auditor, permite una posible medición del impacto de la Ley Financiera en la independencia aparente del auditor. También señala resultados sobre el efecto que la nueva regulación sobre la independencia tiene sobre el trabajo del auditor y sobre el trabajo de sus competidores. Es un artículo que puede permitir una comparación con nuestro medio.

## **1 Variables a Considerar**

El cuestionario consta de 16 reactivos fácilmente identificables con el del presente estudio, si acaso algún término adaptado al lenguaje coloquial de México, y en algunos casos más explícitos en su desarrollo, pero básicamente el mismo contenido.

De tal forma se presenta el siguiente resumen de la información obtenida:

### **Cuadro N° 1 Comparativo de Respuestas México España sobre Independencia del Auditor**

Nº	Comparativo de Independencia Real		Media	Media
1	Cargo Directivo, de Administración, de empleo, o supervisión interna en la empresa auditada o vinculada a ella	MX		4,04
		SPN	4,79	
2	Tener interés financiero significativo	MX		4,02
		SPN	4,64	
3	Vinculos de consanguinidad o afinidad de hasta segundo grado con los empresarios, administradores o responsables económico financiero de la auditada	MX		3,84
		SPN	4,50	
4	Participación en la contratación de altos directivos, cuando se trate de entidades sujetas a supervisión pública o de entidades emisoras de valores admitidos a cotización	MX		3,82
		SPN	4,21	
5	Honorarios por servicios de auditoría a un mismo cliente por periodos continuos por más de cinco años.	MX		3,39
		SPN	4,21	
6	Llevar la contabilidad (Registro de la contabilidad por la firma)/ Preparación de los Estados Financieros	MX		3,91
		SPN	4,08	
7	Mantenimiento de relaciones empresariales o intermediación en ellas, salvo que éstas no sean significativas para ninguna de las partes	MX		3,48
		SPN	4,00	
8	Prestación por parte del socio firmante del informe de servicios distintos al de auditoría	MX		3,47
		SPN	3,77	
9	Prestación de servicios de valoración con grado significativo de subjetividad	MX		3,46
		SPN	3,71	
10	Durante los tres años siguientes al cese de sus funciones los auditores de Estados Financieros no podrán formar parte de sus órganos de administración o de dirección, ni estar empleados ni tener interés financiero significativo en la entidad auditada	MX		3,56
		SPN	3,57	
11	Extensión de los requisitos de Independencia a cónyuge o socio de auditoría vinculados al auditor	MX		3,73
		SPN	3,57	
12	Extensión de los requisitos de Independencia a las empresas vinculadas con la empresa auditada	MX		3,61
		SPN	3,50	
13	Prestación de servicios Jurídicos para la empresa auditada o para los que lo hubiesen sido en los cinco años anteriores salvo que se presten por personas jurídicas diferentes y con distintos Consejos de Administración	MX		3,48
		SPN	3,31	
14	Prestación de servicios de auditoría interna salvo que la auditada asuma la responsabilidad de dicho sistema	MX		3,65
		SPN	2,93	
15	Prestación de servicios de tecnología de información financiera, salvo que la auditada asuma la responsabilidad de dicho sistema.	MX		3,59
		SPN	2,62	
16	Rotación del Auditor y su equipo de trabajo a los 5 años para empresas con acciones o deuda cotizadas.	MX		3,56
		SPN	2,29	

Formulación de los autores.

## 2 Metodología de la comparación y homologación

En cuanto los valores de la muestra se homogenizaron los valores para hacerlos comparables y tener una visión de campo ya que en el caso español se utilizó una escala de uno de cinco y en el presente estudio fue de uno a siete. Por tanto se respetaron los valores del artículo de referencia y se homogenizaron los de la muestra nacional procedentes del Estudio del “Gap de expectativas de independencia de la auditoría en México” del Dr. Jorge Arce (UNICAN 2010) .

Procede la verificación de los datos por medios estadísticos para ver si realmente son comparables las muestras, tomando en consideración las circunstancias de las propias características propias que las rodean.

Para el efecto se recurrió al paquete estadístico de Statgraphics plus 5.1 ya que posibilita la realización de comparaciones con nimios información y permite realizar las gráficas de validación correspondientes.

### 3 Análisis de Sistema

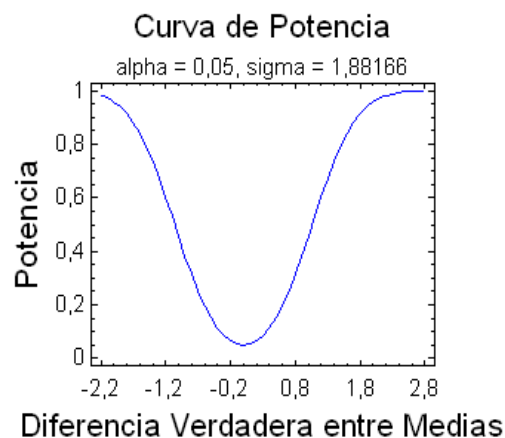
1. En el caso de la variable relativa al Cargo Directivo se tienen los siguientes resultados

**CUADRO N° 2 .Contraste de Hipótesis V-1**

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	4.79	4.04
Desviaciones Típicas de la Muestra	0.43	1.99
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,75 +/- 1,06028		
Intervalo de confianza	-0,310277	1,81028
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,62 +/- 0.992586		
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = 1,4009		
p-Valor = 0,163892		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 1, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 4,79 y una desviación típica de 0,43 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 4,04 y una desviación típica de 1,99, el estadístico t calculado es igual a 1,4009. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,310277 y 1,81028.



**Gráfica N° 1** Variable 1, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores. En cuanto a los rangos de respuestas de ambos grupos del estudio de referencia, tal como se muestra en la tabla N° 13, reflejan la aceptación a la normativa y a los preceptos éticos de la profesión ya que es la misma que la internacional.

2. En el caso de la variable relativa al Interés financiero se tienen los siguientes resultados

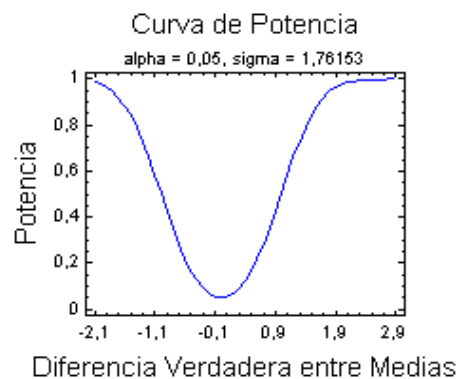
**CUADRO N° 3** .Contraste de Hipótesis V-2

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	4.64	4.02
Desviaciones Típicas de la Muestra	0.50	1.86
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,62 +/- 0.992586		
Intervalo de confianza	-0.372586	1.61259
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,62 +/- 0.992586		

Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$
Estadístico t calculado = 1,23705
p-Valor = 0,218546
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).

Información de la Variable 2, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 4,64 y una desviación típica de 0,5 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 4,02 y una desviación típica de 1,86, el estadístico t calculado es igual a 1,23705. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,372586 y 1,61259.



**Gráfica N° 2** Variable 2, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.

Como el concepto de interés financiero es muy amplio y se presta a múltiples interpretaciones, y muchas de ellas ya están de manera explícita dentro de otras variables más detalladas, sólo se identificarán los casos establecidos por el IFAC, ya mencionados en

el tratamiento de la independencia del auditor. Así mismo también se puede considerar los supuestos considerados por la UE:

**SUPUESTOS DE RELACIÓN FINANCIERA:**

- Interés financiero directo en el Cliente de Auditoría.
- Interés financiero indirecto en el Cliente.
- Interés financiero adquirido como resultado de un evento externo (herencia, fusiones, etc.)
- Negocio común con el Cliente de Auditoría, Asociadas o directivos, no habitual en la actividad de auditoría o material.
- Negocio común con el Cliente de Auditoría, Asociadas o directivos, habitual en la actividad de auditoría y no material.

1. En el caso de la variable relativa a los vínculos de familiaridad se tienen los siguientes resultados:

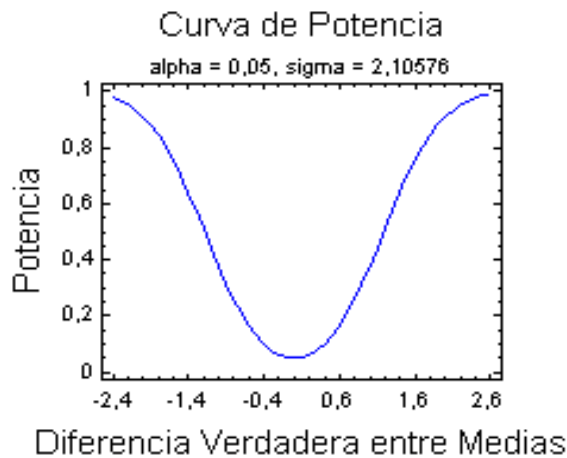
**CUADRO N° 4 .Contraste de Hipótesis V-3**

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	4.50	3.84
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.09	2.20
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,66 +/- 1,18656		
Intervalo de confianza	-0,526556	1,84656
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = 1,10159		
p-Valor = 0,272901		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 3, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 4,5 y una desviación típica de 1,09 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,84 y una desviación típica de 2,2, el estadístico t calculado es igual a 1,10159. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0%

de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,526556 y 1,84656.



**Gráfica N° 3** Variable 3, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Parece ser que la sensibilidad mexicana es mayor respecto a la participación en la selección de altos directivos y a la vez tendrá que ver con la madurez de la plantilla laboral en el caso de los auditores, ya que esta era una de las posibles salidas exitosas, en caso de no hacer carrera dentro de las firmas.

Como fue señalado en el caso anterior se encuentra ligado al interés financiero y a las relaciones familiares o de consanguinidad, lo que compromete la objetividad del profesional.

2. En el caso de la variable relativa a la participación en la contratación de cargos directivos se tienen los siguientes resultados:

**CUADRO N° 5** .Contraste de Hipótesis V-4

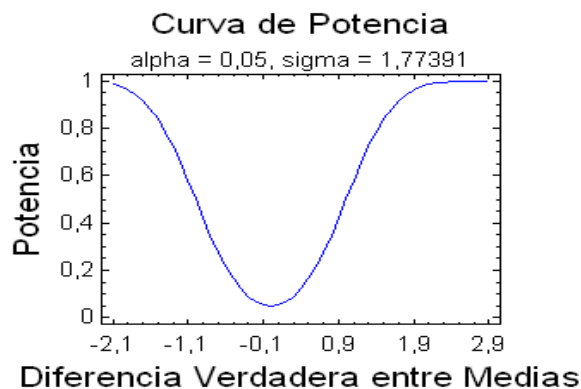
Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	4.21	3.82
Desviaciones Típicas de la Muestra	0.97	1.85
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,39 +/- 0.999566		



Intervalo de confianza	-0,609566	1,38957
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = 0,772712		
p-Valor = 0,441251		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 4, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 4,21 y una desviación típica de 0,97 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,82 y una desviación típica de 1,85, el estadístico t calculado es igual a 0,772712. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,609566 y 1,38957.



**Gráfica N° 4** Variable 4, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se recuerda que en la sección 303 de la SOX se menciona “Sección 303: “*Se hace explícitamente ilegal la actuación de cualquier consejero o directivo destinada a influir de forma fraudulenta, coaccionar, manipular o confundir, intencionadamente, al auditor*”, y la calificación menor otorgada por la muestra de México obedece a las esperanzas fallidas al

“cerrarse esa “veta de posibles contrataciones” en las empresas. Ya que “hacer carrera en los despachos es caro, para los auditores jóvenes.

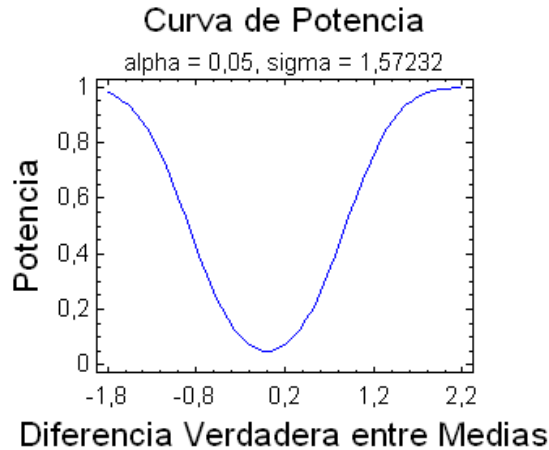
3. En el caso de la variable relativa a los Honorarios por servicios continuos se tienen los siguientes resultados:

**CUADRO N° 6 .Contraste de Hipótesis V-5**

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	4.21	3.39
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.12	1.62
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,82 +/- 0.88597		
Intervalo de confianza	-0,0659697	1.70597
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = 1,83299		
p-Valor = 0,0693472		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 5, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 4,21 y una desviación típica de 1,12 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,39 y una desviación típica de 1,62, el estadístico t calculado es igual a 1,83299. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,0659697 y 1,70597.



**Gráfica N° 5** Variable 5, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

El diferencial entre las dos muestras de casi un punto (0.82) , equivalente al 16.4%, deja entre ver que hay un punto discordante en las auditoría continuadas, ya que un cliente cautivo, es un cliente en la cartera y no se puede dejar ir tan fácil; eso lo refleja la encuesta de México con un valor más bajo que España. Más conciente del proceso de competencia abierta y democrática. En las entrevistas realizadas se deja entrever cierta interpretación oportunista referente a los ingresos de Honorarios por servicios de auditoría continuos, que esta dentro de lo permitido legalmente, por tratarse de una autorregulación, y sostenido éticamente, porque se sostiene de otra disposición relativa a los porcentajes de ingresos de dependencia exclusiva de un cliente.

4. En el caso de la variable relativa a los registros contables por paste de la firma, así como la preparación de los estados financieros se tienen los siguientes resultados

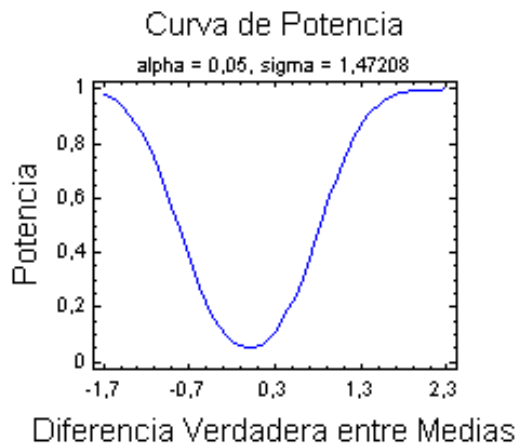
**CUADRO N° 7** .Contraste de Hipótesis V-6

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	4.08	3.91
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.32	1.49
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,17 +/- 0.829489		
Intervalo de confianza	-0,0659489	0.999489

Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$
Estadístico t calculado = 0.405884
p-Valor = 0,685569
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).

Información de la Variable 6, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 4,08 y una desviación típica de 1,32 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,91 y una desviación típica de 1,49, el estadístico t calculado es igual a 0,405884. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,659489 y 0,999489.



**Gráfica N° 6** Variable 6, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.

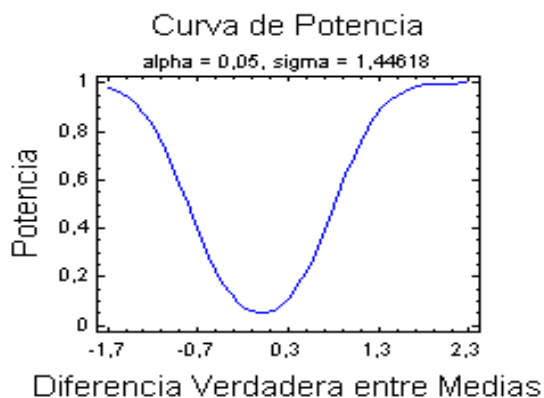
7. En relación a la variable relativa a la intermediación empresarial los resultados son los siguientes:

**CUADRO N° 8 .Contraste de Hipótesis V-7**

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	4.00	3.48
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.14	1.48
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,52 +/- 0.814892		
Intervalo de confianza	-0,294892	1.33489
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = 1.26377		
p-Valor = 0,208825		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 7, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 4,0 y una desviación típica de 1,14 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,48 y una desviación típica de 1,48, el estadístico t calculado es igual a 1,26377. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,294892 y 1,33489.



**Gráfica N° 7** Variable 7, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

El diferencial entre las dos muestras de casi medio punto (0.52), equivalente al 10.1%, deja entre ver que hay un punto discordante en los procesos de intermediación, ya que las redes sociales en México son una costumbre socio política de mucha raigambre; eso lo refleja la encuesta de México con un valor más bajo que España. Más conciente del proceso de competencia abierta y democrática.

Como el concepto de interés financiero es muy amplio y se presta a múltiples interpretaciones, y muchas de ellas ya están de manera explícita dentro de otras variables más detalladas, sólo señalaré los casos establecidos por el IFAC:

- *La independencia se verá deteriorada cuando un contador auditor tiene o se encuentra obligado para adquirir un interés financiero importante directa o indirectamente en una compañía, la cual audita.*
- *Por la tenencia de un negocio conjunto*

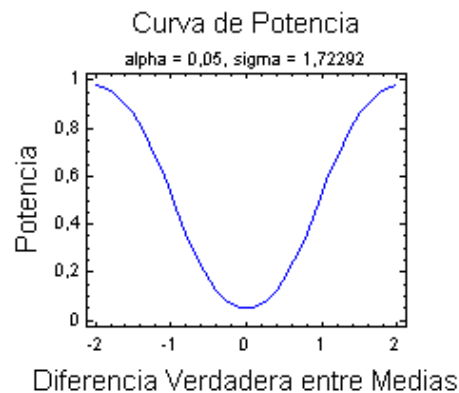
8. En el caso de la variable relativa a la prestación de servicios distintos a los de auditoría por parte del socio de la firma, se tienen los siguientes resultados

**CUADRO N° 8** .Contraste de Hipótesis V-8

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	3.77	3.47
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.17	1.78
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,30 +/- 0.970832		
Intervalo de confianza	- 0,670832	1.27083
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = 0.611986		
p-Valor = 0,541735		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 8, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 3,77 y una desviación típica de 1,17 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,47 y una desviación típica de 1,78, el estadístico t calculado es igual a 0,611986. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,670832 y 1,27083.



**Gráfica N° 8** Variable 8, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.

9. En el caso de la variable relativa a la prestación de servicios de valoración, se tienen los siguientes resultados:

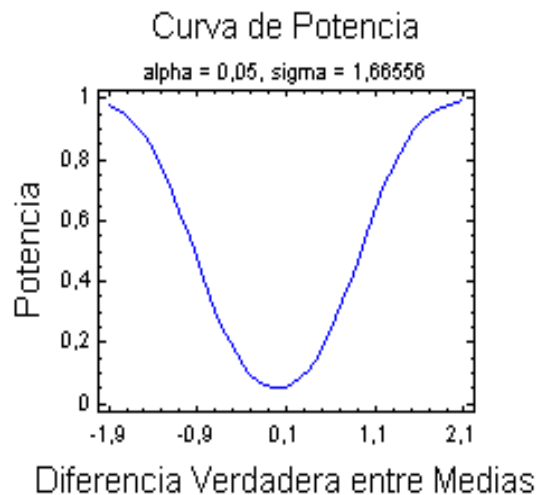
**CUADRO N° 9** .Contraste de Hipótesis V-9

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	3.71	3.46
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.14	1.72
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,25 +/- 0.938511		
Intervalo de confianza	-0,688511	1.18851
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0		

$\mu_1 - \mu_2 = 0,0$
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$
Estadístico t calculado = 0.527552
p-Valor = 0,59881
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).

Información de la Variable 9, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 3,71 y una desviación típica de 1,14 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,46 y una desviación típica de 1,72, el estadístico t calculado es igual a 0,527552. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -0,688511 y 1,18851.



**Gráfica N° 9** Variable 9, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.



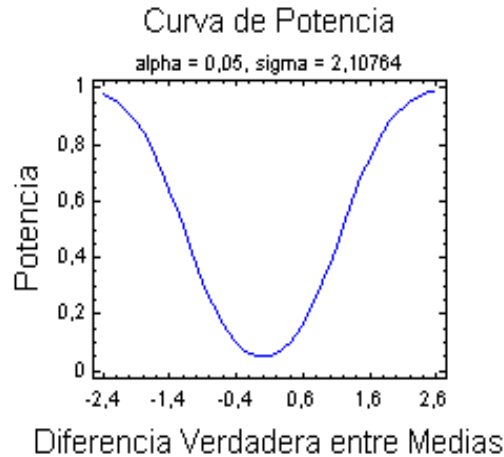
10. En el caso de la variable relativa al “periodo de enfriamiento”, se tienen los siguientes resultados

**CUADRO N° 10 .Contraste de Hipótesis V-10**

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	3.57	3.56
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.40	2.18
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: 0,01+/- 1.18761		
Intervalo de confianza	-1.17761	1.19761
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = 0.0166759		
p-Valor = 0,986724		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 10, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 3,57 y una desviación típica de 1,4 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,56 y una desviación típica de 2,18, el estadístico t calculado es igual a 0,0166759. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -1,17761 y 1,19761.



**Gráfica N° 10** Variable 10, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.

**11.** En el caso de la variable relativa a la extensión de los requisitos de independencia al cónyuge o socio de auditoría vinculados al auditor, se tienen los siguientes resultados

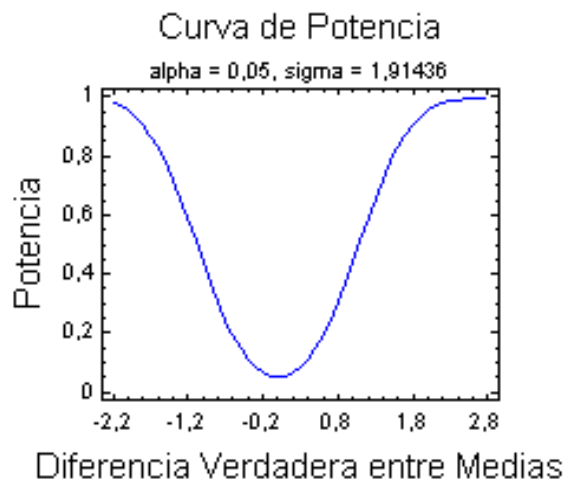
**CUADRO N° 11** .Contraste de Hipótesis V-11

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	3.57	3.73
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.50	1.96
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: -0,16 +/- 1,0787		
Intervalo de confianza	-1.2387	0.918702
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = -0,293753		
p-Valor = 0,769467		
No rechazar la hipótesis nula para alpha = 0,05.		

(Se asumen varianzas iguales).

Información de la Variable 11, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 3,57 y una desviación típica de 1,5 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,73 y una desviación típica de 1,96, el estadístico t calculado es igual a -0,293753. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -1,2387 y 0,918702.



**Gráfica N° 11** Variable 11, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.

**12.** En el caso de la variable relativa a la extensión de los requisitos de independencia a empresa auditada, se tienen los siguientes resultados

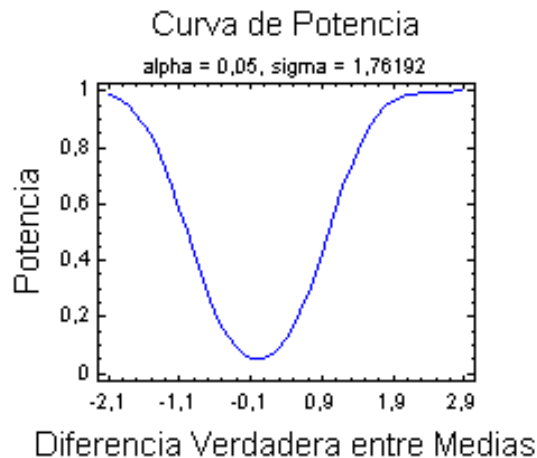
**CUADRO N° 12** .Contraste de Hipótesis V-12

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	3.50	3.61
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.61	1.78

Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: -0,11 +/- 0,992809		
Intervalo de confianza	-1,10281	0,882809
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = -0,219428		
p-Valor = 0,826699		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 12, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 3,5 y una desviación típica de 1,61 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,61 y una desviación típica de 1,78, el estadístico t calculado es igual a -0,219428. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -1,10281 y 0,882809.



**Gráfica N° 12** Variable 12, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.

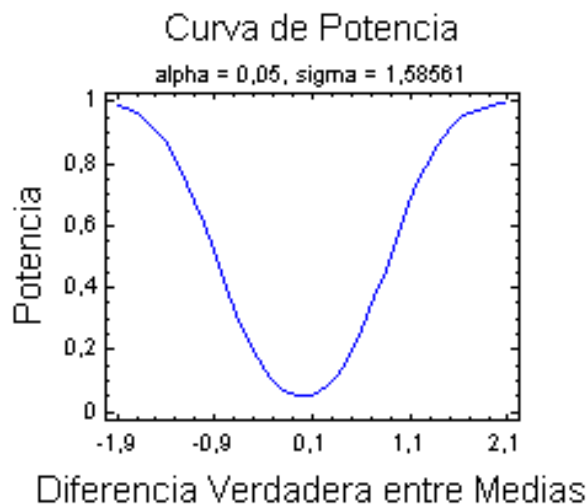
13. En el caso de la variable relativa a la prestación de servicios Jurídicos, se tienen los siguientes resultados

**CUADRO Nº 13 .Contraste de Hipótesis V-13**

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	3.31	3.48
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.55	1.59
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: -0,17 +/- 0,893458		
Intervalo de confianza	-1,06346	0,723458
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = -0,376824		
p-Valor = 0,706987		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 13, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 3,31 y una desviación típica de 1,55 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,48 y una desviación típica de 1,59, el estadístico t calculado es igual a -0,376824. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -1,06346 y 0,723458.



**Gráfica N° 13** Variable 13, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

Se interpreta como coincidente en la opinión vertida por ambos conjuntos de auditores.

- 14.** En el caso de la variable relativa a la prestación de servicios de Auditoría Interna, se tienen los siguientes resultados

**CUADRO N° 14** .Contraste de Hipótesis V-14

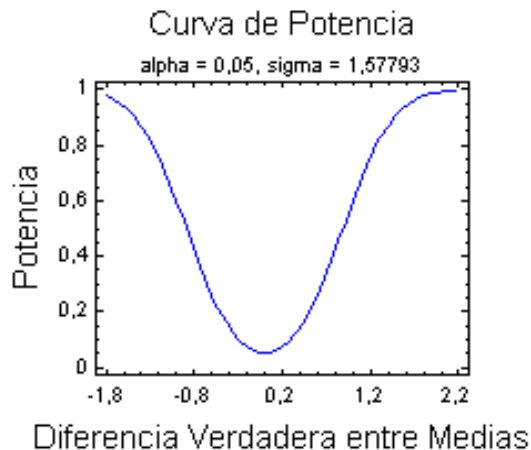
Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	2.93	3.65

Desviaciones Típicas de la Muestra	1.64	1.57
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: -0,72 +/- 0,889134		
Intervalo de confianza	-1,60913	0,169134
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = -1,60372		

p-Valor = 0,111471
No rechazar la hipótesis nula para alpha = 0,05. (Se asumen varianzas iguales).

Información de la Variable 14, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 2,93 y una desviación típica de 1,64 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,65 y una desviación típica de 1,57, el estadístico t calculado es igual a -1,60372. Puesto que el p-valor para el test es superior o igual a 0,05, la hipótesis nula no puede rechazarse para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -1,60913 y 0,169134.



**Gráfica N° 14** Variable 14, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.

El diferencial entre las dos muestras de casi un punto (0.72) , equivalente al 14.4%, deja entre ver que hay un punto discordante en la prestación de servicios de auditoría interna, ya que facilita la labor del auditor externo, pero a la vez compromete su independencia; eso lo refleja la encuesta de España con un valor más bajo que México.

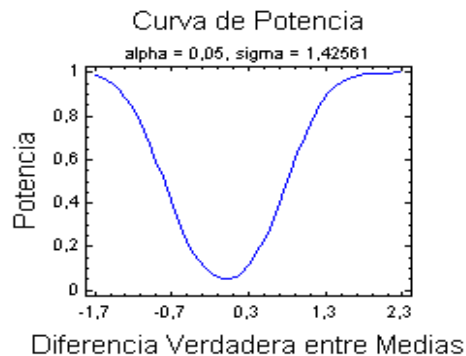
- En el caso de la variable relativa a la prestación de servicios de Tecnología de Información Financiera, se tienen los siguientes resultados

**CUADRO N° 15** .Contraste de Hipótesis V-15

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	2.62	3.59
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.39	1.43
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: -0,97 +/- 0,803304		
Intervalo de confianza	-1,7733	-0,166696
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = -2,39142		
p-Valor = 0,0183777		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 15, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 2,62 y una desviación típica de 1,39 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,59 y una desviación típica de 1,43, el estadístico t calculado es igual a -2,39142. Puesto que el p-valor para el test es inferior a 0,05, la hipótesis nula se rechaza para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -1,7733 y -0,166696.



**Gráfica N° 15** Variable 15, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguno de las variables a tratar en la encuesta.



El diferencial entre las dos muestras de casi un punto (0.97), equivalente al 19.4%, deja entre ver que hay un punto discordante en la prestación de servicios de tecnología de información financiera, ya que facilita la labor del auditor externo, pero a la vez compromete su independencia; eso lo refleja la encuesta de España con un valor más bajo que México.

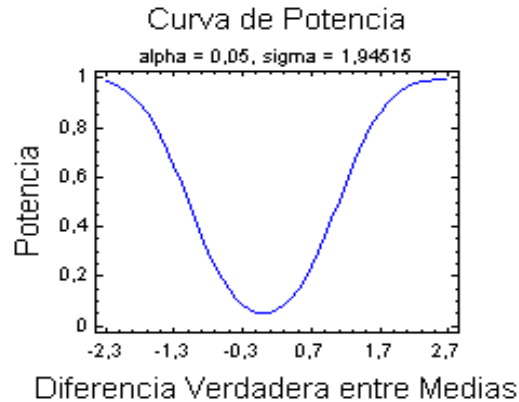
16. En el caso de la variable relativa a la rotación del auditor y su equipo de trabajo, se tienen los siguientes resultados

**CUADRO Nº 16** .Contraste de Hipótesis V-16

Concepto	Spn	Mex
Medias de la muestra	2.29	3.56
Desviaciones Típicas de la Muestra	1.54	1.99
Tamaños de la Muestra	14	47
95,0% intervalo de confianza para la diferencia entre medias: -1,27 +/- 1,09605		
Intervalo de confianza	-2,36605	-0,173947
Hipótesis Nula: diferencia entre medias = 0,0 $\mu_1 - \mu_2 = 0,0$		
Alternativa: no igual $\mu_1 - \mu_2 \neq 0,0$		
Estadístico t calculado = -2,29475		
p-Valor = 0,0235301		
No rechazar la hipótesis nula para $\alpha = 0,05$ . (Se asumen varianzas iguales).		

Información de la Variable 16, generada por el programa StatAdvisor.

Dada una muestra de 14 observaciones con una media de 2,29 y una desviación típica de 1,54 y una segunda muestra de 47 observaciones con una media de 3,56 y una desviación típica de 1,99, el estadístico t calculado es igual a -2,29475. Puesto que el p-valor para el test es inferior a 0,05, la hipótesis nula se rechaza para el 95,0% de nivel de confianza. El intervalo de confianza muestra que los valores de  $\mu_1 - \mu_2$  soportado por los datos se encuentran entre -2,36605 y -0,173947.



**Gráfica N° 16** Variable 16, generada del Statgraphics plus 5.1

Por otra parte, la muestra en el caso de España se integra exclusivamente de auditores y en el caso de México se incorporan Auditores y Reguladores, que comparten una misma formación pueden ser divergentes en la objetividad, respecto a alguna de las variables a tratar en la encuesta. Sin embargo se denota una divergencia por el rechazo a la disposición a la normativa por la parte hispana, ya que fue un logro para la profesión organizada, derogar la rotación en los términos originales (Directiva 43 CE Junio 2006), situación ampliamente documentada en Ruiz et al 2006.

El diferencial entre las dos muestras de casi un punto (1.27), equivalente al 2.54%, deja entre ver que hay un punto discordante en la rotación del Auditor y su equipo de trabajo, como lo señala la tendencia internacional; eso lo refleja la encuesta de España con un valor más bajo que México. En pocas palabras, en México se ha aceptado de alguna manera la rotación del auditor, mientras que en España desde el inicio de la normativa, fue rechazada por la profesión dicha medida.

## CONCLUSIONES

- El estudio comparativo de la independencia real del auditor entre México y España, arroja resultados en 16 ítems fácilmente comparables. Manifestando resultados dentro de una normalidad estadística, sin embargo no se deja de notar fuertes variaciones entre las muestras, principalmente en las variables relativas a Honorarios por servicios continuos; la intermediación empresarial; prestación de servicios de Tecnología de Información Financiera; la rotación del auditor y su equipo de trabajo

- La realidad es divergente entre un país y otro a partir de las prácticas democráticas en las estructuras sociopolíticas y culturales, en que se desarrolla cada sociedad; para muestra se puede mencionar que existe una gran cantidad de revistas especializadas y periódicos de circulación nacional con la participación de los socios de las principales firmas que continuamente aparecen ya en declaraciones, comentarios, orientaciones, o bien en opiniones acerca de la economía hispana, o de los negocios, la profesión contable, auditoría, aspectos fiscales y jurídicos. Así mismo lo hacen grandes despachos de abogados, médicos, es decir, están en contacto con la sociedad. Mientras que en México se ha preferido que sea una sola organización la voz oficial de la profesión y únicamente aparezcan esporádicamente comentarios en las revistas o diarios algún comentario siempre no comprometedor del comportamiento general de los profesionistas, llevado a cabo por sus líderes o representativos, que van a estar de acuerdo con la voz oficial y generalmente acordes con el gobierno.

## **BIBLIOGRAFÍA:**