Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú. Decana de América
Facultad de Ciencias Contables
Escuela Profesional de Auditoria Empresarial y del Sector Público

Análisis del principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four

TESIS

Para optar el Título Profesional de Contadora Pública

AUTOR

Xiomara Alejandrina FLORES CHAVEZ

ASESOR

Dr. Alberto Benjamín ESPINOZA VALENZUELA

Lima, Perú

2024



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Flores, X. (2024). *Análisis del principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four*. [Tesis de pregrado, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Facultad de Ciencias Contables, Escuela Profesional de Auditoria Empresarial y del Sector Público]. Repositorio institucional Cybertesis UNMSM.

Metadatos complementarios

Datos de autor	
Nombres y apellidos	Xiomara Alejandrina Flores Chavez
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	76224276
URL de ORCID	https://orcid.org/0009-0005-0439-067X
Datos de asesor	
Nombres y apellidos	Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela
Tipo de documento de identidad	DNI
Número de documento de identidad	07335395
URL de ORCID	https://orcid.org/0000-0001-8577-1717
Datos del jurado	
Presidente del jurado	
Nombres y apellidos	Alan Errol Rozas Flores
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	10557884
Miembro del 1urado 1	
Nombres y apellidos	Adolfo Valencia Gutierrez
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	09036014
Miembro del 1urado 2	
Nombres y apellidos	Héctor Félix Cerna Maguiña
Tipo de documento	DNI
Número de documento de identidad	10396333
Datos de investigación	
Línea de investigación	D.11.0.48. Código de ética profesional

Grupo de investigación	No aplica.
Agencia de financiamiento	No aplica
Ubicación geográfica de la investigación	País:Perú Departamento:Lima Distrito:Comas Latitud: 11° 54' 55" Longitud: 77.05599 Urbanización: El Pinar MZ U1-Lote 18- Calle 35
Año o rango de años en que se realizó la investigación	2023-2024
URL de disciplinas OCDE	Negocios, Administración https://purl.org/pe-repo/ocde/ford#5.02.04

Universidad Nacional Mayor de San Marcos
Universidad del Perú, Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
DIRECCIÓN DE ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

ACTA N° 0035-FCC-D-2024

SUSTENTACIÓN DE TESIS PARA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA PÚBLICA

En la ciudad de Lima, en el local del Auditorio (3er. piso) de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, a las 15:00 horas del día ocho de noviembre del año dos mil veinticuatro, en cumplimiento con lo dispuesto en la Resolución Rectoral N° 00744-R-20 de fecha 18 de febrero del 2020 que aprueba la "Directiva general para realizar, presentar y sustentar el trabajo de investigación para la obtención del grado académico de bachiller, la tesis o el trabajo de suficiencia profesional para la obtención del título profesional en la UNMSM"; se reunió el Jurado Evaluador designado según Resolución Decanal N° 002229-2024-D-FCC/UNMSM de fecha 07 de noviembre de 2024, conformado por los siguientes docentes:

PRESIDENTE	:	Dr. Alan Errol Rozas Flores
MIEMBRO ASESOR	:	Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela
MIEMBROS	:	Dr. Adolfo Valencia Gutiérrez
		Dr. Héctor Félix Cerna Maguiña

Quienes procedieron a evaluar y calificar la Sustentación de la Tesis titulada: ***"ANÁLISIS DEL PRINCIPIO DE INDEPENDENCIA EN LA PRÁCTICA DE LOS AUDITORES DE UNA BIG FOUR"***, presentado por la bachiller Xiomara Alejandrina Flores Chavez con código de matrícula N° 16110052, para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública.

Habiendo concluido con la sustentación, el Jurado Evaluador deliberó y emitió la calificación siguiente:

APROBADA

Siendo las 16:00 horas se dio por concluido el acto académico y leída el presente Acta, procedieron a firmar los integrantes del Jurado Evaluador en señal de conformidad.

Dr. Alan Errol Rozas Flores
Presidente

Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela
Miembro - Asesor

Dr. Adolfo Valencia Gutiérrez
Miembro

Dr. Héctor Félix Cerna Maguiña
Miembro

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
Universidad del Perú. Decana de América
FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES
ESCUELA PROFESIONAL DE AUDITORIA EMPRESARIAL Y DEL SECTOR PÚBLICO

CERTIFICADO DE SIMILITUD

Yo Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela mi condición de asesor acreditado con el Oficio N° 000101-2024-EPAESP-FCC/UNMSM de fecha 29 de abril de 2024 de la tesis, cuyo título es **"ANÁLISIS DEL PRINCIPIO DE INDEPENDENCIA EN LA PRÁCTICA DE LOS AUDITORES DE UNA BIG FOUR"**, presentado por la bachiller **Flores Chavez, Xiomara Alejandrina**, para optar el Título Profesional de Contadora Pública, CERTIFICO que se ha cumplido con lo establecido en la Directiva de Originalidad y de Similitud de Trabajos Académicos, de Investigación y Producción Intelectual. Según la revisión, análisis y evaluación mediante el software de similitud textual, el documento evaluado cuenta con el porcentaje de **18 %** de similitud, nivel **PERMITIDO** para continuar con los trámites correspondientes y para su **publicación en el repositorio institucional.**

Se emite el presente certificado en cumplimiento de lo establecido en las normas vigentes, como uno de los requisitos para la obtención del Título Profesional de Contadora Pública, correspondiente.

Firma del Asesor: _____

DNI: 07335395

Nombres y apellidos del asesor: Dr. Alberto Benjamín Espinoza Valenzuela



DEDICATORIA

A Dios, por darme la fortaleza, la sabiduría y la guía divina que necesité en cada paso de esta travesía académica.

A mis amados padres, Norma y Cesar, cuyo amor y ejemplo continúan inspirándome, aunque ya no estén físicamente conmigo. Su legado perdura en cada logro alcanzado.

A mis hermanos y familia, cuyo apoyo incondicional ha sido pilar fundamental en mi vida. Su presencia ha sido un regalo invaluable en este camino.

A mis queridos sobrinos, quienes llenan mi vida de alegría y esperanza. Que sus futuros estén llenos de éxitos y bendiciones.

A mis fieles compañeros perrunos, cuya lealtad y cariño incondicional han sido un consuelo y una fuente constante de alegría durante esta travesía.

AGRADECIMIENTO

A Dios, la vida y el universo, por su constante presencia y guía, brindándome las oportunidades y el apoyo necesario para alcanzar mis metas.

A mis queridos padres, quienes siguen siendo mi inspiración diaria, aunque ya no estén físicamente conmigo.

A mi asesor Dr. Valenzuela y coordinador, por su invaluable orientación y apoyo en este proceso.

A mi alma máter y a los docentes que en el transcurso de mi etapa universitaria me brindaron los conocimientos y el ejemplo para ser un buen profesional.

A todas las personas que participaron en la investigación, brindando su tiempo y conocimientos a través de entrevistas, su contribución fue fundamental para enriquecer este trabajo con perspectivas diversas y valiosas.

A mi compañero de vida, que no permitió que me rinda en ningún momento y me motivó día a día para lograr este objetivo.

ÍNDICE GENERAL

DEDICATORIA ii
AGRADECIMIENTO iii
ÍNDICE GENERAL iv
LISTA DE TABLAS vii
LISTA DE FIGURAS vii
RESUMEN viii
ABSTRACT ix
I. INTRODUCCIÓN 1
1.1. Introducción 1
1.2. Descripción de la realidad problemática 2
1.3. Definición del problema 5
1.3.1. Problema general 5
1.3.2. Problemas específicos 5
1.4. Objetivos 5
1.4.1. Objetivos generales 5
1.4.2. Objetivos específicos 5
1.5. Justificación e importancia de la investigación 6
1.5.1. Justificación teórica 6
1.5.2. Justificación práctica 6
1.5.3. Justificación metodológica 7
1.5.4. Justificación social 7
1.6. Limitaciones 8
II. REVISIÓN DE LITERATURA 9
2.1. Antecedentes del estudio 9
2.2. Bases teóricas 17
2.3. Definición de categorías de análisis 28
2.3.1. Independencia del auditor 28
2.3.2. Dictamen independiente del auditor 29
2.3.3. Integridad 29

2.3.4. Credibilidad 29
2.3.5. Perdurabilidad 30
2.3.6. Stakeholders 30
2.3.7. Big Four 30
2.3.8. Salvaguardas internas 33
2.3.9. Salvaguardas externas 35
2.3.10. Conflictos de interés 36
2.4. Manuales y directivas de entes reguladores 39
2.4.1. Superintendencia de Banca, Seguros y AFP (SBS) 39
2.4.2. Superintendencia del Mercado de Valores (SMV) 40
2.4.3. Contraloría General de la República (CGR) 40
2.4.4. Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú 41
2.4.5. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) 42
2.4.6. International Accounting Standards Board (IASB) 44
III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS 45
3.1. Supuestos hipotéticos 45
3.1.1. Supuesto hipotético general 45
3.1.2. Supuestos hipotéticos específicos 45
3.2. Sistemas y categorías de análisis 46
IV. MATERIALES Y MÉTODOS 47
4.1. Enfoque de la investigación 47
4.2. Diseño de la investigación 47
4.3. Credibilidad de la investigación 48
4.4. Sujetos de estudio 50
4.5. Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información 50
4.6. Análisis de datos 52
4.6.1. Lienzo metacognitivo y autorregulador para identificar problemáticas 54
4.6.2. Codificación: Uso del Atlas. Ti. 55
4.6.3. Establecimiento de un listado de términos 64
4.6.4. Categorías emergentes 65
V. RESULTADOS 67
5.1. Entendimiento de la firma auditora 67
5.2. Análisis de los resultados 78

5.3. Propuestas de mejora 97
VI. DISCUSIÓN 99
6.1. Aporte de la investigación 99
6.2. Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos 101
6.3. Validación de la teoría referente 103
6.4. Limitaciones del estudio 105
CONCLUSIONES 108
RECOMENDACIONES 110
REFERENCIAS 112
ANEXOS 119

LISTA DE TABLAS

Tabla 1 Cantidad de firmas por región 31
Tabla 2 Número de reportes de inspección PCOAB Perú 32
Tabla 3 Descripciones de la falta y sanciones 42
Tabla 4 Sistemas de categorías 46
Tabla 5 Listado de sujetos informantes 50
Tabla 6 Listado de términos de análisis 64

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Flujograma de un sistema de comunicación contable 25
Figura 2 Integración de las teorías de auditoría en un modelo contable 28
Figura 3 Fases de aplicación de una entrevista 52
Figura 4 Lienzo metacognitivo y autorregulador para identificar problemáticas 55
Figura 5 Relación entre las categorías emergentes y las categorías apriorísticas 66
Figura 6 Organigrama administrativo de la firma auditora 67
Figura 7 Organigrama de líderes y directores 69
Figura 8 Flujograma de la aplicación de independencia en la firma auditora 73
Figura 9 Principio de independencia en la firma auditora 75
Figura 10 Revisión interna de cumplimiento por áreas 77
Figura 11 Categorías, subcategorías y características 78
Figura 12 Categorías y subcategorías apriorísticas y emergentes 79
Figura 13 Salvaguardas internas 80
Figura 14 Salvaguardas externas 87
Figura 15 Conflictos de interés 91

RESUMEN

El **objetivo** de la presente investigación es analizar los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four. La **metodología** de la investigación fue de enfoque cualitativo, utilizando la entrevista a profundidad como técnica de recopilación de información. Participaron siete profesionales expertos en la realización de auditorías financieras externas en una Big Four. Los **resultados** revelaron que los factores que afectan el principio de independencia en la práctica de los auditores están relacionados principalmente con riesgos vinculados a intereses financieros; estos riesgos emergen de la naturaleza misma de la auditoría. Los auditores señalaron que el equilibrio para preservar la independencia se alcanza mediante la implementación de salvaguardas internas y externas, que permiten afrontar eficazmente dichas amenazas. Se **concluyó** que la independencia del auditor es un aspecto crucial que puede verse comprometido por diversos factores. Sin embargo, puede mantenerse mediante políticas y prácticas robustas que mitiguen los riesgos identificados. En particular, la combinación de salvaguardas internas, como políticas estrictas de gestión de conflictos de interés y formación continua, junto con salvaguardas externas, como regulaciones y normativas del sector, resulta esencial para preservar la independencia en la práctica de los auditores. Se **recomienda** fortalecer salvaguardas internas, garantizar una formación continua rigurosa, fomentar el uso de las plataformas para gestionar conflictos de interés y fomentar una cultura de independencia profesional. A los entes reguladores, desarrollar regulaciones claras. A las universidades, reforzar cursos sobre ética e independencia en sus mallas curriculares. A los profesionales, mantenerse actualizados y concientizar la importancia de la independencia.

Palabras clave: Auditoría externa, Independencia, Big Four, salvaguardas, conflicto de interés.

ABSTRACT

The **objective** of this research is to analyze the factors influencing the principle of independence in the practice of auditors at a Big Four firm. The research **methodology** was qualitative approach, utilizing in-depth interviews as the data collection technique. Seven professionals experienced in conducting external financial audits at a Big Four firm participated. The **results** revealed that factors affecting auditor independence are primarily linked to risks associated with financial interests, inherent to the nature of auditing. Auditors indicated that maintaining independence is achieved through implementing internal and external safeguards to effectively manage these threats. The **conclusion** was that auditor independence, a crucial aspect, can be compromised by various factors but can be preserved through robust policies and practices that mitigate identified risks. Specifically, a combination of internal safeguards such as strict conflict of interest policies and ongoing training, along with external safeguards like sector regulations, is essential to uphold independence in auditor practice. It is **recommended** include strengthening internal safeguards, ensuring rigorous ongoing training, promoting the use of platforms to manage conflicts of interest, and fostering a culture of professional independence. Regulators are advised to develop clear regulations, universities to enhance courses on ethics and independence in their curricula, and professionals to stay updated and raise awareness of the importance of independence.

Keywords: External audit, Independence, Big Four, safeguards, conflicts of interest.

I. INTRODUCCIÓN

1.1.Introducción

La independencia del auditor desempeña un papel crucial, ya que garantiza que las auditorías se realicen de manera imparcial y sin influencias externas que puedan comprometer la veracidad de los dictámenes. Sin embargo, en la práctica de la auditoría externa, se enfrentan desafíos que ponen en riesgo esta independencia, lo que puede tener consecuencias significativas tanto para los usuarios de la información financiera como para la credibilidad del auditor y de la firma auditora.

En la presente investigación, se aborda los desafíos de la independencia en la práctica del auditor en una de las Big Four, centrándose en comprender los factores subyacentes que afectan la capacidad de los auditores para mantener esta independencia. La investigación se justifica por el creciente aumento de deficiencias identificadas por los entes reguladores frente a la independencia, los casos de fraude financiero que han expuesto la ausencia de cumplimiento del principio de independencia en los auditores externos junto a la necesidad de mejorar la regulación y las prácticas profesionales en este ámbito.

Los objetivos de esta investigación son analizar los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica del auditor en una de las firmas Big Four, así como también analizar los conflictos de interés, las salvaguardas internas y externas que se implementan para mantener esta independencia y desarrollar una propuesta para mejorar las prácticas profesionales y promover la integridad en la auditoría.

Este estudio se estructura en seis capítulos. En el capítulo I se aborda la descripción del contexto problemático, delineando los problemas y objetivos generales y específicos, con énfasis en la relevancia del principio de independencia en el contexto actual.

El capítulo II comprende los antecedentes del estudio, de igual forma las bases teóricas y la definición según las categorías de análisis propuesta en la investigación.

El capítulo III presenta los supuestos hipotéticos y categorías de análisis.

En el capítulo IV se detalla la metodología planteada, el diseño de la investigación, credibilidad de la investigación, sujetos de estudios, procedimientos, técnicas e instrumentos de recolección de datos y análisis de datos.

El capítulo V se dedica a la presentación y análisis de los resultados obtenidos a través de entrevistas realizadas a informantes con experiencia en auditoría externa de una Big Four.

El capítulo VI comprende el aporte de la investigación, comparación de los resultados de la investigación con estudios previos, validación de la teoría referente, limitaciones del estudio y agenda futura de la investigación. Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas del estudio.

1.2.Descripción de la realidad problemática

A nivel internacional, se han documentado numerosos casos de fraude financiero y corrupción que han cuestionado seriamente la integridad y el papel del auditor, el cual es fundamental para garantizar la transparencia y la confianza en los mercados financieros. Ayala (2015) destaca que la independencia constituye un pilar esencial en la práctica de la auditoría, siendo vital para su propósito y credibilidad.

La discusión sobre la regulación de la independencia del auditor no se centra en la necesidad de su garantía, pues esta es ampliamente reconocida por los diversos actores involucrados en la profesión, así como por los clientes, supervisores y usuarios del dictamen de auditoría. En cambio, el debate se orienta hacia la identificación de los métodos más eficaces para asegurar esta independencia. No obstante, a pesar de esta comprensión a nivel general, se han registrado casos que evidencian deficiencias al cumplimiento del principio de independencia.

A pesar de los numerosos escándalos contables del pasado, como Enron, Parmalat, Satyam y el caso más reciente de Wirecard, que en junio de 2020 se vio obligada a declararse en quiebra al descubrirse una deuda cercana a los 4.000 millones de dólares, revelando un déficit de 2.072 millones de dólares. La firma que auditó a Wirecard enfrentó supuestos incumplimientos del deber del auditor, lo que resultó en una prohibición de dos años para participar en licitaciones de auditorías. Según Beerbaum (2021), el caso de Wirecard estuvo asociado al conflicto de interés, uno de los principales factores que comprometieron la independencia del auditor. A pesar de que este conflicto se observa con frecuencia en casos similares, dentro de la comunidad académica no ha sido abordado mediante reformas o revisiones. Los responsables políticos y académicos a nivel global han intentado abordar el enigma de la independencia del auditor mediante diversas medidas, como prohibiciones y la rotación de auditores.

A nivel nacional, se presentó un caso que se vio comprometida la independencia del auditor, ese fue el caso de la empresa Graña y Montero con una firma de auditoría local que culminaron su contrato de auditoría debido a que los auditores llevaron a cabo

simultáneamente servicios de consultoría para la evaluación de controles y auditoría financiera. Ambas labores son incongruentes y están vedadas por la Ley Sarbanes Oxley-SOX, ya que los auditores no deben auditar estados financieros de períodos en los que también hayan brindado servicios de consultoría. Dicho incidente afectó a la compañía debido a que cotizaba en la Bolsa de Valores de Nueva York (Vergara, 2019).

Según el contexto previo se tiene evidencia de los graves problemas y consecuencias en la ausencia del principio de independencia en las prácticas de auditoría, la falta de independencia implica del auditor se encuentre bajo la influencia de intereses ajenos, ya sean financieros, personales, familiares o de otro tipo, lo que compromete su objetividad y juicio profesional.

Este problema es de gran relevancia debido a las implicaciones que tiene para la credibilidad y la integridad de la información financiera. La falta de independencia en la auditoría puede conducir a la emisión de opiniones sesgadas o inexactas, lo que a su vez puede socavar la confianza del público en los informes financieros y en la profesión en general. Además, casos históricos de fraude financiero, como el escándalo de Enron y la posterior desaparición de Arthur Andersen, han resaltado la importancia crítica de mantener la independencia del auditor en todo momento.

El problema de la presente investigación se basa en que los auditores están expuestos en su práctica a no identificar y no informar adecuadamente cuando su independencia se vea comprometida, lo cual podría generar errores, irregularidades o incumplimientos, lo que induce a disminuir la credibilidad de la profesión frente a los usuarios de la información financiera y pone en riesgo la integridad de los mercados, esto implica sanciones legales a la firma auditora, posibles multas y revocaciones de

licencia, el presente estudio tiene como finalidad el análisis de estos factores que influyen en el principio de independencia en la práctica del auditor.

1.3.Definición del problema

1.3.1. Problema general

1. ¿Cuáles son los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?

1.3.2. Problemas específicos

1. ¿Cuáles son las salvaguardas internas que se emplean para mantener el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?
2. ¿Cuáles son las salvaguardas externas que se emplean para mantener el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?
3. ¿Cuáles son los conflictos de interés que influyen el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?

1.4.Objetivos

1.4.1. Objetivos generales

Analizar los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

1.4.2. Objetivos específicos

Analizar las salvaguardas internas que se emplean para mantener la independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

Analizar las salvaguardas externas que se emplean para mantener la independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

Analizar los conflictos de interés que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

1.5.Justificación e importancia de la investigación

1.5.1. Justificación teórica

La independencia en la auditoría constituye un principio fundamental que garantiza la imparcialidad y objetividad en la evaluación de los estados financieros. Desde diversas perspectivas teóricas, tales como la Teoría de la información, de la agencia, del gobierno de las sociedades y del seguro, se destaca la importancia de este principio en el mantenimiento de la integridad y la confianza en los informes financieros.

La justificación de la presente investigación es brindar una comprensión teórica sólida sobre los factores que afectan el principio de independencia debido a que el principio de independencia por parte de los auditores resulta esencial para evaluar la eficacia de sus decisiones y acciones en la práctica profesional.

1.5.2. Justificación práctica

La confianza del público en los informes financieros de las empresas, especialmente en el caso de las grandes firmas de auditoría, depende en gran medida de la independencia de los auditores. Su imparcialidad asegura la integridad del proceso de auditoría y el cumplimiento de los estándares éticos y profesionales.

Se espera que la investigación sirva para que las universidades profundicen en su currículo de estudios temas respecto al principio de independencia al momento que ejerzan desarrollando casos prácticos con mayor profundidad.

Así como, para que los profesionales que ejercen la auditoría externa se concienticen respecto a la importancia de mantener el principio de independencia en todo momento y contribuir a la disminución de deficiencias identificadas por entes reguladores identificando los factores que influyen en la misma.

1.5.3. Justificación metodológica

La presente investigación tiene como justificación metodológica un enfoque cualitativo el cual ofrece una oportunidad única para comprender a profundidad las percepciones y actitudes de los auditores respecto a la independencia. Mediante la técnica de entrevista, es posible analizar los factores que influyen en la independencia en la práctica del auditor. Este enfoque metodológico permite un análisis de cómo los auditores interpretan y mencionan los factores que influyen en la independencia en el contexto específico de las grandes firmas de auditoría, proporcionando así una visión completa del tema de investigación.

1.5.4. Justificación social

La independencia de los auditores tiene un impacto directo en la confianza del público en el sistema financiero y en las empresas en general, lo cual se alinea estrechamente con el Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS) número 16 de las Naciones Unidas, que busca promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, proporcionar acceso a la justicia para todos y construir instituciones efectivas, responsables e inclusivas a todos los niveles.

Un análisis del principio de independencia en la práctica de los auditores puede contribuir a fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas, promoviendo

así la estabilidad y la confianza en las instituciones financieras y en la sociedad en su conjunto.

Los resultados de esta investigación pueden informar a reguladores, empresas y profesionales de la auditoría sobre posibles medidas para fortalecer la independencia y la calidad de la auditoría, en línea con los principios y metas del ODS 16, y así contribuir al desarrollo sostenible y a la consecución de una sociedad más justa y equitativa.

1.6.Limitaciones

La investigación enfrenta limitaciones como el acceso restringido a información confidencial de la firma de auditoría Big Four, la limitación de la muestra a una sola firma, la restricción temporal de los datos, la subjetividad de las percepciones de los auditores entrevistados y posibles cambios regulatorios que puedan afectar la práctica de la auditoría durante el estudio.

II. REVISIÓN DE LITERATURA

2.1.Antecedentes del estudio

Aizpurua Esnaola (2022), tuvo como objetivo analizar el principio general de independencia, mediante la revisión de la normativa española y europea vigente, el análisis de las conclusiones de diversos estudios empíricos, y el estudio de casos de incumplimiento de este principio. Para el desarrollo de la investigación se utilizó la metodología de estudio de caso. El autor concluyó que es impredecible que se cumpla el principio de independencia y que todos los agentes involucrados en esta actividad colaboren para conseguirlo, cumpliendo las medidas establecidas proponiendo mejoras de cara al futuro.

La investigación citada resalta la complejidad inherente de mantener el principio de independencia en los auditores y fomenta la reflexión sobre los desafíos. Asimismo, aporta a la presente investigación en la importancia de identificar los factores de cómo los auditores perciben la colaboración y la aplicación de medidas establecidas en su práctica, proporcionando un marco valioso para examinar los factores que influyen al principio de independencia.

Ávila y Herrera (2020), tuvo como objetivo determinar las implicaciones en la labor del auditor dadas las diferencias en el código de ética y la ley, puesto que el concepto es relevante en el correcto desempeño del profesional contable para emitir juicios objetivos sobre la materia auditada. Para el desarrollo de la investigación se utilizó corte cualitativo descriptivo, se realizó revisión documental y entrevistas a personas con vasta experiencia. Las autoras concluyeron que la independencia del

auditor externo desempeña un papel fundamental en la configuración y evolución de la carrera del contador profesional.

Esta investigación nos permite conocer la importancia de la comprensión del principio de independencia basándose en la comparativa con el código de ética y la ley local y cómo su entendimiento podría generar percepciones confusas que repercutiría en la práctica de los auditores.

De la Cruz Polo y Fernández (2020) tuvo como objetivo caracterizar las conductas que destruyen la independencia mental en los revisores fiscales y en el desarrollo de su trabajo profesional. Para ello utiliza la metodología cualitativa, utilizando las técnicas de la revisión literaria. Concluye que Colombia ha experimentado un aumento en la corrupción en los últimos años, y desafortunadamente los revisores fiscales también se han visto afectados por este problema. Las principales causas de esta situación se atribuyen a la falta de independencia y a la falta de una normatividad estricta.

Esta investigación nos permite reflexionar acerca de las consecuencias generadas por la ausencia del principio de independencia. Para nuestra investigación destacamos que una falta del principio de independencia puede generar graves consecuencias al entorno económico y social.

García Cartes (2022) tuvo como objetivo caracterizar los honorarios por servicios distintos de auditoria en empresas chilenas listadas en bolsa en el periodo 2010-2020. Se recopilaron 63 empresas que informaron esta circular entre 2010 y 2020, obteniendo un total de 134 circulares. La investigación concluye que los honorarios por

servicios no relacionados con la auditoría representan una amenaza para la independencia del auditor, ya que se han encontrado casos en los que la independencia se ha visto comprometida directamente al ofrecer servicios incompatibles con la revisión y emisión de opiniones sobre los estados financieros.

La anterior investigación contribuye con una de nuestras subcategorías asociadas a conflicto de interés en específico los servicios distintos a auditoría.

García-Benau et al. (2022) tuvo como objetivo destacar la relación de la falta de independencia del auditor en la defensa del interés público. Se utilizó la metodología de estudio de caso. Concluyen tres aspectos sobre la independencia del auditor y su influencia en la calidad de la auditoría. En primer lugar, se subraya el grave daño a la reputación del auditor cuando se cuestiona su independencia, lo que afecta la credibilidad de la auditoría y la información financiera. Segundo, se discute el mercado de auditoría y su alta concentración, destacando la necesidad de protegerse de sus posibles repercusiones negativas. Por último, se reflexiona sobre la responsabilidad de los auditores en la detección de irregularidades financieras, enfatizando que tienen la obligación de actuar con independencia para preservar la integridad del proceso de auditoría y evitar su descrédito.

El artículo citado contribuirá a la planteada debido a que su análisis enriquece la comprensión del concepto de independencia y su relevancia en el contexto de la práctica en las firmas de auditoría de renombre.

Gonzales (2017), tuvo como objetivo determinar los factores que le bridan fiabilidad a la opinión del auditor. La investigación fue aplicada descriptiva, para ello

la técnica utilizada fue la entrevista a los socios de las Big Four y el análisis documental. El resultado obtenido fue que la independencia y el control de calidad son factores que permiten que los usuarios depositen mayor confianza sobre el informe de auditoría y por tanto en la opinión del auditor.

Este antecedente se relaciona con la investigación debido a que recalca la importancia de la independencia del auditor en la práctica y cómo esta aporta a brindar fiabilidad a los usuarios de la opinión del auditor.

Hao (2021) tuvo como propósito explorar si los servicios no relacionados con la auditoría (NAS) en China han dañado la independencia de los auditores y si los reguladores chinos necesitan emular a los países occidentales y restringir fuertemente la provisión de NAS. Se seleccionaron 213 empresas chinas cotizadas. Los datos se analizan construyendo un modelo de regresión logística binaria. Los resultados muestran que no hay evidencia en China de que los NAS puedan socavar la independencia del auditor y no es necesario que China promulgue regulaciones para prohibir la provisión de NAS.

Esta investigación proporciona una perspectiva comparativa sobre el impacto de los servicios no relacionados con la auditoría el cual es una característica de la subcategoría “Conflicto de interés” de la presente investigación.

Kamarudin et al. (2022) el propósito de este estudio fue examinar la influencia del escepticismo profesional y la independencia en el comportamiento ético de los auditores indonesios. El estudio adoptó un enfoque experimental utilizando escenarios de casos. Participaron 121 auditores de firmas en Indonesia. El estudio encontró que, a

pesar de que los auditores no reconocen los problemas éticos debido a la amenaza a la independencia, aún pueden actuar de manera ética. Además, el escepticismo profesional no afectó la toma de decisiones éticas de los auditores.

Esta investigación resalta la importancia de entender cómo la independencia del auditor y su percepción afectan su conducta, un aspecto central en la investigación.

Kurniawan (2023) tuvo como objetivo dilucidar las percepciones, experiencias y desafíos a los que se enfrentan los auditores, ejecutivos corporativos e inversores con respecto a la independencia del auditor y su impacto en la calidad de la auditoría. Se emplearon entrevistas semiestructuradas y análisis de documentos para recopilar datos. Los hallazgos identificaron los factores que influyen en la independencia del auditor, como la permanencia del auditor, la dependencia de las tarifas, la prestación de servicios no relacionados con la auditoría y los marcos regulatorios. Las partes interesadas reconocen la importancia de las intervenciones regulatorias, las directrices éticas y la participación de las partes interesadas en la salvaguardia de la independencia del auditor y la mejora de la calidad de la auditoría.

Este antecedente se relaciona con la investigación debido a que identifica los factores claves que influyen en la independencia del auditor el cual es la categoría principal del estudio.

Llatas (2021) tuvo como objetivo detectar la interrelación entre los honorarios percibidos por el auditor y las conclusiones expresadas en los informes de auditoría emitidos. El trabajo es de enfoque mixto. El autor concluye que, a pesar de los esfuerzos por legislar y analizar la independencia del auditor, persiste la incertidumbre sobre los

factores que la influyen. La relación entre la calidad del trabajo y la rentabilidad, junto con los crecientes costos de la auditoría, plantean desafíos para mantener la independencia. Se cuestiona si las regulaciones actuales son adecuadas y si la independencia del auditor puede ser completamente regulada. La evolución constante de la profesión y la sociedad sugiere que estos desafíos continuarán en el futuro.

El trabajo contribuirá a la presente investigación debido a su análisis asociándolo a lo que respecta la independencia financiera, los honorarios y remuneración y cómo estos son percibidos en la práctica de los auditores.

Pallares y Galvis (2022) tuvo como objetivo evaluar hasta qué punto se respeta el principio de independencia del auditor. Empleando un enfoque mixto, se examinó las sanciones impuestas a los auditores por la Junta Central de Contadores entre 2017 y 2021. Los resultados indicaron que se ha infringido el principio ético de independencia, principalmente debido a relaciones familiares hasta el segundo grado con la administración de la empresa y al desempeño de funciones en la administración de la propiedad compartida. Por lo tanto, se identificaron posibles amenazas que comprometen la independencia, así como la objetividad, el cumplimiento normativo y la ética profesional.

El trabajo previo contribuirá a la presente investigación debido a que contextualizará y respaldará el análisis sobre cómo los auditores podrían enfrentar desafíos similares en relación con la independencia, especialmente en términos de vínculos familiares con la administración de las empresas auditadas.

Riascos y Cantillo (2019) tuvo como objetivo identificar las razones por las cuales el principio de independencia mental se ve comprometida durante el desarrollo de las funciones. El enfoque utilizado fue cualitativo utilizando la técnica de revisión documental. Como conclusión del trabajo tras llevar a cabo un análisis exhaustivo, se concluyó que en los casos de fraudes empresariales que afectan a los usuarios, lamentablemente la tendencia es que estos derivan de cuestiones subjetivas de índole moral, en lugar de ser el resultado de una falta de regulación normativa o disciplinaria. De esta manera, se espera que el profesional adquiera una comprensión más profunda sobre la importancia de cumplir con las obligaciones establecidas tanto por la ley como por la moral.

Esta investigación nos permite conocer los factores que influyen al principio de independencia. Se relaciona con nuestra investigación porque estudia nuestra categoría principal.

Saputra et al. (2019) tuvieron como objetivo examinar el efecto del conflicto de intereses y la independencia en el desempeño de los auditores en la Firma de Contabilidad Pública en Bali, utilizando métodos de investigación cuantitativa. La población del estudio consistió en auditores registrados en el directorio del Instituto de Contadores Públicos en Bali, sumando 67 auditores, lo que al mismo tiempo convirtió a toda la población en la muestra o en un muestreo total. La técnica de muestreo utilizada es un método de muestreo no probabilístico con muestras saturadas o técnicas censales. Los resultados del estudio indican que las variables de conflicto de intereses e independencia tienen un efecto positivo y significativo en el desempeño de los auditores registrados en la firma.

Este estudio contribuye a la investigación al mostrar que tanto el conflicto de intereses como la independencia influyen significativamente en el desempeño de los auditores. El cual es una de las subcategorías abordadas en la presente investigación.

Shalimova et al (2022) tuvieron como propósito determinar los requisitos para la observancia del principio de independencia por parte de los auditores externos e internos, dada su relación en la realización de trabajos de auditoría. La base metodológica y teórica del estudio es la comprensión científica y creativa de los desarrollos de científicos extranjeros y nacionales en el campo de la auditoría en general, y de la auditoría interna en particular. Se demostró que la independencia de pensamiento y comportamiento, como componentes de la independencia tanto de los auditores externos como internos, debe formarse teniendo en cuenta a todas las partes involucradas en el proceso de realización del trabajo de auditoría, considerando el contenido de las relaciones tripartitas.

Esta investigación nos permite conocer la importancia del principio de independencia en la auditoría. Se relaciona con nuestra investigación porque estudia nuestra categoría principal.

Trilleras (2022) tuvo como objetivo principal la identificación y análisis de los factores de orden personal que afectan la independencia de los auditores externos en su ejercicio profesional para las firmas Big Four en Colombia. Para realizar el trabajo adoptó una metodología de investigación con un enfoque cualitativo. La técnica utilizada fue una guía de entrevista. Los hallazgos de esta investigación revelaron que, a pesar de las medidas de protección establecidas en el Código Internacional de Ética para Contadores para abordar las amenazas a la independencia del auditor, persisten

con frecuencia desafíos relacionados con confirmaciones de independencia, dependencia económica, rotación del auditor, relaciones entre gerentes y auditores, y la prestación de servicios adicionales.

El trabajo previo contribuye a la presente investigación debido a que aborda el eje principal que está asociado al principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

2.2.Bases teóricas

El propósito de este capítulo es resumir las ideas clave de los autores más destacados en el ámbito de la auditoría, quienes a través de diversas teorías abordan la legitimidad de esta práctica; así como de aquellos autores que han integrado la independencia del auditor como un aspecto fundamental de sus planteamientos en materia de auditoría.

Principio de independencia

El principio de independencia en auditoría es fundamental para asegurar la objetividad y la imparcialidad en el proceso de auditoría financiera. Según Arens, Elder y Beasley (2007), la independencia del auditor se refiere a "la ausencia de relaciones que puedan influir en el juicio profesional" (p. 46). En otras palabras, un auditor debe mantener una distancia crítica y libre de conflictos de interés para realizar una evaluación imparcial de la información financiera de una entidad.

DeAngelo (1981) afirma que la independencia del auditor es crucial para la calidad de la auditoría, definiéndola como la capacidad del auditor para identificar y comunicar cualquier irregularidad en el sistema contable. Dada su importancia para la credibilidad financiera, los reguladores del mercado se han enfocado en asegurar la independencia

del auditor. Esto es esencial para proporcionar auditorías de alta calidad que cumplan con los estándares internacionales y sean confiables para los usuarios de los estados financieros.

Choi et al. (2010) encontraron que la calidad de la auditoría está significativamente influenciada tanto por el tamaño de la auditoría como por la pericia del auditor. Las inspecciones del PCAOB se centraron especialmente en las firmas de auditoría más pequeñas, destacando la mayor probabilidad de fallos en la auditoría y el riesgo de comprometer la independencia del auditor.

Diversos investigadores, profesionales, reguladores y partes interesadas han planteado preocupaciones acerca de la relevancia de la independencia del auditor para el funcionamiento del mercado financiero. Los acreedores e inversores institucionales dependen en gran medida de la credibilidad de los estados financieros y de la calidad de los informes de auditoría. La independencia del auditor es fundamental para garantizar la transparencia en los informes financieros y asegurar que los informes de auditoría estén completamente libres de sesgos significativos. (Yakubu y Williams, 2020).

Por otro lado, como principios fundamentales de independencia, tanto antes de aceptar el encargo como durante su ejecución, el auditor debe evaluar las amenazas a su independencia, tales como auto-revisión, abogacía, interés propio, familiaridad, confianza excesiva o intimidación. En caso de identificar alguna de estas amenazas, el auditor deberá aplicar las salvaguardas adecuadas para mitigarlas y, si es necesario, abstenerse de llevar a cabo la auditoría. (Menendez, 2015)

International Ethics Standards Board for Accountants (2023) en la sección 400.4 menciona que el ISQM 1 exige a las firmas establecer y mantener un sistema de gestión de calidad para auditorías y revisiones de estados financieros. Este sistema debe incluir objetivos de calidad para asegurar el cumplimiento con los requisitos éticos, incluyendo la independencia.

Los requisitos éticos relevantes abarcan a la firma, su personal y, cuando sea aplicable, a otras personas que deben cumplir con las normas de independencia relacionadas con la firma y sus compromisos.

Las Normas Internacionales de Auditoría y las Normas Internacionales de Revisión definen las responsabilidades para los socios y equipos de compromiso en auditorías y revisiones, respectivamente. La asignación de responsabilidades varía según el tamaño y la estructura de la firma.

Al realizar compromisos de auditoría, el Código exige que las firmas cumplan con los principios fundamentales y mantengan su independencia.

- **Independencia Mental:** Se espera que los contadores mantengan independencia mental al desempeñar servicios de auditoría, revisión, aseguramiento y otros servicios relacionados. Esto implica la capacidad de actuar con objetividad y ejercer juicio imparcial sin verse influenciado por conflictos de interés u otras presiones.
- **Independencia en la Apariencia:** Además de ser independiente en la realidad, los contadores también deben evitar situaciones que puedan comprometer la percepción pública de su independencia. Esto implica evitar cualquier actividad o relación que pueda hacer que un observador razonable cuestione su imparcialidad.

Por otro lado, la Norma internacional de auditoría 200, emitida por la International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), establece los objetivos y Principios Generales que Rigen una Auditoría de Estados Financieros. Aunque la NIA 200 no aborda directamente la independencia del auditor, establece principios generales para la realización de auditorías, incluidos los relacionados con la independencia esta es una consideración fundamental en todas las auditorías y está implícitamente vinculada al control de calidad de la auditoría.

Sin embargo, la independencia del auditor se aborda más específicamente en otras normas, como la NIA 220, y en las regulaciones y códigos de ética profesionales. A continuación, hay algunas características relacionadas con la independencia que pueden considerarse en el contexto de la NIA 220:

- **Independencia de Juicio**: El auditor debe mantener independencia mental y actuar con imparcialidad en la evaluación de la evidencia de auditoría y en la emisión de su opinión sobre los estados financieros.
- **Independencia en la Apariencia:** Es importante que el auditor no solo sea independiente en la realidad, sino que también lo parezca. Esto implica evitar situaciones que puedan poner en duda la independencia del auditor ante los usuarios de los estados financieros.
- **Independencia Financiera:** El auditor no debe tener intereses financieros o relaciones que puedan crear un conflicto de interés con la entidad auditada. Esto incluye la propiedad directa o indirecta de acciones de la entidad auditada, así como la prestación de servicios financieros u otros servicios a la entidad.

- **Independencia de la Administración de la Entidad**: El auditor debe mantener una separación adecuada de la administración de la entidad auditada. Esto implica no tener relaciones personales o comerciales cercanas con la administración que puedan influir en el juicio del auditor.
- **Independencia de la Influencia Externa:** El auditor debe resistir cualquier presión externa que pueda comprometer su independencia, ya sea de parte de la administración de la entidad auditada, de partes relacionadas, de intereses políticos o de otros terceros.

La NIA 220 establece los requisitos para el control de calidad en las auditorías, enfocándose en cómo las firmas de auditoría deben manejar y asegurar la independencia del auditor dentro de sus procedimientos de control de calidad. NIA 220 exige que las firmas implementen políticas y procedimientos que garanticen que los auditores mantengan su independencia en todo momento durante la ejecución de las auditorías (International Auditing and Assurance Standards Board, 2020).

Dentro de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), en la categoría de normas generales, mencionan sobre la independencia del auditor, en específico sobre la actitud mental independiente puesto que ha sido resaltada en el Código de Conducta Profesional como las Normas de Auditoría las cuales subrayan la importancia de la independencia. Se requiere que las firmas de contadores públicos certificados implementen ciertos protocolos para fomentar la independencia de todo su personal. Por ejemplo, se han establecido procedimientos específicos para las auditorías de mayor envergadura, especialmente cuando surgen discrepancias entre la administración y los auditores.

Una vez revisado lo que dicen los códigos y normas, ahora nos enfocamos en lo que nos mencionan diversas teorías que se asocian a la independencia del auditor en la práctica.

La **teoría de la agencia** es fundamental en auditoría y en la comprensión de las relaciones entre diferentes partes involucradas en una empresa. La teoría de la agencia explora cómo los conflictos de intereses entre los distintos grupos de interés pueden afectar el comportamiento y las decisiones dentro de una organización.

Martins et. al (2013) menciona que la teoría de la agencia se centra en la investigación de los conflictos y los gastos que surgen como resultado de la discrepancia entre la propiedad y el control del capital en una empresa. Esto implica analizar cómo los intereses de los propietarios pueden diferir de los intereses de quienes gestionan la empresa en su nombre, lo que puede llevar a conflictos de interés y a la toma de decisiones que no necesariamente maximizan el valor para los propietarios.

Castaño (199) menciona que la relación de agencia se configura cuando una parte, denominada principal, otorga ciertos derechos a otra parte, llamada agente, quien acepta contractualmente la responsabilidad de proteger los intereses del principal. A cambio, el agente recibe una compensación en forma de remuneración, la cual puede adoptar diversas modalidades y puede ser establecida formal o informalmente.

La teoría de la agencia, que analiza la separación entre los propietarios de una empresa (principales) y quienes la gestionan (agentes), es crucial para entender la importancia de la independencia del auditor en tu investigación. Esta teoría resalta que la desconexión entre propietarios y gestores puede provocar conflictos de interés, dado

que los gestores podrían tomar decisiones que no optimicen el valor para los propietarios. Por esta razón, es esencial contar con mecanismos que mitiguen dichos conflictos.

En el contexto de la auditoría, la teoría de la agencia aclara varios aspectos en los que la independencia del auditor resulta vital. Primero, la selección de auditores debe llevarse a cabo de manera que se minimicen los conflictos de interés y se asegure una evaluación objetiva. La independencia garantiza que la elección y el desempeño del auditor no estén influidos por la dirección de la empresa o intereses personales.

Además, la teoría de la agencia subraya la importancia de que los auditores supervisen la estructura de la compensación de los directivos. Esto es fundamental para evitar que los incentivos financieros de los gestores interfieran con la integridad de los informes financieros. Los auditores independientes tienen el rol de identificar y reportar prácticas que puedan desviar los intereses de los gestores de los de los propietarios.

Finalmente, la independencia del auditor es esencial para asegurar que la información financiera divulgada sea precisa y transparente. Los auditores deben mantener su imparcialidad para detectar y reportar cualquier manipulación o irregularidad en la información financiera que pueda ser consecuencia de los conflictos de interés descritos en la teoría de la agencia.

Por ello, la teoría de la agencia destaca la independencia del auditor como una herramienta fundamental para mitigar los conflictos de interés entre propietarios y gestores. He de asegurar que los auditores actúen de manera imparcial y sin influencias

externas es clave para mantener la transparencia y exactitud de la información financiera, fortaleciendo así la confianza en el mercado.

La **teoría de la información** en el ámbito de la auditoría se enfoca en analizar cómo se produce, comunica y utiliza la información financiera por parte de diversas partes interesadas en una empresa. Este enfoque examina tanto la calidad como la relevancia de la información contenida en los estados financieros y cómo estas características influyen en las decisiones de los usuarios. Los auditores juegan un papel crucial al evaluar si la información financiera cumple con los estándares contables y si resulta útil para la toma de decisiones financieras de los usuarios. También se asegura de que la información divulgada sea clara y precisa, facilitando su comprensión para usuarios con distintos niveles de conocimiento financiero.

Según Trilleras (2022), la teoría de la información sostiene que la validez de la auditoría se basa en el hecho de que esta profesión mejora la confiabilidad, pertinencia y credibilidad de la información financiera. En otras palabras, la auditoría se justifica por su capacidad para ofrecer información financiera que sea más confiable y relevante para los usuarios.

Ross (2016) agrega que el objetivo de la contabilidad es registrar y comunicar a los usuarios interesados el impacto de eventos económicos o transacciones en una entidad. La teoría de la información en auditoría refuerza esta idea al destacar la necesidad de que el dictamen de auditoría proporcione información financiera que sea tanto confiable como relevante, y que sea comunicada de manera efectiva. Esto es fundamental para que los usuarios puedan tomar decisiones informadas basadas en la información proporcionada.

Figura 1

Flujograma de un sistema de comunicación contable

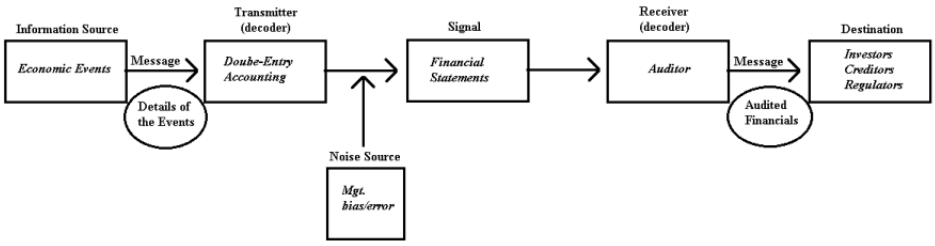


Figure 1. Accounting as a communication system. This figure displays how accounting fits into the classical framework of a communication system.

Fuente: Ross, Jonathan F. (2016). "The Information Content of Accounting Reports: An Information Theory Perspective"

Sin embargo, la teoría de la información en auditoría enfatiza la importancia de proporcionar un dictamen de auditoría con información financiera confiable, relevante y comunicada de manera efectiva para respaldar la toma de decisiones informadas por parte de los usuarios.

La **Teoría del gobierno de las sociedades** se ocupa de la estructura y los procesos de toma de decisiones en las empresas, así como de las relaciones entre los distintos grupos de interés, como los accionistas, la dirección, los empleados y los acreedores. Esta teoría busca asegurar que la dirección y gestión de la empresa sean transparentes, responsables y orientadas hacia la creación de valor a largo plazo.

Cardbury (1992) definió al Gobierno Corporativo como el conjunto de normas y prácticas mediante las cuales las empresas son dirigidas y supervisadas en el desarrollo de sus operaciones económicas. En este sistema, los accionistas desempeñan un papel fundamental al elegir a los directores y a los auditores, y al asegurar una estructura de gobierno adecuada.

Acosta (2018) menciona que un eficaz gobierno corporativo establece los sistemas que facilitan un equilibrio entre la dirección y el control, a través de sistemas de contrapesos, para asegurar que las decisiones se tomen en el mejor interés de la organización y sus accionistas, respetando simultáneamente los derechos de todas las partes interesadas.

La teoría del gobierno de las sociedades es esencial en auditoría para garantizar que las empresas sean gestionadas de manera transparente, responsable y en beneficio de todas las partes interesadas. Los auditores desempeñan un papel clave en la evaluación y verificación del cumplimiento de las prácticas de gobierno corporativo, contribuyendo así a fortalecer la confianza en los mercados financieros y la sostenibilidad a largo plazo de las empresas.

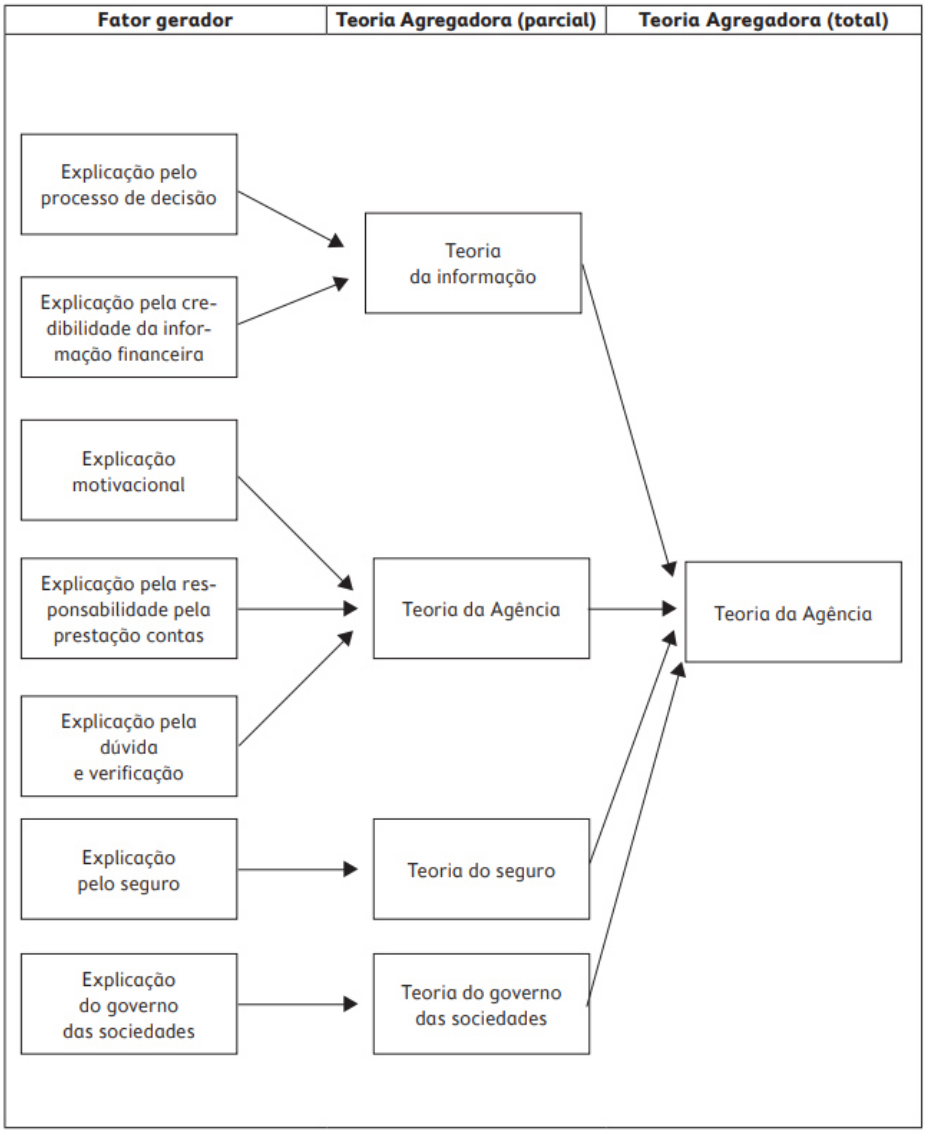
La **Teoría del seguro,** en el contexto del mercado estadounidense, esta perspectiva se originó a mediados de los años noventa, coincidiendo con un incremento en los costos asociados a litigios debido a supuestas deficiencias en las auditorías. Es importante distinguir entre la quiebra de una auditoría y la quiebra de una empresa, ya que la primera no siempre conlleva lo segundo. Sin embargo, se ha intentado vincular la insolvencia empresarial con la incompetencia de las auditorías, argumentando que los auditores también son responsables de la divulgación de información financiera fraudulenta.

Las normas éticas y profesionales, junto con la legislación vigente, obligan a los auditores a realizar su trabajo con un alto estándar de profesionalismo. Si no cumplen con este estándar, pueden ser demandados por sus clientes y el público en general, y deben indemnizar los daños, generalmente cubiertos por seguros.

Machado y Gomes (2013) nos mencionan que esta teoría se relaciona con la discrepancia de expectativas en la auditoría: los inversionistas, principales interesados en los informes financieros, esperan que la auditoría brinde un nivel de seguridad adecuado respecto a posibles fraudes, irregularidades y actividades ilegales en los estados financieros, así como información sobre la viabilidad del negocio y el desempeño de los administradores. Cuando una empresa quiebra debido a prácticas fraudulentas o una mala gestión, existe una tendencia a responsabilizar a los auditores por no haber detectado estos problemas a tiempo, lo que conduce a demandas por parte de los administradores, acreedores y otros actores del mercado de capitales.

Figura 2

Integración de las teorías de auditoría en un modelo contable



Fuente: https://www.occ.pt/sites/default/files/public/2022-03/cg14_c.pdf#page=43

2.3.Definición de categorías de análisis

2.3.1. Independencia del auditor

Viloria (2009) define a este principio como esencial para los contadores públicos cuando actúan como auditores, debido a que se refiere a su habilidad para realizar

su trabajo de manera imparcial, sin que influencias externas o emocionales afecten su juicio profesional.

2.3.2. Dictamen independiente del auditor

El dictamen del auditor es un informe oficial emitido por un auditor independiente después de examinar las cuentas de una entidad, ya sea una empresa, una organización sin fines de lucro o una entidad gubernamental. Este informe resume la opinión del auditor sobre la integridad y la precisión de las declaraciones financieras de la entidad examinada.

2.3.3. Integridad

Confiabilidad de los datos financieros y la ausencia de errores, omisiones o fraudes significativos en las transacciones registradas y en los estados financieros. Un aspecto fundamental del trabajo del auditor es evaluar si la información financiera proporcionada por la entidad auditada es íntegra, es decir, si refleja fielmente la realidad financiera de la organización y cumple con los principios contables y las normas aplicables.

2.3.4. Credibilidad

Confianza que se le otorga a la información financiera y al trabajo del auditor. La credibilidad implica que tanto los estados financieros presentados por la entidad auditada como el informe del auditor que los respalda son considerados como fiables y creíbles por parte de los usuarios de esa información, como los inversores, los prestamistas, los reguladores y otros interesados.

2.3.5. Perdurabilidad

Capacidad de algo para mantenerse en el tiempo, para perdurar o perdurar en el tiempo

2.3.6. Stakeholders

Individuos o grupos que tienen un interés o una participación en una empresa, organización o proyecto y que pueden verse afectados por las acciones, decisiones o resultados de esa entidad. Los stakeholders pueden incluir a una amplia gama de partes interesadas, como empleados, accionistas, clientes, proveedores, comunidades locales, reguladores gubernamentales y grupos de interés externos.

2.3.7. Big Four

Las empresas pueden optar por contratar firmas de auditoría externas e independientes para realizar sus auditorías en lugar de depender de auditores internos. Al contratar a una firma externa, se reduce la posibilidad de influencia indebida o conflictos de intereses que podrían surgir si el auditor fuera un empleado interno de la empresa.

Las "Big Four" se refieren a las cuatro firmas de contabilidad y servicios profesionales más grandes y prestigiosas a nivel mundial. Estas firmas son PricewaterhouseCoopers (PwC), Deloitte, Ernst & Young (EY) y KPMG.

Estas firmas ofrecen una amplia gama de servicios, que van desde auditoría, consultoría, impuestos, asesoramiento financiero, hasta servicios legales y de gestión de riesgos. Son conocidas por su presencia global, su experiencia técnica,

sus recursos humanos altamente calificados y su capacidad para brindar servicios integrados y de alta calidad a clientes de diversos sectores y tamaños.

Las Big Four juegan un papel importante en la economía global y su influencia se extiende a través de una amplia gama de industrias y mercados financieros. Debido a su alcance y experiencia, a menudo son contratadas por grandes corporaciones, instituciones financieras, organizaciones gubernamentales y otras entidades para brindar servicios profesionales y asesoramiento estratégico.

En el Perú se encuentran presentes diversas firmas auditoras distribuidas por departamentos, la siguiente información fue obtenida de la Superintendencia de Banca, seguro y AFP (SBS) en donde las empresas se inscriben en el registro de sociedades de auditoria externas

Tabla 1
Cantidad de firmas por región

Departamento	**Cantidad de firmas auditoría**
Lima	150
La Libertad	21
Arequipa	12
Piura	8
Lambayeque	6
Cusco	6
Junin	4
Ayacucho	3
Ancash	2
Cajamarca	2
Huánuco	2
San Martin	1
Callao	1
Total	**218**

Sin embargo, en la capital se encuentran las Big Four identificadas por sus firmas miembro la cual su razón social y en la base de datos se puede identificar como:

- PricewaterhouseCoopers International Limited es Gaveglio Aparicio y Asociados S. Civil de R.L.
- KPMG International Cooperative es Emmerich, Córdova y Asociados S. Civil de R.L.
- Ernst & Young Global Limited es Tanaka, Valdivia Asociados S. Civil de R.L.
- Deloitte Touche Tohmatsu Limited es Velásquez, Loli y Asociados S. Civil de R.L.

Las cuales han tenido inspección PCAOB los siguientes periodos:

Tabla 2
Número de reportes de inspección PCOAB Perú

Global Network	Reportes inspección PCOAB
Ernst & Young Global Limited	**6**
2021	1
2018	1
2015	1
2012	1
2009	1
2007	1
PricewaterhouseCoopers International Limited	**4**
2023	1
2020	1
2017	1
2011	1
Deloitte Touche Tohmatsu Limited	**2**
2022	1
2018	1
KPMG International Cooperative	**1**
2023	1
Total	**13**

2.3.8. Salvaguardas internas

Las salvaguardas internas son medidas implementadas dentro de una organización para proteger sus activos, minimizar el riesgo de fraude y asegurar el cumplimiento de las políticas y procedimientos establecidos (Singleton & Singleton, 2010).

Las salvaguardas internas en el contexto del principio de independencia en la práctica del auditor son medidas o acciones implementadas dentro de la firma de auditoría misma, con el propósito de asegurar que los auditores mantengan su independencia y objetividad en el desarrollo de sus labores.

Al aplicar estas salvaguardas internas, las firmas de auditoría pueden fortalecer su capacidad para mantener la independencia y la objetividad en todas sus actividades de auditoría, lo que a su vez contribuye a la integridad y la credibilidad de la profesión de auditoría.

Políticas y procedimientos claros

Las políticas son declaraciones o directrices establecidas por una organización para guiar el comportamiento, las decisiones y las acciones de sus miembros en relación con temas específicos. Estas políticas son formuladas para establecer estándares, reglas y procedimientos que ayuden a la organización a alcanzar sus objetivos, gestionar riesgos, cumplir con las regulaciones y promover una cultura organizacional coherente. Mientras que los procedimientos son instrucciones detalladas que ayudan a implementar y cumplir las políticas de una organización, asegurando la consistencia y la efectividad en la realización de actividades específicas.

Las firmas de auditoría implementan políticas y procedimientos internos detallados relacionados con la independencia del auditor. Esto puede abarcar desde políticas de conflicto de intereses hasta directrices sobre interacciones con clientes y manejo de relaciones con partes relacionadas.

Formación y capacitación

Programas de formación y capacitación que ayuden a los auditores a comprender la importancia de la independencia y cómo aplicarla en su práctica diaria.

Proporcionar formación y capacitación regular sobre ética profesional y principios de independencia es fundamental para garantizar que los auditores comprendan sus responsabilidades éticas y legales. Esto puede incluir programas de formación sobre conflictos de intereses, relaciones con clientes y presión del cliente.

Supervisión y revisión

La supervisión es el acto de monitorear, dirigir y controlar las actividades o el desempeño de otras personas, procesos o sistemas para garantizar que se lleven a cabo de manera efectiva y eficiente y cumplan con los objetivos establecidos.

Mientras que la revisión es una inspección minuciosa o un escrutinio crítico de algo para asegurar su calidad, precisión o cumplimiento de normas.

Realizar revisiones internas periódicas de los procedimientos de auditoría y la conducta del personal puede ayudar a identificar posibles amenazas a la

independencia y abordarlas de manera proactiva. La supervisión interna puede incluir revisiones de calidad, evaluaciones de riesgos y revisiones de pares.

2.3.9. Salvaguardas externas

Las salvaguardas externas son medidas o controles implementados fuera de una organización por entidades independientes con el propósito de proteger los intereses de la organización y sus partes interesadas (Singleton & Singleton, 2010). Estas salvaguardas externas ayudan a fortalecer la independencia del auditor y a garantizar la integridad y la objetividad en el proceso de auditoría.

Las salvaguardas externas para el cumplimiento del principio de independencia en la práctica del auditor son medidas o acciones adoptadas desde fuera de la firma de auditoría para garantizar que el auditor pueda mantener su independencia y objetividad al realizar su trabajo. Algunas de estas salvaguardas externas incluyen:

Regulación Gubernamental

Las leyes y regulaciones que gobiernan la profesión de auditoría pueden establecer requisitos específicos para mantener la independencia del auditor. Los organismos reguladores gubernamentales pueden imponer normas éticas y de conducta que los auditores deben cumplir, así como también realizar revisiones y sanciones en caso de incumplimiento.

Una forma común de salvaguardas externas es la regulación y supervisión gubernamental, en la cual agencias gubernamentales establecen normas, reglamentos y estándares para regular las actividades de las organizaciones y proteger los intereses públicos (Singleton & Singleton, 2010).

Participación de Comités de Auditoría

Las empresas pueden establecer comités de auditoría independientes compuestos por miembros de la junta directiva que no tienen vínculos directos con la empresa. Estos comités pueden supervisar el proceso de auditoría, revisar los informes de auditoría y proporcionar una evaluación independiente del desempeño del auditor.

Participación de Organismos Profesionales

Organizaciones profesionales de contabilidad y auditoría, como el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), pueden establecer estándares éticos y proporcionar orientación sobre la independencia del auditor. Además, pueden realizar investigaciones y tomar medidas disciplinarias en casos de infracciones éticas.

Sanciones

Disuadir comportamientos indebidos, promover el cumplimiento de las normas y proteger el interés público o los derechos de las partes afectadas.

2.3.10. Conflictos de interés

Las presiones para comprometer la independencia del auditor pueden provenir tanto de la propia entidad auditada como de otras partes interesadas. De acuerdo con la investigación de Krishnan (2005), las presiones económicas, políticas y sociales pueden influir en el comportamiento del auditor y comprometer su independencia. Además, las relaciones personales y financieras entre el auditor y la entidad auditada pueden crear conflictos de interés que afecten la imparcialidad del proceso de auditoría (Arens et al., 2014).

Una estrategia clave para mantener la independencia del auditor es la evaluación y gestión proactiva de los riesgos. Esto implica identificar y mitigar posibles conflictos de interés antes de que afecten el proceso de auditoría. La implementación de políticas y procedimientos de control interno también puede ayudar a garantizar la objetividad y la imparcialidad del auditor (Krishnan, 2005).

Los conflictos de interés ocurren cuando los intereses personales o financieros de una persona o entidad entran en conflicto con sus responsabilidades profesionales u obligaciones hacia otra persona o entidad. En el contexto de la auditoría, los conflictos de interés pueden surgir cuando un auditor enfrenta presiones o incentivos que podrían comprometer su capacidad para actuar de manera objetiva e imparcial al realizar una auditoría.

Es fundamental identificar y gestionar adecuadamente estos conflictos para garantizar la integridad y objetividad del proceso de auditoría.

Servicios distintos a auditoría

Los conflictos de interés pueden surgir cuando una firma de auditoría proporciona servicios distintos de auditoría, como consultoría, asesoramiento fiscal, servicios de valoración, entre otros, a la misma empresa que está siendo auditada. Esto puede comprometer la independencia del auditor si los ingresos generados por estos servicios adicionales representan una proporción significativa de los ingresos totales de la firma, lo que podría influir en la capacidad del auditor para cuestionar las prácticas contables o financieras de la empresa.

Intereses financieros

Acciones o inversiones en empresas auditadas, relaciones financieras con clientes auditados, o cualquier otro tipo de beneficio económico que pueda influir en el juicio del auditor.

Cuando un auditor o alguien cercano a él tiene intereses financieros directos en la empresa que está siendo auditada, como acciones, bonos u otras inversiones, puede haber un conflicto de interés. El auditor podría estar influenciado para emitir un informe de auditoría favorable que proteja sus inversiones.

Honorarios

Ingresos que la firma de auditoría recibe por los servicios prestados a un cliente.

Los conflictos de interés relacionados con los honorarios pueden surgir cuando una firma de auditoría depende en gran medida de los honorarios generados por un cliente específico. En tales casos, puede haber una presión implícita para mantener una relación favorable con el cliente para garantizar la continuidad de los ingresos. Esta dependencia financiera puede influir en la independencia del auditor y en su capacidad para objetar prácticas contables cuestionables o realizar evaluaciones críticas de riesgos.

Continuidad del cliente

Relación continua entre la firma de auditoría y un cliente a lo largo del tiempo.

Los conflictos de interés pueden surgir en relación con la continuidad del cliente cuando una firma de auditoría tiene una larga historia de relación con un cliente específico. En tales casos, puede haber una tendencia a evitar cuestionar las prácticas de negocio del cliente o a ser menos crítico en la evaluación de los riesgos,

con el fin de mantener una relación comercial duradera. Esto puede afectar la independencia y objetividad del auditor al realizar la auditoría.

Relaciones familiares

Si el auditor tiene relaciones personales cercanas con los empleados clave o directivos de la empresa auditada, esto podría afectar su objetividad. Por ejemplo, podría ser difícil para un auditor cuestionar las decisiones o prácticas de alguien a quien conoce personalmente.

2.4.Manuales y directivas de entes reguladores

2.4.1. Superintendencia de Banca, Seguros y AFP (SBS)

Resolución SBS N° 17025-2010 en la cual crea el Registro de Sociedades de Auditoría Externa (RESAE) así como también aprueba su reglamento. Para llevar a cabo auditorías externas en las entidades mencionadas en los artículos 16 y 17 de la Ley General de Sociedades, es necesario que las firmas de auditoría externa estén debidamente registradas y cuenten con la habilitación correspondiente.

Resolución SBS N° 17026-2010 aprueba el Reglamento de Auditoría Externa. En el artículo N° 12 menciona que es responsabilidad de la firma de auditoría cambiar a los socios encargados de emitir la opinión sobre la validez de los estados financieros después de haber realizado auditorías en la misma empresa durante cinco años consecutivos. Una vez cumplido este período, debe pasar al menos dos años antes de que esos mismos socios puedan volver a evaluar la validez de los estados financieros de la empresa.

Por otro lado, el artículo N° 14 menciona que las firmas de auditoría son completamente responsables de los dictámenes e informes que emitan, especialmente si estos no reflejan adecuadamente la situación financiera, los resultados operativos y los flujos de efectivo de la empresa, según las normas contables establecidas por la Superintendencia. También son responsables de cualquier incumplimiento de la normativa vigente que se descubra durante la auditoría.

2.4.2. Superintendencia del Mercado de Valores (SMV)

Según la Ley Orgánica de la SMV, establecida por el Decreto Ley N° 26126-1992, la Superintendencia del Mercado de Valores (SMV) es responsable de supervisar que las firmas auditoras, autorizadas por un colegio de contadores públicos del Perú y contratadas por entidades bajo supervisión de la SMV, cumplan con las normas internacionales de auditoría. Para ello, la SMV puede emitir disposiciones generales alineadas con dichas normas y solicitar la información necesaria para verificar su cumplimiento.

2.4.3. Contraloría General de la República (CGR)

La Ley Nº 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, establece que las firmas de auditoría son entidades jurídicas calificadas e independientes, seleccionadas por la Contraloría General mediante Concurso Público de Méritos. Estas firmas son contratadas por las entidades para revisar sus actividades y operaciones, evaluar la razonabilidad de sus estados financieros y analizar la gestión y uso de los recursos asignados. La

Contraloría General regula el proceso de selección, contratación, seguimiento, evaluación de informes y registro de estas firmas.

2.4.4. Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú

El código de ética del contador público peruano fue aprobado en Asamblea General Extraordinaria de la Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú de fecha 28 de abril de 2023 Resolución Nº 040-2023-JDCCPP/AG, en la cual precisa que "Los encargos de auditoría cuyo fin es emitir un informe sobre un conjunto completo de estados financieros o sobre un solo estado financiero, que son de interés público, deben ser realizados por equipos de auditoría, firmas y las firmas de la red que sean independientes de los clientes de auditoría."

Seguidamente, se detallan las infracciones y las sanciones correspondientes, tras haber llevado a cabo un proceso disciplinario de acuerdo con el Código de Ética y el Reglamento de Investigación y Disciplina del Contador Público Peruano.

Tabla 3

Descripciones de la falta y sanciones

DESCRIPCIÓN DE LA FALTA	SANCIÓN
Cuando el despacho de contadores públicos o firma no establezca políticas y procedimientos diseñados para dar una seguridad razonable de que se mantiene la independencia. Debe tenerse en cuenta que las Normas Internacionales de Control de Calidad requieren el mantenimiento de políticas y procedimientos.	Suspensión temporal en el ejercicio profesional.
También debe considerarse que las Normas Internacionales de Auditoría requieren que el contador público autorizado o socio del trabajo elabore una conclusión sobre el cumplimiento de los requisitos de independencia que aplican al trabajo.	Suspensión temporal en el ejercicio profesional.

Fuente: Código de ética del contador público peruano.

2.4.5. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

Las firmas de contabilidad pública registradas y sus personas asociadas deben cumplir con las normas y estándares de ética e independencia de la PCAOB.

La Regla 3520 establece que una firma de contabilidad pública y sus asociados deben mantener su independencia del cliente de auditoría durante el período de auditoría y el compromiso profesional. Esta independencia implica cumplir no solo con los criterios establecidos por la PCAOB, sino también con las regulaciones de

la Comisión bajo las leyes federales de valores. La regla se aplica a los asociados de una firma de contabilidad registrada que deben ser independientes del cliente según las normas de la PCAOB, la Comisión, y otros criterios pertinentes. Esto garantiza la objetividad e imparcialidad en el trabajo de auditoría, asegurando la confiabilidad de los informes financieros.

En mayo de 2023, el PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board) mejoró sus informes de inspección al incluir una nueva sección enfocada en la independencia del auditor. Estas mejoras también abarcan información adicional sobre procedimientos de fraude, la identificación y evaluación de riesgos de errores materiales, y comentarios adicionales en la Parte I.A para situaciones específicas. Además, se introdujeron nuevos gráficos para las firmas inspeccionadas anualmente, mostrando claramente la duración del compromiso tanto de la firma como del socio encargado.

Estas mejoras en los informes de inspección subrayan un enfoque renovado en la independencia del auditor y la transparencia en los procedimientos de auditoría, aspectos cruciales para el análisis del principio de independencia en la práctica de las Big Four. La inclusión de información detallada sobre la independencia y otros aspectos relacionados con la calidad de la auditoría en estos informes refleja un esfuerzo por fortalecer la vigilancia y el cumplimiento de estándares de independencia, lo cual es relevante para evaluar la efectividad de las salvaguardas internas y externas en la práctica de auditoría.

2.4.6. International Accounting Standards Board (IASB)

Norma Internacional de Gestión de la Calidad (ISQM) 1, titulado " Gestión de la Calidad para las Firmas que Realizan Auditorías" es una norma internacional emitida por el IAASB la cual tiene como propósito proporcionar un marco integral para que las firmas de contabilidad gestionen la calidad en la realización de auditorías, revisiones de estados financieros y otros compromisos de aseguramiento o servicios relacionados.

Esta norma requiere que las firmas identifiquen y gestionen los riesgos que puedan afectar la calidad del trabajo, incluyendo aquellos que podrían comprometer la independencia del auditor. Además, el ISQM 1 subraya la necesidad de implementar controles internos y procedimientos de supervisión para garantizar la calidad y mantener la independencia. También resalta la importancia de documentar y comunicar de manera adecuada los procedimientos y expectativas relacionados con la independencia, así como llevar a cabo un monitoreo y revisión continuos del sistema de gestión de calidad.

III. SUPUESTOS HIPOTÉTICOS Y CATEGORÍAS

3.1.Supuestos hipotéticos

3.1.1. Supuesto hipotético general

1. El principio de independencia es influenciado por diversos factores que pueden afectar en la práctica de los auditores en una de las Big Four.

3.1.2. Supuestos hipotéticos específicos

1. Las salvaguardas internas refuerzan de manera relevante el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.
2. Las salvaguardas externas protegen de manera relevante el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.
3. Los conflictos de interés vulneran de manera relevante el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

3.2.Sistemas y categorías de análisis

Tabla 4
Sistemas de categorías

CATEGORÍAS DE ANÁLISIS	DEFINICION NOMINAL	SUBCATEGORIAS	DESCRIPCION DE LAS SUBCATEGORIAS
Principio de independencia	Viloria (2009) define a este principio como esencial para los contadores públicos cuando actúan como auditores, debido a que se refiere a su habilidad para realizar su trabajo de manera imparcial, sin que influencias externas o emocionales afecten su juicio profesional.	Salvaguardas internas	Las salvaguardas internas en el contexto del principio de independencia en la práctica del auditor son medidas o acciones implementadas dentro de la firma de auditoría misma, con el propósito de asegurar que los auditores mantengan su independencia y objetividad en el desarrollo de sus labores.
		Salvaguardas externas	Las salvaguardas externas para el cumplimiento del principio de independencia en la práctica del auditor son medidas o acciones adoptadas desde fuera de la firma de auditoría para garantizar que el auditor pueda mantener su independencia y objetividad al realizar su trabajo.
		Conflictos de interés	Los conflictos de interés ocurren cuando los intereses personales o financieros de una persona o entidad entran en conflicto con sus responsabilidades profesionales u obligaciones hacia otra persona o entidad.

Fuente: Elaboración propia.

IV. MATERIALES Y MÉTODOS

4.1.Enfoque de la investigación

En este capítulo, se detalla el enfoque cualitativo empleado en la presente investigación, destacando su relevancia y aplicación en el estudio en cuestión. Según Fuentes et al. (2020), "La investigación cualitativa conduce a comprender, de manera amplia y profunda, la realidad de un fenómeno en su entorno natural, suministrando información sobre el comportamiento y las manifestaciones propias de los individuos." (p.25).

La investigación cualitativa se enfoca en comprender los fenómenos, explorándolos desde la perspectiva de los participantes en un ambiente natural y en relación con su contexto. (Hernández et al., 2014, p. 358)

En ese sentido, en el presente trabajo de investigación tiene como objetivo alcanzar la comprensión profunda de la naturaleza de un fenómeno en específico el cual es el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

4.2.Diseño de la investigación

Según Fuentes et al. (2020) nos menciona que en el ámbito de la investigación cualitativa se encuentran varios diseños metodológicos, tales como la fenomenología, la etnografía, la teoría fundamentada y el estudio de casos, entre otros.

Por otro lado, Hernández et al. (2014) describe que la investigación es explorar cómo las personas comprenden y viven los eventos que los rodean, ahondando en sus perspectivas, interpretaciones y significados. Se emplea un enfoque inductivo, que

parte de lo específico hacia lo general, basado en la interpretación de datos para generar conclusiones y teorías, sin utilizar métodos estadísticos.

Según Salgado (2007) menciona que el diseño fenomenológico centra su atención en las vivencias personales y subjetivas de los participantes.

Por lo anterior, la presente investigación se concentra en un diseño fenomenológico debido a que tiene como objetivo alcanzar una comprensión más profunda del fenómeno de las amenazas al principio de independencia que se presentan en la práctica. Adicionalmente, se recopilan relatos individuales obtenidos a través de entrevistas, con el fin de preservar la memoria de un momento particular.

4.3.Credibilidad de la investigación

Según Rada (2007) señala que la credibilidad en la investigación se alcanza cuando el investigador, a través de interacciones prolongadas con los participantes, recopila datos que son reconocidos por ellos como una representación auténtica de sus pensamientos y sentimientos. Este término se refiere a la precisión con la que los resultados reflejan la realidad estudiada y son aceptados por aquellos familiarizados con el fenómeno investigado.

La evaluación de la credibilidad de una investigación implica considerar varios elementos clave:

- Registro detallado de las observaciones e interacciones durante la investigación.
- Utilización de transcripciones literales de entrevistas para respaldar las interpretaciones presentadas en los resultados.

- Reflexión sobre cómo la presencia del investigador puede influir en los datos recolectados.
- Análisis de comportamientos y experiencias en relación con las vivencias de los participantes.

La credibilidad de la investigación cualitativa se fundamenta en la rigurosidad metodológica y la validez de los hallazgos. Para garantizar la credibilidad del estudio, se aplicarán múltiples estrategias, como la triangulación de datos y métodos, la saturación de información, la reflexividad del investigador y la elaboración detallada de la metodología.

La triangulación implica la combinación de diferentes fuentes de datos y la utilización de varios métodos de recolección para corroborar los resultados, lo que fortalece la confianza en la validez de los hallazgos. Además, el concepto de saturación se empleará para asegurar que se ha alcanzado un nivel suficiente de comprensión del fenómeno investigado.

La reflexividad del investigador, es decir, la conciencia y la consideración de sus propios sesgos y prejuicios, se integrará en todas las etapas del proceso de investigación para garantizar la imparcialidad y la objetividad.

Finalmente, la metodología detallada proporcionará transparencia y reproducibilidad, permitiendo a otros investigadores evaluar la coherencia y la robustez del estudio.

Estas estrategias combinadas contribuirán a la credibilidad de la investigación cualitativa, asegurando la confiabilidad y la validez de los resultados obtenidos.

4.4.Sujetos de estudio

Hernández, Fernández y Baptista (2014) mencionan que los informantes aportan datos y guían al investigador para profundizar la situación de investigación en base a su experiencia.

El proceso culmina cuando al entrevistar informantes adicionales no se produjeron nuevos aportes y la información se hizo repetitiva o conocida como saturación teórica. (Hernández, Fernández, & Baptista, 2014).

Para lo cual los informantes estuvieron conformados auditores externos con más de cinco años de experiencia, en precisión, las entrevistas fueron realizadas a socios y gerentes de una de las Big Four.

Tabla 5 *Listado de sujetos informantes*

Sujeto Informante	Codificación	Año de experiencia	Puesto laboral
Sujeto informante 1	SI: SA 1	14 años	Socia de auditoria
Sujeto informante 2	SI: SA 2	25 años	Socia de auditoria
Sujeto informante 3	SI: GT 3	8 años	Gerente de auditoria
Sujeto informante 4	SI: GT 4	7 años	Gerente de auditoria
Sujeto informante 5	SI: GT 5	7 años	Gerente de auditoria
Sujeto informante 6	SI: GT 6	9 años	Gerente de auditoria
Sujeto informante 7	SI: GT 7	10 años	Gerente de auditoria

Fuente: Elaboración propia

4.5.Procedimiento, técnicas e instrumentos de recolección de información

En el tipo de investigación cualitativa, las técnicas son sensibles al contexto y momento histórico; por ende, siempre se crean instrumentos para recolectar la información (Fuentes et al., 2020).

Según Diaz – Bravo L et al (2013) menciona que la entrevista se destaca como una herramienta especialmente beneficiosa en investigaciones descriptivas y en las etapas iniciales de exploración, así como en la creación de instrumentos de recolección de datos. En la investigación cualitativa, independientemente del enfoque seleccionado, la entrevista se caracteriza por varios aspectos esenciales: su objetivo principal es obtener información sobre un tema específico; se busca una precisión máxima en la información recopilada; se persigue comprender los significados que los participantes atribuyen a los temas abordados; el entrevistador mantiene una actitud activa durante la entrevista, buscando continuamente interpretar el discurso del entrevistado para obtener una comprensión más profunda.

La investigación busca examinar la forma en que los individuos perciben y experimentan los fenómenos que los rodean, profundizando en sus puntos de vista, interpretaciones y significados. Desde este enfoque se aplica la lógica inductiva, se parte de lo particular a lo general, es decir de los datos a las generalizaciones – no estadísticas – y la teoría. (Hernández et al., 2014).

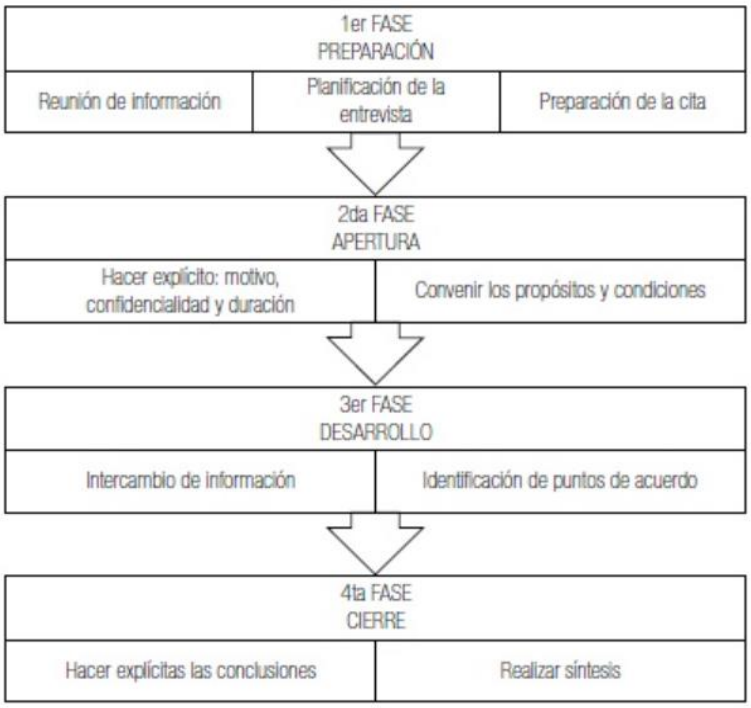
En base a lo anterior, el procedimiento fue seleccionar a los profesionales teniendo en consideración a gerentes y socios con una experiencia mayor a 5 años en auditoría externa de una firma de auditoría perteneciente a una Big Four, posterior a la selección de los entrevistados, se separó una sesión aproximadamente de 60 minutos vía Microsoft Teams, se obtuvo la confirmación verbal del consentimiento informado para la grabación y toma de notas.

En continuación a la sesión, se procedió con la transcripción de la grabación para utilizar como insumo en la herramienta ATLAS TI.

La técnica utilizada fue la entrevista y el instrumento de recolección de información fue una guía de entrevista semiestructurada.

Diaz – Bravo L et al (2013) menciona que la en el proceso de entrevista, dos aspectos fundamentales son la guía de entrevistas diseñadas previamente a celebrar la sesión.

Figura 3 *Fases de aplicación de una entrevista*



Fuente y elaboración: La entrevista, recurso flexible y dinámico, Diaz – Bravo L et al (2013)

4.6.Análisis de datos

La triangulación de datos es comúnmente empleada en diversas fuentes de información durante la investigación. Este método ayuda a determinar qué herramientas utilizar en la recopilación de datos, lo que facilita un análisis claro y relevante según la herramienta empleada. Es crucial que los aspectos de la investigación estén bien definidos, ya que la triangulación en la investigación cualitativa implica el uso de

múltiples estrategias para estudiar un mismo fenómeno. Además, la triangulación facilita la comparación de la información recabada en diferentes momentos, lo que enriquece el análisis del problema. (Díaz, 2002).

El proceso de análisis de datos comenzó una vez culminada cada entrevista, para lo cual se transcribieron los audios complementando con las anotaciones, posteriormente se llevaron a cabo los siguientes pasos para el análisis:

- Transcripción de las entrevistas.
- Revisión de las notas del cuaderno de campo y toma de decisiones iniciales sobre los temas principales basados en los significados y estrategias identificados en cada categoría.
- Organización preliminar de la información en matrices según el orden de las preguntas de las entrevistas.
- Reorganización de las matrices según los temas definidos (contextos) y los códigos previamente establecidos, basándose en las relaciones y similitudes dentro de cada contexto.
- Desarrollo de las primeras categorías de estrategias y sus respectivos significados.
- Agrupación de relaciones, categorías y agrupaciones en redes.
- Realización del análisis integrado de los resultados obtenidos mediante ambas técnicas, incluida la revisión de la redacción.
- Posterior se generó el reporte mediante la herramienta ATLAS TI.

4.6.1. Lienzo metacognitivo y autorregulador para identificar problemáticas

El objetivo permitirá focalizar el problema de la investigación y articular con el entorno.

Reflexión inicial: ¿Cómo se alinea la presente investigación con el objetivo de analizar los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?

¿Cómo diseña las entrevistas con el objetivo de capturar las experiencias de los participantes?

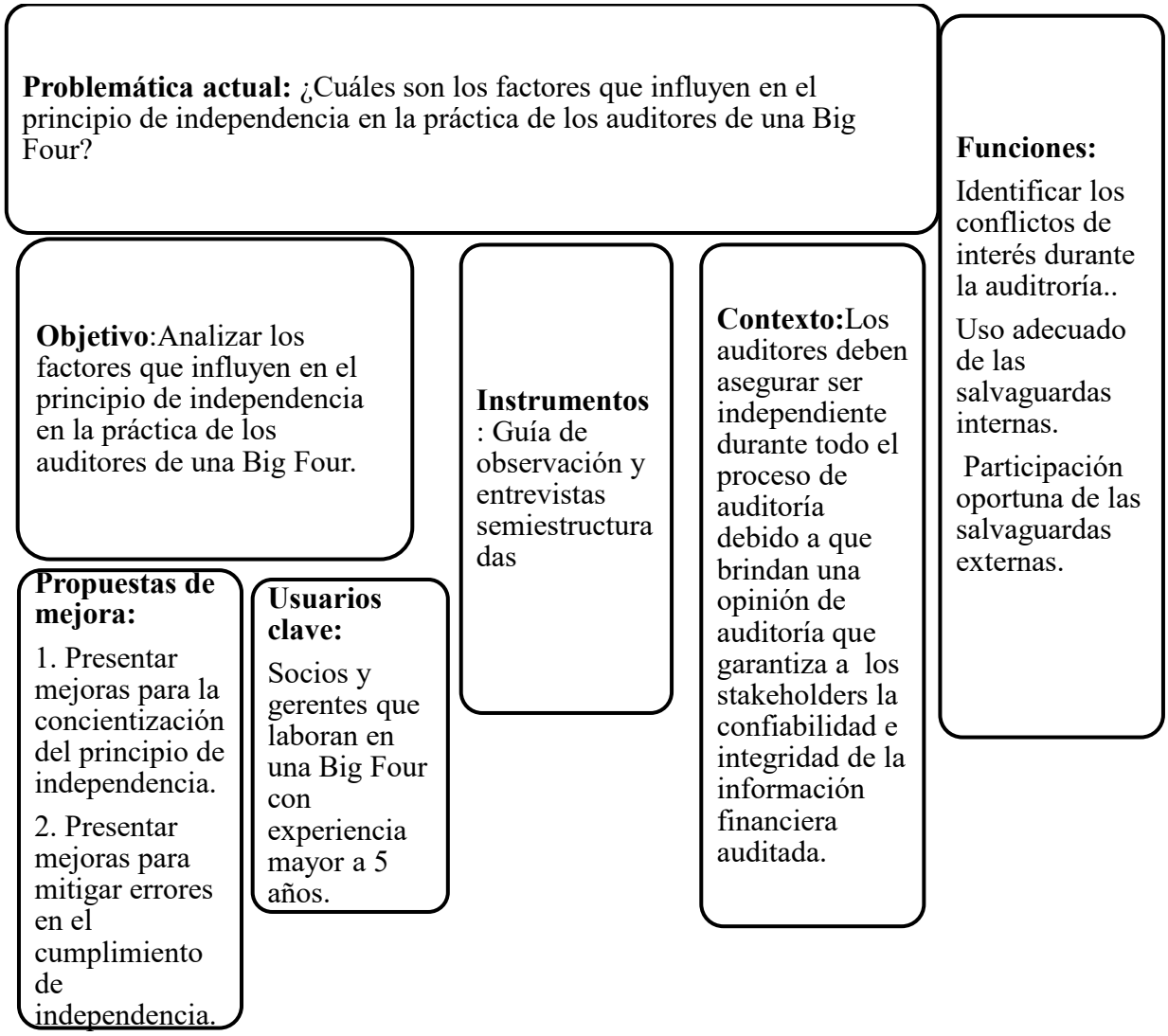
Aprendizajes y ajustes cualitativos: Resaltar en los aprendizajes específicos de la presente investigación.

¿Cómo ha influido la presente investigación en la comprensión de los factores que influyen en el principio de independencia?

Reflexión final y planificación futura:

¿Cómo los auditores podrían potenciar oportunamente las salvaguardas internas y externas en la práctica?

Figura 4 *Lienzo metacognitivo y autorregulador para identificar problemáticas*



Nota: Gráfico para identificar la problemática de los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

4.6.2. Codificación: Uso del Atlas. Ti.

Lopezosa et al (2022) destacan el uso de la herramienta Atlas Ti dado que genera un conjunto de informes vinculados a los parámetros de codificación que se han establecido para el análisis de las entrevistas. Estos informes

recopilan las contribuciones de todos los entrevistados en relación con un concepto o tema específico, facilitando en la siguiente fase de la investigación el análisis de la diversidad y contraste de opiniones, la cuantificación de coincidencias, y la exploración de los diferentes matices que cada entrevistado ha expresado sobre la misma temática.

Análisis de las salvaguardas internas

Políticas y Procedimientos Claros

Estas políticas y procedimientos están diseñados para garantizar que la firma cumpla con los estándares éticos y profesionales, así como con las regulaciones aplicables, y para mitigar los riesgos de conflictos de interés que puedan surgir.

Las políticas referentes a la independencia deben redactarse de manera transparente y precisa para que los auditores las comprendan sin dificultad. Esto implica evitar el uso de lenguaje ambiguo o técnico que pueda generar confusiones. Cuando las políticas son claras, los auditores tienen una idea precisa de lo que se espera de ellos en términos de independencia.

Las políticas que abordan la independencia deben ser fácilmente accesibles y estar disponibles para todos los auditores. Esto implica que estas políticas puedan ser consultadas sin dificultad, ya sea a través de un sistema en línea, manuales impresos u otros medios que faciliten su acceso cuando sea necesario.

Por otro lado, en cuanto a los procedimientos, es fundamental que los profesionales cuentan con fácil acceso y comprensión de los pasos a seguir en

caso de que se vea comprometido el cumplimiento del principio de independencia.

Deben estar familiarizados con los pasos necesarios para llevar a cabo un escalamiento oportuno en situaciones que pongan en riesgo su independencia como auditores. Además, es esencial que conozcan el procedimiento a seguir en caso de tener dudas sobre las salvaguardas adecuadas para enfrentar amenazas específicas a su independencia durante el transcurso de la auditoría.

Formación y capacitación

Estos programas deben ser diseñados de manera integral, abordando aspectos clave como la identificación y gestión efectiva de amenazas a la independencia, la resolución de dilemas éticos, así como la adecuada gestión de conflictos de intereses.

Además, es fundamental que se incluyan sesiones de capacitación sobre las regulaciones vigentes y las mejores prácticas en el campo de la auditoría, asegurando que los auditores estén al tanto de los últimos cambios normativos y puedan aplicarlos de manera efectiva en su trabajo diario. Asimismo, estos programas deben adaptarse constantemente para abordar nuevos desafíos y tendencias emergentes en el entorno de la auditoría, garantizando que los auditores estén equipados con las habilidades y conocimientos necesarios para mantener los más altos estándares de ética y profesionalismo en su práctica.

Supervisión y revisión

En el equipo de auditoría, es esencial establecer procesos efectivos de supervisión y revisión cruzada del trabajo realizado. Esto implica que cada miembro del equipo sea responsable de revisar el trabajo de otro, lo que no solo ayuda a garantizar la calidad del trabajo, sino que también permite identificar posibles amenazas a la independencia. Esta práctica de revisión cruzada no solo mejora la calidad de las auditorías al proporcionar una perspectiva adicional sobre el trabajo realizado, sino que también promueve un ambiente de discusión abierta y colaborativa dentro del equipo.

Adicionalmente, las firmas tienen supervisión y revisión interna entre firmas de auditoría a nivel regional y global. Lo anterior es aplicable ya sea para auditorías que se encuentran en curso o auditorías ya finalizadas.

Análisis de las salvaguardas externas

Supervisión del regulador

La supervisión del regulador tiene como objetivo identificar posibles deficiencias o áreas de mejora en la práctica de auditoría y promover la adopción de mejores prácticas para garantizar la calidad y la integridad en la realización de las auditorías.

En numerosos países, entre ellos Perú, se asigna a entidades reguladoras la tarea de supervisar y vigilar el cumplimiento de las leyes y normativas relacionadas con la auditoría y la independencia. Si la firma de auditoría cotiza en la bolsa de Estados Unidos, están inmersos bajo la regulación de la PCAOB, por lo cual esta tiene la responsabilidad de asegurar que las firmas de auditoría respeten los

requisitos éticos y legales para mantener su independencia durante la realización de auditorías.

Estas entidades realizan inspecciones y revisiones periódicas de las firmas de auditoría para evaluar su grado de cumplimiento con los estándares de independencia. Durante estos procesos de evaluación, se examinan diversos aspectos, tales como la estructura organizativa de la firma, sus políticas y procedimientos internos, así como la ejecución de auditorías específicas. Estas revisiones minuciosas permiten identificar posibles fallos en el cumplimiento de los requisitos de independencia y tomar las medidas correctivas necesarias.

Sanciones del regulador

Estas sanciones pueden incluir multas monetarias, prohibiciones de realizar ciertas actividades, suspensiones temporales o permanentes de la licencia de auditoría, entre otras medidas. Las sanciones del regulador se utilizan para hacer cumplir el cumplimiento de las normas y estándares profesionales, así como para disuadir la mala conducta y promover la integridad en la profesión contable. El objetivo de las sanciones del regulador es garantizar la responsabilidad y la transparencia en la práctica de auditoría, y proteger los intereses de los inversores y otras partes interesadas en la información financiera.

La existencia de medidas disciplinarias y repercusiones por violaciones a la independencia es crucial para fortalecer la integridad del proceso de auditoría. Actuando como un disuasivo efectivo, estas sanciones incitan a las firmas de auditoría y a los profesionales a adherirse rigurosamente a los estándares éticos

y legales, promoviendo así el cumplimiento de los requisitos de independencia. Este sistema disciplinario robusto no solo establece un estándar claro de conducta profesional, sino que también refuerza la confianza del público en la calidad del trabajo de los auditores, preservando la integridad de la profesión contable y promoviendo la transparencia en los mercados financieros.

Las medidas disciplinarias juegan un papel fundamental en la preservación de la independencia del auditor, al asegurar que el cumplimiento de los estándares éticos y legales sea prioritario para la credibilidad y la confianza en la profesión de auditoría.

Análisis de los conflictos de interés

Servicios distintos a auditoría

Estos servicios pueden incluir consultoría, asesoramiento fiscal, servicios de contabilidad, entre otros. El riesgo de conflicto de interés surge cuando la firma proporciona servicios distintos de auditoría al mismo cliente que está siendo auditado, lo que podría comprometer su independencia y objetividad en el proceso de auditoría.

Cuando se prestan servicios distintos a la auditoría, las firmas deben implementar salvaguardas adecuadas para mitigar las amenazas a la independencia, implementar salvaguardas efectivas es crucial para mitigar las amenazas a la independencia que puedan surgir al ofrecer servicios distintos a la auditoría.

Intereses Financieros

Estos intereses pueden incluir acciones o inversiones en empresas auditadas, relaciones financieras con clientes auditados, o cualquier otro tipo de beneficio económico que pueda influir en el juicio del auditor.

La prohibición de poseer intereses financieros directos o indirectos en el cliente auditado es una medida crucial para preservar la independencia y objetividad de la firma de auditoría. Poseer intereses financieros en el cliente puede crear conflictos de interés y comprometer la capacidad de la firma para llevar a cabo una auditoría imparcial y objetiva.

Los intereses financieros pueden tomar diversas formas, como acciones, bonos, participaciones en el capital social, opciones sobre acciones u otras inversiones directas o indirectas en el cliente de auditoría. Estos intereses pueden influir en las decisiones y juicios de la firma de auditoría durante el proceso de auditoría, ya sea de manera consciente o inconsciente. Por ejemplo, si un socio o empleado de la firma de auditoría posee acciones significativas en el cliente de auditoría, puede haber un incentivo para minimizar los hallazgos adversos o pasar por alto irregularidades en los estados financieros para proteger el valor de sus inversiones. Esto comprometería seriamente la integridad y la fiabilidad de la auditoría.

Honorarios

Los honorarios de auditoría pueden incluir el costo de la auditoría financiera, así como otros servicios relacionados. El riesgo de conflicto de interés surge

cuando los honorarios recibidos de un cliente pueden influir en la independencia y objetividad del auditor en el proceso de auditoría.

La evaluación periódica de la importancia relativa de los honorarios de auditoría es crucial para salvaguardar la independencia y objetividad de la firma de auditoría. Cuando los honorarios de un cliente representan una proporción significativa de los ingresos totales de la firma o de los ingresos de un socio específico a cargo del encargo, existe un riesgo real de que la independencia pueda verse comprometida. La proporción de los honorarios de auditoría en comparación con los ingresos totales de la firma y del socio a cargo del encargo es un indicador importante de la dependencia económica de la firma respecto al cliente. Si los honorarios de un cliente representan una parte considerable de los ingresos totales, existe una presión adicional para mantener esa relación de negocio, lo que puede influir en la objetividad y la imparcialidad en el proceso de auditoría.

Continuidad del cliente

La continuidad del cliente puede crear un riesgo de conflicto de interés si la firma depende en exceso de los ingresos generados por un cliente en particular, lo que podría influir en su capacidad para mantener la independencia y objetividad en la realización de auditorías.

Con el objetivo de preservar la independencia y objetividad en el proceso de auditoría, diversas regulaciones imponen restricciones en cuanto a la duración máxima de la relación entre el auditor y el cliente. Esta medida tiene como propósito prevenir la generación de una excesiva familiaridad o dependencia

que pudiera influir en el juicio del auditor y comprometer la integridad del proceso de auditoría. Por consiguiente, es esencial que las firmas de auditoría establezcan directrices claras y políticas sólidas para cumplir con estos límites.

En circunstancias donde se permita una relación prolongada entre el auditor y el cliente, es de vital importancia que las firmas de auditoría implementen controles adicionales de calidad y supervisión.

Estas medidas adicionales son esenciales para contrarrestar cualquier amenaza potencial a la independencia y objetividad que pueda surgir debido a la prolongación de estas relaciones. Esto implica la realización de revisiones exhaustivas por parte de un socio independiente de calidad, quien puede ofrecer una perspectiva imparcial y crítica sobre el trabajo realizado. Además, se deben implementar salvaguardas adicionales, como la rotación periódica de otros miembros clave del equipo de auditoría, para garantizar la continuidad del proceso de auditoría y evitar la influencia indebida de la familiaridad con el cliente en el juicio profesional.

Relaciones familiares

El riesgo de conflicto de interés surge cuando existen relaciones familiares cercanas entre los auditores y los clientes, ya que esto podría comprometer la independencia y objetividad del auditor en el proceso de auditoría.

Es imperativo que las firmas de auditoría establezcan procesos sólidos y transparentes para identificar y reportar cualquier relación familiar cercana entre los miembros del equipo de auditoría y el cliente. Estas relaciones pueden

abarcar desde cónyuges, hijos, hermanos, padres, hasta otros familiares cercanos que puedan potencialmente influir en la objetividad del auditor o inclusive que tengan puestos que influyan en la toma de decisiones e impacten a los estados financieros.

4.6.3. Establecimiento de un listado de términos

Tabla 6 *Listado de términos de análisis*

Características	Definición
Políticas y Procedimientos Claros	La presencia de políticas y procedimientos bien definidos que establezcan expectativas claras sobre la conducta ética y la independencia de los auditores en su trabajo.
Formación y Capacitación	Programas de formación y capacitación que ayuden a los auditores a comprender la importancia de la independencia y cómo aplicarla en su práctica diaria.
Supervisión y Revisión	Mecanismos efectivos de supervisión y revisión que monitoreen el cumplimiento de las políticas de independencia y proporcionen retroalimentación regular a los auditores.
Supervisión del ente regulador	Proceso mediante el cual los órganos reguladores, tanto a nivel nacional como internacional, monitorean y evalúan las actividades y prácticas de las firmas de auditoría para asegurar el cumplimiento de las regulaciones y estándares profesionales.
Sanciones del ente regulador	Acciones disciplinarias o correctivas que los órganos reguladores pueden imponer a las firmas de auditoría en respuesta a violaciones de las regulaciones o normativas profesionales.
Servicios distintos a auditoría	Prestación de servicios adicionales, distintos de la auditoría, a los clientes por parte de la firma de auditoría
Intereses financieros	Acciones o inversiones en empresas auditadas, relaciones financieras con clientes auditados, o cualquier otro tipo de beneficio económico que pueda influir en el juicio del auditor.
Honorarios	Ingresos que la firma de auditoría recibe por los servicios prestados a un cliente.
Continuidad del cliente	Relación continua entre la firma de auditoría y un cliente a lo largo del tiempo.
Relaciones familiares	Relaciones familiares o personales entre los auditores y el personal clave de la firma de auditoría con los clientes auditados.

Nota. Elaboración propia

4.6.4. Categorías emergentes

Las categorías emergentes son conceptos que surgen durante el análisis cualitativo de los datos, sin haber sido predefinidos. En mi análisis de entrevistas utilizando Atlas.ti, identifiqué las categorías emergentes "Calidad", "Credibilidad" y "Reputación", las cuales no fueron establecidas previamente, pero se manifestaron en las respuestas de los entrevistados. Estas categorías reflejan temas recurrentes que no se habían considerado inicialmente y enriquecen el análisis al aportar nuevas perspectivas sobre la independencia del auditor.

Calidad

La ISQM 1 no define "calidad" de manera específica, pero establece que ésta implica el cumplimiento de normas profesionales, la ejecución competente, independencia y ética de auditorías, y la producción de informes confiables. La calidad es vista como un compromiso integral con la excelencia en todas las fases del proceso de auditoría.

Chang y Monroe (2011) mencionan que la calidad de la auditoría es importante porque una auditoría de alta calidad da como resultado información financiera confiable para el mercado de capital.

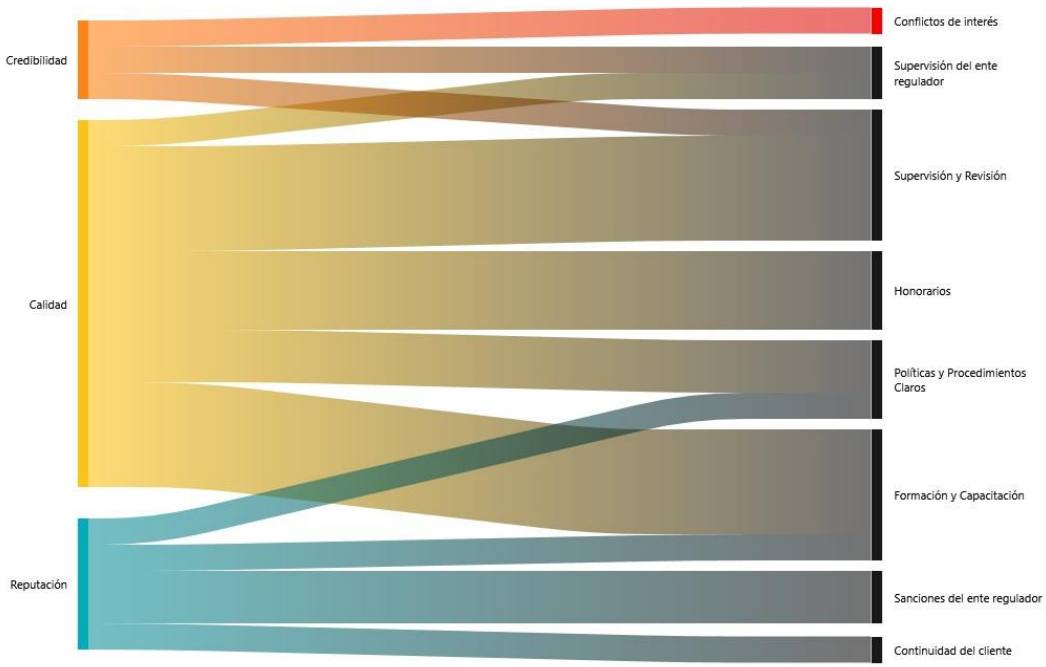
Credibilidad

Tanaka (2023) señala que las auditorías de alta calidad son fundamentales para la toma de decisiones cruciales y para fortalecer la confianza y la confidencialidad en las empresas y el mercado.

Reputación

Muhamad et al (2006) menciona que el tamaño de una firma de auditoría a menudo se utiliza como indicador de calidad, ya que las firmas más grandes, al tener una reputación que proteger, tienden a garantizar servicios de auditoría independientes y de alta calidad. La presión por mantener una reputación sólida impulsa a las grandes firmas a mantener altos estándares en sus servicios.

Figura 5 *Relación entre las categorías emergentes y las categorías apriorísticas*



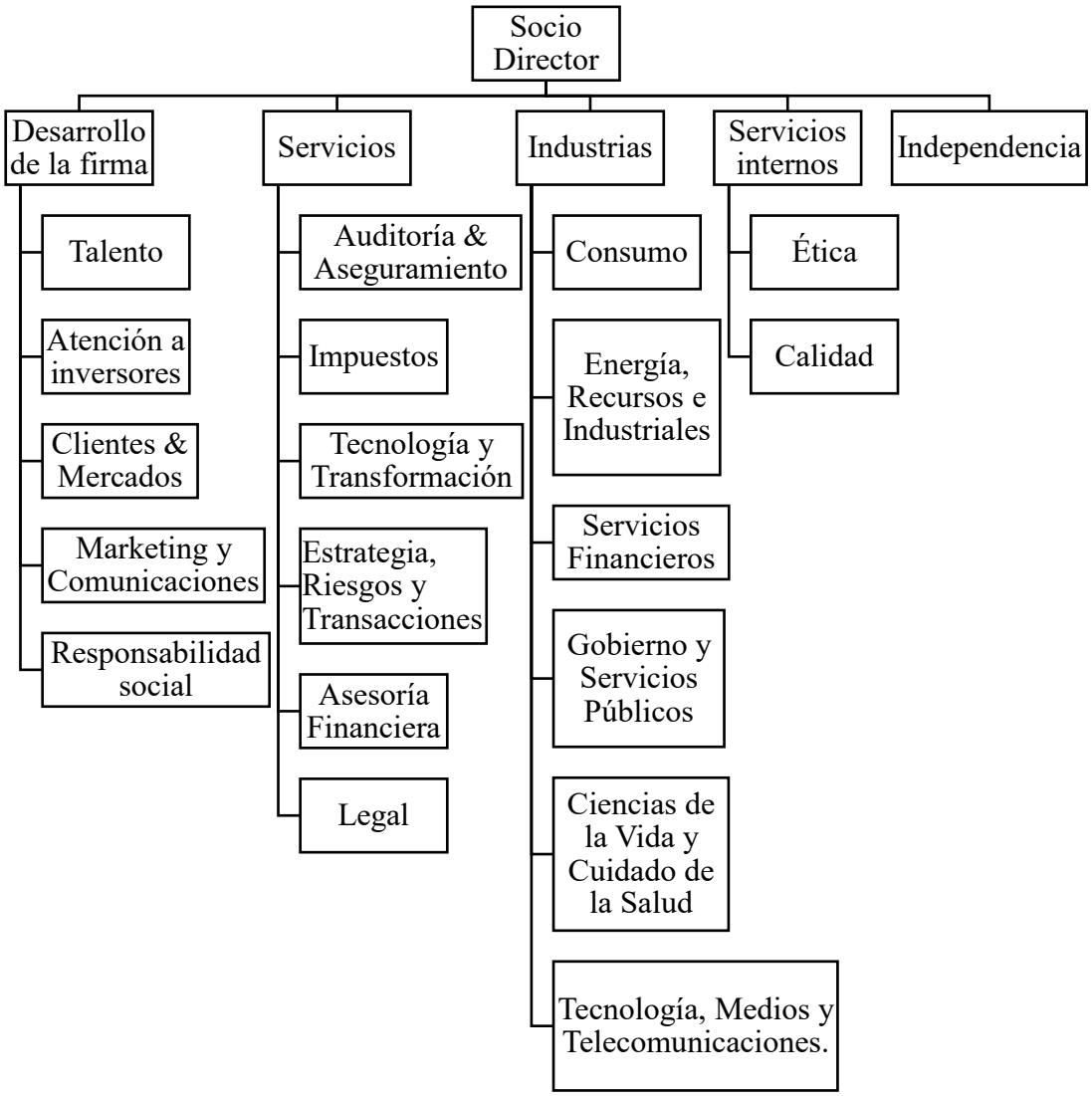
Nota: Gráfico elaborado en Atlas TI para verificar la relación entre las subcategorías y las categorías emergentes.

V. RESULTADOS

5.1.Entendimiento de la firma auditora

A continuación, se presenta la estructura jerárquica organizacional dentro de la firma auditora:

Figura 6 *Organigrama administrativo de la firma auditora*



Nota. Elaboración propia

El Socio Director de Auditoría y Assurance, junto con su Comité Directivo, es responsable de la gestión y supervisión de las actividades de Auditoría y Assurance en la firma auditora. También tienen la tarea de definir las políticas relacionadas con la calidad y los riesgos en el ámbito de Auditoría y Assurance. Para ello, se ha establecido un Consejo de Calidad de Auditoría, conocido como el "Audit Quality Board", que actúa como el principal órgano de gobierno para asegurar la calidad en la firma.

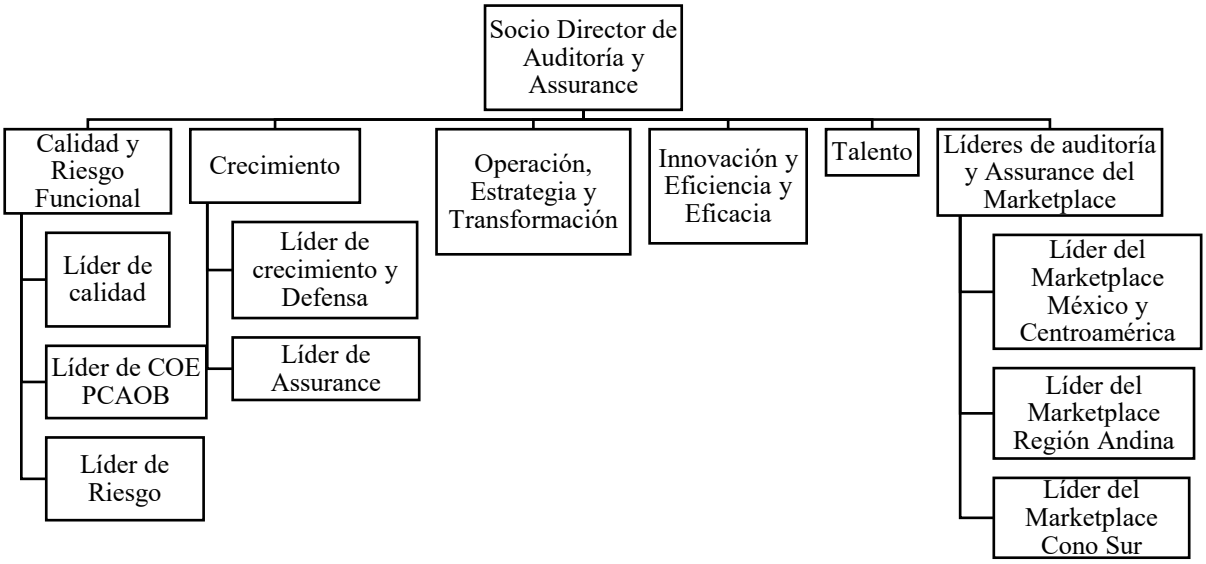
Los responsables de Auditoría y Assurance en la firma participan en comités estratégicos que establecen y supervisan los estándares de calidad, de los cuales surgen diversas iniciativas para mejorar la calidad de la auditoría.

El Director de Práctica Profesional, quien lidera la calidad de la firma, junto con el líder de Riesgo de Auditoría y Assurance y el Socio Director de Auditoría y Assurance, se encargan de implementar políticas que aseguren que el personal cumpla con las normas profesionales y estándares éticos pertinentes. Además, el “Audit Quality Board” aprueba las políticas establecidas, ofrece retroalimentación sobre las propuestas y supervisa procesos clave en Auditoría y Assurance, como el impacto en la compensación de los Socios relacionado con aspectos de calidad y riesgo.

Estructura de los socios miembros del comité Directivo de Auditoría y Assurance

Figura 7

Organigrama de líderes y directores



Nota. Elaboración propia

La firma establece, en su Reporte de Transparencia en Calidad de Auditoría 2023, como objetivo generar un impacto significativo. En el área de Auditoría y Assurance, esto se traduce en una evolución continua de los procesos mediante el uso de tecnología avanzada, así como la aplicación de una variedad de habilidades, conocimientos y experiencias para ofrecer servicios de alta calidad.

La firma se enorgullece de inspirar confianza en los mercados financieros y está totalmente comprometida con elevar los estándares de calidad, actuando siempre con integridad, independencia y transparencia.

Enfoque en calidad de auditoría

La firma está profundamente comprometida con la calidad en las auditorías, reconociendo la importancia de la auditoría independiente para proteger a los inversionistas y mantener la eficiencia de los mercados financieros. La firma se enfoca en superar los requisitos regulatorios y expectativas, ofreciendo servicios que aborden los desafíos actuales del entorno. No solo cumple con los estándares profesionales y regulatorios, sino que también establece un alto estándar de excelencia en la profesión, demostrando un firme compromiso con la calidad de auditoría.

Independencia, objetividad y escepticismo profesional

La realización de auditorías de alta calidad exige independencia, objetividad y escepticismo profesional, lo que implica un enfoque continuo en el rol crítico de la firma en la protección del interés público y en fomentar una cultura de calidad donde la integridad es esencial. La Big Four enfatiza la importancia de mantener una mentalidad de escepticismo profesional en todas las etapas del trabajo. Este enfoque se refleja en las políticas, métodos, procedimientos y programas de formación de la firma, y se refuerza mediante medidas de gestión de calidad y rendición de cuentas.

Rotación de socios y profesionales clave

Cada operación de auditoría en la firma incluye controles para asegurar que los socios y el personal asignado a compromisos de auditoría de interés público cumplan con las normas de rotación establecidas por los reguladores o comisiones de valores del país correspondiente. La firma también toma en cuenta los plazos estipulados por estos

organismos, así como los establecidos en el Código Internacional de Ética para Contadores Públicos de la IFAC, aplicando la normativa más estricta.

Revisión de calidad de los compromisos (EQR)

Para cumplir con los estándares de auditoría, la firma asigna a todos los compromisos de interés público y a ciertos compromisos privados a un Revisor de Calidad (EQR por sus siglas en inglés). Este revisor evalúa de manera independiente los juicios significativos realizados por el equipo de auditoría y las conclusiones alcanzadas, y proporciona la autorización necesaria para la emisión de los informes correspondientes.

Entidades auditadas por la firma

Como parte de su compromiso, la firma se concentra en auditar entidades que sirven al interés público y en las que puede ofrecer una auditoría de alta calidad con objetividad, cumpliendo con los estándares profesionales, leyes y regulaciones aplicables, incluyendo los relacionados con ética e independencia.

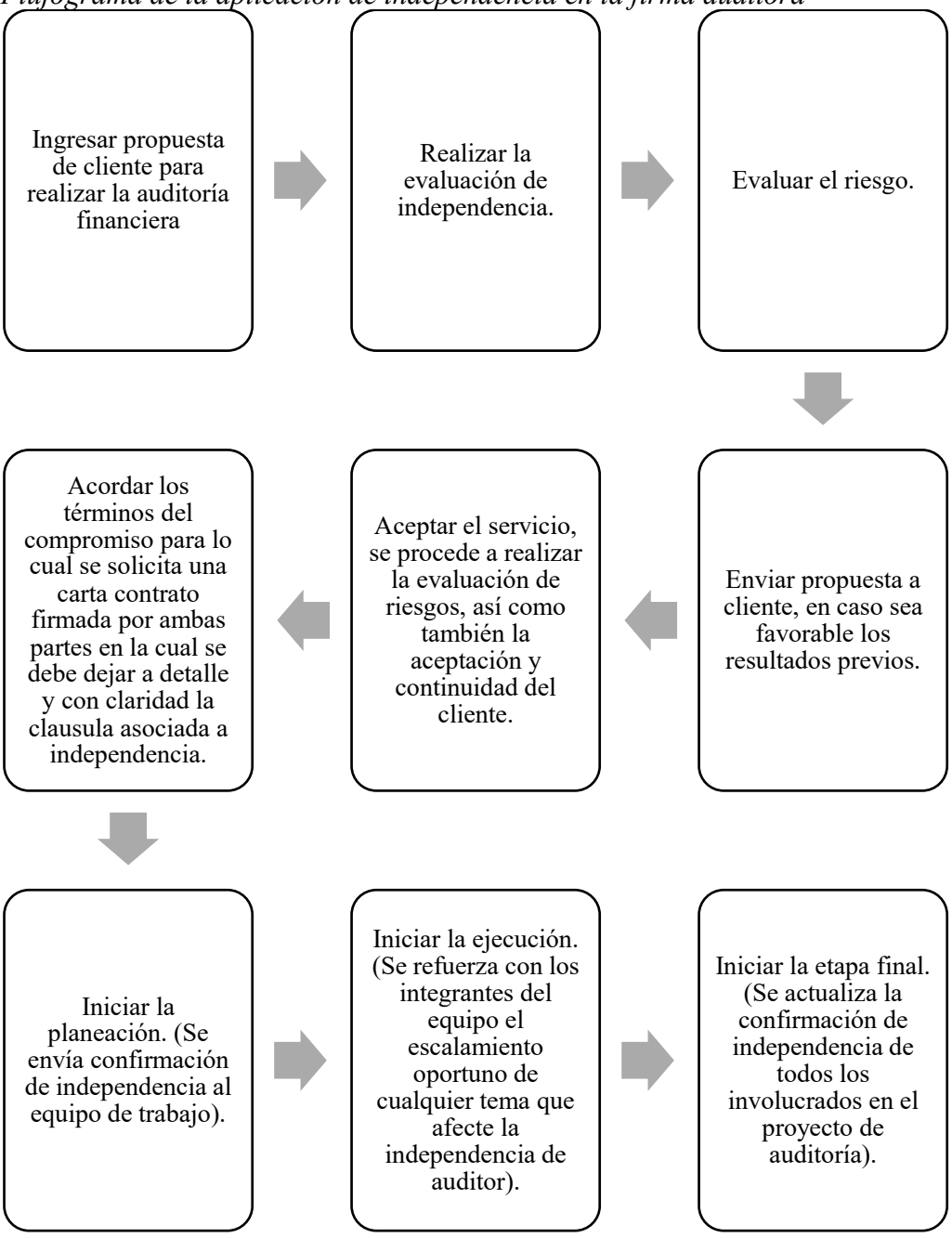
El apetito por el riesgo en la cartera de Auditoría de la firma fundamenta un programa estructurado que refuerza los principios de conducta empresarial y establece los estándares que guían su trabajo en diversos entornos, con el objetivo de mantener una empresa sostenible para las generaciones presentes y futuras. En línea con su compromiso de servir al interés público, la firma reconoce que asumir un cierto nivel de riesgo es una parte inherente de la actividad empresarial. Para ofrecer servicios de auditoría de alta calidad, la firma identifica y gestiona proactivamente los riesgos a través de sus procesos, políticas y procedimientos de control de calidad, asegurando decisiones basadas en su estrategia y valores.

La Big Four busca una cartera de clientes que compartan sus valores, respeten a sus profesionales y se comprometan a la transparencia con los grupos de interés por lo cual evita trabajar con empresas que carezcan de integridad, realicen actividades ilegales, desestimen la autenticidad de la contabilidad y la información financiera, o que no mantengan controles internos adecuados.

Adicional, dispone de políticas y procedimientos detallados para aceptar clientes y compromisos, asegurando que solo se acepten aquellos en los que la firma pueda cumplir con los estándares profesionales, leyes y regulaciones, y donde el equipo directivo del cliente actúe con integridad, independencia y en línea con los valores compartidos.

Figura 8

Flujograma de la aplicación de independencia en la firma auditora



Nota. Elaboración propia

Cabe recalcar que la compañía está firmemente comprometida con servir al interés público, adhiriéndose a los más altos estándares de ética, integridad, independencia y transparencia. La firma reconoce la importante responsabilidad que implica cumplir con sus obligaciones profesionales y su papel en el ecosistema global de informes financieros. Los siguientes principios son fundamentales y refuerzan continuamente entre los profesionales de auditoría:

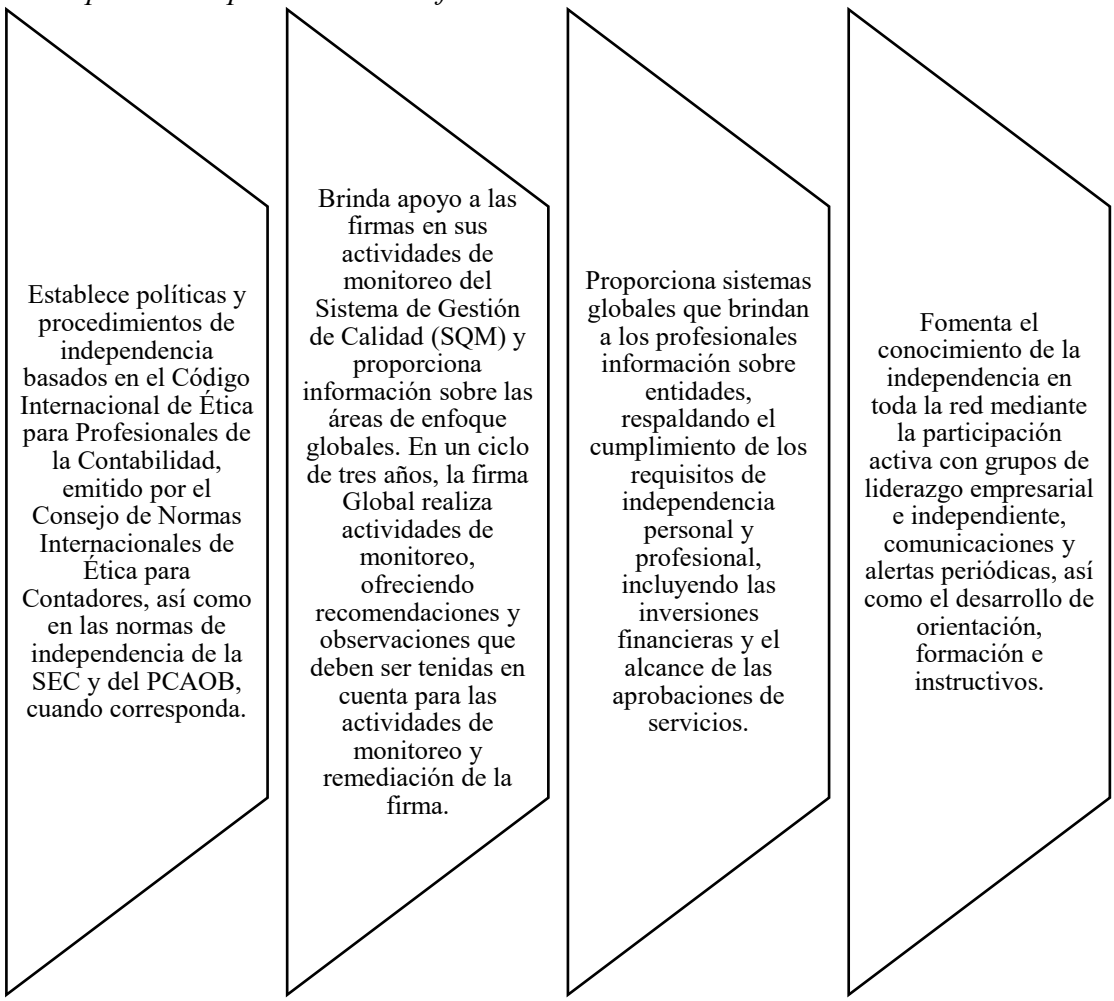
- Aplicar escepticismo profesional y cuidado diligente.
- Fomentar una cultura de consulta entre los miembros del equipo.
- Mantener un firme compromiso con el comportamiento ético, incluyendo el cumplimiento de las obligaciones regulatorias y profesionales.

Principio de independencia en la firma

A nivel global

Figura 9

Principio de independencia en la firma auditora



Nota. Elaboración propia

A nivel Latinoamérica

Se implementa actividades diseñadas para asegurar el cumplimiento de los objetivos y riesgos de calidad relacionados con los requisitos éticos de independencia. Estas actividades incluyen políticas y procedimientos basados en las expectativas de las políticas de independencia de la firma a nivel Global, y se ajustan, cuando es necesario, para cumplir con requisitos nacionales o regionales adicionales que pueden ser más estrictos.

El liderazgo de la firma a nivel Spanish Latin America refuerza la importancia del cumplimiento con las normas de independencia y gestión de calidad, estableciendo el tono adecuado desde la cima e incorporando estos valores en la cultura de la firma.

La firma ha adoptado estrategias y procedimientos para comunicar la importancia de la independencia a socios, profesionales y personal de apoyo, subrayando la responsabilidad individual de cumplir con los requisitos de independencia.

El Director de Independencia supervisa todos los aspectos relacionados con la independencia, incluyendo el diseño, implementación, operación, monitoreo y mantenimiento del sistema de gestión de calidad pertinente.

Como parte del sistema de gestión de calidad, Deloitte Spanish Latin America cuenta con:

- Respuestas implementadas para mitigar riesgos y alcanzar objetivos de calidad en áreas clave de independencia.
- Actividades de monitoreo adecuadas en estas áreas.
- Una gobernanza adecuada sobre asuntos de independencia.

Las áreas clave incluyen:

- Clientes, compromisos y relaciones de negocio, utilizando herramientas como el sistema DESC y la administración de solicitudes SRM.
- Relaciones financieras y personales, con el sistema GIMS.
- Empleo y otras relaciones.
- Confirmaciones y consultas sobre la independencia.
- Políticas, comunicaciones y formación relacionadas.
- Identificación de brechas en los requisitos de independencia.
- Medidas disciplinarias por incumplimiento.

Cada año se realiza una revisión interna del cumplimiento en estas áreas clave.

Figura 10

Revisión interna de cumplimiento por áreas



Nota.

Elaboración propia

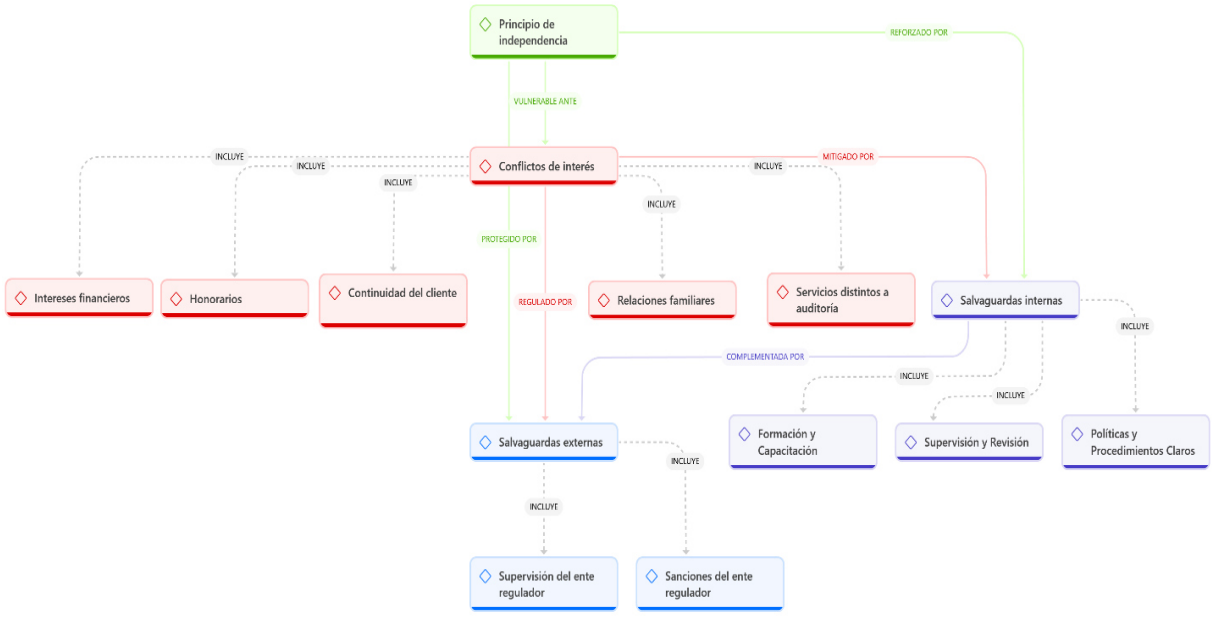
5.2.Análisis de los resultados

En las entrevistas participaron siete profesionales del área de servicios de auditoría de una firma de las Big Four, de los cuales el 57% son del sexo femenino y el 43% del sexo masculino. Además, están en los rangos de edades de 28 a 60 años y sus roles se perfilan en socios o gerentes, con experiencia en el sector entre 7 a 25 años.

Se utilizó el software ATLAS TI para codificar y analizar las transcripciones de las entrevistas. Los códigos se agruparon en categorías temáticas que reflejan los aspectos más relevantes de la independencia en la auditoría.

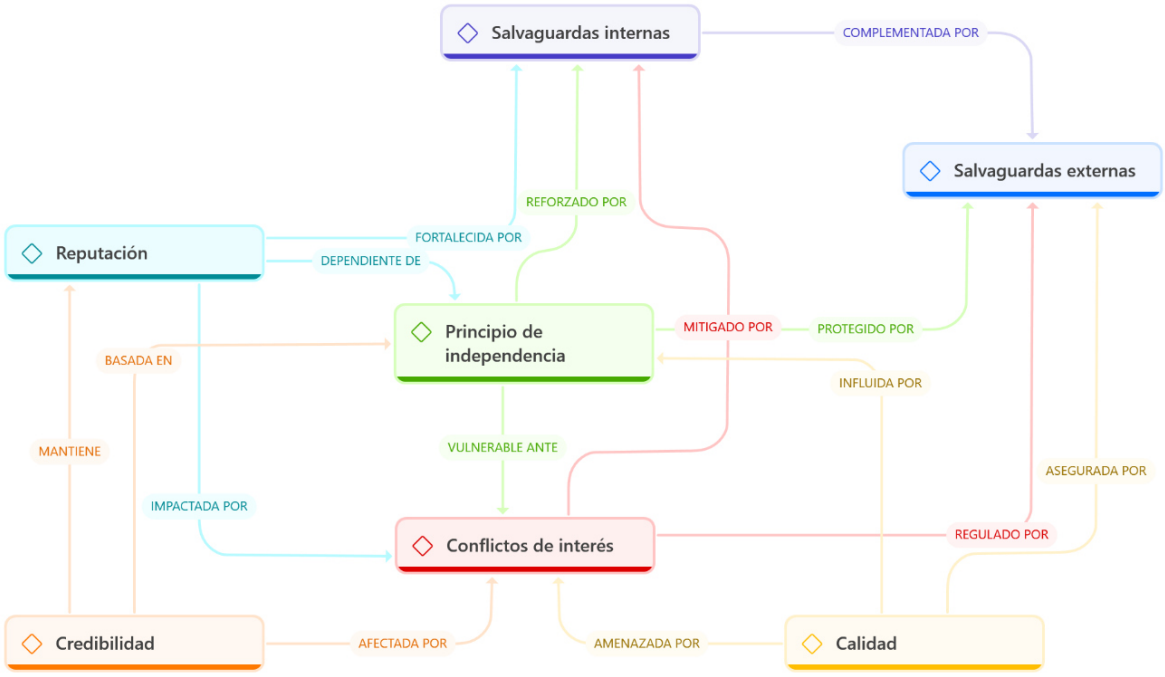
Los resultados de la presente investigación tienen como categorías y subcategorías lo siguiente:

Figura 11
Categorías, subcategorías y características



Nota. Elaboración a partir de ATLAS.TI.

Figura 12
Categorías y subcategorías apriorísticas y emergentes



Nota. Elaboración a partir de ATLAS.TI.

Respecto al objetivo específico uno, que dice: Analizar las salvaguardas internas que se emplean para mantener la independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.

Figura 13
Salvaguardas internas



Nota. Elaboración a partir de ATLAS.TI.

Para los profesionales, se sienten respaldados por las salvaguardas internas que emplea su firma, dentro de los cuales destacan, con 65 citaciones, principalmente la aplicación de políticas y procedimientos claros que salvaguardan el principio de independencia en su práctica durante todo el proceso de la auditoría e inclusive antes de que acepten un cliente. Así como nos lo comenta la informante SA2:

> "… para garantizar que el principio de independencia se respete a lo largo de la auditoría, se implementan políticas y procedimientos rigurosos. Esto incluye la realización de indagaciones y confirmaciones de independencia de manera continua durante toda la auditoría. Estos mecanismos son esenciales para asegurar que la independencia no se vea comprometida en ningún momento del proceso…"

La cita destaca la importancia de tener políticas y procedimientos rigurosos para garantizar la independencia durante toda la auditoría. Subraya que la independencia no es un aspecto aislado, sino un proceso continuo que requiere indagaciones y confirmaciones constantes. Estos mecanismos son esenciales para evitar cualquier compromiso con la independencia, asegurando así la integridad y la calidad del trabajo del auditor. La implementación de políticas claras y la vigilancia continua refuerzan el principio de independencia y fortalecen la credibilidad del auditor, así como la seguridad en los auditores que se rigen bajo estas políticas y procedimientos.

Adicionalmente se pudo identificar que la independencia del auditor se da inclusive desde antes que se inicie la auditoría, según lo mencionado por el informante, la independencia se hace presente desde el momento que se debe presentar una propuesta al cliente. Tal como lo menciona el informante GT5:

> "…me siento muy respaldada, ya que cada acción y análisis se basan en los procedimientos definidos por la firma. Además, gracias a las políticas y procedimientos establecidos, la responsabilidad no recae únicamente sobre mí. Una vez iniciado el proceso de independencia, cuento con el apoyo de un socio, el socio líder del negocio, y, de ser necesario, un socio de Marketplace. Todo esto me brinda tranquilidad, pues confío en las políticas de la firma y en el respaldo de varios socios…"

La cita refleja un sentimiento de seguridad y respaldo proporcionado por las políticas y procedimientos de la firma en relación con la independencia en la auditoría. La informante destaca cómo estas directrices no solo guían cada acción y análisis, sino que también distribuyen la responsabilidad entre varios niveles dentro de la firma.

La informante menciona sentirse respaldada por las políticas y procedimientos definidos por la firma, lo que indica que estas directrices ofrecen un marco claro y estructurado para manejar la independencia. La confianza en las políticas establecidas es crucial para garantizar que los auditores puedan concentrarse en su trabajo con la seguridad de que están actuando dentro de un sistema bien definido.

Adicionalmente, la cita señala que la responsabilidad no recae únicamente sobre la informante, sino que está respaldada por el apoyo de un socio líder y, si es necesario, un socio de Marketplace. Esto resalta un enfoque colaborativo y de apoyo en la firma, donde la responsabilidad se comparte, reduciendo la presión individual y asegurando

que las decisiones se tomen con el respaldo de la experiencia y el juicio de socios más senior.

La sensación de tranquilidad expresada por la informante se debe a la confianza en las políticas y en el respaldo de los socios. Este apoyo institucional proporciona una base sólida para la toma de decisiones y refuerza el compromiso con el principio de independencia. La confianza en el sistema y en los colegas contribuye a un entorno de trabajo en el que la independencia puede ser gestionada de manera efectiva y sin compromisos.

Por otro lado, se resalta la importancia de una supervisión y revisión adecuada durante todo el proceso de la auditoría con el fin de que estas sean realizadas con la calidad esperada. Este punto fue citado 39 veces por los informantes. Como indica el sujeto informante SA2:

> "…aunque se inicie un compromiso de auditoría con independencia, es crucial supervisar que esta independencia se mantenga durante todo el proceso, que puede durar hasta 12 meses o incluso más. La independencia debe ser asegurada en todo momento, no solo para los miembros del equipo de auditoría, sino también para todos los socios de la firma, independientemente de su rol en el compromiso. En nuestra firma, todos los socios deben cumplir con este principio…"

La cita menciona la necesidad de supervisar la independencia durante todo el proceso de auditoría, que puede durar hasta 12 meses o más. Esto resalta que la supervisión no

se limita a una fase inicial, sino que es un proceso continuo. Adicionalmente el informante SA2 menciona respecto a la revisión:

> "El monitoreo a nivel de firma se realiza mediante una revisión independiente, llevada a cabo por socios de otras sociedades y países, lo que garantiza una evaluación objetiva y sin sesgos. Este proceso asegura que cualquier sesgo potencial derivado de la relación con el cliente o los honorarios recibidos no afecte la calidad de la auditoría. Los revisores externos verifican que se hayan cumplido todos los procedimientos necesarios y que se haya mantenido la independencia durante todo el proceso."

La cita refleja un aspecto crucial del proceso de supervisión y revisión en el contexto de la independencia del auditor dentro de una firma de las Big Four. El informante destaca que el monitoreo a nivel de firma se realiza mediante una revisión independiente, llevada a cabo por socios de otras sociedades y países. Este enfoque tiene varias implicaciones importantes para la independencia y la calidad de la auditoría.

La revisión independiente realizada por socios de otras sociedades y países es una salvaguarda significativa contra el riesgo de sesgo. Al involucrar a revisores externos que no están directamente implicados en la relación con el cliente o en la generación de honorarios, se minimiza la posibilidad de que las decisiones y evaluaciones se vean influenciadas por intereses personales o financieros. Esto refuerza el principio de

independencia al asegurar que cualquier revisión de la calidad del trabajo de auditoría se haga con imparcialidad y objetividad.

Este proceso de revisión asegura que se respeten las normas y políticas internas de la firma, así como las normativas regulatorias externas. La participación de revisores externos también proporciona una capa adicional de control y supervisión que ayuda a mantener altos estándares de calidad y confiabilidad en el trabajo de auditoría, los cuales fueron las categorías emergentes que surgieron durante la investigación.

Por último, se destacó la importancia de la "Formación y capacitación" dado que juega un papel crucial, ya que está vinculado directamente con la preservación del principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four. Como menciona nuestro informante GT6:

> "se proporciona una amplia gama de información sobre casos de independencia en la práctica profesional en general, no solo en la firma, sino a nivel global. Este enfoque garantiza que todos los auditores mantengan un aprendizaje constante y tengan claro cómo actuar ante situaciones adversas… contamos con entrenamientos exhaustivos … nuestros miembros más jóvenes ingresan con esta mentalidad y, además, reciben capacitaciones anuales sobre estos temas"

Este enfoque amplio es crucial para garantizar que los auditores no solo cumplan con las normativas locales, sino que también estén alineados con las mejores prácticas globales, lo que refuerza su capacidad para mantener una independencia efectiva en un entorno diverso y regulado a nivel internacional.

Si bien se tienen las salvaguardas internas empleadas, uno de los siete informantes identificó un problema. Según el informante SA1:

> "… un problema común que enfrentamos es que algunos profesionales no actualizan su herramienta de independencia a tiempo. Cuando la PCAOB realiza inspecciones anuales, esto suele ser un punto de observación…"

La mención de que la PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board) realiza inspecciones anuales y que la falta de actualización de estas herramientas es un punto de observación destaca la relevancia de este problema. Las inspecciones de la PCAOB son rigurosas y se enfocan en la conformidad con las normas de independencia, por lo que cualquier deficiencia en la actualización puede resultar en hallazgos negativos que afecten la reputación de la firma.

La falta de actualización puede incrementar el riesgo de conflictos de interés, que a su vez puede llevar a sanciones o cuestionamientos por parte de los reguladores. Además, esto puede afectar la percepción de la firma en términos de su compromiso con la independencia y la calidad de sus auditorías.

Es crucial que la firma implemente mecanismos para asegurar que todos los profesionales mantengan sus herramientas de independencia actualizadas. Esto podría incluir recordatorios regulares, capacitaciones adicionales, o revisiones periódicas de las herramientas y procesos relacionados con la independencia.

Respecto al objetivo específico dos, que dice: Analizar las salvaguardas externas que se emplean para mantener la independencia en la práctica de los auditores de una Big Four. Se ha identificado que:

Figura 14 *Salvaguardas externas*



Nota. Elaboración a partir de ATLAS.TI.

Los comentarios de los entrevistados destacan que la supervisión de los reguladores ha llevado a un endurecimiento de las normas y a la implementación de entrenamientos más rigurosos. La retroalimentación externa es vista como invaluable para identificar debilidades y reforzar la independencia. Mientras los reguladores locales en Perú aplican sanciones menos severas y realizan menos inspecciones, los reguladores internacionales, como el PCAOB, son mucho más estrictos. Esta supervisión rigurosa

y la retroalimentación constante son esenciales para mantener la calidad y la integridad en la práctica auditora. De acuerdo con lo comentado por el informante GT7:

> "… el proceso de supervisión del ente regulador contribuye significativamente a fortalecer la independencia en la práctica, reforzando el cumplimiento de las normas…recibir retroalimentación del regulador sobre los resultados de las inspecciones proporciona visibilidad y es fundamental para la transparencia…"

Adicionalmente, cinco de los siete entrevistados consideraron la supervisión del ente regulador como esencial para el principio de independencia debido a la retroalimentación que proporciona. Tal como lo comenta el informante G7:

> "… la retroalimentación es crucial porque nos permite identificar áreas en las que podríamos estar fallando como firmas de auditoría. Nos ayuda a reconocer debilidades y a tomar medidas para corregirlas. Sin reguladores que realicen inspecciones y proporcionen resultados, no tendríamos una visión clara de si estamos cumpliendo con los estándares o si necesitamos hacer ajustes. La retroalimentación que recibimos de estas inspecciones es fundamental para reforzar nuestro sistema y la cultura de independencia dentro de la firma…"

La retroalimentación de los reguladores es esencial para las firmas de auditoría, ya que permite identificar y abordar áreas de debilidad. Sin las inspecciones y los resultados

proporcionados por estos reguladores, las firmas carecerían de una visión clara sobre su cumplimiento con los estándares y los posibles ajustes necesarios. Esta retroalimentación no solo es crucial para la corrección de deficiencias, sino también para fortalecer el sistema interno y la cultura de independencia dentro de la firma, asegurando que se mantengan los más altos niveles de integridad y profesionalismo en el desempeño de sus auditorías.

De los siete entrevistados, dos que tienen el cargo de socia mencionaron que las sanciones de los reguladores tienen impacto significativo. Tal como lo mencionan las informantes SA1 y SA2, respectivamente:

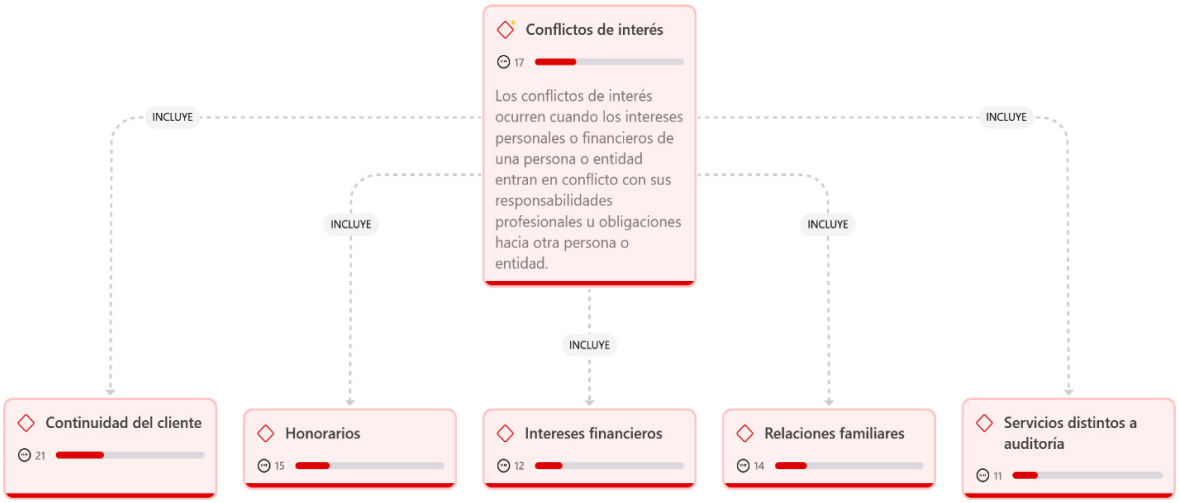
> "… las sanciones del regulador tienen un impacto significativo en la reputación y credibilidad de los auditores… los informes resultantes suelen hacerse públicos, y mientras más grave sea la falta, mayor es la posibilidad de que esto se convierta en noticia de primera plana. Si somos mencionados en los medios es porque cometimos un error, lo que inevitablemente preocupa a los clientes sobre la calidad y objetividad de

> "… en el ámbito nacional tienden a aplicar sanciones menos severas. En contraste, a nivel internacional, reguladores norteamericanos son extremadamente estrictos… impone sanciones monetarias significativas tanto para el profesional como para la firma auditora, una de las sanciones más severas es la prohibición permanente de auditar empresas que cotizan en el mercado estadounidense... equivalen a una sentencia de muerte profesional, ya que el auditor se vería imposibilitado de ejercer su

Las sanciones del regulador afectan significativamente la reputación y credibilidad de los auditores, ya que las faltas de independencia pueden volverse noticias destacadas, deteriorando la confianza en la calidad de las auditorías. A nivel nacional, las sanciones suelen ser menos severas, pero internacionalmente, como en EE. UU., las sanciones pueden ser extremadamente drásticas, incluyendo multas y prohibiciones permanentes. Esto resalta la importancia de mantener estrictos estándares de independencia para proteger la integridad y reputación de la firma auditora.

Respecto al objetivo específico tres, que dice: Analizar los conflictos de interés que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four. Se ha identificado que:

Figura 15 *Conflictos de interés*



Nota. Elaboración a partir de ATLAS.TI.

Los profesionales indican que la supervisión de las relaciones familiares y la continuidad del cliente es particularmente compleja debido a nuestra naturaleza social y a la constante interacción con el cliente. De acuerdo con lo comentado por el informante GT7:

> "… el conflicto de interés que más impacta el principio de independencia en la práctica de los auditores es la cercanía con los clientes. Dado que trabajamos estrechamente con ellos, es posible desarrollar vínculos personales y amistades, especialmente en encargos prolongados. Esta cercanía puede representar una amenaza significativa para la independencia, ya que las relaciones amistosas pueden influir

Esta dinámica puede introducir un riesgo de sesgo, ya que las relaciones establecidas durante auditorías recurrentes pueden afectar la imparcialidad del auditor. A diferencia

de los intereses financieros, que se pueden verificar a través de portales y fuentes específicas para asegurar su cumplimiento, la declaración de relaciones familiares se basa en gran medida en la ética del profesional al proporcionar la información en las confirmaciones de independencia. Esta dependencia de la integridad personal del auditor para revelar relaciones familiares puede presentar desafíos adicionales en la gestión de la independencia.

Adicionalmente, el otro conflicto de interés que podría influir en la práctica de los auditores sería los honorarios, de acuerdo con lo comentado por el informante GT4:

> "… Si se trata de un cliente financieramente significativo para la firma de auditoría, es crucial evaluar cualquier riesgo potencial para la independencia. En caso de detectar fraude o errores graves que requieran una opinión con salvedades o una abstención de opinión, un cliente importante podría influir en las decisiones del equipo de auditoría…"

El entrevistado enfatiza que, cuando se trata de un cliente financieramente significativo para la firma de auditoría, es crucial evaluar cualquier riesgo potencial para la independencia. En situaciones donde se detectan fraude o errores graves que exigen una opinión con salvedades o una abstención de opinión, la influencia del cliente importante podría poner en riesgo el proceso de auditoría. Para mitigar este riesgo, se involucran diferentes socios, incluidos a nivel global, para asegurar que los problemas identificados no comprometan la reputación de la firma ni el proceso de auditoría. Esto refleja la importancia de mantener la independencia del auditor, incluso frente a

presiones externas y conflictos de interés, garantizando que el principio de independencia se respete en la práctica.

Al analizar los conflictos de interés asociados con los 'Servicios de auditoría' y los 'Intereses financieros', se identifican diversas herramientas robustas diseñadas para mitigar la influencia de estos factores en la práctica de los auditores. No obstante, se destacaron los siguientes puntos clave según los informante GT4:

> "… es fundamental evaluar la materialidad de la inversión para determinar si afecta significativamente el riesgo de independencia. Si las inversiones financieras son sustanciales, se debe notificar al socio para considerar un posible ajuste en la cartera..."

El entrevistado subraya la importancia de evaluar la materialidad de las inversiones financieras para determinar su impacto en el riesgo de independencia del auditor.

Por otro lado, respecto a brindar servicios distintos de auditoría, el informante GT7 nos comenta:

> "… un ejemplo notable es el caso de GRAÑA Y MONTERO, donde una firma local tuvo que abandonar la auditoría tras una denuncia anónima que luego se hizo pública. La investigación reveló que habían prestado servicios incompatibles con la auditoría, comprometiendo la independencia. En ese caso, el auditor había opinado sobre aspectos que él mismo había trabajado, lo que constituye un claro conflicto de interés al ser juez y parte…"

El comentario de los informantes resalta la importancia de evaluar la materialidad de las inversiones y de evitar que los auditores asuman roles en servicios distintos a la auditoría que puedan comprometer su independencia. Esta opinión evidencia que una clara separación entre auditoría y otros servicios es fundamental para mantener la objetividad y prevenir conflictos de interés. El caso de GRAÑA Y MONTERO ilustra cómo la prestación de servicios incompatibles con la auditoría puede poner en riesgo la independencia y la integridad del proceso de auditoría, subrayando la necesidad de implementar salvaguardas estrictas para proteger estos principios.

Como resultado adicional en base a las entrevistas que se realizaron a los7 profesionales del área de auditoría financiera, de los cuales 2 eran socios y 5 gerentes, se obtuvieron subcategorías emergentes relacionadas a calidad, credibilidad y reputación.

Fue notoria la preocupación de los entrevistados al señalar que la reputación, calidad y credibilidad se vería afectada si no se evalúa de manera adecuada los conflictos de interés. Según el informante GT4 respecto a la calidad:

> "…si se acepta un compromiso sin una evaluación adecuada de los conflictos o riesgos de independencia, se pondría en peligro la independencia y la calidad de la auditoría que se ofrecerá…"

La evaluación rigurosa de los conflictos o riesgos de independencia antes de aceptar un compromiso es esencial para asegurar la calidad de la auditoría. Si esta evaluación se omite, la independencia del auditor se ve comprometida, lo que puede deteriorar la

objetividad y precisión del juicio profesional. Mantener la independencia no solo es un principio ético, sino también un factor clave que garantiza la alta calidad de las auditorías que se realizan. Por otro lado, el informante SA2 menciona respecto a la credibilidad:

> "…si no puedo garantizar a terceros que el dictamen de auditoría se ha elaborado con total independencia a lo largo del proceso, el valor del informe final se ve comprometido…cumplir con este principio es fundamental en todas las etapas de la auditoría, ya que es esencial para mantener la credibilidad y el valor del dictamen final…"

Garantizar la independencia a lo largo de todo el proceso de auditoría es esencial para mantener la credibilidad del dictamen final. Si no se puede asegurar a terceros que la auditoría se ha realizado de manera independiente, el valor y la confiabilidad del informe se ven comprometidos. En el contexto de las Big Four, la independencia no solo es un principio fundamental, sino también un elemento clave para preservar la credibilidad del auditor y, por ende, la confianza que los stakeholders depositan en el informe final.

Si se ve afectada la calidad y credibilidad, esta tiene un impacto a la reputación como lo comentan los informantes GT6 y GT7, respectivamente:

> "…la reputación es crucial; si se materializa un riesgo significativo, como en el caso de Enron u otros incidentes notorios, el impacto en la reputación puede ser devastador. Un error grave podría comprometer tanto la estabilidad de la organización que, en el peor de los casos, podría llevar a su desaparición y a la pérdida de la capacidad para seguir prestando

> "…cuando surgen problemas reputacionales, buscan protegerse implementando procedimientos adicionales para evitar posibles incumplimientos. Esto puede resultar en procedimientos adicionales y costos incrementales…"

Las dos citas resaltan la importancia crítica de la reputación en el contexto de las firmas auditoras, particularmente dentro de una Big Four.

La reputación no solo es un pilar de confianza para los clientes y el mercado, sino también un factor decisivo para la supervivencia de la organización. Un incidente significativo, como el caso de Enron, puede tener consecuencias catastróficas, comprometiendo la estabilidad e incluso la existencia de la firma. Además, cuando surgen problemas reputacionales, las firmas se ven obligadas a implementar procedimientos adicionales para mitigar los riesgos de incumplimiento, lo que puede incrementar los costos operativos. Estas acciones subrayan la necesidad de proteger la reputación con rigor, ya que cualquier daño puede tener un impacto duradero en la capacidad de la firma para seguir operando y manteniendo la confianza de sus clientes.

5.3.Propuestas de mejora

Los resultados recientes de las inspecciones realizadas por reguladores internacionales continúan enfocándose en la evaluación de los sistemas de control de calidad de la auditoría, con especial énfasis en el cumplimiento de los requisitos de independencia. Estas inspecciones han revelado al menos un hallazgo relacionado con la independencia en cada una de las firmas revisadas.

Entre los principales hallazgos se incluyen: la independencia personal de colaboradores y socios, la independencia del auditor o de la auditoría en general, y el nivel de cumplimiento con las políticas y procedimientos de independencia personal.

Es crucial que todos los profesionales del área reconozcan su papel fundamental en la observancia de las obligaciones de independencia. Esto implica adherirse estrictamente a las responsabilidades relacionadas con las inversiones financieras propias y las de nuestros familiares inmediatos.

El incumplimiento de los estándares de independencia establecidos por los reguladores puede tener graves consecuencias para nuestra firma. Entre los posibles impactos se encuentran: el deterioro de nuestra marca y reputación, la limitación o suspensión de profesionales, la imposición de sanciones profesionales, regulatorias y monetarias, y la posible salida de la firma.

Para mitigar estos riesgos, es esencial fortalecer las políticas internas de independencia, proporcionar formación continua a todos los miembros del equipo sobre las normas de independencia, y garantizar un monitoreo riguroso para asegurar el cumplimiento con los estándares regulatorios.

PROBLEMÁTICA	
Identificación del Problema	Algunos profesionales no actualizan las herramientas de independencia a tiempo, lo que podría generar incumplimientos durante las inspecciones de la PCAOB.
Objetivo General	Fortalecer los controles existentes y aumentar la adherencia de los profesionales a las políticas de independencia ya implementadas.
Objetivos Específicos	1. Asegurar la plena ejecución de las políticas y procedimientos existentes. 2. Mejorar el seguimiento del cumplimiento mediante herramientas de monitoreo más avanzadas. 3. Fomentar una cultura de responsabilidad personal y proactividad entre los profesionales.
PROPUESTAS DE MEJORA	
Refuerzo del Compromiso y Responsabilidad Personal	**Acción:** Introducir un sistema de 'certificación de cumplimiento' donde cada profesional debe confirmar trimestralmente que ha actualizado sus herramientas de independencia. **Responsable:** Recursos Humanos y Líderes de Auditoría. **Frecuencia:** Trimestral
Implementación de Penalizaciones Progresivas	**Acción:** Establecer un sistema de penalizaciones progresivas para aquellos que no cumplan con la actualización de las herramientas de independencia a tiempo. **Responsable:** Comité de Ética y Recursos Humanos. **Frecuencia:** Trimestral
Optimización de Herramientas Tecnológicas	**Acción:** Mejorar la herramienta de monitoreo existente para incluir alertas más personalizadas y un sistema de seguimiento que notifique automáticamente a los supervisores. **Responsable:** Departamento de TI. **Frecuencia:** Mensual
Capacitación Focalizada	**Acción:** Realizar sesiones de capacitación dirigidas específicamente a los profesionales que hayan mostrado un historial de incumplimiento. **Responsable**: Departamento de Aprendizaje **Frecuencia:** Trimestral
Monitoreo Intensificado	**Acción:** Aumentar la frecuencia de las revisiones de cumplimiento de anual a mensual para detectar y corregir incumplimientos a tiempo. **Responsable:** Área de independencia **Frecuencia:** Mensual
OTRAS CONSIDERACIONES	
Responsables	**Líder del Proyecto:** Socio lider de independencia **Colaboradores:** Recursos Humanos, Comité de Ética, Departamento de TI, Aprendizaje, Talento.
Controles Preventivos	Certificación trimestral de cumplimiento por parte de los profesionales. Penalizaciones progresivas para los incumplidores.
Controles Detectivos	Seguimiento automatizado de las actualizaciones mediante herramientas tecnológicas mejoradas.
Monitoreo y Ajustes	Monitoreo mensual del cumplimiento y ajuste de estrategias según los resultados.
Indicadores de Éxito	1. Incremento en la tasa de cumplimiento del 100% en la actualización de las herramientas de independencia. 2. Reducción significativa de las observaciones por parte de la PCAOB relacionadas con la independencia. 3. Disminución del número de profesionales que reciben sanciones por incumplimiento.

Nota. Elaboración propia.

VI. DISCUSIÓN

6.1.Aporte de la investigación

El entendimiento profundo obtenido a través de esta investigación ofrece una visión detallada y contextualizada sobre cómo se percibe, interpreta y aplica el principio de independencia en el contexto específico de una firma de auditoría de una Big Four. Al analizar en profundidad las prácticas, perspectivas y experiencias de los auditores dentro de estas firmas, hemos podido identificar las complejidades y matices que rodean a este principio fundamental de la auditoría. Esto incluye la comprensión de los desafíos únicos que enfrentan los auditores en su trabajo diario, tales como los conflictos de interés y las limitaciones de las salvaguardas internas y externas. Además, hemos explorado las percepciones y actitudes de los auditores hacia la independencia, así como su comprensión y sentir de la importancia de este principio en el mantenimiento de la integridad y credibilidad del proceso de auditoría.

La evaluación de la efectividad de las salvaguardas internas y externas destinadas a proteger la independencia del auditor ha sido un componente fundamental de esta investigación. A través de un análisis exhaustivo y detallado, hemos examinado cómo estas medidas se implementan y operan en la práctica. Durante este proceso de evaluación, hemos observado que, si bien las salvaguardas internas y externas juegan un papel importante en la protección de la independencia del auditor, también existen áreas de mejora y oportunidades para fortalecer estas medidas y esto se debe a los resultados de la inspección PCAOB, lo cual es indicador que hay oportunidades de mejora en las salvaguardas aplicadas.

La presente investigación destaca la importancia de preservar la independencia del auditor como un principio fundamental de la auditoría, nuestra investigación subraya la relevancia continua de la ética profesional en la profesión de auditoría. Esto puede tener implicaciones significativas tanto para la formación y capacitación de futuros auditores como para la formulación de estándares éticos y regulaciones que rigen la práctica de auditoría a nivel nacional e internacional.

La investigación analizó las prácticas, perspectivas y experiencias de los auditores en relación con la independencia, esta investigación llena un importante vacío en la literatura académica existente sobre este tema específico. Al proporcionar una visión más completa y contextualizada de cómo se percibe, interpreta y aplica la independencia del auditor en el entorno de una Big Four, nuestra investigación enriquece el cuerpo de conocimientos académicos sobre la auditoría y la ética profesional.

La investigación realizada ha resaltado la importancia crítica del principio de independencia en la profesión de auditoría, ya que es fundamental para preservar la credibilidad y la integridad del proceso de auditoría. La independencia del auditor es un pilar fundamental que garantiza que las opiniones y conclusiones emitidas durante el proceso de auditoría sean imparciales, objetivas y libres de influencias externas. Esto es esencial para mantener la confianza del público en la calidad y fiabilidad de los informes financieros y en el cumplimiento de las normativas y estándares profesionales.

6.2.Comparación de los resultados de la investigación con estudios previos

En su tesis de máster titulada “El principio de independencia del auditor de cuentas y su cumplimiento en la práctica”, Aizpurua-Esnaola (2022) concluyó que el cumplimiento del principio de independencia del auditor de cuentas es impredecible y que todos los agentes involucrados en esta actividad deben colaborar para lograrlo, cumpliendo con las medidas establecidas y proponiendo mejoras de cara al futuro. Esta conclusión refleja una preocupación sobre la efectividad de las medidas existentes para garantizar la independencia en la práctica de auditoría y destaca la importancia de un enfoque colaborativo y proactivo para abordar este desafío.

En contraste, los resultados de la presente investigación sobre el análisis del principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four sugieren que, si bien existen desafíos en la implementación y cumplimiento de la independencia, también se identifican áreas de fortaleza y oportunidad. Se confirma la importancia de implementar salvaguardas y mecanismos efectivos para preservar la independencia, tanto a nivel interno como externo, y se validan las recomendaciones para fortalecer la efectividad de estos mecanismos en la preservación de la independencia.

Además, mientras que el estudio previo enfatizó la impredecibilidad del cumplimiento del principio de independencia, la presente investigación sugiere que, si bien puede haber desafíos, la independencia puede ser fomentada y protegida a través de políticas y prácticas sólidas. Se destaca una supervisión regulatoria efectiva y la aplicación de los marcos normativos y códigos de ética aplicables.

En su artículo “Independencia en auditoría. En pro de la defensa del interés público”, García-Benau et al. (2022) reflexiona sobre la responsabilidad de los auditores en la

detección de irregularidades financieras. Enfatizan que, si bien los directivos son los responsables de prácticas fraudulentas, los auditores tienen la obligación de actuar con independencia para preservar la integridad del proceso de auditoría y evitar su descrédito. Esta reflexión subraya la importancia de la independencia como un principio fundamental en la práctica de auditoría, destacando su papel en la protección del interés público y la confianza en los informes financieros.

En contraste, la presente investigación proporciona evidencia sobre cómo se percibe y se cumple este principio en un contexto específico. Si bien ambos trabajos reconocen la importancia de la independencia en la auditoría, la investigación actual va más allá al examinar las percepciones y prácticas reales de los auditores en relación con este principio.

Además, mientras que el artículo de García-Benau et al. (2022) se centra en la responsabilidad de los auditores en la detección de irregularidades financieras, la presente investigación aborda la independencia en un sentido más amplio, explorando cómo influye en todas las etapas del proceso de auditoría y cómo se pueden fortalecer las salvaguardas y mecanismos para preservarla.

En su trabajo de grado para optar por el título de Magíster en Contabilidad y Finanzas, titulado “Análisis del problema de la independencia de los auditores externos en sus relaciones particulares: aproximaciones en el ejercicio de firmas Big Four en Colombia”, Trilleras (2022) identificó una serie de desafíos relacionados con la independencia de los auditores externos en sus relaciones particulares, especialmente en el contexto de las firmas Big Four en Colombia. Los hallazgos de esta investigación revelaron que, a pesar de las medidas de protección establecidas en el Código

Internacional de Ética para Contadores para abordar las amenazas a la independencia del auditor, persisten con frecuencia desafíos significativos.

En contraste, la presente investigación proporciona una visión más amplia sobre cómo se implementa y se cumple este principio en un contexto específico. Si bien ambos estudios reconocen los desafíos relacionados con la independencia de los auditores, la investigación actual se centra en las percepciones y prácticas reales de los auditores en relación con este principio, así como en las medidas necesarias para fortalecer su cumplimiento y protección.

Además, mientras que el trabajo de Trilleras (2022) se enfoca en desafíos específicos relacionados con la independencia del auditor en el contexto colombiano y las firmas Big Four, la presente investigación aborda la independencia en un sentido más amplio, explorando cómo influye y cómo se pueden fortalecer las salvaguardas y mecanismos para preservarla.

6.3.Validación de la teoría referente

Arens, Elder y Beasley (2007), la independencia del auditor se refiere a "la ausencia de relaciones que puedan influir en el juicio profesional" (p. 46).

Los resultados obtenidos en este estudio proporcionan una sólida validación de la teoría que considera al principio de independencia como un pilar fundamental de la auditoría y la profesión contable. La independencia del auditor ha sido durante mucho tiempo reconocida como un componente esencial para garantizar la objetividad y la imparcialidad en el proceso de auditoría, y los hallazgos de este estudio respaldan esta premisa.

En primer lugar, los datos recopilados a través de entrevistas con auditores han revelado una clara percepción de la importancia de la independencia entre los profesionales de la auditoría. Los auditores entrevistados consistentemente enfatizaron la necesidad de mantener una separación adecuada entre ellos y sus clientes para garantizar la integridad y la credibilidad del proceso de auditoría.

Además, los resultados también han destacado los desafíos y riesgos asociados con la falta de independencia, incluyendo presiones por conflictos de interés y compromisos que podrían comprometer la integridad del auditor y la calidad de la auditoría así como también la credibilidad lo cual impactaría en la reputación. Estos hallazgos respaldan la teoría de que la independencia del auditor es fundamental para proteger los intereses de los inversionistas, los reguladores y otras partes interesadas en la información financiera.

Federación Internacional de Contadores (2021) menciona que "Las salvaguardas son acciones individuales o combinadas que el contador toma y que reducen efectivamente las amenazas a un nivel aceptable."

La investigación revela de manera concluyente la importancia crítica de implementar salvaguardas y mecanismos efectivos para preservar la independencia en la práctica de la auditoría. Estas salvaguardas actúan como barreras tanto internas como externas, diseñadas para proteger la integridad y la objetividad del proceso de auditoría, y se consideran esenciales para garantizar la confianza del público en la profesión contable.

A nivel interno, los resultados obtenidos destacan la importancia y relevancia de que las firmas de auditoría implementan políticas y procedimientos rigurosos que

promueven una cultura organizacional que valora y proteja la independencia. Esto puede incluir la rotación periódica de equipos de auditoría, la segregación de funciones, la revisión independiente de decisiones y la promoción de un ambiente de trabajo que fomente la libertad de juicio y la toma de decisiones objetivas.

Por otro lado, a nivel externo, se confirma la importancia de la supervisión regulatoria y la aplicación efectiva de los marcos normativos y códigos de ética aplicables. Los resultados obtenidos resaltan la importancia de que los organismos reguladores y las entidades profesionales vigilen de cerca el cumplimiento de las normativas relacionadas con la independencia, brindando retroalimentación para la identificación de deficiencias que la firma de auditoría debe mejorar y tomen medidas correctivas cuando sea necesario para garantizar el cumplimiento ético y profesional por parte de los auditores.

6.4.Limitaciones del estudio

La investigación reconoce una limitación importante relacionada con el alcance geográfico y organizacional del estudio. Al centrarse en el contexto de una firma Big Four, se debe tener en cuenta que los resultados y conclusiones obtenidos pueden no ser completamente generalizables a firmas de auditoría de menor tamaño o a contextos regionales diferentes.

Las firmas de auditoría de menor tamaño pueden enfrentar dinámicas organizativas y presiones comerciales diferentes, así como recursos y capacidades limitados para implementar salvaguardas internas y externas que protejan la independencia del auditor de manera efectiva.

Por lo tanto, es importante tener precaución al extrapolar los hallazgos de esta investigación a contextos fuera del ámbito de las Big Four o a áreas geográficas distintas.

A pesar de esta limitación, los resultados y las recomendaciones derivadas de esta investigación aún pueden proporcionar descubrimientos valiosos y orientación para profesionales de la auditoría y reguladores en una variedad de contextos. Sin embargo, es fundamental reconocer las diferencias y particularidades de las firmas de auditoría de menor tamaño y adaptar las conclusiones en consecuencia para garantizar su relevancia y aplicabilidad en diferentes entornos organizativos y regulatorios.

Como ultima limitación significativa que se debe considerar es la naturaleza dinámica de la profesión de auditoría y los cambios regulatorios constantes que la caracterizan. Dado que este estudio se ha llevado a cabo en un momento específico y se ha basado en un conjunto de circunstancias y regulaciones vigentes en ese momento, es importante reconocer que los hallazgos y conclusiones pueden volverse obsoletos con el tiempo. Los cambios en las normativas y estándares éticos, así como en las prácticas y tecnologías de auditoría, pueden tener un impacto directo en la forma en que se aborda y se maneja la independencia del auditor en el futuro.

Por lo tanto, es posible que los resultados y recomendaciones derivados de esta investigación necesiten ser revisados y actualizados periódicamente para reflejar las nuevas realidades y desafíos que surjan en la profesión de auditoría. Además, la evolución continua de las prácticas de auditoría y la creciente complejidad del entorno empresarial pueden requerir ajustes en las estrategias y enfoques utilizados para preservar la independencia del auditor. Lo que podría ser efectivo hoy podría no serlo

mañana, lo que subraya la importancia de la vigilancia constante y la adaptabilidad en la gestión de la independencia del auditor.

Por lo tanto, se recomienda que futuras investigaciones y prácticas profesionales consideren la necesidad de actualizaciones periódicas y revisiones de los hallazgos y recomendaciones de este estudio para garantizar su relevancia y utilidad continua en un contexto cambiante y dinámico. Esto ayudará a mantener la integridad y la efectividad del proceso de auditoría en un entorno en constante evolución.

CONCLUSIONES

1. Las salvaguardas internas como externas ante los conflictos de interés desempeñan un papel fundamental. Estas salvaguardas son vitales para garantizar que los auditores mantengan un nivel adecuado de independencia en su trabajo, lo que a su vez fortalece la confianza del público en la integridad de la auditoría financiera.
2. Después de analizar las salvaguardas internas de políticas y procedimientos claros, supervisión y revisión, así como formación y capacitación, se ha constatado que estas medidas desempeñan un papel crítico en la preservación de la independencia y la integridad en el proceso de auditoría financiera. La implementación efectiva de políticas y procedimientos claros proporciona un marco sólido para garantizar la independencia del auditor en sus decisiones y acciones.

   La supervisión y revisión rigurosas aseguran el cumplimiento de estos estándares, lo que contribuye a mantener la independencia en cada etapa del proceso de auditoría.

   Además, la formación y capacitación continua en temas relacionados con el principio de independencia son esenciales para mantener a los auditores actualizados y equipados para enfrentar los desafíos éticos que puedan surgir en su práctica.
3. Tras analizar las salvaguardas externas, en particular la supervisión y sanciones del ente regulador, se ha observado que estas medidas desempeñan un papel crucial en el fortalecimiento de la independencia y la confianza en el proceso de auditoría financiera. La supervisión rigurosa por parte de los entes reguladores, respaldada por la capacidad de imponer sanciones efectivas en caso de violaciones éticas o de independencia, es esencial para garantizar que los auditores operen con objetividad y en cumplimiento de los estándares profesionales más elevados.

4. Tras analizar los conflictos de interés, como los servicios distintos de auditoría, intereses financieros, honorarios, continuidad del cliente y relaciones familiares, se ha constatado que estos representan una amenaza significativa para la independencia y la objetividad en el proceso de auditoría financiera. Cada uno de estos conflictos puede socavar la capacidad de los auditores para actuar con imparcialidad y poner en riesgo la integridad del proceso de auditoría.

RECOMENDACIONES

1. Con base en los hallazgos de esta investigación, se recomienda reforzar las políticas que promuevan una cultura de independencia y ética profesional dentro de la organización. Además, es esencial que trabajen en estrecha colaboración con los reguladores y otras partes interesadas externas para garantizar que se establezcan salvaguardas sólidas a nivel externo que respalden la independencia del auditor. Estas acciones son cruciales para preservar la integridad y la calidad de las auditorías realizadas y para mantener la confianza del público en el proceso de auditoría financiera.
2. Basándonos en los resultados de la investigación, se recomienda que continúen fortaleciendo las salvaguardas internas de políticas y procedimientos claros, supervisión y revisión, así como formación y capacitación, asociándolas al cumplimiento del principio de independencia. Esto puede lograrse mediante la revisión y actualización periódica de las políticas y procedimientos internos para garantizar su relevancia y efectividad en este aspecto. Además, se sugiere que se establezcan programas de supervisión más rigurosos para asegurar el cumplimiento de estas políticas en todas las etapas de la auditoría, manteniendo siempre presente el principio de independencia. Por último, es fundamental invertir en programas de formación y capacitación continuos que aborden específicamente las cuestiones relacionadas con la independencia y los desafíos actuales en el campo de la auditoría financiera. Al hacerlo, se puede reforzar su compromiso con la independencia y la integridad en la práctica de auditoría, manteniendo así la confianza del público en sus servicios.
3. Basándonos en los hallazgos de este análisis, se recomienda continuar cooperando estrechamente con los entes reguladores y organismos de supervisión para fortalecer la

supervisión y las sanciones como salvaguardas externas que respaldan la independencia en la práctica de auditoría. Esto implica mantener una comunicación abierta y transparente con los reguladores, así como colaborar activamente en la implementación y mejora de las normativas relacionadas con la independencia y la calidad de la auditoría financiera. Además, se insta a mantener un riguroso cumplimiento de los estándares éticos y de independencia, en consonancia con las expectativas de los entes reguladores. Al hacerlo, se fortalece el compromiso con la independencia y la integridad en la práctica de auditoría, lo que a su vez contribuirá a mantener y fortalecer la confianza del público en los servicios de auditoría financiera.

4. Basándonos en los hallazgos de este análisis, se recomienda que refuercen las medidas específicas para abordar los diferentes tipos de conflictos de interés identificados. Por ejemplo, establecer controles rigurosos para evitar que los intereses financieros o los honorarios influyan indebidamente en el juicio profesional de sus auditores. Además, se debe continuar promoviendo una cultura organizacional que fomente la transparencia y la ética en todas las interacciones con los clientes y otras partes interesadas, lo que puede ayudar a mitigar los riesgos relacionados con la continuidad del cliente y las relaciones familiares. Al implementar estas medidas, se puede reducir el riesgo de que los conflictos de interés comprometan la integridad de su trabajo de auditoría, preservando así la confianza del público en la calidad y la independencia de sus servicios.

REFERENCIAS

Acosta Palomeque, Galo Ramiro. (2018). Gobierno corporativo y poder desde la perspectiva de la teoría de agencia. *Ciencias administrativas*, (11), 41-54. http://www.scielo.org.ar/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2314-37382018000200041&lng=es&tlng=es.

Aizpurua-Esnaola, A. (2022). El principio de independencia del auditor de cuentas y su cumplimiento en la práctica. https://reunir.unir.net/handle/123456789/13911

Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). Auditing and Assurance Services (15th ed.). Pearson Education.

Avila, L. C. & Herrera, L. S. (2020). *Independencia del auditor en el Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad del 2018 y en la Ley 43 de 1990.* http://hdl.handle.net/10554/57420.

Ayala, M. A. (2015). La independencia del auditor de cuentas. *Editorial M. A. Ayala*. https://www.marioalonso.com/wp-content/uploads/2021/02/44-La-independencia-del-auditor-de-cuentas-AECA-2015.pdf

Beerbaum Dr., D. (2021). The future of audit after the Wirecard Accounting scandal – Proposal for a change in the payment model. *SSRN Electronic Journal*. https://doi.org/10.2139/ssrn.3934773

Cadbury, A. (1992). The financial aspects of Corporate Governance. London: The Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance and Gee and Co. Ltd, *1*(3). https://cadbury.cjbs.archios.info/_media/files/CAD-02271

Castaño Duque, G. (1999). Teoría de la agencia y sus aplicaciones. Universidad Nacional de Colombia. *Departamento de Administración.* https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/11079

Chang, Millicent & Monroe, Gary. (2011). The Impact of Reputation, Audit Contract Type, Tenure, Audit Fees and Other Services on Auditors' Perceptions of Audit Quality.

Chiang, C. (2016). Conceptualising the linkage between professional scepticism and auditor independence. *Pacific Accounting Review*, 28, 180-200. https://doi.org/10.1108/PAR-08-2015-0034.

Consejo del Colegio de Contadores Públicos del Perú. (2023). *Código de ética del contador público peruano*. https://jdccpp.org.pe/docs-publicaciones/Codigo_de_etica_del_Contador_Publico_Peruano_APROBADO_28-04-2023.pdf

De la Cruz Polo, S y Fernández Villegas, K. (2020). La independencia mental del revisor fiscal y su vulnerabilidad. *Universidad Cooperativa de Colombia,* Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables, Contaduría Pública, Santa Marta. https://hdl.handle.net/20.500.12494/18225

DeAngelo, L. E. (1981). Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation. Journal of Accounting and Economics, 3(3), 113-127. https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1

DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. Journal of Accounting and Economics, 3(3), 183-199. https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1

Deloitte Spanish Latinoamerican (2024). Reporte de Transparencia en Calidad de Auditoría 2023. https://www2.deloitte.com/pe/es/pages/audit/articles/reporte-transparencia-calidad-auditoria-2023.html

Díaz Alcaraz, F. (2002). *Didáctica y currículo: un enfoque constructivista.* Cuenca: Ediciones de la Universidad de Castilla la Mancha

Díaz Bravo, L., Torruco-García, U., Martínez-Hernández, M., & Varela-Ruiz, M. (2013). La entrevista, recurso flexible y dinámico. *Investigación en educación médica*, *2*(7), 162-167. https://www.scielo.org.mx/scielo.php?pid=s2007-50572013000300009&script=sci_arttext

Fuentes, D., Toscano, A., Malvaceda, E., Ballesteros, L., & Díaz, L. (2020). *Metodología de la investigación: conceptos, herramientas y ejercicios prácticos en las ciencias administrativas y contables (Primera ed., Vol. I)*. Medellín, Colombia: Editorial Universidad Pontificia Bolivariana. doi:http://doi.org/10.18566/978-958-764-879-9

Funnell, W., Wade, M., & Jupe, R. (2016). Stakeholder perceptions of performance audit credibility. *Accounting and Business Research*, *46*(6), 601–619. https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1157680

García Benau, M., Gambetta, N., & Sierra-García, L. (2022). Independencia en auditoría. En pro de la defensa del interés público. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 81, 119-141. https://doi.org/10.17533/udea.rc.n81a05

García Cartes, K. (2022). *Honorarios por servicios no relacionados con auditoría externa e independencia del auditor*. https://repositorio.uchile.cl/handle/2250/193706

Hao, X. (2021). The Relationship between Non-audit Services and Auditor Independence: Evidence from Chinese Listed Companies. , 4. https://doi.org/10.26689/PBES.V4I1.1860.

Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). Metodología de la Investigación. *México: Mc Graw Hill Education*.

International Auditing and Assurance Standards Board. (2020). Norma Internacional de Gestión de la Calidad (ISQM) 1: Gestión de la Calidad para las Firmas que Realizan Auditorías o Revisiones de Estados Financieros, u Otros Compromisos de Aseguramiento o Servicios Relacionados. https://www.iaasb.org/publications/norma-internacional-de-gestion-de-la-calidad-1-gestion-de-la-calidad-en-las-firmas-de-auditoria-que

International Federation of Accountants. (2023). Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants including International Independence Standards. https://www.ethicsboard.org/publications/2023-handbook-international-code-ethics-professional-accountants

Kamarudin, Y., Sanusi, Z., Nazri, S., Frensidy, B., & Mat-Isa, Y. (2022). Ethical Decision Making Among Auditors in Indonesia: Examination on State Professional Skepticism and Auditor Independence. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*. https://doi.org/10.24191/apmaj.v17i2-10.

Krishnan, J. (2002). Audit Quality and the Pricing of Discretionary Accruals. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, *24*(1), 117-140.

Kurniawan, E. (2023). The Influence of Auditor Independence on Audit Quality: A Qualitative Research. *Golden Ratio of Auditing Research*, *3*(1), 46 - 56. https://doi.org/10.52970/grar.v3i1.376

Ley Nº 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República. (2002). https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/431141/Ley-27785.pdf?v=1574886460

Ley Orgánica de la Superintendencia del Mercado de Valores, Decreto Ley N° 26126, 1992.

Llatas Polo, P. (2021). *Análisis del potencial efecto de los honorarios en la independencia del auditor*. Trabajo Fin de Máster, Universidad de Alcalá. http://hdl.handle.net/10017/50168

Lopezosa, Carlos; Codina, Lluís; Pere Freixa (2022) ATLAS.ti para entrevista semiestructuradas: guía de uso para un análisis cualitativo eficaz. Barcelona: DigiDoc Research Group (Pompeu Fabra University), DigiDoc Reports, 2022 RTI11/2022

Machado de Almeida B. y Gomes da Silva A. (2013). Integração das teorias explicativas da auditoria no modelo de accountability de Laughlin: análise teórica e empírica. *Contabilidade e Gestão*, 14, 43-102.

Martins, V. F., Soares, A. B., & Del Canto, E. (2013). Gobernanza, teoría de la agencia y auditoría. *RAGC, 1*(2).

Menéndez, C. R. (2013). La independencia del auditor. COLEGIO OFICIAL DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE LA COMUNIDAD VALENCIANA.

Muhamad Sori, Z., Mohamad, S., & Karbhari, Y. (2006). Auditor reputation and auditor independence: Evidence from an emerging market. SSRN Electronic Journal. https://doi.org/10.2139/ssrn.895484

Pallares y Galvin (2022). *Estudio del nivel de cumplimiento del principio de independencia del revisor fiscal en el periodo 2017-2021*. https://hdl.handle.net/10901/22296.

Rada Cardenas, Dora M. (2016). El rigor en la investigación cualitativa: técnicas de análisis, credibilidad, transferibilidad y confirmabilidad. Sinopsis Educativa. *Revista venezolana de investigación*, *7*(1), 17-26.

Riascos Ibarra, B y Cantillo Polo, N. (2019). *Responsabilidad del revisor fiscal ante el principio de independencia mental.* Universidad Cooperativa de Colombia, Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables, Especialización en Revisoría Fiscal y Auditoria Integral, Santa Marta. https://hdl.handle.net/20.500.12494/13380

Ross, Jonathan F. (2016). "The Information Content of Accounting Reports: An Information Theory Perspective". *Information*, 7, 3. 48. https://doi.org/10.3390/info7030048

Salgado Lévano, Ana Cecilia. (2007). Quality investigation: designs, evaluation of the methodological strictness and challenges. *Liberabit*, *13*(13), 71-78. http://www.scielo.org.pe/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1729-48272007000100009&lng=es&tlng=en.

Saputra, K., Juniariani, N., & Jayawarsa, A. (2019). CONFLICT OF INTEREST DAN INDEPENDENSI AUDITOR PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI BALI. *InFestasi*. https://doi.org/10.21107/INFESTASI.V15I1.5478.G3660.

Shalimova, N., Kuzmenko, H., & Androshchuk, I. (2022). INDEPENDENCE AS A MANDATORY PRINCIPLE OF EXTERNAL AND INTERNAL AUDITORS: REQUIREMENTS AND COMPLIANCE MECHANISM. *State and Regions. Series: Economics and Business*. https://doi.org/10.32840/1814-1161/2022-2-26.

Singleton, T. W., & Singleton, A. J. (2010). Fraud Auditing and Forensic Accounting (4th ed.). John Wiley & Sons.

Superintendencia de Banca, Seguros y AFP. (2010). Resolución SBS N° 17025-2010.

Superintendencia de Banca, Seguros y AFP. (2010). *Resolución SBS N° 17026-2010*.

Tanaka, V. (2023, August 31). Confianza asegurada: la auditoría y su impulso al éxito empresarial. Www.ey.com; EY. https://www.ey.com/es_pe/audit/confianza-asegurada-auditoria-exito-empresarial

Trilleras Yara, W. (2022). *Análisis del problema de la independencia de los auditores externos en sus relaciones particulares: aproximaciones en el ejercicio de firmas Big Four en Colombia.* Universidad Nacional de Colombia. https://repositorio.unal.edu.co/handle/unal/81414

Vergara, Mario M. (2019) *Auditoría de empresas involucradas en actos de corrupción.* Conexión ESAN. https://www.esan.edu.pe/conexion-esan/auditoria-de-empresas-involucradas-enactos-de-corrupcion

Yakubu, R., & Williams, T. (2020). A theoretical approach to auditor independence and audit quality. *Corporate Ownership and Control*, 17, 124-141. https://doi.org/10.22495/cocv17i2art11.

ANEXOS

ANEXO I - Matriz de consistencia

PROBLEMAS	OBJETIVOS	CATEGORÍA	SUBCATEGORÍAS	CARACTERÍSTICAS	METODOLOGÍA	INFORMANTES	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS
Problema general	**Objetivo general**	Principio de independencia	Salvaguardas internas	Políticas y Procedimientos Claros.	Enfoque: Cualitativo	Profesionales auditores que laboran en una Big Four con experiencia mayor a 5 años.	Técnica: Entrevista. Instrumento: Guía de entrevista semi estructurada.
1. ¿Cuáles son los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?	1. Analizar los factores que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.			Formación y Capacitación.	Nivel: Descriptiva		
				Supervisión y Revisión.	Diseño: Fenomenológico		
Problemas específicos	**Objetivos específicos**		Salvaguardas externas	Supervisión del ente regulador.	Unidad de análisis de población: 6 auditores.		
1. ¿Cuáles son las salvaguardas internas que se emplean para mantener el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?	1. Analizar las salvaguardas internas que se emplean para mantener la independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.			Sanciones del ente regulador.			
2. ¿Cuáles son las salvaguardas externas que se emplean para mantener el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?	2. Analizar las salvaguardas externas que se emplean para mantener la independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.		Conflictos de interés	Servicios distintos a auditoría			
				Intereses financieros			
				Honorarios			
3. ¿Cuáles son los conflictos de interés que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four?	3. Analizar los conflictos de interés que influyen en el principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four.			Continuidad del cliente			
				Relaciones familiares			

ANEXO II - Guía de entrevista

CATEGORIAS DE ANALISIS	SUBCATEGORIAS	DESCRIPCION DE LAS SUBCATEGORIAS	PREGUNTAS
Principio de independencia	Salvaguardas internas	Políticas y Procedimientos Claros.	¿Podría describir algunas de las políticas y procedimientos específicos que su firma ha implementado para promover la independencia de los auditores?
		Formación y Capacitación.	¿Qué tipo de formación y capacitación reciben los auditores en relación con la independencia?
		Supervisión y Revisión.	¿Cuáles son los mecanismos de supervisión y revisión utilizados para monitorear el cumplimiento del principio de independencia?
	Salvaguardas externas	Supervisión del ente regulador.	¿Considera que el proceso de supervisión del ente regulador contribuye a fortalecer la independencia de la práctica de auditoría en su firma?
		Sanciones del ente regulador.	¿Considera que las sanciones del ente regulador son efectivas para disuadir violaciones de las regulaciones relacionadas con la independencia?
	Conflictos de interés	Servicios distintos a auditoría	¿Qué medidas toma su firma para garantizar que la prestación de servicios distintos de auditoría no comprometa la independencia y objetividad de las auditorías realizadas para el mismo cliente?
		Intereses financieros	¿Qué políticas o procedimientos tienen en vigor para garantizar que los intereses financieros personales no influyan en la objetividad e independencia del auditor?
		Honorarios	¿Qué medidas toma su firma para evitar que los honorarios recibidos de un cliente afecten la independencia o la objetividad en el proceso de auditoría?
		Continuidad del cliente	¿Se establecen criterios específicos para determinar cuándo es apropiado mantener la relación con un cliente y cuándo es necesario abstenerse de auditarlo?
		Relaciones familiares	¿Existen políticas o procedimientos específicos para gestionar situaciones en las que un auditor requiera revelar relaciones familiares con un cliente auditado?

ANEXO III - Validación del instrumento

CERTIFICADO DE VALIDEZ DE INSTRUMENTO DE TESIS

TÍTULO: Análisis del principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four
AUTOR: Flores Chavez XIOMARA ALEJANDRINA
INSTRUMENTO POR VALIDAR: Guía de entrevista
CATEGORÍA: Principio de independencia

Nº	Categoría / Subcategoría	Pertinencia[1]		Relevancia[2]		Claridad[3]		Sugerencias
	SUBCATEGORÍA 1: Salvaguardas internas	**Si**	**No**	**Si**	**No**	**Si**	**No**	
1	¿Podría describir algunas de las políticas y procedimientos específicos que su firma ha implementado para promover la independencia de los auditores?	X		X		X		
2	¿Qué tipo de formación y capacitación reciben los auditores en relación con la independencia?	X		X		X		
3	¿Cuáles son los mecanismos de supervisión y revisión utilizados para monitorear el cumplimiento del principio de independencia?	X		X		X		
	SUBCATEGORÍA 2: Salvaguardas externas	**Si**	**No**	**Si**	**No**	**Si**	**No**	
4	¿Considera que el proceso de supervisión del ente regulador contribuye a fortalecer la independencia de la práctica de auditoría en su firma?	X		X		X		
5	¿Considera que las sanciones del ente regulador son efectivas para disuadir violaciones de las regulaciones relacionadas con la independencia?	X		X		X		
	SUBCATEGORÍA 2: Conflictos de interés	**Si**	**No**	**Si**	**No**	**Si**	**No**	
7	¿Qué medidas toma su firma para garantizar que la prestación de servicios distintos de auditoría no comprometa la independencia y objetividad de las auditorías realizadas para el mismo cliente?	X		X		X		
8	¿Qué políticas o procedimientos tienen en vigor para garantizar que los intereses financieros personales no influyan en la objetividad e independencia del auditor?	X		X		X		

	SUBCATEGORÍA 2: Conflictos de interés	Si	No	Si	No	Si	No	
9	¿Qué medidas toma su firma para evitar que los honorarios recibidos de un cliente afecten la independencia o la objetividad en el proceso de auditoría?	X		X		X		
10	¿Se establecen criterios específicos para determinar cuándo es apropiado mantener la relación con un cliente y cuándo es necesario abstenerse de auditarlo?	X		X		X		
11	¿Existen políticas o procedimientos específicos para gestionar situaciones en las que un auditor requiera revelar relaciones familiares con un cliente auditado?	X		X		X		

Observaciones (precisar si hay suficiencia):

_____

_____

Opinión de aplicabilidad: **Aplicable [X]** **Aplicable después de corregir [ ]** **No aplicable [ ]**

Apellidos y nombres del juez validador: PAJUELO CHAUCA FELIX HIPOLITO **DNI:** 08260467

Especialidad del validador: FINANZAS

[1]**Pertinencia:** El ítem corresponde al concepto teórico formulado.
[2]**Relevancia:** El ítem es apropiado para representar al componente o dimensión específica del constructo
[3]**Claridad:** Se entiende sin dificultad alguna el enunciado del ítem, es conciso, exacto y directo

Nota: Suficiencia, cuando los ítems planteados son suficientes para medir la dimensión



Firma del Experto Informante

CERTIFICADO DE VALIDEZ DE INSTRUMENTO DE TESIS

TÍTULO: Análisis del principio de independencia en la práctica de los auditores de una Big Four
AUTOR: Flores Chavez XIOMARA ALEJANDRINA
INSTRUMENTO POR VALIDAR: Guía de entrevista
CATEGORÍA: Principio de independencia

Nº	Categoría / Subcategoría	Pertinencia[1]		Relevancia[2]		Claridad[3]		Sugerencias
	SUBCATEGORÍA 1: Salvaguardas internas	**Si**	**No**	**Si**	**No**	**Si**	**No**	
1	¿Podría describir algunas de las políticas y procedimientos específicos que su firma ha implementado para promover la independencia de los auditores?	X		X		X		
2	¿Qué tipo de formación y capacitación reciben los auditores en relación con la independencia?	X		X		X		
3	¿Cuáles son los mecanismos de supervisión y revisión utilizados para monitorear el cumplimiento del principio de independencia?	X		X		X		
	SUBCATEGORÍA 2: Salvaguardas externas	**Si**	**No**	**Si**	**No**	**Si**	**No**	
4	¿Considera que el proceso de supervisión del ente regulador contribuye a fortalecer la independencia de la práctica de auditoría en su firma?	X		X		X		
5	¿Considera que las sanciones del ente regulador son efectivas para disuadir violaciones de las regulaciones relacionadas con la independencia?	X		X		X		
	SUBCATEGORÍA 2: Conflictos de interés	**Si**	**No**	**Si**	**No**	**Si**	**No**	
7	¿Qué medidas toma su firma para garantizar que la prestación de servicios distintos de auditoría no comprometa la independencia y objetividad de las auditorías realizadas para el mismo cliente?	X		X		X		
8	¿Qué políticas o procedimientos tienen en vigor para garantizar que los intereses financieros personales no influyan en la objetividad e independencia del auditor?	X		X		X		

	SUBCATEGORÍA 2: Conflictos de interés	Si	No	Si	No	Si	No	
9	¿Qué medidas toma su firma para evitar que los honorarios recibidos de un cliente afecten la independencia o la objetividad en el proceso de auditoría?	X		X		X		
10	¿Se establecen criterios específicos para determinar cuándo es apropiado mantener la relación con un cliente y cuándo es necesario abstenerse de auditarlo?	X		X		X		
11	¿Existen políticas o procedimientos específicos para gestionar situaciones en las que un auditor requiera revelar relaciones familiares con un cliente auditado?	X		X		X		

Observaciones (precisar si hay suficiencia):

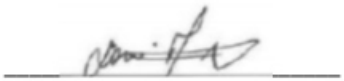
_____

_____

Opinión de aplicabilidad: **Aplicable [x]** **Aplicable después de corregir [ ]** **No aplicable [ ]**
Apellidos y nombres del juez validador: _____MIRANDA AVALOS, SONIA JACKELINE____ **DNI:** 42896086
Especialidad del validador: AUDITORIA TRIBUTARIA

[1]**Pertinencia:** El ítem corresponde al concepto teórico formulado.
[2]**Relevancia:** El ítem es apropiado para representar al componente o dimensión específica del constructo
[3]**Claridad:** Se entiende sin dificultad alguna el enunciado del ítem, es conciso, exacto y directo

Nota: Suficiencia, cuando los ítems planteados son suficientes para medir la dimensión



Firma del Experto Informante

ANEXO IV – Nube de palabras en Atlas ti

