

## PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORIA DE CUENTAS PARA 2017

### I. INTRODUCCIÓN

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), Organismo Autónomo de carácter administrativo adscrito al Ministerio de Economía, Industria y Competitividad, es la autoridad responsable, entre otras funciones, de la supervisión pública de la actividad de auditoría de cuentas, la cual se realiza a través de la Subdirección General de Control Técnico..

El control de la actividad de auditoría de cuentas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 52 de la Ley de Auditoría de Cuentas aprobada por la Ley 22/2015, de 20 de julio (LAC), consiste en la realización de inspecciones e investigaciones, realizadas de oficio por el ICAC, de acuerdo con sus recursos.

Este informe sobre el plan de actuación en relación con las inspecciones e investigaciones a realizar por el ICAC, se emite en cumplimiento de lo previsto en el artículo 61 de la LAC sobre transparencia y publicidad.

### II. OBJETO Y MARCO REGULATORIO DEL CONTROL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORIA DE CUENTAS

El artículo 46 de la LAC atribuye al ICAC, entre otras, la responsabilidad del sistema de investigaciones e inspecciones, reguladas en los artículos 53 y 54 de la LAC y en los artículos 61 a 77 del Reglamento que desarrolla el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, aprobado por el Real Decreto 1517/2011, de 31 de octubre (RAC), así como en el artículo 26 del Reglamento (UE) nº 537/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo de 16 de abril de 2014 sobre requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público.

Por otra parte, los artículos 46.1 y 55.2 de la LAC y el artículo 74 del RAC sujetan el sistema de inspecciones e investigaciones al requisito de independencia.

Las investigaciones tienen por objeto determinados trabajos de auditoría de cuentas (encargos de auditoría) o aspectos concretos de la actividad de auditoría de cuentas, con la finalidad de determinar hechos o circunstancias que constituyan indicios de incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Las investigaciones se realizan de oficio y se inician cuando, una vez analizada información obtenida de diversas fuentes, se concluye que existen posibles indicios de una posible infracción no prescrita.

Por su parte, las inspecciones son actuaciones periódicas de revisión de los auditores, con la finalidad de evaluar la eficacia de su sistema de control de calidad interno, mediante la verificación de las políticas y los procedimientos de control de calidad (revisión políticas y procedimientos de firma) y la revisión de determinados archivos correspondientes a encargos de auditoría (revisión de procedimientos aplicados en los encargos de auditoría), seleccionados con criterios de riesgo, a efectos de evaluar el cumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

A estos efectos, en las inspecciones se verifica el cumplimiento por los auditores de lo dispuesto en la Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, cuyo objetivo es que las firmas de auditoría establezcan y mantengan un sistema de control de calidad que les proporcione una seguridad razonable de que, por una parte, las firmas y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos normativos aplicables; por otra parte, los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados a las circunstancias, de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Como resultado de estas actuaciones, y de conformidad con lo previsto en el artículo 76 del RAC, en los informes de inspección, entre otros aspectos, se detallan las deficiencias detectadas respecto de las cuales, la Presidencia del ICAC realiza, en su caso, requerimientos de mejora, dándose un plazo de implementación de las mejoras que sean necesarias a efectos de que, a partir de ese plazo máximo de implementación, dichas deficiencias no vuelvan a repetirse. Sin perjuicio de la finalidad de las inspecciones, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 71 a 74 de la LAC, y de acuerdo con lo establecido en el artículo 90 del RAC, si en las inspecciones se obtienen indicios de infracción, resulta de aplicación la regulación del régimen disciplinario de la LAC.

### III. ÁMBITO Y ALCANCE

#### Audidores y entidades auditadas

El número de auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC), de acuerdo con el informe anual "SITUACIÓN DE LA AUDITORÍA EN ESPAÑA – 2016", publicado en el Boletín Oficial del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas número 110, asciende a 3.692, con el siguiente detalle:

CONCEPTO	NÚMERO
Auditores de cuentas ejercientes a título individual	2.308
Sociedades de auditoría de cuentas	1.384
<b>TOTAL</b>	<b>3.692</b>

De acuerdo con las declaraciones correspondientes al período de 01/10/2015 al 30/09/2016, presentadas por los auditores, el número de auditores que declaran facturación por trabajos de auditoría de cuentas y el número de horas presentan el siguiente detalle:

CONCEPTO	Auditores de cuentas ejercientes a título individual	Sociedades de auditoría	Total
Nº auditores que declaran facturación por trabajos de auditoría de cuentas	1.029	1.218	<b>2.247</b>
Nº de horas facturadas declaradas	515.050	9.405.867	<b>9.920.917</b>

El siguiente cuadro contiene la información sobre los trabajos de auditoría declarados por los auditores de cuentas ejercientes a título individual y sociedades de auditoría, referidos al período comprendido entre el 1 de octubre de 2015 y 30 de septiembre de 2016.

1. POR TIPO DE ENTIDAD AUDITADA		
Tipo	Número	%
- Entidades de crédito .....	333	1
- Entidades aseguradoras .....	440	1
- Fundaciones bancarias, ent. pago, ent. dinero electrónico y empresas serv. inversión .....	227	0
- Instituciones de inversión colectiva y sociedades gestoras que los administran .....	5.470	9
- Fondos de pensiones y sociedades gestoras que los administran .....	1.489	2
- Otras entidades no incluidas en los apartados anteriores .....	51.639	87
	59.598	100

Según la última información declarada por los auditores y la proporcionada por el Banco de España, Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones y Comisión Nacional del Mercado de Valores, las entidades de interés público son las siguientes:

<b>1. ENTIDADES DE INTERÉS PÚBLICO</b>		
Tipo	Número	%
- Entidades de crédito .....	136	9
- Entidades aseguradoras .....	237	16
- Entidades emisoras de valores en mercados secundarios oficiales .....	(1) 515	34
- Entidades emisoras de valores en el mercado alternativo bursátil .....	39	3
- Fundaciones bancarias, entidades de pago y entidades de dinero electrónico .....	46	3
- Empresas serv. inversión, instituciones inv. colectiva y sociedades gestoras .....	292	19
- Fondos de pensiones y sociedades gestoras que los administran .....	181	12
- Otras entidades no incluidas en los apartados anteriores por su importancia pública significativa (art. 15.1.e RAC) .....	(2) 61	4
	1.507	100
Audidores	Número	
- Personas físicas .....	5	
- Sociedades de auditoría .....	74	
	79	

(1) Incluye 348 Fondos de Titulización; No incluye 29 entidades de crédito emisoras de valores.

(2) No se incluye en esta cifra 30 entidades emisoras de valores. Información procedente de las declaraciones de los auditores del período 01/10/2015 al 30/09/2016.

## Regulación del plan anual de control de la actividad de auditoría de cuentas

El artículo 64 del RAC, desarrolla los criterios para la elaboración anual de un plan de control de la actividad de auditoría de cuentas, de acuerdo con los medios técnicos y humanos disponibles, y en función de los siguientes criterios:

- (a) Resultados u otra información que resulte de las actuaciones de las inspecciones.
- (b) Datos objetivos que resulten de la información suministrada al ICAC por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.
- (c) Datos obtenidos a través de denuncias o de cualquier otro tipo de información que pueda conocer el Instituto, incluidas las procedentes de las Corporaciones representativas de los auditores de cuentas y de otros organismos o instituciones públicas.

En relación con el apartado a) hay que tener en cuenta los objetivos y el proceso de ejecución de las inspecciones. En este sentido, todos los auditores, sobre la base de un análisis de riesgos, deben ser sometidos a inspecciones: en el caso de los auditores de entidades consideradas, a efectos de lo dispuesto en el artículo 3.5 de la LAC y del artículo 15 del RAC, como entidades de interés público (EIP), al menos cada tres años si dichas EIP son distintas de las entidades medianas o pequeñas definidas en el artículo 2.17 y 2.18 de la Directiva 2006/13/CE así como , al menos, cada seis años en el caso de auditores de medianas o pequeñas entidades que tengan la consideración de EIP y de auditores que realicen auditoría de cuentas requeridas por el Derecho de la Unión Europea distintas de las correspondientes a EIP (medianas y grandes empresas que no tengan la consideración de EIP). Por lo tanto, sobre la base de un análisis de riesgos, la periodicidad de las inspecciones ha de ser la siguiente:

TIPO DE ENTIDAD	DIMENSIÓN DE LA ENTIDAD (1)		PERIODICIDAD
EIP	Grandes empresas	Activos >20.000.000€ INCN >40.000.000€ Empleados >250	Al menos cada 3 años
	Empresas medianas	Activos <= 20.000.000€ INCN <= 40.000.000€ Empleados <= 250	Al menos cada 6 años
	Empresas pequeñas	Activos <= 4.000.000€ INCN <= 8.000.000€ Empleados <= 50	
No EIP	Grandes empresas	Activos >20.000.000€ INCN >40.000.000€ Empleados >250	Al menos cada 6 años
	Empresas medianas	Activos <= 20.000.000€ INCN <= 40.000.000€ Empleados <= 250	
	Empresas pequeñas (auditoría obligatoria)	2.850.000€ < Activo <= 4.000.000€ 5.700.000€ < INCN <= 8.000.000€ Empleados <= 50	Sin periodicidad mínima
	Empresas pequeñas (auditoría voluntaria)	Activos <= 2.850.000€ INCN <= 5.700.000€ Empleados <= 50	Sin periodicidad mínima

(1) De acuerdo con lo dispuesto en el art. 3, apartados 9 y 10 de la LAC, por tener la consideración de entidades pequeñas o medianas ha de cumplirse, al menos, dos de estos requisitos durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos.

Por lo que se refiere al apartado b) en el plan se considera la información remitida por los auditores, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79 del RAC y en la Resolución de 29 de junio de 2012 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas modificada por la Resolución de 31 de octubre de 2016 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se modifican los modelos 02 y 03, de información a remitir por los auditores de cuentas ejercientes y sociedades de auditoría, que desarrollan la información periódica requerida, analizándose, en la práctica, determinados indicadores de posibles inconsistencias que pudieran representar un riesgo de posibles deficiencias.

En el tratamiento de la información obtenida de acuerdo con el apartado c) se tiene en consideración lo indicado en el artículo 78 del RAC, en relación con la denuncia pública.

#### IV. PREVISIONES DEL PCA PARA EL EJERCICIO 2017

##### A) Planteamiento

##### 1. Investigaciones

Se plantea un plan de actuación de investigaciones, a tenor de lo establecido en el RAC y teniendo en cuenta, por una parte, el número medio de denuncias recibidas en los últimos años y, por otra parte, los recursos disponibles por el ICAC, principalmente basado en informaciones provenientes de terceros y en peticiones razonadas de otros órganos de

la Administración Pública o supervisores de entidades, así como actuaciones derivadas de factores de riesgo resultantes del análisis de la información disponible, incluidas la que pudiera obtenerse de las inspecciones realizadas.

El alcance de las investigaciones será el de trabajos concretos de auditoría de cuentas, partes o aspectos concretos en relación con dichos trabajos, así como aspectos concretos de la actividad de auditoría a informar al ICAC.

## 2. Inspecciones

La evaluación de los sistemas de control de calidad interno de los auditores, debe incluir, la evaluación de las políticas y los procedimientos de control de calidad interno de los auditores y la revisión de trabajos de auditoría de cuentas concretos o a partes de estos, con la periodicidad mencionada en el apartado III de este informe.

Por su parte, el artículo 26 del Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril de 2014, requiere, como mínimo:

- a) La evaluación del diseño del sistema de control de calidad interno del auditor legal o sociedad de auditoría;
- b) La verificación adecuada de la conformidad de los procedimientos y revisión de los archivos de auditoría de las EIP, a fin de comprobar la eficacia del sistema de control de calidad interno, para lo que la selección de los citados archivos de auditoría ha de realizarse sobre la base de un análisis del riesgo de que no se realice adecuadamente una auditoría;
- c) La evaluación del contenido del último informe anual de transparencia publicado por los auditores.

Para ello, el citado Reglamento requiere que en las inspecciones se revisen las siguientes políticas y procedimientos de control de calidad interno de los auditores:

- a) El cumplimiento de las normas de auditoría y de control de calidad aplicables, de los requisitos éticos y de independencia.
- b) La cantidad y calidad de los recursos utilizados, así como el cumplimiento de los requisitos de formación continuada.
- c) El cumplimiento de los requisitos del artículo 4 de dicho Reglamento relativos a los honorarios de auditoría.

La necesidad de incrementar las inspecciones, por lo que se refiere al número de auditores objeto de actuación y al alcance de las inspecciones, incluido el número de los trabajos, se considera un factor clave en la mejora de los sistemas de control de calidad interno de los auditores y la protección del interés público. Sin embargo, tal y como está previsto en el artículo 64.1 del RAC, estas actuaciones dependen de los medios humanos y técnicos que se asignen al ICAC, a través de la Subdirección General de Control Técnico, para poder cumplir las responsabilidades, a este respecto, asignadas al ICAC por la normativa.

Tal como señala el preámbulo de la LAC, la especial prevalencia e interés que requieren los trabajos de auditoría de las entidades de interés público justifica una mayor especialización, atención y dedicación por parte del supervisor, y requiere de esta la adecuada ordenación y utilización eficiente y eficaz de los medios disponibles para su adecuado cumplimiento. Por ello el ICAC considera una prioridad destinar la principal parte de los recursos disponibles por la Subdirección General de Control Técnico a la realización de inspecciones de auditores que auditan EIP, debido a su trascendencia para el interés público y, en particular, para una mejor protección de los usuarios e inversores y, por consiguiente, para el correcto funcionamiento de los mercados.

Sin embargo, considerando los empleados públicos disponibles para la realización de inspecciones de control de calidad en 2017 las actuaciones serán similares a las actuaciones directas del ICAC realizadas en 2016.

Por lo anterior, el ICAC, no tiene previsto para 2017 realizar Convenios con las Corporaciones representativas de auditores para la realización de inspecciones de auditores que auditan entidades distintas de las EIP, sin perjuicio de que en el futuro pudieran formalizarse convenios.

## B) Estimación de las actuaciones que habrán de ser realizadas en el ejercicio 2017

### Investigaciones e inspecciones a realizar directamente por el ICAC

Considerando tanto inspecciones como investigaciones, en principio, el número de actuaciones de control de la actividad que se estima realizar ascienden a 108 actuaciones, con el siguiente detalle:

Tipo de actuación	Número de actuaciones
Inspecciones directas	2
Investigaciones	106
<b>TOTAL</b>	<b>108</b>

Las 2 actuaciones de **inspección** se corresponden, principalmente, con la estimación de la finalización en 2017 de dos inspecciones con alcance completo de dos firmas de auditoría, relativa a los seis elementos del control de calidad interno establecidos en la Norma de Control Calidad Interno y a la revisión de determinadas áreas de auditoría correspondientes a diecinueve encargos de auditoría, principalmente, de EIP.

Las **investigaciones** se estima que se centrarán, principalmente, por una parte, en el análisis de denuncias y, por otra parte, en el caso de que, como resultado de dicho análisis, se concluyera sobre la existencia de posibles indicios de infracción, en la realización de la correspondiente investigación. Adicionalmente, se prevén actuaciones de comprobación de las obligaciones de declaración de la red del auditor.

Asimismo, en el caso de que fuera posible contar con recursos adicionales humanos y materiales durante 2017, se realizarían actuaciones, en relación con las inspecciones, relativas a auditores y sociedades de auditoría de tamaño mediano que auditan EIP y, en relación con las investigaciones, encaminadas a la comprobación de la adecuación de los recursos asignados, incluidas las horas estimadas en los trabajos de auditoría que son objeto de nueva contratación y, en su caso, la existencia o no de bajas desproporcionadas o no justificadas en dichas asignaciones.

El aumento de las actuaciones de inspección con alcances más amplios, en el futuro, dependerá del incremento de los efectivos y recursos necesarios.

Por otra parte, y como en ejercicios anteriores, es objetivo del ICAC prestar en 2017 la máxima dedicación posible a la coordinación con los supervisores de la UE (a través, fundamentalmente del Subgrupo de Inspecciones de la Comisión de Organismos Europeos de Supervisión de Auditoría (COESA), así como con los supervisores de auditoría de terceros países, a través, fundamentalmente del International Forum of Audit Regulators (IFIAR).

A este respecto, en el seno de COESA se ha desarrollado una base de datos con las deficiencias detectadas por los supervisores europeos en las inspecciones de las seis mayores redes de firmas europeas de auditoría, con el objetivo de mantener un diálogo con dichas firmas para identificar las causas de dichas deficiencias e impulsar la mejora de sus sistemas de control interno y, por tanto, la calidad de los trabajos de auditoría de cuentas.

Asimismo, el ICAC participa en los Colegios de Auditores Competentes creados para las cuatro mayores redes europeas de firmas de auditoría.

## V. MEDIOS Y RECURSOS TÉCNICOS EMPLEADOS

### A) Personal del ICAC

La plantilla asignada a la Subdirección General de Control Técnico, unidad responsable de la ejecución de la actividad de control, durante 2017 es de 17 efectivos, incluidos la Subdirectora General y asimilados, que es, prácticamente, la

misma que la que existía con anterioridad a la aprobación de la Ley 12/2010, de 30 de junio, por la que se modificó la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, para la transposición, a nuestro derecho, de la Directiva 43/2006/CE.

La Memoria del análisis de impacto normativo que acompañó al proyecto de Ley 22/2015, estimó la necesidad de dotar al ICAC de recursos humanos y materiales suficientes, adicionales a los actuales, a efectos de dar adecuado cumplimiento a las obligaciones de supervisión ya dispuestas en la citada Ley 12/2010, así como a las obligaciones adicionales de supervisión requeridas por la LAC (Ley 22/2015) y el Reglamento (UE) 537/2014, de 16 de abril, sobre los requisitos específicos para la auditoría legal de las entidades de interés público y por el que se deroga la Decisión 2005/909/CE de la Comisión. En este sentido, se han manifestado los vocales del Comité de Auditoría del ICAC en su reunión de fecha 13 de julio de 2016.

El cumplimiento de las responsabilidades atribuidas por la LAC al ICAC respecto a las inspecciones de los auditores, dependerá de la dotación de los medios necesarios para una adecuada identificación de riesgos de auditores y riesgos de encargos de auditoría, así como de la posibilidad de contratación por el ICAC de inspectores o expertos.

## **B) Personal externo al ICAC**

Durante 2017 se prevé continuar con la contratación de servicios de distintas especialidades, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 55 de la LAC y el artículo 26 del RUE.