

PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD PARA 2014 Y EJECUCIÓN DEL PLAN 2013

- I. INTRODUCCIÓN**
- II. OBJETO Y MARCO REGULATORIO DEL CONTROL DE LA ACTIVIDAD DE AUDITORIA DE CUENTAS**
- III. ÁMBITO Y ALCANCE**
- IV. EJECUCIÓN DEL PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD (PCA) CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 2013**
- V. PREVISIONES DEL PCA PARA EL EJERCICIO 2014**
- VI. RESUMEN DE LA EJECUCIÓN DEL PCA 2013 Y PREVISIONES PARA 2014**
- VII. MEDIOS Y RECURSOS TÉCNICOS EMPLEADOS**

PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD PARA 2014 Y EJECUCIÓN DEL PLAN 2013

I. INTRODUCCIÓN

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), tal y como establece el artículo 29 Real Decreto Legislativo 1/2011, de 1 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) es un Organismo Autónomo de carácter administrativo, adscrito al Ministerio de Economía y Competitividad.

Los órganos rectores del ICAC, a tenor del apartado 2 del citado precepto, son: La Presidenta, el Comité de Auditoría de Cuentas y el Consejo de Contabilidad.

El Comité de Auditoría de Cuentas es un órgano de asesoramiento presidido por la Presidenta del ICAC. Corresponde a este Comité, en el ejercicio de sus funciones de asesoramiento, las facultades de estudio, informe y propuesta en relación con las materias incluidas en el ámbito de funciones propias del Instituto.

De acuerdo con lo dispuesto en el Real Decreto 302/1989, de 17 de marzo, a la Subdirección General de Control Técnico le compete el ejercicio de las facultades que el TRLAC otorga al ICAC en materia de control técnico, concretadas en las siguientes:

- Proponer las auditorías de cuentas que deban ser revisadas por el ICAC porque el superior interés público lo exija.
- Realizar los trabajos de revisión que se consideren necesarios para el control técnico, directamente o en colaboración con las propias Corporaciones.
- La elaboración de los informes de control técnico con especial referencia, en su caso, de las circunstancias que signifiquen incumplimiento de la Ley de Auditoría de Cuentas o de las normas técnicas de auditoría de cuentas.

Asimismo, el artículo 28 del TRLAC establece como control de la actividad de auditoría de cuentas, además del control técnico (o investigaciones), el control de calidad (o inspecciones).

Este informe se emite en cumplimiento de lo dispuesto en la disposición adicional quinta del TRLAC, relativa a transparencia y publicidad, el cual requiere lo siguiente:

«El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas deberá publicar con periodicidad anual un informe en el que se recojan, al menos, los programas o planes de actuación realizados por el Instituto, una memoria de actividades y los resultados generales y conclusiones alcanzadas del sistema de control de calidad.»

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

El artículo 27 del TRLAC atribuye al ICAC la capacidad de regir el sistema de supervisión pública, incluyendo como parte del mismo el control de la actividad de auditoría de cuentas, el cual está regulado en el 28 de TRLAC y en los artículos 61 a 77 del RAC. En dicha regulación se recogen los dos componentes fundamentales del control de la actividad:

- El control técnico o investigación.
- El control de calidad o inspección.

El RAC establece una serie de criterios comunes para ambas formas de control de la actividad y una regulación específica atendiendo a sus diferencias. En dicho articulado se abordan aspectos derivados del planteamiento, ejecución y emisión de informes de control de la actividad, así como el proceso de formulación y seguimiento de requerimientos de mejora derivados del control de calidad o inspección.

De acuerdo con lo establecido en el art. 28 del TRLAC, el control de calidad consistirá en la inspección o revisión perió-

dica de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, y tiene como objetivo mejorar la calidad de los trabajos de auditoría, principalmente mediante la formulación de requerimientos de mejora.

Por otra parte, el art. 27 del TRLAC, la disposición adicional tercera del TRLAC y el art. 74 del RAC sujetan al requisito de independencia tanto del sistema de control de calidad externo como del de la ejecución de las inspecciones.

Por otra parte dicha disposición adicional se desarrolla por el artículo 64 y en la disposición adicional séptima de RAC, que prevén la publicación de un plan de control de la actividad y su encuadramiento en la memoria de actividades del ICAC, respectivamente.

III. ÁMBITO Y ALCANCE

Auditores y entidades auditadas

El número de auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores (ROAC) a 31/03/2014 como auditores de cuentas ejercientes a título individual y sociedades de auditoría de cuentas asciende a 3.953, con el siguiente detalle:

CONCEPTO	NUMERO
Auditores de cuentas ejercientes a título individual	2.542
Sociedades de auditoría de cuentas	1.411
TOTAL	3.953

De acuerdo con las declaraciones correspondientes al periodo de 01/10/2012 al 30/09/2013, presentadas por los auditores, el número de auditores que declaran facturación por trabajos de auditoría de cuentas y el número de horas presenta 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	1.246	1.241	2.466
Nº de horas facturadas declaradas	640.180	9.286.904	9.927.084

Los 9.927.084 de horas corresponden a 60.369 trabajos de auditoría de cuentas declarados, de los cuales 8.127⁽¹⁾ se refieren a entidades consideradas de interés público (EIP).

Los 8.127⁽¹⁾ trabajos de auditoría de cuentas declarados corresponden a 7.396⁽¹⁾ EIP, con el siguiente desglose:

⁽¹⁾ Difiere de lo publicado en el BOICAC nº 97 correspondiente a marzo de 2014 como consecuencia de haber detectado el ICAC inconsistencias y, consecuentemente, haber rectificado los auditores sus declaraciones.

ENTIDADES DE INTERES PUBLICO AUDITADAS	Número	
	EIP	Trabajos de EIP
Entidades emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores (*)	681	879
Entidades de crédito	304	408
Entidades de seguros	412	561
Sociedades de garantía recíproca, entidades de pago y entidades de dinero electrónico	58	63
Instituciones de inversión colectiva, y sus sociedades gestoras, así como empresas de servicios de inversión	3.552	3.594
Fondos de pensiones y sus sociedades gestoras	1.195	1.195
Otras entidades no incluidas en los apartados anteriores, con importe neto de la cifra de negocios > 200 millones\ € o más de 1.000 trabajadores	1.194 ⁽¹⁾	1.427 ⁽¹⁾
TOTAL	7.396⁽¹⁾	8.127⁽¹⁾

(*) Incluye a las EIP, y los correspondientes trabajos de auditoría de cuentas, cuyo objeto social o características se correspondan con el resto de categorías, si dichas entidades al cierre del ejercicio auditado fueron emisoras de valores admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales.

Por último, los auditores que, de acuerdo con los datos declarados, realizaron los 8.127⁽¹⁾ trabajos de auditoría de cuentas de EIP, ascendieron a 234⁽¹⁾, de los que 188⁽¹⁾ son sociedades de auditoría de cuentas 46⁽¹⁾ son auditores de cuentas ejercientes a título individual, con el siguiente detalle:

TIPO DE AUDITOR	Nº DE AUDITORES DE EIP	Nº DE EIP	Nº DE TRABAJOS DE EIP
Auditor de cuentas ejerciente a título individual	46 ⁽¹⁾	86 ⁽¹⁾	92 ⁽¹⁾
Sociedad de auditoría de cuentas	188 ⁽¹⁾	7.310 ⁽¹⁾	8.035 ⁽¹⁾
TOTAL	234⁽¹⁾	7.396⁽¹⁾	8.127⁽¹⁾

El 90,49 %⁽¹⁾ de las citadas EIP y el 90,72% de los trabajos de auditoría de cuentas relativos a EIP, se declararon por 6 sociedades de auditoría de cuentas, concentrándose el 86,06% de las EIP y el 86% de los trabajos relativos a EIP en 4 sociedades de auditoría.

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

El art. 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:

- Resultados u otra información que resulte de las actuaciones de control de calidad.
- Datos objetivos que resulten de la información suministrada al ICAC por los auditores de cuentas y sociedades de auditoría.
- Datos obtenidos a través de denuncias o de cualquier otro tipo de información que pueda conocer el Instituto, incluidas las procedentes de las Corporaciones 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 del control de calidad regulado en los arts. 73 a 77 del RAC. En este sentido, todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría deben ser sometidos a actuaciones de control de calidad: en el caso de los auditores de entidades consideradas, a efectos de lo dispuesto en el art. 2.5 del TRLAC y del art. 15 del RAC, como EIP, al menos cada tres años; y en el caso del resto de los auditores, al menos, cada seis años.

El objetivo de las actuaciones de control de calidad (o inspecciones) es el de mejorar la calidad de los trabajos de auditoría, principalmente, mediante la formulación de requerimientos de mejora, siendo el alcance de estas actuaciones, al menos, la verificación de la implementación de un sistema de control de calidad interno de los auditores, adecuado, así como, la revisión y verificación, en su caso, del informe de transparencia que, de conformidad con lo dispuesto en el art. 26 del TRLAC y el art. 60 del RAC, han de publicar, con periodicidad anual, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría que auditen EIP.

Por lo que se refiere al apartado b) se debe considerar la información a remitir por los auditores, de conformidad con lo dispuesto en el art. 79 del RAC y las Resoluciones de la Presidencia del ICAC 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 art. 78 de dicho texto reglamentario, en relación con la denuncia pública.

Con respecto al control técnico, sin perjuicio de los trámites comunes al control de la actividad recogidos en los arts. 61 a 69 del RAC, se ha de considerar específicamente lo previsto en los arts. 70 a 72 del mismo cuerpo reglamentario.

El control de calidad o inspección contempla la revisión de los sistemas de control de calidad interno establecidos por los auditores y se materializa mediante procedimientos tendentes a verificar que los citados sistemas cumplen los objetivos previstos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, teniendo principalmente presente las normas de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, recogida en la Resolución de 26 de octubre de 2011 del ICAC, por la que se publica la Norma de Control Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, así como las normas de auditoría y de ética, en los términos definidos en el art.6 del TRLAC .

Por otra parte y de acuerdo con lo dispuesto en el art. 75.2 del RAC, el alcance del control de calidad puede ser general o parcial, entendiéndose por este último aquél en que se examinan determinadas políticas o procedimientos del sistema de control de calidad interno de los auditores, aspectos concretos de dicho sistema o se otorga una menor extensión a los procedimientos de inspección.

A su vez, el art. 76 del RAC contempla la emisión de un informe, considerando el alcance y la extensión de las actuaciones de control de calidad realizadas, que contendrá, al menos, la descripción de las verificaciones y revisiones realizadas, las conclusiones generales alcanzadas, resaltando, en su caso, las deficiencias detectadas en el sistema de control de calidad interno del auditor de cuentas o sociedad de auditoría, y si procediera los requerimientos de mejora, respecto de los que el seguimiento de su efectiva implementación por los auditores se realizará de acuerdo con lo establecido en el art. 77 de dicho texto reglamentario.

A tenor de lo previsto en el artículo 74 del RAC los controles de calidad o inspecciones deberán realizarse al menos cada seis años. No obstante este período será de tres años para los auditores de cuentas o sociedades de auditoría que realicen auditorías legales de las entidades de interés público. Por otra parte de acuerdo con la disposición transitoria quinta, el inicio de los citados periodos se produjo en el año natural siguiente al que entre en vigor el RAC, es decir, el 1 de enero de 2012.

El plan de control para el ejercicio 2014 ha sido aprobado por la Presidencia del ICAC, previo informe del Comité de Auditoría de Cuentas, con fecha 15 de julio de 2014.

IV. EJECUCIÓN DEL PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD (PCA) CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 2013

El PCA 2013 se estructuraba en dos tipos de actuaciones de control:

1. Actuaciones de control técnico o investigación

Durante el ejercicio 2013 se han realizado 133 actuaciones de control técnico de trabajos de auditoría de cuentas (un 20,83% menos que las previstas para 2013), realizadas directamente por el ICAC. El principal motivo de la desviación, respecto a la previsión, es la finalización en los primeros meses de 2014 de actuaciones de control de la obligación de rotación previstas para finalizar a finales de 2013.

De las mencionadas actuaciones de control técnico finalizadas en 2013, el 45%, aproximadamente, se corresponden con actuaciones dirigidas a la vigilancia del cumplimiento de lo establecido en el art. 19 del TRLAC sobre **rotación** de los auditores de cuentas firmantes de informes de auditoría correspondientes de cuentas anuales de EIP o de sociedades cuyo importe neto de la cifra de negocios sea superior a 50.000.000 de euros, una vez transcurridos siete años desde el contrato inicial.

De estas actuaciones, el 73%, aproximadamente, han tenido como resultado el archivo, por no apreciarse indicio de la comisión de infracción. La razón principal de dichos archivos fueron declaraciones erróneas por parte de los auditores.

En el 27%, aproximadamente, de los controles técnicos referidos a la comprobación de la observancia de dicho requisito se apreciaron indicios de incumplimiento del deber de rotación.

De las citadas actuaciones de control técnico realizadas, un 42,11%, vinieron motivadas por **denuncias** recibidas, de las que, a su vez, una vez analizadas se archivaron el 62,50% por no apreciarse la existencia de indicios de posible incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Asimismo, de los casos en los que, tras su análisis se apreciaron posibles indicios de incumplimientos, se realizaron requerimientos a los auditores de documentación e información: en 85,71% de estos casos, se apreciaron indicios de incumplimientos de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

De todo ello se deduce que en el 32,14%, de las actuaciones realizadas, en relación con las denuncias recibidas, motivaron la apreciación de indicios de infracciones de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Asimismo, del total de las actuaciones de control técnico finalizadas en 2013, un 9% de las **actuaciones** vinieron **motivadas por controles de calidad ejecutados** por el ICAC indirectamente, **a través de convenios suscritos con las Corporaciones** representativas de los auditores de cuentas, en las que se pusieron de manifiesto indicios de posibles incumplimientos de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. En el 100% de dichos controles técnicos se apreciaron indicios de comisión de infracciones.

Adicionalmente, durante 2013 se finalizaron 5 actuaciones de control técnico seleccionadas por riesgo de la entidad auditada y del sector, o por inconsistencias derivadas del contraste de distinta información, tres de ellas relativas la auditoría de las cuentas anuales o estados financieros intermedios correspondientes a dos **entidades de crédito**, apreciándose la existencia de indicios de infracción.

2. Actuaciones de control de calidad o inspección

Controles de calidad realizados directamente por el ICAC

Durante el ejercicio 2013 el ICAC finalizó 97 actuaciones de control de calidad (un 10% más de las actuaciones realizadas en 2012 y un 23% menos de lo previsto para 2013) relativas a 90 auditores. El principal motivo de la desviación,

respecto a la previsión, es la emisión de informes definitivos en mayo de 2014 de actuaciones de control de calidad, en relación con el informe anual de transparencia, previstas para finalizar a finales de 2013.

Durante el ejercicio 2013, el ICAC emitió 15 informes definitivos de inspección correspondientes a **auditores de mediana y pequeña dimensión que auditan EIP**, limitándose el alcance de dichas inspecciones al examen del sistema de control de calidad interno teórico, sobre la base de la documentación aportado por los citados auditores.

En dichos informes el ICAC ha emitido requerimientos de mejora de diseño de los sistemas de control de calidad internos en relación con todos los elementos de dicho sistema establecidos en la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría publicada por Resolución de la Presidencia del ICAC de 26 de octubre de 2011, con la finalidad de incidir en aquellos aspectos que pueden contribuir a la mejora de diseño teórico de dichos sistemas.

Los aspectos más relevantes en los que se han puesto de manifiesto deficiencias relativas a las políticas y los procedimientos de control de calidad son los siguientes:

- Liderazgo de la calidad:
 - Asunción de la responsabilidad última del sistema por el Presidente ejecutivo o el Consejo Directivo de los socios.
 - Cumplimiento de la normativa relativa al desglose de la red en el informe de transparencia y en las declaraciones al ICAC.
 - Definición clara y diferenciada de las responsabilidades de implementación del sistema de control de calidad y de las de seguimiento, de forma que cada función se ejerza de forma efectiva, objetiva y autónoma, con una adecuada segregación de funciones que evite el conflicto de intereses.
- Ética:
 - Aseguramiento de que se contemplen en las políticas y los procedimientos todos los requerimientos de ética aplicables incluidos en la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.
 - Flujo de información con el proceso de asignación de equipos.
 - Comprobación del cumplimiento de los requerimientos de ética.
 - Medición del riesgo de encargo.
 - Documentación de todos los aspectos objeto de evaluación.
- Recursos humanos:
 - Directrices sobre las políticas de selección de personal.
 - Planes de formación adecuados para cada nivel profesional del personal.
 - Definición de los criterios de competencia, capacidad y disponibilidad, para la asignación de equipos a los encargos.
 - Definición de los indicadores de la calidad para la evaluación del seguimiento.
 - Vinculación del sistema retributivo del personal, incluidos los socios, a la calidad en el desempeño.
- Realización de encargos:
 - Consultas:
 - Realización de las consultas necesarias.
 - Documentación de todo el proceso de consultas.
 - Revisión del encargo:
 - Documentación de la revisión del trabajo de auditoría.

- Revisión del control de calidad del encargo:
 - Elegibilidad y nombramiento de los revisores, teniendo en cuenta las cualificaciones técnicas, la experiencia y la autoridad necesarias.
 - Definición de los criterios para la realización de revisiones de control de calidad.
 - Realización de la revisión en las etapas adecuadas del trabajo de auditoría.
 - Documentación de la evaluación objetiva de los juicios significativos formulados por el equipo del encargo, así como de las conclusiones alcanzadas a efectos de la emisión del informe de auditoría.
- Seguimiento:
 - Definición adecuada del perfil de las personas que participan en la inspección de encargos y de las que inspeccionan la eficacia de la implementación de las políticas y procedimientos de control de calidad, atendiendo a criterios de competencia, experiencia y autoridad necesarias.
 - Diseño de procedimientos de inspección adecuados, diferenciados para la revisión de los elementos del sistema y para la inspección de encargos de auditoría.
 - Documentación del proceso de seguimiento de forma que se evidencie la planificación, el desarrollo, la finalización, la comunicación de resultados y el seguimiento de las deficiencias.
 - Tratamiento adecuado de las quejas y denuncias relativas al incumplimiento de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Adicionalmente, en 2013 el ICAC emitió 59 informes de inspección definitivos correspondientes a auditores de EIP, cinco de los cuales fueron objeto del control de calidad señalado anteriormente, con alcance limitado, por una parte, a la comprobación de la obligación de publicar el **informe anual de transparencia** en la página de internet de los auditores y, por otra parte, a la comprobación de que la estructura general del citado informe se adecúe a lo previsto en el artículo 26 del TRLAC.

Se han emitido requerimientos de mejora en relación con 56 auditores de cuentas y sociedades de auditoría, principalmente, relativas a los siguientes aspectos:

CONCEPTO	Nº DE AUDITORES
Mantenimiento del informe de transparencia disponible en la página de internet del auditor durante dos años	37
Información sobre las actividades y cursos de formación continuada realizados en el último ejercicio	29
Información sobre la fecha del último control de calidad realizado por el ICAC	15
Identificación del responsable de la estructura organizativa encargada de la aplicación del sistema de control de calidad interno, la metodología aplicada y su alcance	10
Declaración sobre la eficacia del funcionamiento del sistema de control calidad interno	7
Estructura de propiedad de la sociedad de auditoría	7
Mención a las revisiones internas realizadas, de cumplimiento del deber de independencia	6
Fecha y cierre del informe anual de transparencia	5
Bases de retribución de los socios	2
Volumen de la cifra de negocios, desglosando los ingresos según procedan de trabajos de auditoría de cuentas o de otros ingresos	2
Publicación del informe de transparencia de forma independiente al resto de la red	2

En tres de los casos con deficiencias, los auditores no publicaban un informe anual de transparencia individualizado, independiente de la red a la que pertenecen.

Asimismo, en 7 de los casos con deficiencias, se apreció la existencia de indicios de infracción por no tener disponible en sus páginas de internet el informe de transparencia.

En 2013, el ICAC también realizó el **seguimiento**, para 23 auditores de EIP, dos de los cuales fueron objeto en 2013 de informe definitivo limitado al informe anual de transparencia, sobre la documentación remitida por dichos auditores en respuesta a los requerimientos de mejora realizados en 2011 por el ICAC, derivados de la inspección del diseño teórico de sus sistemas de control de calidad internos. Como consecuencia de dicha revisión, se han puesto de manifiesto indicios de deficiencias que se tendrán en cuenta, en la medida en que sea posible con los recursos disponibles y teniendo en cuenta criterios de riesgo, a efectos de la elaboración de los planes de actuación de ejercicios siguientes.

Por lo que se refiere a las **actuaciones conjuntas realizadas por el ICAC y PCAOB⁽²⁾**, en 2013 se continuó la inspección iniciada en 2012 y en el ejercicio 2013 se inició otra inspección conjunta habiéndose finalizado a la fecha de este informe una de las citadas inspecciones.

Controles de calidad ejecutados a través de Convenios suscritos con las Corporaciones representativas de auditores de cuentas

En 2013 se finalizó la supervisión de 234 actuaciones de supervisión, relativas a 117 auditores de cuentas y sociedades de auditoría, en virtud de los convenios para el control de calidad suscritos con las Corporaciones, lo que representa el 100% de la previsión para 2013.

En la previsión para el ejercicio 2013 se incluían determinadas actuaciones derivadas de la suscripción en dicho ejercicio de convenios para la ejecución del seguimiento de los requerimientos de mejora efectuados como consecuencia de actuaciones realizadas en el marco de convenios suscritos con anterioridad a 2012, así como para la realización de nuevas revisiones de control de calidad referidas a otros auditores. Sin embargo, en 2013 no se suscribió ningún convenio, habiéndose suscrito en 2014 convenios para la realización del seguimiento de los requerimientos de mejora efectuados como consecuencia de actuaciones realizadas en el marco de los convenios suscritos en 2010 y 2011.

El alcance del trabajo en las actuaciones de control de calidad realizadas en 2013 incluye la revisión de todos los elementos del sistema de control de calidad interno de los auditores seleccionados.

Por lo que se refiere a los trabajos de auditoría revisados, se seleccionaron tres trabajos de cada auditor, revisando las áreas que se consideraron de mayor riesgo, teniendo en cuenta que para cada uno de los tres trabajos de cada auditor se seleccionó un área distinta.

De las actuaciones de control de calidad o inspección supervisadas, prácticamente en su totalidad, se han derivado requerimientos de mejora.

Las debilidades más relevantes detectadas en estos controles de calidad pueden resumirse como sigue:

a) Sistema de control de calidad interno de la firma de auditoría

Como resultado de las actuaciones de control de la actividad realizada se han efectuado requerimientos de mejora, que deben ser implementadas en un plazo determinado (no superior a 12 meses), sobre las políticas y procedimientos de los sistemas de control de calidad interno en todas, para su adecuación a la Norma de Control de Calidad Interno de auditores de cuentas y sociedades de auditoría publicadas por Resolución de la Presidencia del ICAC del 26/10/2011.

En este sentido, las principales debilidades que han motivado la formulación de requerimientos de mejora, son las siguientes:

⁽²⁾ Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), el supervisor de auditoría de los Estados Unidos, de conformidad con la Ley Sarbanes-Oxley de 2002.

Elemento	Debilidad
General, políticas y procedimientos de firma	<ul style="list-style-type: none"> Los sistemas de control de calidad establecidos no están completamente adaptados para cumplir con la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría (Resolución de 26 de octubre de 2011, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas).
Responsabilidades de liderazgo de la calidad en la firma de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> Las políticas y procedimientos establecidos no requieren que la responsabilidad última del Sistema de Control de Calidad recaiga en un órgano de dirección de alto nivel de la Firma. No existen políticas y procedimientos destinados a asegurar que las personas a las que asigne la responsabilidad del funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, tienen la experiencia y capacidad suficientes y adecuadas, y la autoridad necesaria para asumir dicha responsabilidad.
Requerimientos de ética aplicables	<ul style="list-style-type: none"> Las políticas y procedimientos establecidos no contemplan los criterios para determinar la necesidad de salvaguardas para reducir la amenaza de familiaridad a un nivel aceptable, cuando se emplee al mismo personal de categoría superior durante un período prolongado, en un encargo en el que no sea obligatoria la rotación del auditor de cuentas firmante del informe de auditoría. No existen procedimientos para, antes de la fecha de emisión del informe de auditoría, liquidar, deshacer o eliminar el interés financiero adquirido con posterioridad a la aceptación del encargo.
Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y de encargos específicos	<ul style="list-style-type: none"> Las políticas y procedimientos diseñados no cubren las situaciones en las que la firma obtiene información que, de haber estado disponible con anterioridad, le hubiesen llevado a rechazar un encargo.
Recursos humanos	<ul style="list-style-type: none"> Las políticas y procedimientos establecidos no incluyen: <ul style="list-style-type: none"> (a) Directrices sobre la política de selección del personal. (b) Un sistema de evaluación periódica del desempeño del personal. (c) Valoración de la capacidad y competencia del personal, así como un desarrollo profesional continuo, que incluya directrices sobre promoción y remuneración del personal. (d) Un plan de formación profesional adecuado a cada uno de los niveles profesionales del personal.
Realización de los encargos	<ul style="list-style-type: none"> <u>Consultas</u> No existen políticas y procedimientos diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que: <ul style="list-style-type: none"> (a) Se realizan las consultas adecuadas sobre cuestiones difíciles o controvertidas, con personas de dentro o fuera de la firma que tienen una experiencia y conocimientos especializados (consultas internas y externas). (b) Se dispone de recursos suficientes para permitir que se realicen las consultas adecuadas. (c) Se documentan la naturaleza y el alcance de dichas consultas, así como las conclusiones resultantes de las mismas, y éstas se aceptan por las partes intervinientes. (d) Se implementan las conclusiones resultantes. <u>Revisión de control de calidad del encargo</u> <ul style="list-style-type: none"> (a) No existen políticas y procedimientos que requieran, para los encargos para los que resulte adecuado, una revisión de control de calidad del encargo que proporcione una evaluación objetiva de los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado, así como de las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. (b) No existen políticas y procedimientos que establezcan el nombramiento de los revisores de EQCR y su elegibilidad, teniendo en cuenta las cualificaciones técnicas para desempeñar la función, incluidas la experiencia y autoridad necesarias. <u>Diferencias de opinión</u> No existen políticas y procedimientos para tratar y resolver las diferencias de opinión dentro del equipo de trabajo, con las personas consultadas y, en su caso, entre el socio del encargo y el revisor de control de calidad del encargo.

Elemento	Debilidad
Seguimiento	<ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="536 322 1444 510">• <u>Seguimiento de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría</u> No se ha establecido un proceso de seguimiento diseñado para proporcionar a la firma una seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. <li data-bbox="536 510 1444 667">• <u>Evaluación, comunicación y corrección de las deficiencias identificadas</u> No existen políticas y procedimientos para tratar los casos en los que los resultados de los procedimientos de seguimiento indican que un informe emitido puede ser inadecuado o que se omitieron procedimientos durante la ejecución del encargo. <li data-bbox="536 667 1444 913">• <u>Quejas y denuncias</u> No existen políticas y procedimientos que proporcionen a la firma de auditoría una seguridad razonable de que trata adecuadamente: (a) Las quejas y las denuncias de que el trabajo realizado o por la firma de auditoría no cumple las normas profesionales y los requerimientos normativos aplicables. (b) Las denuncias de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.
Documentación del sistema de control de calidad	<ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="536 913 1444 1097">• Las políticas y procedimientos establecidos no requieren la conservación de la documentación el tiempo suficiente para permitir a quienes realizan los procedimientos de seguimiento, evaluar el cumplimiento por parte de la firma de su sistema de control de calidad, o durante un periodo más largo si lo requiere la normativa aplicable.

Los elementos del sistema de control de calidad para los que se han efectuado un mayor número de requerimientos de mejora, son los correspondientes a revisión de los trabajos o encargos y al seguimiento.

b) Áreas de auditoría

Con respecto a las áreas de auditoría, las principales deficiencias se refieren a procedimientos de auditoría en las siguientes áreas:

ÁREA DE TRABAJO	DEFICIENCIA
Planificación y Plan Global	<ul style="list-style-type: none"> • La naturaleza, alcance y momento de ejecución del trabajo a realizar no ha sido determinada sobre la base de la planificación efectuada. • El Plan Global desarrollado en la planificación no incluye todos los aspectos que se contemplan en las Normas Técnicas de Auditoría (identificación de las transacciones o áreas significativas, determinación de niveles o cifras de importancia relativa, identificación del riesgo de auditoría, etc). • La revisión del sistema de control interno no ha incluido los sistemas informáticos. No se han realizado o no se han documentado adecuadamente las pruebas de cumplimiento. • En la selección de las muestras sobre las que se realizan las pruebas de auditoría, no se tiene en cuenta el error tolerable determinado por el auditor.
Pruebas de solicitud de confirmación de terceros	<ul style="list-style-type: none"> • En las áreas o partidas cuya obtención de evidencia se ha diseñado mediante el procedimiento de confirmaciones no se han considerado todos los aspectos habituales para esta prueba de auditoría (factores que pueden influir en la fiabilidad de las confirmaciones, requerimientos para las personas con autoridad para responder, evaluación de las respuestas, que las cartas sean firmadas por personal autorizado de la entidad auditada, que las cartas sean enviadas y las respuestas recibidas directamente por el auditor, etc). • Las muestras seleccionadas no se ajustan a los criterios de selección establecidos por el auditor en la planificación.
Inmovilizado material	<ul style="list-style-type: none"> • No se ha realizado la inspección física y registral de los elementos más significativos del inventario. • No se ha verificado y evaluado la cobertura de seguros.
Existencias	<ul style="list-style-type: none"> • No se han realizado pruebas de valoración, o bien, las realizadas han resultado insuficientes. • Los papeles de trabajo no incluían todos los aspectos establecidos en las Normas Técnicas de Auditoría: verificaciones efectuadas, resultado y conclusiones, identificación del auditor, supervisión, sistema de referencias y memorándum final del área.
Hechos posteriores y contingencias	<ul style="list-style-type: none"> • En Los papeles de trabajo se omite la aplicación de alguno de los procedimientos utilizados habitualmente para detectar la posible existencia, valoración y efecto de los hechos posteriores: Análisis de estados financieros intermedios, análisis de las actas de los Órganos de Gobierno, memorándum de las conversaciones mantenidas con los responsables de la entidad auditada, verificación del contenido de la carta de manifestaciones y de las respuestas de los asesores legales y fiscales.
Informe de auditoría	<ul style="list-style-type: none"> • El informe de auditoría no contiene alguno de los elementos exigidos por las Normas Técnicas de Auditoría. • Tratamiento no adecuado de las limitaciones al alcance en el párrafo de alcance, en el párrafo intermedio o en la conclusión sobre su efecto en el párrafo de opinión.

3. Conclusión

Considerando los datos anteriores, se puede concluir que durante el ejercicio 2013 el número de actuaciones realizadas directamente por el ICAC ha sido el mismo que durante 2012, habiéndose incrementado, ligeramente, las actuaciones de control de calidad frente a las de control técnico. Por otra parte, el número de auditores objeto de actuación de control de calidad por convenio con las Corporaciones firmado en 2012 y supervisadas por el ICAC(117) ha aumentado respecto a las imputadas al ejercicio 2012 (92). Por lo que se refiere a las conclusiones del resultado de las inspecciones, debe seguirse aumentando el esfuerzo de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría para implementar adecuadamente la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría publicada por Resolución del ICAC de 26/10/2011, en relación con todos los elementos del sistema de control interno y, especialmente, en relación con los requerimientos de ética, realización de los encargos y seguimiento.

V. PREVISIONES DEL PCA PARA EL EJERCICIO 2014

A) Planteamiento

1. Actuaciones de control técnico o investigaciones

Se plantea un plan de actuación de control técnico a tenor de lo establecido en el precepto antes citado del RAC, basado en los siguientes puntos:

- Informaciones provenientes de terceros o de los registros públicos.
- Peticiones razonadas de otros órganos de la Administración Pública.
- Los que se pudieran derivar, en su caso, de la supervisión de los controles de calidad efectuados en virtud del convenio firmado con las Corporaciones.
- Parámetros de riesgo: falta de información al ROAC, análisis de coherencia de la información declarada entre sí y con otras fuentes, riesgo de la entidad auditada y/o del sector, etc.
- Seguimiento selectivo de aspectos concretos de protección de la independencia.

En el planteamiento y desarrollo de los criterios indicados al inicio de este apartado es preciso recordar que, en aras a criterios de eficacia y eficiencia de la asignación de los recursos, y, en particular, con respecto a lo establecido en el art.78 del RAC, se considera como unidad de revisión el auditor, y no la entidad auditada, siendo el objetivo global del control la mejora de los trabajos de auditoría en su conjunto.

Por otra parte, el alcance de los controles de actividad, se establecen de acuerdo con lo previsto en el art. 63. 2 del RAC y en particular lo establecido en el art. 70 de dicho texto reglamentario por lo que al control técnico se refieren. Es por esto por lo que el alcance del control técnico o investigación puede extenderse a un trabajo concreto del auditor a una parte del mismo o incluso a un aspecto concreto en relación con dicho trabajo.

2. Actuaciones de control de calidad o inspecciones

La evaluación de los sistemas de control de calidad interno de los auditores, debe incluir, con el alcance que se determine en cada caso, la evaluación de las políticas y los procedimientos de control de calidad interno y su aplicación a trabajos de auditoría de cuentas concretos o a partes de estos.

La necesidad de incrementar de las inspecciones, por lo que se al número de auditores objeto de actuación y el alcance de las inspecciones, incluido el número de los trabajos y las áreas objeto de evaluación, se considera un factor clave en la mejora de los sistemas de control de calidad interno de los auditores.

La consecución del incremento necesario para el cumplimiento de los ciclos de revisión establecidos en el art.74.1 del RAC, se verá afectada si el ICAC no consigue los recursos humanos y los medios técnicos necesarios.

El ICAC, tiene previsto realizar, en función de la disponibilidad de sus recursos para 2014, una actividad equivalente a la de 2013, de acuerdo con los criterios que se precisan en el punto siguiente, a los efectos de favorecer la calidad de los trabajos. El alcance de dicha actividad se atiene a lo establecido en los artículos 63.2 y 75.2 del RAC. En este sentido, las actuaciones del ICAC pueden abarcar la revisión de una parte o de la totalidad el control de firma, incluyendo, en su caso, la revisión de los procedimientos documentados en los archivos de auditoría de uno o varios trabajos, así como, la verificación de la existencia y contenido del Informe de Transparencia para el caso de los auditores que realizan auditorías en entidades de interés público.

B) Estimación de las actuaciones que habrán de ser realizadas en el ejercicio 2014

1. Actuaciones de control técnico y de control de calidad realizadas directamente por el ICAC

Considerando tanto el control técnico como el control de calidad, en principio, el número de actuaciones de control de la actividad que se estima realizar ascienden a 300, aproximadamente, sin perjuicio de posibles modificaciones que se puedan producir para dar cabida a los seguimientos selectivos referidos en el punto A) 1 de este apartado.

De estas actuaciones, el 65 % se corresponderán a actuaciones de control técnico o investigaciones, entre las que se incluye, el control de la obligación de rotación, y el 35 % restante se centrarán en controles de calidad de auditores que auditan EIP: dos inspecciones conjuntas ICAC-PCAOB⁽³⁾, y una adicional realizada solo por el ICAC, todas ellas con un alcance amplio; aproximadamente, nueve controles de calidad de auditores de tamaño mediano que auditan EIP, limitados a la evaluación del diseño teórico de las políticas y los procedimientos de los sistemas de control de calidad internos; aproximadamente, siete seguimientos de requerimientos de mejora efectuados en controles de calidad de auditores medianos realizados en ejercicios anteriores; y aproximadamente, treinta y cinco controles de calidad de seguimiento limitados a aspectos muy concretos de transparencia.

El aumento de las actuaciones de control de técnico sobre las actuaciones de control de calidad previstas se debe, principalmente a actuaciones de control técnico relativas a la revisión de la obligación de rotación previstas para 2013 que han finalizado en 2014.

En cuanto a las actuaciones de control de calidad, se aumenta limitadamente el número de actuaciones con alcance amplio, de acuerdo con las posibilidades de los recursos previstos para 2014.

El aumento de las actuaciones de control de calidad con alcances amplios, en el futuro, dependerá del incremento de los efectivos y recursos necesarios, destinados a la Subdirección General de Control Técnico.

Adicionalmente, a las actuaciones indicadas, y dirigido a todo el colectivo de auditores, se tiene como objetivo promover la cultura de la calidad como elemento imprescindible e insoslayable para conseguir afianzar la mejora de los trabajos de auditoría, mediante la información sobre el sistema de control de calidad e impulso de la formación para el conocimiento generalizado de éste. Por tanto, es objetivo de este Instituto en el plan de control de calidad de 2014 dedicar una especial atención a la promoción del establecimiento de los sistemas de control de calidad interno apropiados, requeridos por la Norma de Control de Calidad (NCCI) para todos los auditores.

Por otra parte, y como en ejercicios anteriores, es objetivo del ICAC prestar en 2013 la máxima dedicación posible a la coordinación con los supervisores de la UE (a través, fundamentalmente, del European Group of Audit Oversight Bodies (EAOB), European Audit Inspection Group (EAIG) y los Colleges of Regulators, referidos estos últimos a determinadas

(3) Inspección realizada junto con el supervisor de los auditores de entidades cuyos títulos cotizan en los mercados de los Estados Unidos de América «Public Company Accounting Oversight Board», en virtud del acuerdo de cooperación suscrito el 16/07/2012.

firmas de auditoría, así como de terceros países, a través, fundamentalmente del International Forum of Audit Regulators (IFIAR).

A este respecto, en el seno del EAIG 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 iniciar 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. Dicho diálogo se ha iniciado en el primer semestre de 2014 con una de dichas redes y continuará en el segundo semestre de dicho ejercicio con otra de dichas redes, en la reunión del EAIG que se celebrará el próximo mes de noviembre en Madrid.

2. Actuaciones de supervisión de controles de calidad

El número de actuaciones, como consecuencia de la supervisión de los controles de calidad a realizar en virtud de los convenios firmados con las Corporaciones el 22 de mayo de 2014, a auditores, se estima en 219 actuaciones, relativas a 73 auditores de cuentas y sociedades de auditoría (tres actuaciones por cada auditor: una relativa a revisión de políticas y procedimientos y dos relativas a la revisión de, en general, dos trabajos de auditoría de cuentas).

Los citados convenios suscritos tienen por objeto realizar el seguimiento del cumplimiento de los requerimientos de mejora resultantes de los controles de calidad efectuados como consecuencia de la ejecución de los Convenios firmados el 22/07/2010 y el 12/04/2011.

Con dichos convenios se sigue desarrollando el sistema de control de calidad que, junto con las actuaciones de control realizadas directamente por el ICAC, constituye un objetivo primordial del ICAC en la profundización de la mejora de un control de calidad interno de los auditores como elemento consustancial en el incremento de la calidad de los trabajos. La atención al refuerzo futuro de la supervisión de estos auditores revisados por las Corporaciones requiere incremento de los efectivos de la Subdirección General de Control Técnico, ya que de acuerdo con el artículo 27 del TRLAC, el ICAC es el último responsable de toda actividad de control y a tenor de lo establecido en el apartado 3 de la Disposición Adicional tercera, este mismo organismo ha de realizar la supervisión y dirección de los trabajos ejecutados por las Corporaciones.

VI. RESUMEN DE LA EJECUCIÓN DEL PCA 2013Y PREVISIONES PARA 2014

En resumen, las actuaciones realizadas en ejecución del PCA 2013 y las previstas para el ejercicio 2014, son las que se muestran en las siguientes tablas:

ACTUACIONES DEL ICAC

	2013		2014
	Plan	Real	Plan
Actuaciones directas de investigación e inspección	294	230	300 ⁽¹⁾
Actuaciones de supervisión de controles de calidad ⁽²⁾	234	234	219 ⁽²⁾
Total	528	464	519

(1) El número de actuaciones, tanto directas como de supervisión, puede oscilar y se encuentra sujeto a la disponibilidad de medios técnicos y recursos de personal. Dentro de esta cifra se incluyen las previsiones de 196 controles técnicos, una parte de los cuales estarán centrados en la protección de la independencia (control de la rotación interna) y 104 controles de calidad, en los que se finalizará la inspección de tres sociedades de auditoría de gran tamaño, con un alcance amplio, equivalentes a 11 actuaciones, teniendo en cuenta que se estima la revisión de 8 trabajos de auditoría de cuentas, y el resto son actuaciones con alcance limitado bien a aspectos del informe anual de transparencia, o bien actuaciones limitadas a la evaluación del diseño teórico de las políticas y los procedimientos de control de calidad.

(2) Estas inspecciones se realizarán sobre 73 auditores, teniendo estas actuaciones de revisión como alcance, tanto la revisión del sistema de control de calidad como su aplicación a trabajos concretos de auditoría de cuentas (en general, dos trabajos de auditoría), por lo que computarán como triple objetivo.

Las 234 actuaciones de supervisión realizadas en el 2013 corresponden a controles de calidad relativos a 117 auditores, ejecutados por los revisores contratados por las Corporaciones representativas de los auditores, en el marco del Convenio suscrito en 2012, y supervisados por el ICAC en 2013, habiéndose emitido los informes definitivos en 2013.

ACTUACIONES DE LAS CORPORACIONES

Convenios ICAC - Corporación:	2013		2014
	Plan	Real	Plan
• ICJCE	157	132	90
• REA+REGA CGE	189	102	129
TOTAL	346	234	219

La desviación de la ejecución de 2013, respecto de lo previsto, se debe a que en la estimación se computaron 112 actuaciones, correspondientes a 56 auditores, en previsión de la firma, y ejecución parcial, en 2013 de los Convenios que, finalmente, parte de los cuales se han suscrito el 22 de mayo de 2014.

De los 215 auditores incluidos en el Convenio de 2012, y supervisados por el ICAC en 2012 y 2013, se han emitido informes definitivos correspondientes a 209. No se han emitido informes definitivos, en relación con 6 auditores de cuentas y sociedades de auditoría, con motivo de bajas definitivas o defunciones.

La previsión para 2014, tiene en cuenta la estimación de la supervisión por el ICAC de las revisiones de control de calidad realizadas a 73 auditores, que computarían, a efectos de actuaciones, como 219 actuaciones, teniendo en cuenta la revisión de políticas y procedimientos y, en general, de dos trabajos de auditoría.

El Convenio suscrito en 2014 con las Corporaciones, que supondrá actuaciones de inspección imputables tanto a 2014 como a 2015, detallado por tipo de auditor, es el siguiente:

Convenios ICAC - Corporación	Convenio 2014 (SEGUIMIENTO)			IP	NIP
	Sociedades de auditoría	Auditores individuales	Total		
ICJCE	82	11	93	25	68
REA + REGA CGE	126	17	143	26	117
Total	208	28	236	51	185

VII. MEDIOS Y RECURSOS TÉCNICOS EMPLEADOS

A) Personal del ICAC

El personal del ICAC tiene la condición de empleado público, adquirida mediante la superación de las pertinentes pruebas de acceso por el sistema de oposición objetivo a los diferentes cuerpos técnicos especializados (Cuerpos Superiores

de Interventores y Auditores del Estado e Inspectores de Seguros, A1; Cuerpos Técnicos de Contabilidad y Auditoría, A2, fundamentalmente).

Estos funcionarios están sujetos a la legislación aplicable sobre incompatibilidades del personal de la función pública en particular Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público. Dicho principio de independencia se recoge para aquellos que participen en el control de calidad en el artículo 74.3 del RAC.

La plantilla de empleados públicos asignados a la Subdirección General de Control Técnico durante el ejercicio 2013, en servicio, ascendió a 19, incluidos la Subdirectora General y la secretaria. Se estima para 2014 un número de empleados públicos, en servicio, de 19.

Esta plantilla 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.

Los citados empleados públicos han realizado durante el ejercicio 2013 tanto actuaciones de control técnico sobre determinados trabajos de auditoría de cuentas o aspectos de la actividad de auditoría de cuentas, como actuaciones de inspección o controles de calidad externos de auditores de cuentas y sociedades de auditoría y se estima una dedicación de 13 empleados públicos (horas efectivas) para la realización de actuaciones de controles de calidad directas e indirectas.

B) Personal externo al ICAC

La disposición adicional tercera del TRLAC, referida a la ejecución del control de calidad, establece la posibilidad de acordar con las Corporaciones representativas de los auditores y con terceros la ejecución del control de calidad, en los términos y con los requisitos estipulados en dicha disposición legal.

De acuerdo con lo establecido en el primer párrafo de disposición adicional citada, el ICAC ha firmado en mayo de 2014, con las Corporaciones representativas de los auditores, un convenio de colaboración para la ejecución de tareas relacionadas con la inspección de 236 auditores, parte de cuyas actuaciones se prevé imputar al plan de control de 2014 y parte se imputarán al de 2015. En ejecución de los citado convenio se prevé la utilización de entre 19 revisores externos contratados directamente por las Corporaciones a tiempo parcial, previa superación de un procedimiento objetivo de selección supervisado por el ICAC en ejercicios anteriores, que consta de dos fases: valoración de méritos y entrevista personal. Este personal debe reunir unos requisitos específicos en cuanto a experiencia, formación e independencia.

En concreto, los revisores deben ser auditores de cuentas inscritos en el ROAC, en situación de no ejerciente, y tener una experiencia mínima de 7 años en trabajos de auditoría de cuentas.

Así mismo, se exige a los revisores que sean independientes respecto de los auditores de cuentas sometidos a control de calidad y estén libres de cualquier posible influencia o conflicto de intereses por parte de éstos.