

PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD PARA 2013 Y EJECUCIÓN DEL PLAN 2012

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 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 periódica 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

El número de auditores de cuentas inscritos en el Registro Oficial de Auditores (ROAC) a 30/06/2013 como auditores de cuentas ejercientes a título individual y sociedades de auditoría de cuentas asciende a 4.088, con el siguiente detalle:

CONCEPTO	NUMERO
Auditores de cuentas ejercientes a título individual	2.692
Sociedades de auditoría de cuentas	1.396
Total	4.088

De acuerdo con las declaraciones correspondientes al periodo de 01/10/2011 al 30/09/2012, 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	1.400	1.203	2.603
Nº de horas facturadas declaradas	765.019	9.857.478	10.622.497

Las 10.622.497 horas corresponden a 62.399 trabajos de auditoría, de los cuales 8.406 se refieren a entidades consideradas de interés público.

Los 8.406 trabajos de auditoría de cuentas correspondientes a entidades de interés público, presentan el siguiente detalle:

TRABAJOS DE AUDITORÍA DE ENTIDADES DE INTERÉS PÚBLICO	Número
Entidades emisoras de valores	761
Entidades de crédito	507
Entidades de seguros	536
Sociedades de garantía recíproca, entidades de pago y entidades de dinero electrónico	45
Instituciones de inversión colectiva, y sus sociedades gestoras, así como empresas de servicios de inversión	3.713
Fondos de pensiones y sus sociedades gestoras	1.143
Otras entidades no incluidas en los apartados anteriores, con importe neto de la cifra de negocios > 200 millones\€ o más de 1.000 trabajadores	1.701
TOTAL	8.406

Por último, los auditores que realizaron los 8.406 trabajos de auditoría de cuentas, ascendieron a 261, de los que 203 son sociedades de auditoría de cuentas 58 son auditores de cuentas ejercientes a título individual, con el siguiente detalle:

TIPO DE AUDITOR	NUMERO DE AUDITORES	NUMERO DE TRABAJOS DE EIP
Auditor de cuentas ejerciente a título individual	58	95
Sociedad de auditoría de cuentas	203	8.311
TOTAL	261	8.406

Cerca del 90% de los citados trabajos de auditoría de cuentas relativos a EIP, se realizan por 7 sociedades de auditoría de cuentas, concentrándose cerca del 85% de los trabajos relativos a EIP en 4 sociedades de auditoría.

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:

- (a) Resultados u otra información que resulte de las actuaciones de control de calidad.
- (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 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 del art. 2.5 del TRLAC y del art.15 del RAC, como de interés público (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 adecuado de control de calidad interno de los auditores, así como, la revisión y verificación, en su caso, del informe de transparencia que, de conformidad con 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 que desarrollan la información periódica remitida al ROAC, 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 aplicable, teniendo principalmente presente las normas de control de calidad interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, recogidas en la Resolución de 26 de octubre de 2011 de la Presidencia 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 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 entró en vigor el RAC, es decir, el 1 de enero de 2012.

El plan de control para el ejercicio 2013 ha sido aprobado por la Presidencia del ICAC, previo informe del Comité de Auditoría de Cuentas con fecha 18 de julio de 2013.

IV. EJECUCIÓN DEL PLAN DE CONTROL DE LA ACTIVIDAD (PCA) CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO 2012

El PCA 2012 se estructura en dos tipos de actuaciones de control:

1. Actuaciones de control técnico o investigación

Durante el ejercicio 2012 se han realizado 142 actuaciones de control técnico de trabajos de auditoría de cuentas (un 2,66% más de las previstas), realizadas directamente por el ICAC.

De las mencionadas actuaciones de control técnico, el 47%, 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 a cuentas anuales de entidades consideradas de interés público (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 48%, aproximadamente, han tenido como resultado el archivo de actuaciones por no apreciarse indicio de la comisión de infracción. La razón principal de dicho archivo fue que se tuvo en consideración, para la selección de las actuaciones, cifras declaradas por los auditores relativas al importe neto de negocios de la auditada que resultaron ser incorrectas.

En el 53%, aproximadamente, de los controles técnicos referidos a la comprobación de la observancia de dicho requisito se apreciaron indicios de incumplimiento del deber de rotación y motivaron el inicio de expediente sancionador.

De las citadas actuaciones de control técnico realizadas, un 44,37%, vinieron motivadas por denuncias recibidas, de las que, a su vez, una vez analizadas se archivaron el 61,90% 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 el 66,67% de estos casos, se apreciaron indicios de incumplimientos de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas y motivaron el inicio de procedimientos sancionadores.

De todo ello se deduce que sólo en el 25,40%, de las actuaciones realizadas, en relación con las denuncias recibidas, motivaron la apreciación de indicios de posibles infracciones de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Por último, del total de los controles técnicos realizados en 2012, un 11,65% vinieron motivados por actuaciones de control de calidad ejecutadas por el ICAC indirectamente, a través de convenios suscritos con las Corporaciones, 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 y motivaron el inicio de expediente sancionador.

2. Actuaciones de control de calidad o inspección

Estas actuaciones han consistido en Inspecciones realizadas tanto directamente por personal del ICAC, como ejecutadas por las Corporaciones en virtud del convenio suscrito con el ICAC, bajo la dirección y supervisión de éste.

Durante el ejercicio 2012 se han llevado a efecto 88 actuaciones de control de calidad, realizadas directamente por personal del ICAC, relativas a 86 auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas.

De estas actuaciones, 84 se corresponden con controles de calidad de alcance limitado, exclusivamente, a la verificación del cumplimiento de la obligación establecida en el art. 26 del TRLAC en relación con la obligación de la publicación de un informe anual de transparencia por aquellos auditores y sociedades de auditoría que realicen auditoría auditoría de cuentas de entidades consideradas de interés público (EIP) de acuerdo con lo establecido en el art.2.5 del TRLAC y el art. 15 del RAC.

Como resultado de estas actuaciones de control de calidad referidas al informe de transparencia se emitieron recomendaciones en relación con 77 auditores de cuentas y sociedades de auditoría, principalmente, relativas a los siguientes aspectos:

- Declaración sobre la eficacia del funcionamiento del sistema de control de calidad interno del auditor.
- La descripción del sistema de control de calidad debe identificar el responsable del sistema de control de calidad, así como la descripción de la metodología aplicada y el alcance.
- Mención a las revisiones internas del cumplimiento del deber de independencia realizadas.
- Concreción de las actividades y cursos de formación continuada realizados en el último ejercicio.
- Información sobre las bases de retribución de los socios, indicando los criterios por los que se determinan las retribuciones.

Asimismo, se apreció la existencia de indicios de infracción en dos de las actuaciones por no tener disponible en sus páginas de internet el informe de transparencia.

En cinco de las actuaciones, se apreció la adecuación de los informes de transparencia.

Las cuatro actuaciones restantes se refieren a dos sociedades de auditoría y tuvieron el siguiente alcance:

- Responsabilidades de liderazgo de la calidad en la firma de auditoría.
- Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y de encargos específicos.
- Recursos humanos.
- Realización de los encargos.
- Seguimiento.

Asimismo, en relación con estos dos controles de calidad, se revisaron tres trabajos de auditoría de cuentas, uno de ellos correspondiente a una entidad de crédito y los otros dos correspondientes a las cuentas anuales individuales y consolidadas de una entidad emisora de valores emitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores, con la finalidad de verificar la aplicación práctica a un trabajo concreto de las políticas y los procedimientos sobre la aceptación y continuidad del encargo, asignación del equipo de auditoría, revisión del trabajo y revisión de control de calidad, evaluando la evidencia de auditoría que soporta los juicios de auditoría para determinadas áreas de riesgo significativo y, adicionalmente, para el encargo correspondiente a la entidad de crédito, la independencia en relación con determinados servicios no auditoría.

El resultado de los controles de calidad realizados a estas dos sociedades de auditoría ha sido la formulación de requerimientos de mejora de determinados aspectos de las políticas y procedimientos de sus sistemas de control de calidad interno.

Asimismo, en relación con uno de los trabajos de auditoría se pusieron de manifiesto indicios de incumplimientos de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas susceptibles de constituir infracciones, lo que motivó el inicio de un procedimiento sancionador.

Adicionalmente, se han efectuado 184 actuaciones de supervisión, relativas a 92 auditores de cuentas y sociedades de auditoría, en virtud de los convenios para el control de calidad suscritos con las Corporaciones, lo que representa un 38,67% de descenso con respecto al ejercicio 2011. Dicha disminución viene motivada, principalmente, por la diferen-

cia de criterio de imputación de las actuaciones de control de calidad en el ejercicio 2011 respecto del 2012. En este sentido, en la ejecución del plan de control de 2011 se imputaron las actuaciones a dicho ejercicio en función de la fecha en la que los revisores de las Corporaciones finalizaron las actuaciones (todas en 2011). Sin embargo, teniendo en cuenta lo dispuesto en la disposición adicional tercera del TRLAC, en la medida en la que las revisiones ejecutadas por los revisores de las Corporaciones están sujetas, entre otros, a la supervisión del ICAC, por motivos de simplicidad en la gestión del control de los plazos de implementación, en la ejecución del plan de control de 2012 se adoptó el criterio de imputación una vez finalizada la supervisión por el ICAC, aunque no se emitan los informes del ICAC correspondientes hasta el ejercicio 2013.

El alcance del trabajo realizado en estas actuaciones de control de calidad 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 seleccionara un área distinta.

De las actuaciones de control de calidad o inspección supervisadas, en su totalidad, se estima la emisión requerimientos de mejora.

3. Debilidades más relevantes detectadas en la ejecución de la actividad

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, 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:

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.

Elemento	Debilidad
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: <ol style="list-style-type: none"> Directrices sobre la política de selección del personal. Un sistema de evaluación periódica del desempeño del personal. Valoración de la capacidad y competencia del personal, así como un desarrollo profesional continuo, que incluya directrices sobre promoción y remuneración del personal. 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: <ol style="list-style-type: none"> 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). Se dispone de recursos suficientes para permitir que se realicen las consultas adecuadas. 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. Se implementan las conclusiones resultantes. <u>Revisión de control de calidad del encargo</u> <ol style="list-style-type: none"> 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. 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.
Seguimiento	<ul style="list-style-type: none"> <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. <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. <u>Quejas y denuncias</u> No existen políticas y procedimientos que proporcionen a la firma de auditoría una seguridad razonable de que trata adecuadamente: <ol style="list-style-type: none"> Las quejas y las denuncias de que el trabajo realizado por la firma de auditoría no cumple las normas profesionales y los requerimientos normativos aplicables. 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"> 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.

4. Conclusión

Considerando los datos anteriores, se puede concluir que durante el ejercicio 2012 las actuaciones directas del ICAC se han incrementado respecto del ejercicio 2011, si bien, principalmente, en actuaciones de control de calidad con un alcance muy limitado.

Por otra parte, el número de auditores objeto de actuación de control de calidad por convenio con las Corporaciones firmado en 2012 (215) ha aumentado respecto del Convenio firmado en 2011 (150). Respecto de los 215 auditores a inspeccionar por Convenio firmado en 2012, 92 han sido revisados y supervisados en dicho ejercicio.

El resto han sido revisados en 2012 y dicha revisión será supervisada por el ICAC en 2013, ejercicio este último en el que se firmarán los informes definitivos correspondientes a la totalidad de auditores objeto de control de calidad por el convenio firmado en 2012.

Por lo que se refiere a las conclusiones del resultado de las inspecciones, debe aumentarse 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 2013

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 metodología del control de calidad consistirá en la evaluación de los sistemas de control de calidad interno de los auditores. Dicho método incluirá, 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.

El incremento 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, puede verse 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 este ejercicio, una actividad equivalente a la de 2012, 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 del sistema de control de firma, incluyendo en su caso la revisión de los procedimientos 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 2013

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 294 aproximadamente, sin perjuicio de posibles modificaciones que se puedan producir al dar cabida a seguimientos selectivos. De estas actuaciones, el 57% se corresponderán con actuaciones de control técnico o investigaciones y el 43% restante se centrarán en controles de calidad: una inspección conjunta ICAC-PCAOB⁽¹⁾, con un alcance amplio; controles de calidad limitados a aspectos muy concretos de transparencia; así como otros limitados a la evaluación del diseño teórico de las políticas y los procedimientos de los sistemas de control de calidad internos. El aumento de las actuaciones de control de calidad con alcances amplios, en el futuro, dependerá del incremento de los efectivos 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 2013 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, European Group of Audit Oversight Bodies (EAOB), European Audit Inspection Group (EAIG) y los Colleges of Regulators, referidos estos últimos a algunas firmas de auditoría, así como de terceros países, a través, fundamentalmente del International Forum of Audit Regulators (IFIAR).

(1) 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.

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, se estima en 234 actuaciones, relativas a 117 auditores de cuentas y sociedades de auditoría (dos actuaciones por cada auditor: una relativa a revisión de políticas y procedimientos y otra relativa a la revisión de trabajos de auditoría de cuentas).

Así mismo, 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 con empleados públicos la dirección y supervisión de los trabajos ejecutados por las Corporaciones.

VI. RESUMEN DE LA EJECUCIÓN DEL PCA 2012 Y PREVISIONES PARA 2013

En resumen, las actuaciones realizadas en ejecución del PCA 2012 y las previstas para el ejercicio 2013, son las que se muestran en los siguientes cuadros:

ACTUACIONES DEL ICAC

	2012		2013
	Plan	Real ⁽³⁾	Plan
Actuaciones de investigación e inspección	247	230	294 ⁽¹⁾
Actuaciones de supervisión de controles de calidad ⁽²⁾	430	184	234 ⁽²⁾
Total auditores	677	414	528

(1) El número de actuaciones, tanto directas como de supervisión puede oscilar alrededor del 15% y se encuentra sujeto a la disponibilidad de medios técnicos y recursos de personal. Dentro de esta cifra se incluyen las previsiones de 168 controles técnicos, una parte de los cuales estarán centrados en la protección de la independencia (control de la rotación interna) y 126 controles de calidad, de los que dos actuaciones se realizara sobre una sociedad de auditoría con un alcance amplio, mediante una inspección conjunta ICAC-PCAOB, y el resto son actuaciones con alcance, bien limitado a aspectos muy concretos, o bien actuaciones limitadas a la evaluación del diseño teórico de las políticas y los procedimientos de control de calidad.

(2) Se considera como unidad de revisión el auditor, por tanto 117 auditores, si bien estas actuaciones de revisión tendrán, normalmente, un alcance doble: revisión del sistema de control de calidad y aplicación a trabajos, por lo que constituirán un doble objetivo en la actuación de ICAC.

Las actuaciones de supervisión realizadas en el 2012, corresponden a controles de calidad realizados por los revisores de las Corporaciones, y supervisados por el ICAC, a 92 auditores de cuentas desarrollados en 184 actuaciones para los cuales se emiten los informes en 2013.

ACTUACIONES DE LAS CORPORACIONES

Convenios ICAC– Corporación:	2012		2013
	Plan	Real	Plan
- ICJCE	105	35	157
- REA+REGA CGE	110	57	189
Total	215	92	346

El detalle de las actuaciones previstas a incluir en el Convenio con las Corporaciones que se prevé firmar en 2013, por tipo de auditor es el siguiente⁽²⁾:

Convenios ICAC - Corporación	Plan 2013 (SEGUIMIENTO)			IP	NIP
	Sociedades de auditoría	Audidores individuales	Total		
ICJCE	87	12	99	31	68
REA + REGA CGE	130	17	147	15	132
Total	217	29	246	46	200

Convenios ICAC - Corporación	Plan 2013 (NUEVAS REVISIONES)			IP	NIP
	Sociedades de auditoría	Audidores individuales	Total		
ICJCE	53	5	58	47	11
REA + REGA CGE	39	3	42	26	16
Total	92	8	100	73	27

VII. MEDIOS Y RECURSOS TÉCNICOS EMPLEADOS

A) Personal del ICAC

El personal del ICAC ostenta 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).

(2) La mayor parte de estas actuaciones computarán en el ejercicio 2014.

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.

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 firmó con las Corporaciones un convenio de colaboración para la ejecución de tareas relacionadas con la inspección de 215 auditores, parte de cuyas actuaciones se han imputado al plan de control de 2012 y parte se imputarán al de 2013. Asimismo, el ICAC tiene previsto suscribir en 2013 otro convenio de colaboración. En ejecución de los citados convenios se prevé la utilización de entre 25 y 30 revisores externos contratados directamente por las Corporaciones a tiempo parcial, previa superación de un procedimiento objetivo de selección supervisado por el ICAC, 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 estar libres de cualquier posible influencia o conflicto de intereses por parte de éstos.

La plantilla de empleados públicos asignados a la Subdirección General de Control Técnico durante el ejercicio 2012, en servicio, ascendió a 20, incluidos el Subdirector General y la secretaria. Se prevé para 2013 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 2012 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.

El cumplimiento del ciclo requerido por el art. 74.1 del RAC de inspecciones de tres años para auditores y sociedades de auditoría que auditen EIP y de seis años para los que auditen otras entidades distintas a las EIP, dependerá de la dotación efectiva a la Subdirección General de Control Técnico de los recursos humanos y materiales necesarios.

De acuerdo con los datos declarados al ROAC en el ejercicio 2012, declaran la realización de trabajos de auditoría, un total de 2.603 auditores de cuentas y sociedades de auditoría, de los que 261 declaran auditar EIP (lo que supone un incremento del 21,96% respecto de los datos de auditores de EIP tenidos en cuenta en la mencionada memoria de impacto normativo) y 2.344 declaran auditar entidades distintas de las EIP (lo que supone un incremento del 13,59% respecto de los datos de auditores de EIP tenidos en cuenta en la memoria de impacto normativo que acompañó a la tramitación del RAC).

El plan de crecimiento necesario y su financiación están sujetos a todos los requisitos de gestión presupuestaria, control, contratación y de ordenación del personal de las Administraciones Públicas, establecido en la legislación vigente.