

En este número del **RE-APRENDIENDO** la Ley de Auditoría se analiza la regulación del sistema de supervisión pública que ejerce el ICAC sobre quienes llevan a cabo la actividad de auditoría de cuentas.

El Título II Supervisión pública de la LAC consta de 4 capítulos (capítulo I artículos 46 a 55 “Función supervisora”, capítulo II artículos 56 a 61 “Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)”, capítulo III artículo 62 “Régimen de supervisión aplicable a auditores, así como a sociedades y demás entidades de auditoría autorizados en Estados miembros de la UE y en terceros países” y capítulo IV artículos 63 a 67 “Cooperación internacional”). Dado que el objetivo de esta publicación es el de evaluar los impactos de la LAC a efectos de la realización de los encargos de trabajos de auditoría de cuentas y de organización interna para el auditor de cuentas o sociedad de auditoría, el análisis realizado se ha circunscrito al contenido de los capítulos I y III.

Contenido	Ley de Reglamento (UE)	
	Auditoría	n.º 537/2014
1. Ámbito de supervisión pública, facultades de supervisión y recursos	46, 47 y 49	23.3
2. Sujetos sobre los que se ejerce la función supervisora	48	23.3
3. Control de la actividad de auditoría de cuentas: investigaciones e inspecciones	52, 53 y 54	26.2, 26.6, 26.7, 26.8 y 26.9
4. Asistencia de servicios profesionales y expertos	55	26.5
5. Lugar de las actuaciones	50	-
6. Colaboración administrativa	51	-
7. Régimen de supervisión aplicable a auditores, así como a sociedades y demás entidades de auditoría autorizados en Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países	62	-

1. Ámbito de supervisión pública, facultades de supervisión y recursos

1.1 Ámbito de supervisión pública

Quedan sujetos al sistema de supervisión pública, objetiva e independiente, establecido en la LAC, todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, en el ejercicio de la actividad a que se refiere el artículo 1 de la LAC, y demás personas, entidades u órganos cuya actuación se enmarque en el ámbito de aplicación (artículo 2) del Reglamento (UE) nº 537/2014.

El ICAC es la autoridad responsable del sistema de supervisión pública y, en particular, de:

- a) La autorización e inscripción en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas (ROAC) (registro que depende del ICAC) de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría.
- b) La adopción de normas en materia de ética, normas de control de calidad interno y normas técnicas de auditoría en los términos previstos en la LAC, así como la supervisión de su adecuado cumplimiento.
- c) La formación continuada de los auditores de cuentas.
- d) El sistema de inspecciones y de investigación.
- e) La vigilancia regular de la evolución del mercado de servicios de auditoría de cuentas en el caso de EIP.
- f) El régimen disciplinario.

También corresponde al ICAC la responsabilidad y participación en los mecanismos de cooperación internacional en el ámbito de la actividad de auditoría de cuentas, contemplados en la LAC y en el Reglamento (UE) nº 537/2014.

Segueix-nos a:



1.2 Facultades de supervisión

El ICAC podrá efectuar las actuaciones de comprobación, inspección, investigación y disciplina que estime necesarias, en relación con las personas y entidades sujetas (véase punto 2 siguiente). En particular, podrá:

- a) Acceder a cualquier dato, registro o información relacionados con la actividad de auditoría de cuentas en poder de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría y recibir u obtener copias de estos, relacionadas con la actividad de auditoría de cuentas.
- b) Efectuar investigaciones e inspecciones, así como las comprobaciones que considere necesarias.
- c) Acceder a cualquier dato, registro o información que obre en poder de los sujetos mencionados en el punto 2 siguiente y distintos a los citados en la letra a), siempre que sea necesario para el adecuado cumplimiento de las funciones atribuidas al ICAC.
- d) Requerir que se ponga fin a toda práctica que sea contraria a la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas. Esta decisión podrá adoptarse como:
 - medida cautelar en el transcurso de un expediente sancionador o
 - al margen del ejercicio de la potestad sancionadora, siempre que sea necesario para la eficaz protección de terceros o el correcto funcionamiento de los mercados, y se mantendrán mientras permanezca la causa que las hubiera motivado.
- e) Imponer las sanciones y medidas administrativas que correspondan.

Colaboración con otras autoridades

Estas facultades podrán ser ejercidas directamente, en colaboración con otras autoridades o mediante solicitud a las autoridades judiciales competentes. El ICAC podrá remitir a los órganos jurisdiccionales hechos o circunstancias que pudieran suponer indicios de delito.

1.3 Recursos

Contra las resoluciones que dicte el ICAC en el ejercicio de las competencias que le atribuye la LAC podrá interponerse recurso de alzada ante el Ministro de Economía y Competitividad, cuya resolución pondrá fin a la vía administrativa.

Como excepción, las resoluciones de carácter normativo dictadas por el ICAC, serán directamente recurribles ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

2. Sujetos sobre los que se ejerce la función supervisora

El ICAC podrá recabar cuanta información estime necesaria para el adecuado cumplimiento de las competencias de supervisión que tiene encomendadas de las siguientes personas y entidades:

- a) De los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, y de las entidades a que se refieren los artículos 19 (personas o entidades relacionadas directamente con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría) y 20 (red del auditor o sociedad de auditoría) de la LAC.
- b) De los terceros a los que dichos auditores o sociedades de auditoría hayan externalizado determinadas funciones o actividades.
- c) De las personas que participen o hayan participado en las actividades de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, o tengan conexión o relación con éstos.
- d) De las entidades auditadas, y sus entidades vinculadas, a que se refiere el artículo 17 de la LAC (extensiones subjetivas a entidades vinculadas o con una relación de control con la entidad auditada).

Entrega de documentación y comparecencia

- ❖ Las personas físicas y jurídicas contempladas en el apartado anterior, quedan obligadas a poner a disposición del ICAC cuantos libros, registros y documentos requiera, sea cual fuere su soporte original, y en el soporte que el ICAC solicite, incluidos los programas informáticos y los archivos magnéticos, ópticos o de cualquier otra clase.
- ❖ Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría estarán obligados a comparecer ante el ICAC, a petición de éste.
- ❖ El ICAC podrá comunicar y requerir a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría por medios electrónicos las informaciones y actuaciones realizadas en el cumplimiento de lo dispuesto en la LAC.

3. Control de la actividad de auditoría: investigaciones e inspecciones

El control de la actividad de auditoría de cuentas, que será realizado de oficio y de acuerdo con las disponibilidades humanas y materiales del ICAC, sin perjuicio de lo indicado en el punto 4 siguiente, se llevará a cabo mediante las siguientes actuaciones:

3.1 Investigaciones de las actuaciones de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría

Estas actuaciones tienen por objeto determinar hechos o circunstancias que puedan suponer la existencia de indicios de posibles incumplimientos de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Consisten en:

- el examen de los archivos de trabajo de auditoría u otra documentación en poder del auditor de cuentas y las sociedades de auditoría y de las personas y entidades a las que se refieren los artículos 19 y 20 de la LAC;
- la realización de indagaciones y
- en la obtención y evaluación de cualquier otra información o documentación relevante.

3.2 Inspecciones de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría

Objetivo y alcance

- ❖ Consisten en la revisión periódica de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, con el objetivo de evaluar sus sistemas de control de calidad interno, mediante la verificación de los procedimientos aplicados y la revisión de los archivos de los trabajos de auditoría de cuentas seleccionados, incluyendo la evaluación del cumplimiento de la normativa de auditoría y con la finalidad de verificar y concluir sobre la eficacia de dichos sistemas.

En relación con los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías de EIP deberá considerarse lo establecido en los artículos 26.6 y 26.7 del Reglamento (UE) nº 537/2014. Estos artículos determinan los aspectos mínimos a considerar en las inspecciones y el alcance mínimo de las políticas y procedimientos de control interno a revisar.

Desarrollo de las inspecciones

- ❖ Las inspecciones se realizarán sobre la base de un análisis de riesgos.
- ❖ Las inspecciones serán adecuadas y proporcionadas a la magnitud y complejidad de las actividades de los auditores y de las sociedades de auditoría sujetos a las mismas y, cuando aplique, se tendrán en cuenta las consideraciones específicas que se establecen en las normas de auditoría para las entidades de pequeña dimensión.
- ❖ Reglamentariamente se determinarán las actuaciones y criterios a seguir en las inspecciones de las sociedades de auditoría que tengan identidad sustancial (que compartan socios o auditores de cuentas que constituyan la mayoría del capital social o del órgano de administración) cuando hayan manifestado que aplican los mismos procedimientos y políticas de control interno.

Periodicidad

❖ En el caso de auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías exigidas por el Derecho de la Unión Europea, la periodicidad mínima de las inspecciones será de 6 años. No obstante, respecto de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías de EIP deberá considerarse lo establecido en el artículo 26.2 del Reglamento (UE) nº 537/2014:

- como mínimo cada 3 años en el caso de auditores legales y sociedades de auditoría que realicen auditorías legales de EIP distintas de las definidas en el artículo 2, puntos 17 y 18, de la Directiva 2006/43/CE;
- como mínimo cada 6 años en los restantes casos.

El Plan de control de la actividad de auditoría de cuentas para el 2017 publicado por el ICAC recoge un cuadro resumen con la periodicidad de las inspecciones.

El resultado de las inspecciones se documentará en un informe en el que figuren las principales conclusiones del control de calidad con los requerimientos de mejora formulados, que deben ser aplicados por el auditor de cuentas y las sociedades de auditoría en el plazo establecido a tal efecto. En las inspecciones realizadas a auditores de cuentas y a sociedades de auditoría que realicen auditorías de EIP se considerará lo establecido en los artículos 26.8 y 26.9 del Reglamento (UE) nº 537/2014, y en todo caso:

- Los resultados y conclusiones de las inspecciones sobre cuya base se formulen recomendaciones, incluidos los relativos al informe de transparencia, se comunicarán al auditor legal o sociedad de auditoría inspeccionados y se discutirá con ellos antes de finalizar el informe de inspección.

- Las recomendaciones sobre el sistema de control de calidad interno del auditor legal o de la sociedad de auditoría serán aplicadas en un plazo que no superará los 12 meses.

- El informe sobre el resultado de la inspección será objeto de publicación en la página web del ICAC. No obstante, en la publicación no se incluirán datos identificativos de las entidades auditadas y se mantendrá en la página web hasta que el ICAC emita un nuevo informe que contenga los resultados de una nueva inspección.

- La publicación del informe se realizará sin perjuicio de las actuaciones de seguimiento de los requerimientos en su caso formulados, de las actuaciones de investigación que pudieran realizarse o de las actuaciones disciplinarias que pudieran iniciarse en aquellos casos en que existieran indicios de infracción.

4 Asistencia de servicios profesionales y expertos

❖ Las funciones de inspección, investigación o comprobación que correspondan al ICAC se realizarán por el personal funcionario a su servicio. No obstante, cuando las necesidades de servicio así lo requieran, y se acredite adecuadamente la insuficiencia de medios, en determinados supuestos será posible acudir a la contratación de terceros para la realización únicamente de labores meramente instrumentales. En estos casos, la contratación se llevará a cabo:

- a través de un contrato de servicios en los términos de la legislación de contratos del sector público,
- que tendrá la duración estrictamente necesaria para la prestación del servicio en ellos prevista.

❖ En la ejecución de inspecciones relativas a auditores de cuentas o sociedades de auditoría que no auditen EIP y exclusivamente para la realización de meras labores instrumentales, el ICAC podrá contratar con las Corporaciones representativas de los auditores o con terceros. Quienes ejecuten dichas labores por cuenta de las Corporaciones o de los terceros contratados, deberán cumplir siempre los siguientes requisitos:

- a) Que sean auditores de cuentas no ejercientes y que no pertenezcan a sociedades de auditoría.
- b) Que sean independientes de los auditores de cuentas sometidos a inspección y estén libres de cualquier posible influencia o conflicto de intereses por parte de éstos. A estos efectos, las personas que sean contratadas en estos términos deberán declarar que no tienen ningún conflicto de interés con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría objeto de control. En cualquier caso, no podrán participar en esta licitación aquellas personas que, como mínimo, en los tres años anteriores al inicio de la inspección, hayan sido socios o empleados, hayan prestado servicios profesionales o hayan estado asociados con el auditor de cuentas o sociedad de auditoría objeto de inspección.
- c) Que tengan la formación profesional apropiada y experiencia adecuada en auditoría de cuentas e información financiera, así como formación específica sobre controles de calidad.
- d) En la ejecución de inspecciones el ICAC podrá igualmente contratar con expertos con conocimientos específicos en alguna de las materias o sectores especializados relacionados con cualquier ámbito de interés para el ejercicio de las competencias de inspección. Estos expertos, deberán cumplir los requisitos establecidos en las letras b) y c) anteriores.
- e) Para los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que realicen auditorías de EIP lo establecido en este apartado se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 26.5 del Reglamento (UE) nº 537/2014 y en todo caso:
 - Los expertos contratados no participarán en la gobernanza de asociaciones u órganos profesionales ni estarán empleados o contratados de otro modo por ellos, pero sí podrán ser miembros de dichas asociaciones u órganos.

❖ Adicionalmente, para la ejecución de las investigaciones y demás comprobaciones distintas de las referidas en el apartado anterior por parte del personal del ICAC, se podrá recabar la asistencia de expertos con conocimientos o experiencia en algunas materias o sectores especializados relacionados con cualquier ámbito de interés en el ejercicio de las competencias de dicho Instituto. Estos expertos cumplirán requisitos análogos a los que se contemplan en las letras b) y c) anteriores. La contratación se realizará en los términos expuestos al inicio de este punto.

❖ Cuando así se requiera para la realización de verificaciones o funciones específicas, el ICAC podrá recabar la asistencia de servicios profesionales y de expertos, quienes serán contratados en los términos expuestos en los apartados anteriores. Dichas verificaciones o funciones específicas, en todo caso, no podrán implicar otra actividad que una mera labor instrumental.

Acceso a la documentación, deber de secreto y supervisión y dirección

Quienes participen en alguna de las labores meramente instrumentales en procedimientos de ejecución de inspección, o en el desarrollo de funciones específicas en las inspecciones, investigaciones u otras comprobaciones:

- Podrán acceder a la documentación que sea necesaria referente a los auditores de cuentas o sociedades de auditoría, siempre y cuando así lo determinen expresamente los funcionarios inspectores del ICAC encargados de la correspondiente actuación.
- Quedarán sujetos al deber de secreto establecido en el artículo 60 de la LAC.
- Actuarán bajo las instrucciones de los funcionarios públicos que presten sus servicios en el ICAC.

En todos los casos la supervisión y dirección de las actuaciones a realizar por terceros corresponderá a los funcionarios inspectores del ICAC.

5. Lugar de las actuaciones y colaboración administrativa

A elección del ICAC las actuaciones de comprobación, investigación e inspección podrán desarrollarse:

- ❖ En cualquier despacho, oficina o dependencia del auditor de cuentas o de la sociedad de auditoría, y de las entidades a que se refieren los artículos 19 y 20 y demás personas o entidades contempladas en el punto 2. En estos casos, se observará la jornada laboral de los mismos, sin perjuicio de que pueda actuarse de común acuerdo en otras horas y días.
- ❖ En los propios locales del ICAC.

6. Colaboración administrativa

Sin perjuicio del deber de secreto que les ampare conforme a la legislación vigente, los órganos y organismos de cualquier administración pública:

- Quedan sujetos al deber de colaborar con el ICAC.
- Están obligados a proporcionar, a requerimiento de éste, los datos e informaciones de que dispongan y puedan resultar necesarios para el ejercicio por parte de éste de la función supervisora.
- Deberán comunicar los hechos de los que hubieran tenido conocimiento y que pudieran ser constitutivos de infracción a la normativa reguladora de actividad de auditoría de cuentas.

En particular, el ICAC podrá solicitar de las autoridades nacionales supervisoras de EIP la información que estime pertinente para el ejercicio de sus funciones y en relación con las competencias a que se refiere el artículo 46 (véase punto 1.1). También podrá solicitar la colaboración de la AEAT, en relación con los datos e información de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que sean necesarios para el ejercicio de sus competencias.

7. Régimen de supervisión aplicable a auditores, así como a sociedades y demás entidades de auditoría autorizados en Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países

Quedarán sujetos a las competencias de control y al régimen disciplinario atribuidos al ICAC en este título:

- a) Los auditores de cuentas y sociedades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas originariamente en un Estado miembro de la UE e inscritos en el ROAC, en relación con los trabajos de auditoría realizados respecto a las cuentas de entidades con domicilio social en España, sin perjuicio de lo que establezcan los acuerdos reguladores que se pudieran celebrar con los Estados miembros de la UE.
- b) Los auditores de cuentas autorizados originariamente para realizar la actividad de auditoría en terceros países que, inscritos en el ROAC, estén autorizados para ejercer la actividad de auditoría de cuentas en España.
- c) Los auditores de cuentas, así como las sociedades y demás entidades de auditoría autorizados para realizar la actividad de auditoría de cuentas en terceros países que emitan informes de auditoría sobre cuentas anuales o cuentas anuales consolidadas de una entidad de las referidas en los artículos 10.3 y 11.5 de la LAC, de acuerdo con las dispensas que se desarrollen reglamentariamente, según la declaración y evaluación de equivalencia que realice la Comisión de la UE.