

NIA 220. CONTROL DE CALIDAD DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Ángel Luis Padilla Álvarez

*Socio auditor Capa Auditores, SL
Profesor del CEF*

EXTRACTO

En el presente trabajo vamos a realizar un breve análisis de la NIA-ES 220, «Control de calidad de auditoría de estados financieros», en el que trataremos de forma esquemática sus puntos claves como por ejemplo las responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías, la asignación de equipos a los encargos y la realización del mismo así como su seguimiento.

Palabras claves: responsabilidad del auditor, independencia, asignación de equipos, y realización y seguimiento del encargo.

ISA 220. QUALITY CONTROL FOR AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

ABSTRACT

In this paper we will conduct a brief analysis of the ISA 220, «Quality Control for Audit of Financial Statements», which try to schematically the key points such as leadership responsibilities in the audit quality the allocation of orders and equipment to achieve the same and monitoring.

Keywords: auditor's responsibility, independence, allocation of equipment, and implementation and monitoring of order.

Sumario

1. Introducción
2. Definiciones
3. Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas
4. Revisión del control de calidad
5. Conclusiones

1. INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo vamos a tratar de manera esquemática los puntos clave de la Norma Internacional de Auditoría (NIA) que podemos resumir en los siguientes:

- Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías.
- Independencia.
- Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría.
- Asignación de equipos a los encargos.
- Realización del encargo.
 - a) Dirección, supervisión y realización.
 - b) Revisiones.
 - c) Consultas.
 - d) Revisión del control de calidad.
 - e) Diferencias de opinión.
- Seguimiento.
- Documentación.

Para poder tener un conocimiento más profundo de la misma, debemos saber qué alcance y objetivos busca.

En ella vemos qué responsabilidades específicas tiene el auditor en relación con los procedimientos de control de calidad de una auditoría de estados financieros, así como las responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo.

Se busca, por un lado, dotar al auditor de una serie de procedimientos de control de calidad, y de esta manera asegurar que la auditoría realizada cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y, por otro, asegurarse de que el informe emitido por el auditor es adecuado.

Básicamente cualquier implantación de unos procedimientos de control busca la «tranquilidad» de que se han seguido las normas y de que el resultado final es el correcto.

2. DEFINICIONES

Como veremos a lo largo de esta serie de artículos, las NIA definen una serie de términos. En esta se incluyen los siguientes:

Si bien se ha suprimido la nota donde se define el término «**socio**», hemos preferido incluir a quién corresponde la dirección y firma de los trabajos de auditoría realizados por una sociedad de auditoría de cuentas según nuestro Texto Refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC) (art. 10.3):

«Corresponderá a uno o varios de los socios auditores de cuentas o a auditores de cuentas que puedan ejercer la actividad de auditoría en España y que estén designados por la sociedad de auditoría para realizar la auditoría y firmar el informe en nombre de dicha sociedad»

1. Revisión de control de calidad del encargo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva los juicios significativos realizados por el equipo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. Esta revisión puede ser realizada en la fecha del informe o con anterioridad a ella.

El proceso de revisión es aplicable solo a las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, a aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría haya determinado que se requiere la revisión del control de calidad.

2. Revisor de control de calidad del encargo: un socio, otra persona de la firma de auditoría, una persona externa debidamente cualificada, o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo del encargo, con experiencia y autoridad suficientes y adecuadas para evaluar objetivamente los juicios significativos que el equipo del encargo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.

3. Equipo del encargo: todos los socios y empleados que realizan el encargo. Se debe incluir a cualquier persona contratada por la firma de auditoría (o por una firma de la red) que realiza procedimientos de auditoría en relación con la misma. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría o por una firma de la red (son los que se verán posteriormente en la NIA 620).

4. Firma de auditoría: persona física (auditor individual) o persona jurídica (sociedad de auditoría, cualquiera que sea su forma jurídica) autorizada para realizar auditorías de cuentas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, figurando inscrita en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas, o por las autoridades competentes de un Estado miembro de la Unión Europea o de un tercer país.

5. Inspección: procedimientos diseñados para proporcionar evidencia del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría por parte de los equipos del encargo.

6. **Entidad cotizada:** entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido.

7. **Seguimiento:** proceso que comprende la consideración y evaluación continua del sistema de control de calidad de la firma de auditoría. Este proceso incluye una inspección periódica de una selección de encargos finalizados y está diseñado para proporcionar a la firma de auditoría una seguridad razonable de que su sistema de control de calidad opera eficazmente.

8. **Firma de la red:** firma de auditoría o entidad que pertenece a una red.

9. **Red:** estructura a la que pertenece un auditor o una sociedad de auditoría que tenga por objeto la cooperación, así como que tenga claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparta propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia empresarial común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

En todo caso, se entenderá que forman parte de una misma red las entidades vinculadas a las que se refiere el artículo 42 del Código de Comercio o las entidades que formen parte de una misma unidad de decisión al estar controladas por cualquier medio por una o varias personas físicas o jurídicas que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, o que estén vinculadas mediante la existencia de influencia significativa en los términos previstos en el artículo 47 del Código de Comercio (art. 18 párrafos 1 y 2 TRLAC).

10. **Socio.**

11. **Personal:** socios y empleados.

12. **Empleados:** profesionales, distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma de auditoría emplee.

13. **Persona externa debidamente cualificada:** persona ajena a la firma de auditoría con la capacidad y la competencia necesarias para actuar como socio del encargo. Por ejemplo:

- Un socio de otra firma de auditoría o
- Un empleado (con experiencia adecuada) perteneciente, bien a una organización de profesionales de la contabilidad, cuyos miembros puedan realizar auditorías de información financiera histórica, bien a una organización que presta los pertinentes servicios de control de calidad.

14. **Normas profesionales:**

«Las normas de auditoría son las contenidas en esta ley, en su Reglamento de desarrollo, en las normas internacionales de auditoría adoptadas por la Unión Europea y

en las normas técnicas de auditoría, en aquellos aspectos no regulados por las normas internacionales de auditoría citadas». (Art. 6 TRLAC)

15. Requerimientos de ética aplicables: normas de ética a las que están sujetos tanto el equipo del encargo como el revisor de control de calidad del encargo. Estas incluyen, al menos, los principios de su función de interés público, competencia profesional, diligencia debida, integridad y objetividad.

3. GUÍA DE APLICACIÓN Y OTRAS ANOTACIONES EXPLICATIVAS

Esta NIA se desglosa con los siguientes apartados de aplicación:

La NCCI-1, como hemos visto anteriormente¹, trata de la responsabilidad de los auditores en el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad en sus respectivas firmas. Este sistema comprende una serie de políticas y procedimientos que contemplan cada uno de los siguientes elementos:

- Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías.
- Requerimientos de ética aplicables.
- Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría.
- Asignación de equipos a los encargos.
- Realización del encargo.
- Seguimiento.
- Documentación

Salvo que la información indique lo contrario, el equipo que revise nuestro control de calidad confiará en nuestro sistema en relación con la competencia del personal, la independencia, el cumplimiento de la normativa aplicable, etc., sin perjuicio de que posteriormente sea revisada la documentación soporte de dichas cuestiones.

Llegados a este punto, es de todos conocido que es el socio el que asume la responsabilidad de la calidad global de cada encargo de auditoría que le es asignado, como no puede ser de otra manera, por eso es importante que supervise siempre que los trabajos cumplan todas las normas profesionales, así como los procedimientos y políticas de calidad implantadas en la firma, y que la emisión del informe sea adecuada en función de las circunstancias. La calidad es esencial en

¹ LARRIBA DÍAZ-ZORITA, A.: «NCCI-1. Norma de Control de Calidad Interno de los Auditores y Sociedades de Auditoría», *RCyT. CEF*, núm. 374, mayo 2014.

la realización de cualquier auditoría. Para ello es necesario seguir unos principios de ética profesional, recogidos en el artículo 6.3 del TRLAC, que la NIA nos indica y que ya aparecían en nuestra normas técnicas de carácter general.

Artículo 6. Normativa reguladora de la auditoría de cuentas

«3. Las normas de ética incluyen, al menos, los principios de su función de interés público, competencia profesional, diligencia debida, integridad y objetividad, sin perjuicio de lo establecido en la Sección I del Capítulo III».

Dichos principios son los siguientes:

INTEGRIDAD

«El auditor de cuentas durante su actuación profesional mantendrá una posición de absoluta independencia, integridad y objetividad». (Norma Técnica de Carácter General 1.3.1)

«La integridad debe entenderse como la rectitud intachable en el ejercicio profesional, que le obliga, en el ejercicio de su profesión, a ser honesto y sincero en la realización de su trabajo y la emisión de su informe. En consecuencia, todas y cada una de las funciones que ha de realizar han de estar presididas por una honradez profesional irreprochable». (Norma Técnica de Carácter General 1.3.3)

OBJETIVIDAD

«La objetividad implica el mantenimiento de una actitud imparcial en todas las funciones del auditor. Para ello, deberá gozar de una total independencia en sus relaciones con la entidad auditada. Debe ser justo y no permitir ningún tipo de influencia o perjuicio». (Norma Técnica de Carácter General 1.3.4)

COMPETENCIA Y DILIGENCIA PROFESIONALES

«El auditor de cuentas en la ejecución de su trabajo y en la emisión de su Informe actuará con la debida diligencia profesional». (Norma Técnica de Carácter General 1.4.1)

«La debida diligencia profesional impone a cada persona de la organización del auditor la responsabilidad del cumplimiento de las Normas en la ejecución del trabajo y en la emisión del informe. Su ejercicio exige, asimismo, una revisión crítica a cada nivel de

supervisión del trabajo efectuado y del juicio emitido por todos y cada uno de los profesionales del equipo de trabajo de auditoría». (Norma Técnica de Carácter General 1.4.2)

CONFIDENCIALIDAD (SECRETO PROFESIONAL)

«El auditor debe mantener la confidencialidad de la información obtenida en el curso de sus actuaciones». (Norma Técnica de Carácter General 1.6.1)

«El auditor de cuentas ha de mantener estricta confidencialidad sobre toda la información adquirida en el transcurso de la auditoría concerniente a los negocios de sus clientes y, excepto en los casos previstos en la Ley 19/1988 de Auditoría de Cuentas, no revelará el contenido de la misma a persona alguna sin autorización estricta del cliente. No obstante, el auditor deberá recoger en su informe cualquier negativa del cliente a mostrar toda la información necesaria para expresar la imagen fiel de las cuentas anuales. (Norma Técnica de Carácter General 1.6.2)

El auditor tiene, asimismo, el deber de garantizar el secreto profesional en las actuaciones de sus ayudantes y colaboradores». (Norma Técnica de Carácter General 1.6.3)

COMPORTAMIENTO PROFESIONAL

Antes de aceptar cualquier encargo, el auditor debe obtener toda la información que considere necesaria para decidir si acepta un nuevo encargo, y esta dependerá de si puede realizar la auditoría y su equipo tiene la competencia necesaria y si él como auditor puede cumplir con los requerimientos entre otras cuestiones.

Una vez aceptado el encargo, debe asignar los equipos y, de la misma manera, es responsable de que el equipo reúna en conjunto la competencia y capacidad adecuadas. Como hemos visto, cuando hablamos de equipo, incluimos a todo el personal ya sea contratado o externo.

La dirección del equipo (en cualquier caso el auditor) debe informar a los mismos de cualquier cuestión importante en relación con la auditoría de los estados financieros tales como:

- Sus responsabilidades.
- Las responsabilidades de cada socio si participan más de uno.
- Objetivos del trabajo.
- La naturaleza de la actividad de la entidad.
- Los temas relacionados con los riesgos.
- Problemas que puedan surgir.

Todo trabajo deberá ser supervisado mediante el oportuno seguimiento del mismo y posteriormente revisado por aquellos miembros del equipo con mayor experiencia y en último caso por el auditor. Esta revisión será previa a la emisión del informe analizando la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo realizado. Los objetivos de la misma serán como mínimo:

- El trabajo se ha realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios.
- Las cuestiones significativas se han sometido a una consideración adicional.
- Se han realizado las consultas necesarias y se han documentado y aplicado las conclusiones resultantes.
- El trabajo realizado sustenta las conclusiones que se han alcanzado y está adecuadamente documentado.
- La evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar el informe de auditoría; y se han alcanzado los objetivos de los procedimientos del encargo.

Dichas cuestiones deberán ser incluidas en los papeles de trabajo en el fichero de fin de auditoría. De esta manera dejaremos constancia de la aplicación de la normativa.

Hay un par de puntos que deberán ser tratados de manera separada y como en todo trabajo de auditoría dejar la evidencia de los mismos:

- Cuando intervenga un miembro del equipo del encargo especializado en un área específica de contabilidad o de una parte de la auditoría.
- Consultas, siempre eficaces, válidas y necesaria y, cómo no, supervisadas por el socio. El equipo puede aprovechar los servicios de asesoramiento que proporcionen otras firmas de auditoría, los organismos profesionales o reguladores, o las organizaciones comerciales que proporcionen los pertinentes servicios de control de calidad. Toda consulta debe estar perfectamente documentada, incluyendo la cuestión objeto de consulta y los resultados obtenidos, con inclusión de cualquier decisión tomada, la base para su adopción y el modo en que fue implementada.

4. REVISIÓN DEL CONTROL DE CALIDAD

Para finalizar este pequeño resumen y como último punto nos encontramos con «La Revisión del Control de Calidad». Dicha revisión es diferenciada por la NIA según sea la entidad, si está cotizada o no.

El revisor de control de calidad realizará una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo y, sobre todo, de las conclusiones alcanzadas a efectos de la emisión del informe de auditoría. Esta evaluación conllevará en todas las entidades:

- La discusión de las cuestiones significativas con el socio del encargo.
- La revisión de los estados financieros y del informe de auditoría propuesto.
- La revisión de la documentación de auditoría seleccionada, relacionada con los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y con las conclusiones alcanzadas.
- La evaluación de las conclusiones alcanzadas a efectos de la emisión del informe de auditoría y la consideración de si el informe de auditoría propuesto es adecuado.

Y en el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas incluirá además lo siguiente:

- La evaluación por el equipo del encargo de la independencia de la firma de auditoría en relación con el encargo de auditoría.
- Si se han realizado las consultas necesarias sobre cuestiones que impliquen diferencias de opinión o sobre otras cuestiones complejas o controvertidas, así como las conclusiones alcanzadas como resultado de dichas consultas.
- Si la documentación de auditoría seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y si sustenta las conclusiones alcanzadas.

5. CONCLUSIONES

Como vemos, la extensión de la revisión de control de calidad del encargo puede depender de la complejidad del encargo de auditoría, de si la entidad es o no una entidad cotizada y del riesgo de que el informe de auditoría no sea adecuado en función de las circunstancias. Es importante tener claro que la realización de una revisión de control de calidad del encargo no reduce las responsabilidades del socio en relación con el encargo de auditoría y su realización.

El control de calidad de la auditoría tampoco ha sufrido cambios significativos con las NIA.