



CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS **(NIA-ES 220)**

La NIA-ES 220, “**Control de calidad de la auditoría de estados financieros**” establece los estándares y sirve de guía sobre los controles de calidad para cada trabajo de auditoría de información financiera o estados financieros.

Esta norma debe interpretarse conjuntamente con la NIA-ES 200, “Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría”, con los requerimientos de ética aplicables y con la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría de cuentas (NCCI) publicada por Resolución de 26 de octubre de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), modificada mediante Resolución de 20 de diciembre de 2013 del ICAC.

De acuerdo con la NIA-ES 220, el socio del encargo del trabajo de auditoría:

- Lidera y asume la responsabilidad de la calidad del encargo que le ha sido asignado;
- Mantiene una especial atención sobre el cumplimiento por parte de todos los miembros del equipo de los requisitos de ética e independencia aplicables;
- Valora las cuestiones que pueden afectar a la aceptación y continuidad del encargo;
- Es responsable de la supervisión, dirección y realización del encargo, incluyendo la revisión y realización de las consultas necesarias; y
- Para los trabajos en los que se requiera revisión de control de calidad, comprobará que se ha nombrado revisor, discutirá las cuestiones significativas y fechará el informe una vez se haya completado dicha revisión (*véase apartado 5 de este documento*).

Esta norma establece la figura del “Revisor del Control de Calidad” del encargo, que interviene con carácter previo a la emisión del informe para el caso de auditorías de empresas cotizadas y para aquellos otros trabajos en los que el auditor o firma de auditoría haya decidido necesaria su intervención.

Las situaciones planteadas en relación con la renuncia del encargo deben entenderse dentro de los supuestos de renuncia de “justa causa” establecidos por la normativa de auditoría aplicable.

1.- Introducción

Alcance

Mientras que la NCCI trata de las responsabilidades que tiene **la firma de auditoría** respecto del Sistema de Control de Calidad Interno (SCCI) de su práctica profesional, la NIA-ES 220 trata de las responsabilidades específicas que tiene el **auditor** en relación con los procedimientos de control de

calidad de un encargo de auditoría de estados financieros. También aborda, aunque de modo más tangencial, las responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo.

El sistema de control de calidad y la función de los equipos del encargo

La NIA-ES parte de la premisa de que la firma de auditoría está sujeta a la NICC 1 (NCCI a los efectos de su aplicación en España); y que los sistemas, las políticas y los procedimientos de control de calidad son responsabilidad de la firma de auditoría, la cual tiene la obligación y la responsabilidad de establecer y mantener un sistema de control de calidad interno (SCCI) que le proporcione una seguridad razonable de que:

- (a) la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios del encargo son adecuados en función de las circunstancias.

La NCCI detalla con más profundidad la responsabilidad y las exigencias a tener en cuenta por la firma de auditoría sobre el cumplimiento del control calidad interno.

2.- Objetivo

El objetivo del auditor es implantar procedimientos de control de calidad relativos al encargo que le proporcionen una seguridad razonable de que:

- (a) la auditoría cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) el informe emitido por el auditor es adecuado en función de las circunstancias.

3.- Definiciones

En este apartado la NIA se definen los siguientes términos que, en su mayor parte, ya vienen definidos en la NCCI:

- Socio del encargo;
- Revisión de control de calidad;
- Revisor de control de calidad del encargo;
- Equipo del encargo;
- Firma de auditoría;
- Inspección;
- Entidad cotizada;
- Seguimiento;
- Firma de la red;
- Red;
- Socio;

- Personal;
- Normas profesionales;
- Requerimientos de ética aplicables;
- Empleados; y
- Persona externa debidamente cualificada.

Cabe destacar la incorporación de cuadros aclaratorios en algunas definiciones, como la mención relativa a la “revisión de control de calidad del encargo” que, en relación con los trabajos sujetos a dicha revisión, hace referencia a lo establecido en las letras g) y h) de los criterios de interpretación de la NCCI. Mención que se reproduce en el apartado de la norma relativo a “Requerimientos” en el párrafo 19 “*Revisión de control de calidad del encargo*”.

Asimismo, es de especial relevancia la aclaración que se introduce en la definición de “Red” y “Firma de la red” para remitir al artículo 18, párrafos 1 y 2, del TRLAC (art. 39 de la LAC 22/2015).

Por otra parte, en relación con la definición de “Requerimientos de ética aplicables” se aclara que a los efectos de su aplicación en España se considerarán requerimientos de ética aplicables los establecidos en el artículo 6.3 del TRLAC (art. 2 de la LAC 22/2015) y su normativa de desarrollo.

4.- Requerimientos

Los requerimientos se refieren a los mismos elementos del sistema de control de calidad contemplados por la NCCI, pero aquí se orientan hacia el responsable del encargo.

4.1. Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías. El socio del encargo asumirá la responsabilidad de la calidad global de cada encargo de auditoría que le sea asignado, dado que la calidad es esencial en la realización de los encargos.

4.2 Requerimientos de ética aplicables. El socio del encargo mantendrá una especial atención, observando e indagando, ante situaciones evidentes de incumplimiento por los miembros del equipo del encargo de los requerimientos de ética aplicables, así como de los requerimientos de independencia, y en caso de existir, determinará las medidas adecuadas que debe adoptar.

En este apartado, al igual que en el apartado siguiente, se incluye un cuadro aclaratorio remitiendo a los artículos 3.2 y 19 del TRLAC (art 5 y 40 de la LAC 22/2015) en relación con la renuncia del encargo.

4.3 Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y encargos de auditoría. El socio del encargo deberá satisfacerse de que se han aplicado los procedimientos adecuados, y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas.

4.4 Asignación de equipos a los encargos. El socio del encargo deberá satisfacerse de que el equipo del encargo, y cualquier experto del auditor que no forme parte del equipo del encargo, reúnan en conjunto la competencia y capacidad adecuada para realizar el encargo conforme a las NIA.

4.5 Realización del encargo. El socio del encargo deberá tener en cuenta los siguientes aspectos durante la realización del trabajo:

- Dirección, supervisión y realización;
- Revisiones del encargo;
- Consultas;
- Revisión de control de calidad del encargo (*también conocida en el sector por su traducción del inglés, Engagement Quality Control Review (EQCR) o revisión de segundo socio- Véase apartado 5 de este documento*); y
- Diferencias de opinión.

4.6 Seguimiento. Un sistema efectivo de control de calidad proporciona a la firma de auditoría una seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos en relación con el SCCI son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. El socio del encargo tendrá en cuenta los resultados del proceso de seguimiento de la firma de auditoría contenidos en la información más reciente difundida por ésta y, en su caso, por otras firmas de la red.

4.7 Documentación. El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- (a) Las cuestiones identificadas y las conclusiones en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética e independencia que sean aplicables al encargo de auditoría, el modo en que fueron resueltas y cualquier discusión relevante con la firma de auditoría que sustente dichas conclusiones.
- (b) Las conclusiones que se hayan alcanzado en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos de auditoría.
- (c) La naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del encargo de auditoría.



	Para todas las entidades sujetas a control de calidad del encargo	Para las entidades cotizadas y de interés público a que se refiere el Art. 3.5 de la LAC
Alcance mínimo:	(a) la discusión de las cuestiones significativas con el socio del encargo; (b) la revisión de los estados financieros y del informe de auditoría propuesto; (c) la revisión de la documentación, relacionada con los juicios significativos realizados por el equipo y con las conclusiones alcanzadas; y (d) 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.	Idéntico alcance
A considerar según las circunstancias	(a) Los riesgos significativos detectados durante el encargo y las respuestas a dichos riesgos, incluida la valoración realizada sobre riesgo de fraude y la respuesta a éste. (b) Los juicios realizados, en especial con respecto a la importancia relativa y a los riesgos significativos. (c) La significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas, detectadas durante la realización de la auditoría. (d) Las cuestiones que deben comunicarse a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad, así como, en su caso, a terceros, tales como los organismos reguladores.	Idéntico alcance
El revisor también considerará lo siguiente:		(a) la evaluación por el equipo del encargo de la independencia de la firma de auditoría. (b) 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; (c) 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.- Revisión de control de calidad del encargo (EQCR o revisión de segundo socio)

Es sin duda la principal novedad de esta NIA-ES, al igual que para la NCCI. Para las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y las de interés público a que se refiere el art. 2.5 del TRLAC (art. 3.5 de la LAC 2015) y, en su caso, aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad, el socio del encargo:

- (a) comprobará que se haya nombrado un revisor de control de calidad del encargo;
- (b) discutirá las cuestiones significativas que surjan durante el encargo de auditoría, incluidas las identificadas durante la revisión de control de calidad del encargo con el revisor del encargo; y
- (c) no pondrá fecha al informe de auditoría hasta que la revisión de de control de calidad del encargo se haya completado.

No obstante, en relación con los encargos de auditoría de cuentas de las entidades de interés público a las que se refiere el artículo 3.5 de la LAC 2015, definidas en las letras b) a f) del artículo 15 del RAC, incluidos los grupos en los que se integren dichas entidades, podrá no cumplirse el requerimiento de realizar el control de calidad del encargo, siempre que se documenten expresamente los criterios de evaluación utilizados, que justifiquen la no realización del mismo.

La realización de una revisión de control de calidad del encargo no reduce las responsabilidades del socio del encargo en relación con el encargo de auditoría y su realización.

El alcance de esta revisión es una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y de las conclusiones alcanzadas a efectos de la emisión del informe de auditoría. Esta evaluación conllevará:

La realización de la revisión de control de calidad del encargo de manera oportuna en las etapas adecuadas durante el encargo permite que las cuestiones significativas se resuelvan con prontitud y de un modo satisfactorio para el revisor.

El **revisor de control de calidad del encargo** presentará, para el encargo de auditoría revisado, pruebas documentales de que:

- (a) se han aplicado los procedimientos requeridos por las políticas de la firma de auditoría sobre revisiones de control de calidad del encargo;
- (b) la revisión se ha terminado en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella; y
- (c) el revisor no tiene conocimiento de ninguna cuestión que haya quedado sin resolver que pudiera llevarle a considerar que los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas por este no sean adecuados.

6.- Entidades de pequeña dimensión

Hay que considerar que, tal como se infiere de la NCCI, cada auditoría ha de realizarse con adecuada calidad, independientemente de la dimensión que pueda tener la firma de auditoría que la lleva a cabo. A estos efectos, determinados procesos como son el control de calidad del encargo deberán aplicarse cuando así lo determinen las normas de control de calidad interno de la firma, aunque puede ocurrir, en este tipo de entidades, que ninguno de los encargos de auditoría de la firma reúna los criterios establecidos por los que estaría sujeto a dicha revisión.

Por lo anterior, la aplicación de la NIA-ES 220 para las entidades de pequeña dimensión es obligatoria y solo permite, en su caso, una reducida simplificación de los procesos y la posibilidad de que pueda acudir a otras firmas de auditoría para cumplir con la Norma, si ello fuera necesario.

7.- Requerimientos y otros aspectos de las NIA-ES diferenciadores de las NTA anteriores

A nivel global, no se aprecian grandes diferencias en los objetivos globales de ambas normas, ya que las dos persiguen incrementar la calidad del auditor de cuentas, con objeto de reducir riesgos de incumplimiento de las normas de auditoría.

Sin embargo, hay que destacar que algunos elementos de la normativa son más concretos, exigentes y detallados en las NIA-ES como son: liderazgo y normas de ética e independencia.

Sí que resulta novedoso en la NIA-ES, frente a las NTA anteriores, la nueva figura del “Revisor del control de calidad” y la necesidad y obligación de someter a control de calidad del encargo determinados encargos, así como la forma, tiempo y sistema de evidencia de los procesos de calidad y seguimiento de su cumplimiento.

8.- Normativa de referencia

Las NIA-ES relacionadas con esta norma y que se mencionan a lo largo de la misma son las siguientes:

- NCCI: Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.
- NIA-ES 200: Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.
- NIA-ES 230: Documentación de auditoría.
- NIA-ES 240: Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude.
- NIA-ES 315, “Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno.
- NIA-ES 330: Respuestas del auditor a los riesgos valorados.
- NIA-ES 620: Utilización del trabajo de un experto del auditor.

– NIA-ES 700 (R): Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros.

CNyP y Departamento Técnico
REA Auditores del CGE