NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 220
CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009)[+]

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA	1
El sistema de control de calidad y la función de los equipos del encargo	2-4
Fecha de entrada en vigor	5
Objetivo	**6**
Definiciones	**7**
Requerimientos	
Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías	8
Requerimientos de ética aplicables	9-11
Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría	12-13
Asignación de equipos a los encargos	14
Realización del encargo	15-22
Seguimiento	23
Documentación	24-25
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
El sistema de control de calidad y la función de los equipos del encargo	A1-A2
Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías	A3
Requerimientos de ética aplicables	A4-A7
Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría	A8-A9
Asignación de equipos a los encargos	A10-A12
Realización del encargo	A13-A31
Seguimiento	A32-A34
Documentación	A35

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 220, *Control de calidad de la auditoría de estados financieros*, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*.

[+] Las modificaciones a esta NIA por razones de concordancia a esta NIA como resultado de la NIA 610 (Revisada 2013) *Utilización del trabajo de los auditores internos*, serán aplicables a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos que finalicen a partir del 15 de diciembre de 2014

Este documento del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) publicado por IFAC en lengua inglesa, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, con las aportaciones de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se reproducen con el permiso de IFAC. El proceso seguido para la traducción de este documento ha sido considerado por IFAC y la traducción se ha llevado a cabo de acuerdo con el documento de política *"Política de Traducción y Reproducción de Normas publicadas por la Federación Internacional de Contadores*". El texto aprobado de este documento es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés © 2013-2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español © 2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Fuente original: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements – 2013 Edition, Part I and II* ISBN: 978-1-60815-1

Introducción

Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de las responsabilidades específicas que tiene el auditor en relación con los procedimientos de control de calidad de una auditoría de estados financieros. También trata, cuando proceda, de las responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo. Esta NIA debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.

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

2. Los sistemas, las políticas y los procedimientos de control de calidad son responsabilidad de la firma de auditoría. De acuerdo con la NICC 1, la firma de auditoría tiene la obligación de establecer y mantener un sistema de control de calidad 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.[1]

   Esta NIA parte de la premisa de que la firma de auditoría está sujeta a la NICC 1 o a requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes. (Ref: Apartado A1)

3. En el contexto del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, los equipos del encargo son los responsables de implementar los procedimientos de control de calidad que sean aplicables al encargo de auditoría y de proporcionar a la firma de auditoría la información necesaria para permitir el funcionamiento de aquella parte del sistema de control de calidad de la firma de auditoría que se refiere a la independencia.

4. Los equipos del encargo pueden confiar en el sistema de control de calidad de la firma de auditoría, salvo que la información proporcionada por la firma de auditoría o terceros indique lo contrario. (Ref: Apartado A2)

Fecha de entrada en vigor

5. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009.

Objetivo

6. El objetivo del auditor es implementar 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.

---

[1] NICC 1, *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*, apartado 11

Definiciones

7. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:

(a) Socio del encargo[2] : el socio u otra persona de la firma de auditoría que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma de auditoría, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.

(b) Revisión de control de calidad del encargo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. El proceso de revisión de control de calidad del encargo es aplicable 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 de control de calidad del encargo.

(c) 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.

(d) Equipo del encargo: todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma de auditoría o por una firma de la red, que realizan procedimientos de auditoría en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría o por una firma de la red.[3]

(e) Firma de auditoría: un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.

(f) Inspección: en el contexto de los encargos de auditoría finalizados, se refiere a los 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.

(g) Entidad cotizada: entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.

(h) 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.

(i) Firma de la red: firma de auditoría o entidad que pertenece a una red.

(j) Red: una estructura más amplia:

(i) que tiene por objetivo la cooperación, y

---

2 En su caso, los términos “socio del encargo” y “firma de auditoría” se entenderán referidos a sus equivalentes en el sector público.

3 La NIA 620, *Utilización del trabajo de un experto del auditor*, apartado 6(a) define el término "experto del auditor".

que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia de negocios común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

(k) Socio: cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma de auditoría respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales.

(l) Personal: socios y empleados.

(m) Normas profesionales: Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y requerimientos de ética aplicables.

(n) 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, y que habitualmente comprenden las partes A y B del *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de ética de IESBA) [International Ethics Standards Board for Accountants' *Code of Ethics for Professional Accountants* (IESBA Code)] relativas a la auditoría de los estados financieros, junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas.

(o) Empleados: profesionales, distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma de auditoría emplee.

(p) 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.

Requerimientos

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías

8. El socio del encargo asumirá la responsabilidad de la calidad global de cada encargo de auditoría que le sea asignado. (Ref: Apartado A3)

Requerimientos de ética aplicables

9. Durante la realización del encargo de auditoría, el socio del encargo mantendrá una especial atención, mediante la observación y la realización de las indagaciones necesarias, ante situaciones evidentes de incumplimiento por los miembros del equipo del encargo de los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartados A4–A5)

10. Si, a través del sistema de control de calidad de la firma de auditoría o por otros medios, llegasen al conocimiento del socio del encargo cuestiones que indiquen que los miembros del equipo del encargo han incumplido requerimientos de ética aplicables, el socio del encargo, previa consulta a otros miembros de la firma de auditoría, determinará las medidas adecuadas. (Ref: Apartado A5)

Independencia

11. El socio del encargo llegará a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo de auditoría. A tal efecto, el socio del encargo: (Ref: Apartado A5)

(a) obtendrá información relevante de la firma de auditoría y, en su caso, de las firmas de la red, para detectar y evaluar circunstancias y relaciones que supongan amenazas a la independencia;

(b) evaluará la información sobre los incumplimientos detectados, en su caso, de las políticas y los procedimientos de independencia de la firma de auditoría para determinar si constituyen una amenaza a la independencia en el encargo de auditoría; y

(c) adoptará las medidas adecuadas para eliminar dichas amenazas o para reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, si se considera adecuado, para renunciar al encargo de auditoría si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten. El socio del encargo informará a la firma de auditoría, a la mayor brevedad posible, de cualquier imposibilidad de resolver la cuestión, para que adopte las medidas adecuadas. (Ref: Apartados A6–A7)

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría

12. El socio del encargo deberá satisfacerse de que se han aplicado los procedimientos adecuados en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos de auditoría, y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas. (Ref: Apartados A8–A9)

13. Si el socio del encargo obtiene información que, de haber estado disponible con anterioridad, hubiese sido causa de que la firma de auditoría rehusara el encargo de auditoría, el socio del encargo comunicará dicha información a la firma de auditoría a la mayor brevedad, con el fin de que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan adoptar las medidas necesarias. (Ref: Apartado A9)

Asignación de equipos a los encargos

14. 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 adecuadas para:

(a) realizar el encargo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y

(b) poder emitir un informe de auditoría que sea adecuado en función de las circunstancias. (Ref: Apartados A10–A12)

Realización del encargo

Dirección, supervisión y realización

15. El socio del encargo asumirá la responsabilidad:

(a) de la dirección, supervisión y realización del encargo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y (Ref: Apartados A13–A15, A20)

(b) de que el informe de auditoría sea adecuado en función de las circunstancias.

Revisiones

16. El socio del encargo asumirá la responsabilidad de que las revisiones se realicen de acuerdo con las políticas y procedimientos de revisión de la firma de auditoría. (Ref: Apartados A16–A17, A20)

17. En la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella, el socio del encargo se satisfará, mediante una revisión de la documentación de auditoría y discusiones con el equipo del encargo, de que se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y para la emisión del informe de auditoría. (Ref: Apartados A18–A20)

Consultas

18. El socio del encargo:

    (a) asumirá la responsabilidad de que el equipo del encargo realice las consultas necesarias sobre cuestiones complejas o controvertidas;

    (b) se satisfará de que, en el transcurso del encargo, los miembros del equipo del encargo hayan realizado las consultas adecuadas, tanto dentro del equipo del encargo como entre el equipo del encargo y otras personas a un nivel adecuado dentro o fuera de la firma de auditoría;

    (c) se satisfará de que la naturaleza, el alcance y las conclusiones resultantes de dichas consultas hayan sido acordados con la parte consultada; y

    (d) comprobará que las conclusiones resultantes de dichas consultas hayan sido implementadas. (Ref: Apartados A21–A22)

Revisión de control de calidad del encargo

19. Para las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría 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 de control de calidad del encargo; y

    (c) no pondrá fecha al informe de auditoría hasta que la revisión de control de calidad del encargo se haya completado. (Ref: Apartados A23–A25)

20. El revisor de control de calidad del encargo realizará 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:

    (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 de auditoría seleccionada, relacionada con los juicios significativos realizados por el equipo del encargo 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. (Ref: Apartados A26–A27, A29–A31)

21. En el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, al realizar la revisión de control de calidad del encargo, el revisor de control de calidad del encargo también considerará lo siguiente:

(a) la evaluación por el equipo del encargo de la independencia de la firma de auditoría en relación con el encargo 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; y

(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. (Ref: Apartados A28–A31)

Diferencias de opinión

22. Si surgen diferencias de opinión dentro del equipo del encargo, con las personas consultadas o, en su caso, entre el socio del encargo y el revisor de control de calidad del encargo, el equipo del encargo aplicará las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría para el tratamiento y la resolución de las diferencias de opinión.

Seguimiento

23. Un sistema efectivo de control de calidad incluye un proceso de seguimiento diseñado para proporcionar a la firma de auditoría una seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos en relación con el sistema de control de calidad 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 esta y, en su caso, por otras firmas de la red, así como si las deficiencias indicadas en dicha información pueden afectar al encargo de auditoría. (Ref: Apartados A32-A34)

Documentación

24. El auditor incluirá en la documentación de auditoría[4]:

(a) Las cuestiones identificadas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que fueron resueltas.

(b) Las conclusiones en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo de auditoría, y cualquier discusión relevante con la firma de auditoría que sustente dichas conclusiones.

(c) Las conclusiones que se hayan alcanzado en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos de auditoría.

(d) La naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del encargo de auditoría. (Ref: Apartados A35)

25. 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 de control de calidad del encargo se ha terminado en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella; y

---

[4] NIA 230, *Documentación de auditoría*, apartados 8-11 y A6

(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.

***

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

El sistema de control de calidad y la función de los equipos del encargo (Ref: Apartado 2)

A1. La NICC 1, o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes, tratan de las responsabilidades de la firma de auditoría en relación con el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad para los encargos de auditoría. El sistema de control de calidad comprende políticas y procedimientos que contemplan cada uno de los siguientes elementos:

- responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría;
- requerimientos de ética aplicables;
- aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos;
- recursos humanos;
- realización del encargo; y
- seguimiento.

Los requerimientos nacionales que tratan de las responsabilidades de la firma de auditoría en relación con el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad son al menos igual de exigentes que la NICC 1 si tratan todos los elementos mencionados en el presente apartado e imponen obligaciones a la firma de auditoría que cumplen los objetivos de los requerimientos establecidos en la NICC 1.

Confianza en el sistema de control de calidad de la firma de auditoría (Ref Apartado 4)

A2. Salvo que la información proporcionada por la firma de auditoría o terceros indique lo contrario, el equipo del encargo puede confiar en el sistema de control de calidad de la firma de auditoría en relación, por ejemplo, con:

- La competencia del personal, merced al proceso de selección y a la formación.
- La independencia, merced a la recopilación y comunicación de la información sobre independencia que sea pertinente.
- El mantenimiento de las relaciones con clientes, merced a sistemas de aceptación y continuidad.
- El cumplimiento de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, merced al proceso de seguimiento.

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías (Ref: Apartado 8)

A3. Dado que el socio del encargo es responsable de la calidad global de cada encargo de auditoría, sus actuaciones y sus comunicaciones a los demás miembros del equipo del encargo han de resaltar:

(a) la importancia para la calidad de la auditoría de:

(i) la realización de un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;

(ii) el cumplimiento de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría que sean aplicables;

(iii) la emisión de informes de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias; y

(iv) la facultad que tiene el equipo del encargo de poner de manifiesto sus reservas sin temor a represalias; y

(b) el hecho de que la calidad es esencial en la realización de encargos de auditoría.

Requerimientos de ética aplicables

Cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (Ref: Apartado 9)

A4. El Código de ética de IESBA establece los principios fundamentales de ética profesional, a saber:

(a) integridad;

(b) objetividad;

(c) competencia y diligencia profesionales;

(d) confidencialidad ; y

(e) comportamiento profesional.

Definición de “firma de auditoría”, “red” y “firma de la red” (Ref: Apartados 9–11)

A5. Las definiciones de “firma de auditoría”, “red” y “firma de la red” en los requerimientos de ética aplicables pueden diferir de las que se establecen en la presente NIA. Por ejemplo, el Código de ética de IESBA define “firma de auditoría” como:

(a) un profesional ejerciente individual o una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, de profesionales de la contabilidad.

(b) una entidad que controle a los anteriores mediante vínculos de propiedad, de dirección u otros medios; y

(c) una entidad controlada por ellos mediante vínculos de propiedad, de dirección u otros medios.

El Código de ética de IESBA también proporciona orientaciones, en relación con los términos “red” y “firma de la red”.

En el cumplimiento de los requerimientos de los apartados 9-11, las definiciones utilizadas en los requerimientos de ética aplicables son de aplicación siempre que ello resulte necesario para interpretar dichos requerimientos de ética.

Amenazas a la independencia (Ref: Apartado 11(c))

A6. El socio del encargo puede detectar una amenaza a la independencia, en relación con el encargo de auditoría, que las salvaguardas no puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable. En tal caso, según lo requerido en el apartado 11(c), el socio del encargo informará a la persona o personas adecuadas pertenecientes a la firma de auditoría a fin de determinar las medidas adecuadas, lo que puede incluir la eliminación de la actividad o del interés que crea la amenaza, o la renuncia al encargo de auditoría si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A7. Las disposiciones legales pueden establecer salvaguardas para la independencia de los auditores del sector público. Sin embargo, los auditores del sector público o las firmas de auditoría que lleven a cabo auditorías en el sector público por cuenta del auditor legal, dependiendo de los términos del mandato en una determinada jurisdicción, es posible que deban adaptar su enfoque con el fin de promover el cumplimiento del espíritu del apartado 11. Cuando el mandato del auditor del sector público no permita la renuncia al encargo, esto puede conllevar revelar, mediante un informe público, las circunstancias que hayan surgido y que, si se hubiera tratado del sector privado, habrían llevado al auditor a la renuncia.

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría (Ref: Apartado 12)

A8. La NICC 1 requiere que la firma de auditoría obtenga la información que considere necesaria en las circunstancias, antes de aceptar un encargo de un nuevo cliente, para decidir si debe continuar un encargo existente, y cuando esté considerando la aceptación de un nuevo encargo de un cliente existente[5]. Información como la que se enumera a continuación facilitará al socio del encargo la determinación de si son adecuadas las conclusiones alcanzadas en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría:

- la integridad de los principales propietarios, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad;
- si el equipo del encargo tiene la competencia requerida para realizar el encargo de auditoría y tiene la capacidad necesaria, incluidos el tiempo y los recursos;
- si la firma de auditoría y el equipo del encargo pueden cumplir los requerimientos de ética aplicables; y
- las cuestiones significativas que hayan surgido durante el encargo de auditoría en curso o en encargos anteriores, y sus implicaciones para la continuidad de la relación.

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref: Apartados 12-13)

A9. En el sector público, los auditores pueden ser nombrados de acuerdo con procedimientos legales. En consecuencia, pueden no ser aplicables algunos de los requerimientos y de las consideraciones en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría contemplados en los apartados 12, 13 y A8. No obstante, la información reunida como resultado del proceso descrito puede ser útil para los auditores del sector público a efectos de la valoración del riesgo y del cumplimiento de sus responsabilidades de información.

Asignación de equipos a los encargos (Ref: Apartado 14)

A10. Se considera miembro del equipo del encargo a una persona especializada en un área específica de contabilidad o auditoría, tanto si ha sido contratada por la firma de auditoría como si trabaja para ella, que aplique procedimientos de auditoría en el encargo. Sin embargo, una persona con dicha

[5] NICC 1, apartado 27(a).

especialización no se considera miembro del equipo del encargo si su participación en el encargo se limita a consultas. Las consultas se tratan en los apartados 18, A21 y A22.

A11. Al considerar la competencia y capacidad apropiadas que se espera tenga el equipo del encargo en su conjunto, el socio del encargo puede tener en cuenta en relación con dicho equipo aspectos tales como:

- Su conocimiento y experiencia práctica en encargos de auditoría de naturaleza y complejidad similares merced a una formación práctica y participación adecuadas.
- Su conocimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- Su especialización técnica, incluida la relativa a la tecnología de la información relevante y a áreas especializadas de contabilidad o auditoría.
- Su conocimiento de los sectores relevantes en los que el cliente desarrolla su actividad.
- Su capacidad de aplicar el juicio profesional.
- Su conocimiento de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A12. En el sector público, la competencia adicional apropiada puede incluir las cualificaciones necesarias para cumplir los términos del mandato de auditoría en una determinada jurisdicción. Dicha competencia puede incluir el conocimiento de las disposiciones de información aplicables, incluida la información al Parlamento u otro órgano de gobierno, o cuando lo exija el interés público. El alcance más amplio de una auditoría en el sector público puede incluir, por ejemplo, algunos aspectos de ejecución de la auditoría o una valoración exhaustiva del cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones, así como la prevención y detección del fraude y de la corrupción.

Realización del encargo

Dirección, supervisión y realización (Ref: Apartado 15(a))

A13. La dirección del equipo del encargo conlleva informar a los miembros del equipo del encargo de cuestiones tales como:

- Sus responsabilidades, incluida la necesidad de cumplir los requerimientos de ética aplicables y de planificar y ejecutar una auditoría con escepticismo profesional como requiere la NIA 200[6].
- Las responsabilidades de cada socio, cuando participe más de un socio en la realización de un encargo de auditoría.
- Los objetivos del trabajo que se va a realizar.
- La naturaleza de la actividad de la entidad.
- Los temas relacionados con los riesgos.

[6] NIA 200 *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría*, apartado 15

- Los problemas que puedan surgir.

- El enfoque detallado para la realización del encargo.

La discusión entre los miembros del equipo del encargo permite a los miembros con menos experiencia plantear preguntas a los miembros con más experiencia de forma que pueda haber una adecuada comunicación en el equipo del encargo.

A14. Un trabajo en equipo y una formación práctica adecuados facilitan a los miembros del equipo del encargo con menos experiencia la comprensión clara de los objetivos del trabajo que se les asigna.

A15. La supervisión incluye cuestiones como:

- El seguimiento del desarrollo del encargo de auditoría.

- La consideración de la competencia y capacidad de cada uno de los miembros del equipo del encargo, en particular, si tienen suficiente tiempo para desarrollar su trabajo, si comprenden las instrucciones y si el trabajo se está realizando de acuerdo con el enfoque planificado para el encargo de auditoría.

- La respuesta a las cuestiones significativas que surjan durante el encargo de auditoría, considerando su significatividad y modificando adecuadamente el enfoque planificado.

- La determinación durante la realización de la auditoría de las cuestiones que deban ser objeto de consulta o consideración por parte de los miembros del equipo con más experiencia.

Revisiones

Responsabilidades de revisión (Ref: Apartado 16)

A16. De acuerdo con la NICC 1, las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a la responsabilidad de revisión se establecen sobre la base de que el trabajo de los miembros del equipo con menos experiencia sea revisado por los miembros del equipo con más experiencia[7].

A17. Una revisión consiste en la consideración de si, por ejemplo:

- el trabajo se ha realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;

- 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;

- es necesario revisar la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo realizado;

- 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.

---

[7] NICC 1, apartado 33.

Revisión por el socio del encargo del trabajo realizado (Ref: Apartado 17)

A18. La revisión oportuna por el socio del encargo de las siguientes cuestiones, en las etapas adecuadas del desarrollo del encargo, permite que las cuestiones significativas se resuelvan oportuna y satisfactoriamente para el socio del encargo, en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella:

- áreas críticas de juicio, especialmente las relacionadas con cuestiones difíciles o controvertidas detectadas en el transcurso de la auditoría;
- riesgos significativos; y
- otras áreas que el socio del encargo considere importantes.
- No es necesario que el socio del encargo revise toda la documentación de auditoría, pero puede hacerlo. Sin embargo, tal como requiere la NIA 230, el socio del encargo debe documentar la extensión y el momento de realización de las revisiones[8].

A19. Un socio del encargo que se haga cargo de una auditoría durante el desarrollo del encargo puede aplicar los procedimientos de revisión descritos en el apartado A18 para revisar el trabajo realizado hasta la fecha del cambio con el fin de asumir las responsabilidades propias de un socio del encargo.

Consideraciones aplicables cuando interviene un miembro del equipo del encargo especializado en un área específica de contabilidad o de auditoría (Ref: Apartados 15-17)

A20. Cuando intervenga un miembro del equipo del encargo especializado en un área específica de contabilidad o de auditoría, la dirección, supervisión y revisión del trabajo de dicho miembro del equipo puede incluir cuestiones tales como:

- acordar con dicho miembro del equipo la naturaleza, el alcance y los objetivos de su trabajo, y las funciones respectivas de dicho miembro y de otros miembros del equipo del encargo, así como la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la comunicación entre ellos; y
- evaluar la adecuación del trabajo de dicho miembro del equipo, incluida la relevancia y razonabilidad de los hallazgos de dicho miembro del equipo o de sus conclusiones, y su congruencia con otra evidencia de auditoría.

Consultas (Ref: Apartado 18)

A21. Se puede lograr un proceso eficaz de consultas sobre cuestiones significativas de carácter técnico, de ética u otras dentro, o en su caso, fuera de la firma de auditoría, cuando las personas consultadas:

- han sido informadas de todos los hechos relevantes, lo que les permitirá proporcionar un asesoramiento informado; y
- tienen los conocimientos, el rango jerárquico y la experiencia adecuados.

A22. Puede ser conveniente que el equipo del encargo realice una consulta fuera de la firma de auditoría, por ejemplo, cuando ésta carezca de los recursos internos necesarios. El equipo del encargo 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.

---

[8] NIA 230, apartado 9(c).

Revisión de control de calidad del encargo

Finalización de la revisión de control de calidad del encargo antes de la fecha del informe de auditoría (Ref: Apartado 19(c))

A23. La NIA 700 requiere que la fecha del informe de auditoría no sea anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría sobre los estados financieros. [9] En el caso de una auditoría de los estados financieros de una entidad cotizada o cuando el encargo reúna los criterios para ser sometido a una revisión de control de calidad, dicha revisión facilita al auditor la determinación de si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

A24. La realización de la revisión de control de calidad 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 de control de calidad del encargo en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella.

A25. La finalización de la revisión de control de calidad del encargo significa el cumplimiento, por parte del revisor de control de calidad del encargo, de los requerimientos de los apartados 20 y 21 y, en su caso, de lo dispuesto en el apartado 22. La documentación de la revisión de control de calidad del encargo se puede completar después de la fecha del informe de auditoría como parte del proceso de compilación del archivo de auditoría final. La NIA 230 establece requerimientos y proporciona orientaciones al respecto[10].

Naturaleza, momento de realización y extensión de la revisión de control de calidad del encargo (Ref: Apartado 20)

A26. Prestar una especial atención a los cambios en las circunstancias permite al socio del encargo determinar las situaciones en las que es necesaria una revisión de control de calidad del encargo, aunque al inicio del encargo no fuera requerida dicha revisión.

A27. La extensión de la revisión de control de calidad del encargo puede depender, entre otros aspectos, 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. 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.

Revisión de control de calidad del encargo de una entidad cotizada (Ref: Apartado 21)

A28. Como otras cuestiones relevantes para la evaluación de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo que pueden ser consideradas en la revisión de control de calidad del encargo de una entidad cotizada cabe citar:

- Los riesgos significativos detectados durante el encargo de acuerdo con la NIA 315 (Revisada)[11], y las respuestas a dichos riesgos de acuerdo con la NIA 330[12], incluida la valoración por el equipo del encargo del riesgo de fraude y la respuesta a este de acuerdo con la NIA 240[13].

---

9 NIA 700, *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, apartado 41.

10 NIA 230, apartados 14-16.

11 NIA 315 (Revisada) *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno*

12 NIA 330, *Respuestas del auditor a los riesgos valorados*.

- Los juicios realizados, en especial con respecto a la importancia relativa y a los riesgos significativos.

- La significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas detectadas durante la realización de la auditoría.

- 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.

Estas mismas cuestiones, según las circunstancias, también pueden ser aplicables en las revisiones de control de calidad de encargos de auditoría de los estados financieros de otras entidades.

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión (Ref: Apartados 20-21)

A29. Además de las auditorías de los estados financieros de entidades cotizadas, la revisión de control de calidad del encargo es aplicable a otros encargos de auditoría que cumplan los criterios establecidos por la firma de auditoría que determinen que el encargo está sujeto a una revisión de control de calidad. En algunos casos, puede ocurrir que ninguno de los encargos de auditoría de la firma reúna los criterios por los que estaría sujeto a dicha revisión.

Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref: Apartados 20-21)

A30. En el sector público, un auditor designado por ley (por ejemplo, un Interventor General u otra persona debidamente cualificada nombrada en representación del Interventor General), puede desempeñar una función equivalente a la del socio del encargo con responsabilidad general relativa a las auditorías del sector público. En dichas circunstancias, cuando proceda, la selección del revisor de control de calidad del encargo se hará atendiendo a la necesidad de independencia con respecto a la entidad auditada y a la capacidad del revisor de control de calidad del encargo para proporcionar una evaluación objetiva.

A31. Las entidades cotizadas a las que se refieren los apartados 21 y A28 no se encuentran habitualmente en el sector público. Sin embargo, pueden existir otras entidades del sector público que sean significativas por su dimensión, por su complejidad o por aspectos de interés público y que, en consecuencia, cuenten con un amplio espectro de interesados. Como ejemplos, cabe citar las sociedades estatales y las empresas de servicios públicos. Las transformaciones continuas dentro del sector público también pueden dar lugar a nuevos tipos de entidades significativas. No existen criterios objetivos fijos que puedan servir de base para la determinación de la significatividad. No obstante, los auditores del sector público evalúan qué entidades pueden tener la significatividad suficiente para que sea necesario realizar una revisión de control de calidad del encargo.

Seguimiento (Ref: Apartado 23)

A32. La NICC 1 requiere que la firma de auditoría establezca un sistema de seguimiento diseñado para proporcionarle una seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son pertinentes y adecuados y operan eficazmente[14].

A33. Al considerar las deficiencias que pueden afectar a un encargo de auditoría, el socio del encargo puede tener en cuenta las medidas adoptadas por la firma de auditoría para rectificar la situación que el socio del encargo considere que son suficientes en el contexto de dicha auditoría.

---

[13] NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*.

[14] NICC 1, apartado 48.

A34. Una deficiencia del sistema de control de calidad de la firma de auditoría no significa necesariamente que un determinado encargo no se haya realizado de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios, o que el informe de auditoría no sea adecuado.

Documentación

Documentación de las consultas (Ref: Apartado 24(d))

A35. Una documentación suficientemente completa y detallada de las consultas realizadas a otros profesionales sobre cuestiones difíciles o controvertidas contribuirá al conocimiento de:

- la cuestión sobre la que se realizó la consulta; y
- los resultados de la consulta, con inclusión de cualquier decisión tomada, la base para su adopción y el modo en que fue implementada.