



CONTROL DE CALIDAD 2007

CONTENIDO

////////////////////////////////////

1. Introducción

2. Base normativa

3. Objetivos

4. Ámbito de aplicación y alcance de las revisiones

5. Características de los revisores

6. Procedimientos del programa de revisión

7. Comunicaciones realizadas

8. Alcance del programa del ejercicio 2007

9. Resumen de las áreas de mejora y recomendaciones

10. Nueva normativa de control de calidad

11. Normativa de interés y cuadernos técnicos publicados en relación al control de calidad

12. Normas Técnicas de Auditoría de carácter general

Anexo

Resumen del "Statements of Membership Obligations - SMO1: Quality Assurance"

1. INTRODUCCIÓN



Aunque el cambio del plan contable, que entró en vigor el uno de enero del 2008, es indiscutiblemente el tema de más actualidad, el Departamento Técnico ha considerado oportuno realizar un paréntesis para dedicar este Cuaderno Técnico al control de calidad, e informar, en cumplimiento de lo establecido en la normativa, del alcance del último programa llevado a cabo por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) – finalizado en diciembre de 2007 y puesto a disposición del Instituto de Contabilidad y de Auditoría de Cuentas (ICAC) para su revisión a finales del año 2007 y durante el primer trimestre del 2008.

Se incluye también en este Cuaderno un resumen de las principales modificaciones que se han introducido en la actualización de la normativa de control de calidad respecto a la normativa anterior, y breves resúmenes y reseñas sobre la normativa de referencia de control de calidad y las publicaciones emitidas sobre este tema que se ha estimado pueden ser de interés.

En la normativa de control de calidad, entre otros, se incluyen como objetivos “ayudar a los miembros del ICJCE a implantar un sistema de control de calidad efectivo, que cumpla con la normativa en vigor” y “asegurar que los miembros de la Corporación cumplen con los estándares de calidad que el ejercicio de la profesión demanda y que los Estatutos del ICJCE y la legislación establecen,...”. La consecución de estos objetivos viene reforzada con otras líneas de actuación del ICJCE como son la formación, la atención de consultas y las publicaciones técnicas.

Al igual que en anteriores cuadernos técnicos, se ha considerado oportuno incluir en éste aquellos aspectos de mejora observados en las revisiones, que se han estimado pueden ser de utilidad como herramienta de reflexión y ayuda a los auditores en sus procesos internos de mejora de la calidad.

Debemos indicar que en los últimos cuatro años el ICJCE, igual que el resto de Corporaciones, ha firmado convenios de colaboración con el ICAC para la realización de una serie de programas anuales de revisiones de control de calidad. Estos programas se han realizado bajo la coordinación y supervisión conjunta del ICJCE y el ICAC. Es por todos conocido que éstos se efectúan por revisores externos contratados al efecto y los resultados de las mismas se comunican al ICAC, que es el responsable de su difusión, y por tanto, **la información que contiene este cuaderno técnico sobre el control de calidad no se refiere en ningún momento a las revisiones hechas por convenio.**

2. BASE NORMATIVA



La obligación por parte de las Corporaciones de realizar controles de calidad se establece en el artículo 22.3 de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas que indica:

Sin perjuicio de la competencia atribuida al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas en el apartado 1 de este artículo, y con carácter adicional a aquélla, las corporaciones representativas de los auditores de cuentas deberán realizar el control de calidad de los trabajos de sus miembros, así como comunicar al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas el resultado individualizado de dichos controles al final de cada año natural.

En relación a dicha obligación el **Reglamento¹ que desarrolla la Ley de Auditoría** establece lo siguiente en sus artículos 75 f) y 76:

Art. 75. Funciones.- Corresponde a las Corporaciones representativas de auditores desarrollar las siguientes funciones: f). Efectuar el control de calidad sobre la actividad profesional desarrollada por sus miembros, velando por el fiel cumplimiento de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, el presente Reglamento y las normas técnicas de auditoría de la Corporación.

Art. 76. Del control de calidad realizado por las Corporaciones representativas de auditores.-

1. El control de calidad que deben realizar las Corporaciones representativas de auditores tendrá por objeto la revisión de trabajos de auditoría efectuados por sus miembros con el fin de conocer y evaluar el cumplimiento de la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas, el presente Reglamento y las normas técnicas de auditoría.
2. El procedimiento en virtud del cual las Corporaciones efectúen el control de calidad deberá estar incluido en las normas de régimen interior o Estatutos de las mismas.
3. A efectos del control de calidad, las Corporaciones representativas de auditores podrán acceder a la documentación referente a cada auditoría quedando sujetas a la obligación establecida en el artículo 43 de este Reglamento.
4. Las Corporaciones deben poner en conocimiento del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas los controles de calidad iniciados, así como el resultado de los mismos, proponiendo, en su caso, la iniciación del procedimiento sancionador.

El ICJCE cumple con lo establecido por el artículo 76.2 del Reglamento mediante la emisión de la normativa interna de control de calidad. La normativa está disponible en el área privada de la página web del ICJCE (www.icjce.es), y las diferentes actualizaciones de la normativa se comunican vía circulares. En el apartado 6 de este cuaderno, se incluye un esquema y una descripción de los principales procedimientos que contempla la normativa y, en el apartado 10, se incluye un detalle de los cambios más significativos que se han producido en la actualización normativa de este año.

Al considerar los aspectos que debe cumplir la normativa de control de calidad, también debe contemplarse el **artículo 29 de la VIII Directiva²** que en relación a los sistemas de control de calidad establece:

1. Los Estados miembros se asegurarán de que todos los auditores legales y sociedades de auditoría estén sujetos a un sistema de control de calidad que cumpla por lo menos los siguientes criterios:
 - a) el sistema de control de calidad estará organizado de tal manera que sea independiente de los auditores legales y sociedades de auditoría sometidos a control y esté sujeto a supervisión pública según lo establecido en el capítulo VIII;
 - b) la financiación del sistema de control de calidad deberá ser segura y estar libre de cualquier posible influencia indebida por parte de los auditores legales o las sociedades de auditoría;
 - c) el sistema de control de calidad deberá contar con los recursos oportunos;
 - d) las personas que realicen los controles de calidad deberán tener la formación profesional apropiada y la experiencia pertinente en auditoría legal e información financiera en combinación con la formación específica sobre controles de calidad;
 - e) la selección de personas que realicen los controles de calidad para tareas específicas de controles de calidad deberá realizarse siguiendo un procedimiento objetivo concebido para asegurarse de que no existan conflictos de intereses entre las personas que realizan los controles y el auditor legal o la sociedad de auditoría objeto del control;

(1) Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

(2) Artículo 29 de la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas anuales consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo. Se incluyen las modificaciones introducidas por la Directiva 2008/30/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 11 de marzo de 2008.

- f) en el alcance del control de calidad, apoyado por la comprobación oportuna de archivos de auditoría seleccionados, deberá incluirse una evaluación del cumplimiento de las normas de auditoría y de los requisitos de independencia aplicables, de la cantidad y calidad de los recursos utilizados, de los honorarios de auditoría y del sistema de control de calidad interno de la sociedad de auditoría;
- g) el control de calidad deberá ser objeto de un informe en el que figuren las principales conclusiones del control de calidad;
- h) los controles de calidad deberán realizarse al menos cada seis años;
- i) los resultados generales del sistema de control de calidad deberán publicarse anualmente;
- j) las recomendaciones de los controles de calidad serán seguidas por el auditor legal o la sociedad de auditoría en un plazo razonable.

Si no se siguen las recomendaciones mencionadas en la letra j), el auditor legal o la sociedad de auditoría estarán sujetos, en su caso, al sistema de acciones disciplinarias o sanciones mencionado en el artículo 30.

2. La Comisión podrá adoptar medidas de ejecución con el fin de incrementar la confianza de la opinión pública en la función de auditoría y de garantizar la aplicación uniforme del apartado 1, letras a), b) y e) a j). Estas medidas, destinadas a modificar elementos no esenciales de la presente Directiva, completándola, se adoptarán con arreglo al procedimiento de reglamentación con control contemplado en el artículo 48, apartado 2 bis.

Por último, dado que el ICJCE es miembro de la **Internacional Federation of Accountants (IFAC)** debe cumplir con los "Statements of Membership Obligations (SMO)" emitidos por este organismo, por lo que se ha considerado oportuno incluir, como anexo a este cuaderno, un resumen del "SMO1: Quality Assurance", cuyo texto integro está disponible en el apartado de "compliance program" de la página web de la IFAC (www.ifac.org).

3. OBJETIVOS



Tanto la normativa de control de calidad como la actualización realizada este año 2008 establecen como objetivos a cumplir:

- Asegurar el cumplimiento de lo establecido en el artículo 29 de la VIII Directiva.
- Determinar si se cumplen las normas de independencia e incompatibilidad y si el trabajo revisado tiene unos estándares razonables de calidad.
- Ayudar a los miembros del ICJCE a implantar, en sus firmas y despachos profesionales, un sistema de control de calidad interno efectivo, que cumpla con la normativa vigente³.
- Asegurar que los miembros cumplen con los estándares de calidad que el ejercicio de la profesión demanda y que nuestros Estatutos y la legislación establecen, reforzando la confianza de la sociedad en la labor de los censores jurados de cuentas.

⁽³⁾ Resolución de 16 de marzo de 1993, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica sobre control de calidad. (BOICAC nº 12)

4. ÁMBITO DE APLICACIÓN Y ALCANCE DE LAS REVISIONES

De acuerdo con lo que establece la VIII Directiva, están sujetos a control de calidad todos los ejercientes individuales y sociedades de auditoría que realicen auditorías legales o voluntarias.

La selección de los ejercientes individuales y sociedades de auditoría a revisar se efectúa de forma centralizada y con criterios aleatorios o por evaluación de riesgo y de forma que permita asegurar la cobertura de todos los miembros del ICJCE en los ciclos que establece la normativa de control de calidad, que son:

- Al menos una revisión cada tres años a los ejercientes individuales y sociedades de auditoría que realicen auditorías de interés público.
- Al menos una revisión cada seis años a los ejercientes individuales y sociedades de auditoría que realicen auditorías, que sin ser de interés público, sean obligatorias por la legislación en vigor o tengan carácter voluntario.

En los controles de calidad del ejercicio 2007 correspondientes a sociedades de auditoría se han considerado también los socios con el fin de asegurar la revisión de todos los que pertenecen a una misma sociedad.

En relación a los plazos es preciso indicar que, cuando el resultado del control de calidad no ha sido suficientemente satisfactorio, se acortan, mediante la realización de seguimientos aproximadamente cada dos años.

El alcance del control de calidad, basándose en la oportuna comprobación de archivos de auditoría seleccionados, incluye, tal como establece el artículo 29 f) de la VIII Directiva, la evaluación del cumplimiento de las normas de auditoría, de los requisitos de independencia aplicables, la cantidad y calidad de los recursos utilizados, los honorarios de auditoría y el sistema de control de calidad interno de la sociedad de auditoría.

5. CARACTERÍSTICAS DE LOS REVISORES

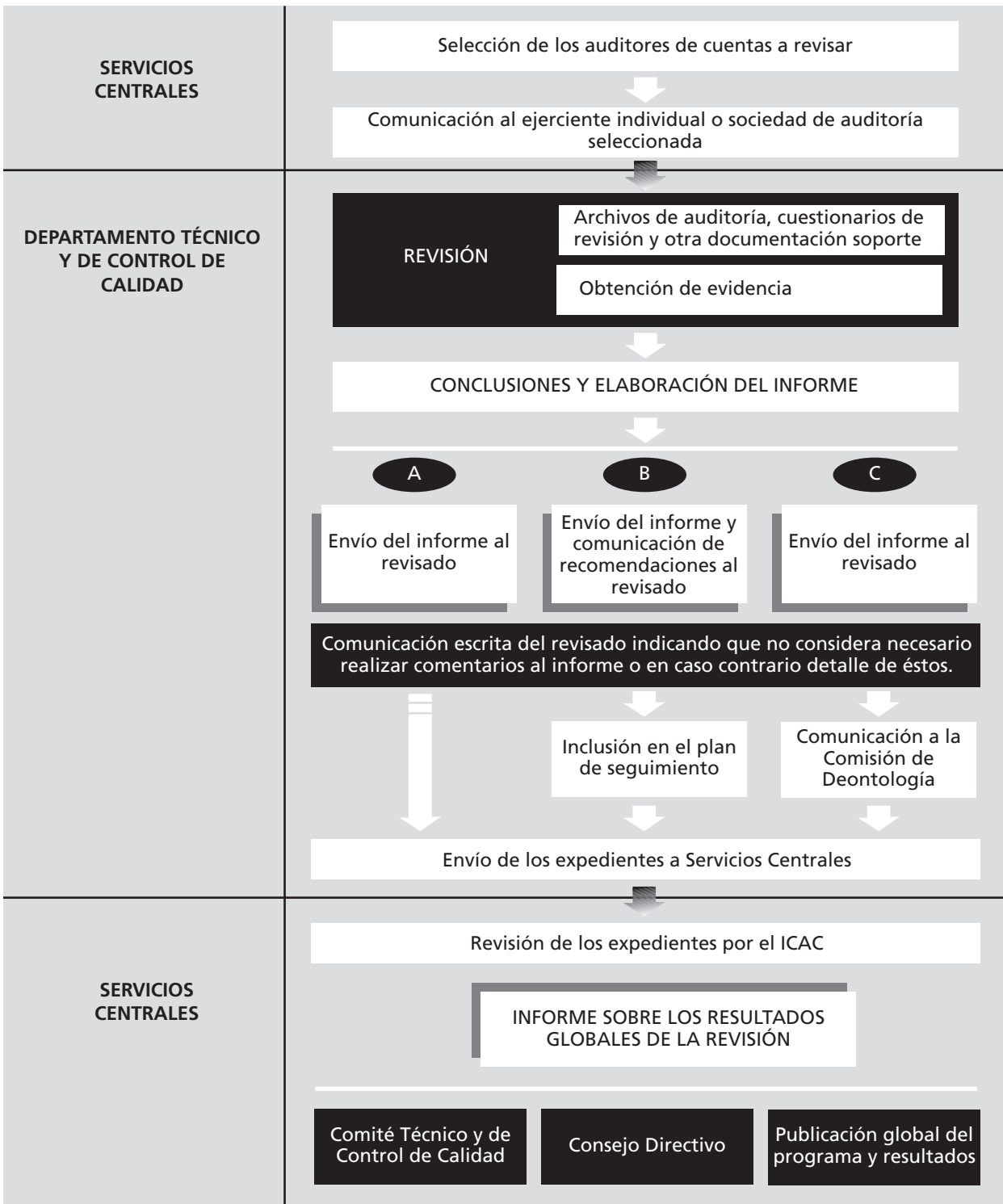
Las revisiones del control de calidad se han efectuado, básicamente, por el personal del departamento técnico del ICJCE, pero con determinada colaboración de revisores externos para poder completarlas en el tiempo previsto.

Tanto el personal del departamento técnico como los revisores externos son no ejercientes, con conocimientos teóricos suficientes y experiencia práctica en el mundo de la auditoría de más de 10 años, y están sometidos a las mismas reglas de secreto profesional y de confidencialidad que la requerida por la legislación en vigor a los auditores. Por otra parte, la asignación de los trabajos de revisión se ha organizado de forma que no hubiera posibles conflictos de interés entre los revisores y los ejercientes individuales y sociedades de auditoría sujetos a revisión.

6. PROCEDIMIENTOS DEL PROGRAMA DE REVISIÓN



Las revisiones se han efectuado siguiendo la normativa de control de calidad correspondiente, según el siguiente esquema:



Aspectos a considerar:

Supervisión del programa de control de calidad

- La supervisión del programa de control de calidad es responsabilidad directa de la Comisión Técnica y de Control de Calidad del ICJCE, que se asegura de que se disponga de los recursos necesarios y adecuados para que las revisiones se realicen según lo establecido en la normativa y cumpliendo con los requisitos de la Unión Europea.
- En la comunicación se recuerda la obligación de facilitar al revisor toda la documentación de la auditoría seleccionada, y la imposibilidad de aportar papeles de trabajo adicionales con posterioridad con el fin de mitigar los aspectos surgidos durante la revisión.
- En caso de no ser aplicable la revisión, por no haber efectuado trabajos de auditoría durante el año objeto de revisión o por otros motivos, es preciso aportar la documentación soporte acreditativa.
- Se comunica a la Comisión de Deontología, junto con la documentación obtenida hasta la fecha, los ejercientes individuales o sociedades de auditoría a revisar que no hayan sido localizados, no hayan atendido a la solicitud o se hayan opuesto a la revisión.

Comunicación de la revisión

- La comunicación de la revisión al ejerciente individual o sociedad de auditoría, con indicación del trabajo de auditoría a revisar, se efectúa siete días hábiles antes de iniciar el control de calidad.
- En la comunicación se recuerda la obligación de facilitar al revisor toda la documentación de la auditoría seleccionada, y la imposibilidad, tal y como se ha indicado en el apartado anterior, de aportar posteriormente papeles de trabajo adicionales.

Revisión y emisión de informe

- Para iniciar el proceso de revisión debe facilitarse copia del informe de auditoría y cuentas anuales del trabajo de auditoría objeto de revisión, así como todos los archivos y documentación soporte correspondiente.
- Durante el proceso de revisión puede estar presente el auditor revisado o un representante del mismo.
- La revisión se efectúa utilizando como soporte un cuestionario de control de calidad, publicado junto con la normativa, que contempla todos los aspectos normativos de aplicación.
- El revisor tiene el deber de informar al auditor revisado de todos los aspectos surgidos durante la revisión y del procedimiento a seguir.

Siete días hábiles después de la revisión, se remite al auditor revisado un borrador de informe, incluyendo la calificación, para comentarios o alegaciones. Asimismo, siete días hábiles después, el auditor revisado tiene que remitir los comentarios o, en caso contrario, manifestar que no lo considera necesario. La emisión del informe definitivo debe realizarse veintiún días hábiles después de haber completado la revisión y una vez considerados los comentarios recibidos. En los casos en que proceda, y con un límite de treinta días hábiles después de la revisión, debe enviarse la comunicación de recomendaciones.

Seguimientos

- El objetivo de los seguimientos es evaluar si se han implantado las recomendaciones a los aspectos de mejora detectados en una revisión anterior y se planifican en un margen de tiempo suficiente, normalmente dos años después del control de calidad, para permitir que se implanten las medidas necesarias.
- Dado el objetivo de un seguimiento, el informe tiene un contenido diferente al de un control de calidad y consta de breve explicación del alcance del trabajo efectuado, conclusión sobre el grado en que se han solucionado los aspectos de mejora detectados en la anterior revisión y un anexo detallando estos aspectos junto con las correcciones o mejoras efectuadas.

Contenido del expediente de revisión

Los expedientes de revisión constan de:

- Informe de revisión y, cuando procede, recomendaciones de mejora.
- Informe de auditoría y cuentas anuales del trabajo objeto de revisión.
- Cuestionario de control de calidad completado, junto con las aclaraciones y comentarios que el revisor estime oportunos.
- Copia de los papeles de trabajo que se consideren necesarios para evidenciar determinados aspectos del informe de revisión.
- Documentación acreditando que se ha facilitado un borrador del informe para comentarios y, si se considera oportuno, las alegaciones o comentarios del revisado. Es preciso dejar constancia en caso de que el revisado se haya abstenido o se haya negado a realizar comentarios.
- Carta de comunicación de la revisión.

Calificaciones del control de calidad

Los controles de calidad se clasifican en función de la importancia de los aspectos puestos de manifiesto en la revisión, según la siguiente tabulación:

- A ■ Revisiones sin recomendaciones por no haber surgido aspectos relevantes durante la revisión.
- B ■ Revisiones con recomendaciones sobre aspectos relevantes y objeto de seguimiento.
- C ■ Revisiones con deficiencias significativas, como por ejemplo una falta muy significativa de evidencia en los papeles de trabajo, o aspectos que pueden tener efectos muy significativos en el informe de auditoría.

7. COMUNICACIONES REALIZADAS



Siguiendo lo establecido en la normativa de control de calidad, los resultados de las revisiones se comunican a:

Ejercientes individuales y sociedades de auditoría revisados	<ul style="list-style-type: none"> Envío, de forma individual y confidencial, del informe con el resultado de la revisión y la calificación de la misma y, si procede, comunicación de recomendaciones.
Comisión Nacional de Deontología	<ul style="list-style-type: none"> Expedientes de revisiones calificadas con una C.
ICAC	<ul style="list-style-type: none"> En base a lo que establecen los artículos 22.3 y 76.4 de la Ley y Reglamento de auditoría, respectivamente y, tal como se indica en la normativa interna, una vez finalizado el programa de control de calidad se pone a su disposición
Comisión Técnica y de Control de Calidad	<ul style="list-style-type: none"> Informe con el resultado global de las revisiones efectuadas y de las calificaciones obtenidas, así como las recomendaciones a seguir.
Consejo Directivo	<ul style="list-style-type: none"> Una vez analizado por la Comisión Técnica y de Control de Calidad, información resumida y global del programa de control de calidad.
A todos los Censores Jurados de Cuentas	<ul style="list-style-type: none"> Publicación anual, en forma global, del programa sobre controles realizados y el resultado de los mismos.

8. ALCANCE DEL PROGRAMA DE REVISIÓN DEL EJERCICIO 2007



En el programa de revisión del ejercicio 2007, el ICJCE ha efectuado las siguientes revisiones:

	<u>Revisiones</u>	<u>Seguimientos</u>	<u>Total</u>
Ejercicio 2007			
Sociedades de auditoría	54	3	57
Ejercientes individuales	56	5	61
	110	8	118

9. RESUMEN DE LAS ÁREAS DE MEJORA Y RECOMENDACIONES

Se detallan, en este apartado, aquellos aspectos de mejora observados en las revisiones que se ha estimado pueden ser de utilidad como herramienta de reflexión y ayuda a los auditores en sus procesos internos de mejora de la calidad.

Es imposible realizar las recomendaciones sin incluir las oportunas referencias a las normas técnicas. Con el fin de facilitar la lectura de este apartado, se sustituye la inclusión a pie de página de las referencias a las resoluciones de las diferentes normas por una relación, en el apartado 12 de este Cuaderno, de todas las Normas Técnicas de Auditoría de Carácter General en vigor.

9.1 Sistema de control de calidad interno

No en todas las revisiones realizadas existe un manual detallando los procedimientos establecidos para garantizar el cumplimiento de éstos. Hay que señalar en este sentido que se ha observado en algunas revisiones que, por razones de tamaño y características del revisado erróneamente, no se considera necesario documentar por escrito los procedimientos establecidos.

Recomendación

Las **Normas Técnicas de carácter general** señalan en sus apartados **1.4.6 a 1.4.8**:

1.4.6. El auditor realizará las tareas precisas para mantener la calidad de su trabajo. Los controles de calidad se configuran a través de una estructura organizativa y unos procedimientos establecidos por el auditor con el fin de asegurarse de forma razonable que los servicios profesionales que proporciona a sus clientes cumplen las Normas Técnicas de Auditoría.

1.4.7. Las medidas de control de calidad deben abarcar todos los aspectos de la organización del despacho del auditor, ya que la calidad de sus trabajos depende directamente del conjunto de medios personales y materiales de que dispone, así como de sus procedimientos de trabajo. En consecuencia, **los procedimientos de control de calidad establecidos por cada auditor han de formalizarse en manuales escritos y deberán ser adecuadamente comunicados a todo el personal interviniente relacionado con su práctica profesional**, con el fin de asegurarse razonablemente de su comprensión y cumplimiento.

1.4.8. El auditor, **cualquiera que sea su tamaño y estructura, debe realizar el control de calidad de sus trabajos, así como revisar periódicamente si sus sistemas de control de calidad siguen siendo apropiados de acuerdo con nuevas circunstancias**, tales como nuevas Normas profesionales, estructuras de personal más complejas, etc.

Al margen de que la propia normativa obliga, sin excepciones, a tener un manual indicando los procedimientos establecidos para garantizar el cumplimiento de control de calidad, se estima que establecer por escrito dichos procedimientos facilita la comunicación y comprensión a todos los implicados y ayuda a evaluar si se han considerado todos los aspectos necesarios. Es importante señalar, en este sentido, que el manual, que sin duda debe estar adaptado a las circunstancias de cada auditor, debe revisarse periódicamente y cada vez que se producen cambios, tanto normativos como del propio auditor, para adecuarlo a las nuevas circunstancias.

La redacción de los procedimientos de control de calidad así como su posterior actualización permite dejar por escrito y, en muchos casos consensuar, las premisas básicas de funcionamiento del auditor.

En este sentido puede utilizarse el manual para incluir todos aquellos aspectos básicos de funcionamiento interno, pero recordar que como mínimo, tal como indica el apartado **1.4.10** de las **Normas Técnicas de carácter general**, deben considerarse los procedimientos necesarios para que se cumplan los siguientes objetivos:

Independencia, integridad y objetividad.

Proporcionar seguridad razonable de que todo el personal profesional de auditoría de la organización, a cualquier nivel de responsabilidad, mantiene sus cualidades de independencia, integridad y objetividad.

Formación y capacidad profesional.

Proporcionar una seguridad razonable de que el personal profesional tiene la formación y capacidad necesarias que le permitan cumplir adecuadamente las responsabilidades que se le asignan. Este objetivo implica el asegurar que la asignación de personal a los trabajos, su contratación y su promoción y desarrollo profesional son adecuados.

Aceptación y continuidad de clientes.

Permitir la decisión sobre la aceptación y continuidad de los clientes, teniendo en consideración la independencia del auditor y la capacidad para proporcionar un servicio adecuado, y la integridad de la dirección y accionistas del cliente.

Consultas.

Tener una seguridad razonable de que, cuando sea necesario, el auditor solicita una ayuda de personas u organismos, internos o externos, que tengan niveles adecuados de competencia, juicio y conocimientos para resolver aspectos técnicos.

Supervisión y control de trabajos.

Proporcionar una seguridad razonable de que la planificación, la ejecución y la supervisión del trabajo se han realizado cumpliendo con las Normas Técnicas de Auditoría.

Inspección.

Proporcionar mediante inspecciones periódicas, internas o externas, una seguridad razonable de que los procedimientos implantados para asegurar la calidad de los trabajos están consiguiendo los objetivos anteriores.

9.2 Contrato de auditoría o carta de encargo

En los contratos de auditoría o cartas de encargo de algunos de los trabajos de auditoría revisados se observa que no se contemplan la totalidad de requisitos establecidos por la Norma Técnica de Auditoría correspondiente, de los que cabe destacar la no inclusión de las horas estimadas para la realización del trabajo.

Recomendación

El objeto de la norma técnica mencionada anteriormente es, entre otros, establecer el contenido de carácter general de la carta de encargo o contrato de auditoría que el auditor de cuentas ha de formalizar por escrito para realizar su trabajo y, por tanto, deben considerarse todos los aspectos que en ella se contemplan. Adicionalmente, hay que recordar que el ICJCE en su Guía de Actuación sobre Cláusulas Adicionales en la Carta de Encargo de abril de 2008, detalla una serie de propuestas de párrafos para cubrir otros aspectos de interés en los encargos de auditoría.

9.3 Plan global de auditoría

En el apartado 2.3 de las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo se establece que "El trabajo se planificará apropiadamente", entendiendo por planificación "el desarrollo de una estrategia global en base al objetivo y alcance del encargo y la forma en que se espera que responda la organización de la entidad". En el apartado 2.3.12 se establece la obligación de documentar un plan global y el contenido mínimo de éste.

En relación al contenido del plan global, se deben destacar por su importancia en el desarrollo del trabajo de auditoría, los siguientes aspectos:

- Determinación de niveles o cifras de importancia relativa y su justificación.
- Grado de fiabilidad que espera atribuir a los sistemas de contabilidad y al control interno.
- Identificación del riesgo de auditoría o probabilidad de error de cada componente importante de la información financiera.
- Naturaleza de las pruebas de auditoría a aplicar y el sistema de determinación y selección de las muestras.

Se ha observado que la importancia relativa en determinados trabajos de auditoría se documenta presentando todas las opciones posibles de cálculo detalladas en el anexo de la Norma Técnica de Auditoría correspondiente, en el que se ofrecen unos parámetros orientativos de aspectos cuantitativos y cualitativos para la evaluación de la importancia relativa en la emisión del Informe de Auditoría.

Respecto al resto de puntos no siempre se documentan o, en determinados casos, las explicaciones que se indican no son suficientes, pudiendo incluso las pruebas diseñadas y su alcance no estar correctamente alienadas con los riesgos identificados o las cifras de importancia relativa calculadas.

Recomendación

En relación a la importancia relativa, tanto en las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo como en la propia norma de Importancia Relativa, se indica que este concepto es inherente al trabajo de auditoría.

Si bien la norma de importancia relativa debe ser considerada en su conjunto, hay que destacar a efectos de este cuaderno técnico el objetivo por el que fue publicada y la consideración que se efectúa en relación al juicio profesional en sus apartados 2.2 y 2.3, respectivamente:

El objeto "es establecer, en relación con el concepto de "importancia relativa", unas bases que ayuden al auditor a planificar y evaluar el efecto que sobre su informe pueden tener las incidencias que, en su caso, resulten de sus comprobaciones".

"Esta norma no pretende sustituir el juicio profesional del auditor en cada caso concreto, aceptando como punto de partida básico que no existen criterios rígidos u objetivos que permitan definir con carácter general qué es o no significativo, por tratarse de un tema relativo que debe ser juzgado por cada auditor a la luz de las circunstancias de cada caso".

Debemos recordar que el concepto de importancia relativa debe ser considerado tanto en el desarrollo del plan global de auditoría como en el proceso de formación de la opinión, por lo que **la norma define y desarrolla los conceptos de importancia relativa en la planificación, en la ejecución del trabajo y en la emisión del informe.**

Es imprescindible indicar en los papeles de trabajo el parámetro y las cifras de importancia relativa que se consideraran en la realización de la auditoría, así como justificar las razones que lo sustentan. La importancia relativa no es una cifra inamovible que se calcule al inicio del trabajo, sino que debe considerarse su revisión posterior, en base a las cifras definitivas de los estados financieros objeto de auditoría y por cambios en las circunstancias del trabajo (errores detectados no esperados, etc.).

Por otra parte, en el plan de auditoría debe documentarse el grado de fiabilidad que se atribuye a los sistemas de contabilidad y al control interno, la identificación del riesgo de auditoría o probabilidad de error de cada componente importante de la información financiera, la naturaleza de las pruebas de auditoría a aplicar y el sistema de determinación y selección de las muestras, no sólo porque las normas técnicas así lo indiquen sino porque es imprescindible para definir correctamente el tipo y alcance de las pruebas a realizar.

Tanto en el diseño y ejecución de las diferentes pruebas como en la supervisión del trabajo realizado debe evaluarse la consistencia entre la fiabilidad otorgada a los sistemas de contabilidad y al control interno, la importancia relativa fijada y el tipo y alcance de las pruebas diseñadas en el trabajo.

En caso de que se observen inconsistencias entre los aspectos anteriores, o si el resultado de las pruebas de auditoría es distinto al esperado (por ejemplo alcances menores al error tolerable, errores en los sistemas contables y de control interno a los que inicialmente se otorguen confianza, etc.), debe replantearse el trabajo de auditoría del área o áreas afectadas.

9.4 Programas de trabajo

En relación a los aspectos de mejora observados en los programas de trabajo hay que señalar que, en determinados casos, las pruebas incluidas se describen de forma muy genérica y/o no incluyen la extensión de las mismas para cumplir los objetivos de auditoría. También hay que destacar que, en determinados casos, en el propio programa no queda constancia de que se han efectuado la totalidad de las pruebas e identificación de los responsables de su realización.

Recomendación

En relación a la preparación del programa de trabajo el apartado 2.3.13 de las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo indica, entre otros aspectos:

El auditor deberá preparar un programa escrito de auditoría en el que se establezcan las pruebas a realizar y la extensión de las mismas para cumplir los objetivos de auditoría. El programa debe incluir los objetivos de auditoría para cada parcela o área y será lo suficientemente detallado de forma que sirva como documento de asignación de trabajos a los profesionales del equipo que participen en la auditoría, así como medio de control de la adecuada ejecución del mismo.

El plan global y el correspondiente programa deberán revisarse a medida que progresa la auditoría. Cualquier modificación se basará en el estudio del control interno, la evaluación del mismo y los resultados de las pruebas que se vayan realizando.

Para el cumplimiento de lo establecido en la normativa en relación a los programas es indispensable que las pruebas de auditoría detalladas se correspondan con el trabajo realizado y, para un adecuado control de la situación del trabajo y su supervisión, es necesario establecer mecanismos en el propio programa que permitan identificar, en todo momento la situación del trabajo y las personas responsables de su ejecución. Si en la realización de los trabajos de auditoría se utilizan sistemas informáticos que incluyen programas de trabajo estándares es necesario adaptarlos a las características del trabajo.

La inclusión obligatoria de los objetivos en los programas debería permitir asegurar que las pruebas han sido diseñadas para comprobar que las cifras objeto de análisis cumplen con dichos objetivos. Una forma didáctica de asegurarlo es relacionar cada prueba con los objetivos que se persigue comprobar.

Hay que recordar que un buen planteamiento del programa de trabajo permite concentrarse en las áreas de riesgo y evitar exceso de trabajo en el resto.

9.5 Estudio y evaluación del control interno

En determinadas revisiones se observa que no ha sido correctamente documentado el hecho de que los controles operan y siguen en uso durante el periodo objeto de revisión, bien porque no se identifican los controles detectados que permiten cubrir los objetivos de auditoría, no se han efectuado las correspondientes pruebas de cumplimiento o no se ha descrito el criterio y bases de selección de dichas pruebas.

Recomendación

En relación al estudio y evaluación del control interno es necesario recordar que las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo en su apartado 2.4.10 indican que éste debe incluir dos fases:

- a) La revisión preliminar del sistema con objeto de conocer y comprender los procedimientos y métodos establecidos por la entidad. En particular el conocimiento y evaluación preliminar de los sistemas de control interno de la entidad, incluyendo los sistemas informáticos, constituye un requisito mínimo de trabajo que sirve de base a la planificación de la auditoría.
- b) La realización de pruebas de cumplimiento para obtener una seguridad razonable de que los controles se encuentran en uso y que están operando tal como se diseñaron.

En relación a la revisión preliminar es recomendable evaluar el entorno de control general además de la evaluación que se efectúe para cada tipo significativo de transacciones y, en la parte de evaluación de los sistemas informáticos, deben considerarse los aspectos detallados en la norma sobre “la auditoría de cuentas en entornos informatizados”.

En relación a las pruebas de cumplimiento debemos destacar los siguientes aspectos de la norma:

- Su finalidad es “proporcionar al auditor una seguridad razonable de que los procedimientos relativos a los controles internos están siendo aplicados tal como fueron establecidos”, siendo “necesarias si se va a confiar en los procedimientos descritos”.
- La extensión puede estimarse sobre bases estadísticas o subjetivas. En este último caso, se debe dejar constancia en los papeles de trabajo de las razones de dicha elección y una justificación de los criterios y bases de selección.
- Deben aplicarse a las transacciones del periodo objeto de auditoría de acuerdo con el concepto de muestreo, si bien contempla que se realicen en la fase preliminar y que si se cumplen determinados factores, descritos en el apartado 2.4.18, no sea necesario ampliarlas a todo el periodo objeto de auditoría.
- Pueden omitirse en parte o totalmente si se estima que su realización no es efectiva en términos de coste-eficacia, siempre que, en sustitución en las cuentas afectadas, se efectúen las pruebas sustantivas necesarias para satisfacerse razonablemente de las afirmaciones de la dirección u objetivos de auditoría.

Es importante señalar que las pruebas de cumplimiento son pruebas necesarias si se va a confiar en los sistemas de control interno y que la norma contempla la omisión de parte o de la totalidad de la comprobación de dichos sistemas, es decir, la no realización de dichas pruebas, cuando se estima que no es efectivo en términos de coste-eficacia y siempre que se sustituya por pruebas sustantivas que permitan satisfacerse razonablemente de las afirmaciones de la dirección sobre las cuentas.

El planteamiento que realizan las normas técnicas en relación a la evaluación del control interno se detalla en el apartado 2.4.20 de las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo que señala que consiste en “aplicar a cada tipo significativo de transacciones y a los respectivos activos involucrados en la auditoría, los siguientes criterios”:

- a) Considerar los tipos de errores e irregularidades que puedan ocurrir.
- b) Determinar los procedimientos de control interno contable que puedan prevenir o detectar errores o irregularidades.
- c) Determinar si los procedimientos necesarios están establecidos y si se han seguido satisfactoriamente.
- d) Evaluar cualquier deficiencia, es decir, cualquier tipo de error o irregularidad potencial no contemplada por los procedimientos de control interno existentes, para determinar:
 1. La naturaleza, momento de ejecución o extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar, y
 2. las sugerencias a hacer al cliente.

En la práctica los dos primeros puntos corresponden a la revisión del sistema y se realizan principalmente por medio de cuestionarios, resúmenes de procedimientos, flujogramas, instrucciones o cualquier otro tipo de material de trabajo utilizado por el auditor, y el tercer punto se realiza durante la revisión del sistema y la realización de las pruebas de cumplimiento.

Tanto la revisión del sistema como las pruebas de cumplimiento deben relacionarse con los objetivos de auditoría que se pretendan cubrir y las deficiencias que se encuentren deben analizarse por separado no pudiéndose, por tanto, compensar sus efectos. En caso de que los procedimientos de control no sean satisfactorios, no se puede confiar en los mismos para la realización del trabajo.

La evaluación realizada del control interno para cada tipo significativo de transacción debe concluirse y, tal como establece la norma técnica de auditoría sobre la obligación de comunicar las debilidades de control interno, deben comunicarse a los órganos o miembros que el auditor considere oportuno las debilidades significativas detectadas.

Por último es necesario señalar, como aspecto a considerar en la asignación de responsabilidades, que el análisis y evaluación del control interno es una de las áreas en las que el juicio profesional es más importante, tanto para interpretar como para evaluar los datos que se obtienen de la revisión del sistema, aspecto que debe considerarse al asignar el trabajo.

9.6 Revisión analítica

En relación a la revisión analítica hay que señalar que es poco utilizada como ayuda en la planificación de la auditoría o como prueba sustantiva. Algunas veces su uso en la planificación y en la revisión global en la etapa de supervisión se limita a identificar las variaciones a nivel numérico, sin explicaciones de las causas y sin evaluar su razonabilidad.

Recomendación

Debemos señalar en esta recomendación que los apartados 2.5.23 y 2.5.30 de las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo contemplan las técnicas de examen analítico como uno de los métodos posibles de obtener evidencia, definiéndolas como aquellas que consisten en “la comparación de los importes registrados con las expectativas desarrolladas por el auditor al evaluar las interrelaciones que razonablemente pueden esperarse entre las distintas partidas de la información financiera auditada (estudio de los índices y tendencias más significativas, investigación de variaciones y transacciones atípicas, análisis de regresión, cálculos globales de razonabilidad de saldos respecto a ejercicios anteriores y presupuestos, etc..)”.

La Norma Técnica de Auditoría sobre "Procedimientos Analíticos" establece las reglas y suministra criterios sobre la aplicación de los procedimientos analíticos en la realización del trabajo de auditoría de cuentas, indicando que "la elección de las técnicas, métodos, análisis (incluso utilizando técnicas estadísticas avanzadas) y nivel de aplicación de los procedimientos analíticos dependen del criterio profesional del auditor en cada caso concreto".

La norma indica que en el contexto de una auditoría de cuentas los procedimientos analíticos pueden tener las siguientes finalidades:

- a) Ayudar al auditor en la planificación del trabajo, determinando la naturaleza, oportunidad y alcance de otros procedimientos de auditoría.
- b) Como procedimiento de realización de pruebas sustantivas, cuando su realización puede ser más efectiva o eficiente que las pruebas de detalle en la reducción del riesgo de que no se detecten errores significativos en la información financiera.
- c) Convertirse en una técnica de revisión global de la información financiera en la etapa de supervisión del trabajo de auditoría.

Desarrollando los aspectos a considerar en cada una de las etapas e incluyendo consideraciones respecto al grado de confianza y la necesidad de investigar las variaciones anormales.

9.7 Áreas de trabajo

Para situar los aspectos de mejora detectados en las áreas de trabajo se ha estimado oportuno recordar determinados aspectos del apartado 2.6 de las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo, que desarrolla la parte correspondiente a documentación.

En este apartado de la norma se define qué comprenden los papeles de trabajo, cuál es su propósito y qué tipo de documentación es la que debe conservarse.

En el párrafo 2.6.6 se señala que los papeles de trabajo deben:

- a) Recoger la evidencia obtenida en la ejecución del trabajo así como de los medios por los que el auditor ha llegado a formar su opinión.
- b) Ser útiles para efectuar la supervisión del trabajo del equipo de auditoría, que el auditor debe efectuar.
- c) Ayudar al auditor en la ejecución de su trabajo.
- d) Ser útiles para sistematizar y perfeccionar, por la experiencia, el desempeño de futuras auditorías.
- e) Hacer posible que cualquier persona con experiencia pueda supervisar, en todos sus aspectos, la actuación realizada.

La norma establece un detalle de la documentación que generalmente se incluirá en los papeles de trabajo, aunque señala que el contenido, cantidad y forma variará según las circunstancias, indicando también que éstos son "susceptibles de normalización, lo cual mejora la eficacia de su preparación y revisión".

En los apartados 2.6.9 a 2.6.11 se establece que:

- Los papeles de trabajo del auditor deben indicar las verificaciones efectuadas, el resultado obtenido y las conclusiones a las que se hubiera llegado.
- Es indispensable que los papeles de trabajo se preparen con un adecuado sistema de referencias, que permita al usuario encontrar el origen de la información utilizada.

Es necesario destacar por último, que la norma sobre documentación del trabajo indica que **“los papeles de trabajo han de ser lo suficientemente claros para permitir a un auditor sin previo conocimiento de la auditoría en cuestión seguir las incidencias del trabajo y comprobar que la auditoría se ha realizado conforme a lo establecido en las normas técnicas”**.

Es importante, por tanto, prestar especial atención al contenido de los papeles de trabajo:

- dejando constancia de la fuente de información de las cifras,
- explicando el significado de todos los “tics” utilizados,
- utilizando correctamente el sistema de referenciación establecido por el auditor, y
- detallando de forma clara todas las verificaciones realizadas, los resultados y conclusiones alcanzados.

Se detallan a continuación, de forma breve, determinados aspectos de las áreas de trabajo:

9.7.1 Archivo permanente

Las normas técnicas definen el archivo permanente como “un conjunto coherente de documentación conteniendo información de interés permanente y susceptible de tener incidencia en auditorías sucesivas”, por lo que es imprescindible mantenerlo debidamente actualizado.

9.7.2 Gestión continuada

Es recomendable dejar constancia escrita de las consideraciones realizadas en relación a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento.

Recordar que el ICJCE emitió en febrero de 2008 la circular nº E03/2008 sobre aspectos de auditoría relacionados con la crisis crediticia que, entre otros, contempla el hecho de que una crisis de este tipo puede producir reducciones en la financiación disponible en la empresa, remitiendo a los procedimientos de verificación y evaluación establecidos en la Norma Técnica de Auditoría correspondiente en el caso de que, no encontrándose la entidad auditada en proceso de liquidación o disolución, existieran, no obstante dudas sobre su capacidad para continuar como empresa en funcionamiento.

9.7.3 Hechos posteriores

En la emisión de la opinión de auditoría deben considerarse aquellos hechos que se hayan producido con posterioridad al cierre y antes de la emisión del informe, que tengan o pudieran tener un efecto significativo sobre las cuentas anuales y que, en determinados casos, puedan precisar ser incorporados a las mismas o ser mencionados en las notas de la memoria.

La Norma Técnica de Auditoría sobre “Hechos Posteriores” desarrolla, entre otros aspectos, los procedimientos que en general debe realizar el auditor para la identificación y evaluación de dichos hechos, procedimientos que, como ya hemos indicado, deben quedar correctamente documentados.

9.7.4 Inmovilizado material

Es necesario dejar constancia conforme se han efectuado verificaciones físicas y registrales de determinados elementos del inmovilizado con el fin de comprobar la correcta existencia, integridad y valoración de éstos.

9.7.5 Existencias

En relación con las comprobaciones efectuadas sobre el inventario físico debe quedar constancia de los criterios y alcance de la muestra seleccionada, incluir como documentación la conciliación entre las unidades recontadas en el inventario y las que figuran en el inventario valorado final y las conclusiones en relación a dicha prueba.

En relación a la valoración deben documentarse las pruebas realizadas, que deben incluir el análisis del valor añadido imputado a los productos en curso y acabados, pruebas para evaluar si se han provisionado correctamente los productos de lento movimiento u obsoletos y que han sido correctamente tratados los productos con problemas de valor neto de realización.

Por último, recordar la importancia de comprobar que las operaciones han sido registradas en periodo correcto para cubrir debidamente el objetivo de medición.

9.7.6 Cuentas a cobrar y a pagar

En relación a las cuentas a cobrar y pagar debe quedar constancia escrita de que el detalle cuadra con el saldo total que figura en el balance.

En cuanto a la prueba de circularización, debe:

Explicarse el criterio y alcance de la muestra seleccionada.

Resumirse el alcance y resultado de dicha prueba.

Documentarse correctamente la realización de procedimientos alternativos en aquellas cuentas a cobrar y a pagar circularizadas y sin respuesta.

Archivarse la conciliación con un análisis de las partidas que lo integran en aquellas cuentas a cobrar y a pagar con respuesta no conforme.

En cuanto a la provisión de dudoso cobro, en los papeles de trabajo debe quedar claro que el criterio utilizado por el cliente es económicamente válido, sea o no fiscalmente deducible, y que ha considerado en su análisis y dotado correctamente todos aquellos clientes con riesgo de cobro, debiendo efectuarse análisis por antigüedad de saldos, etc. y no sólo comprobaciones de las cuentas a cobrar provisionadas.

Debe obtenerse la evidencia documental correspondiente de los saldos con socios y administradores.

9.7.7 Impuestos

En el área de impuestos deben quedar documentados los cuadros efectuados entre las bases declaradas en los diferentes impuestos y los saldos contables correspondientes, y debe quedar constancia de que se han efectuado las comprobaciones oportunas en relación al cálculo del impuesto sobre sociedades.

Además de las pruebas anteriores, deben realizarse los procedimientos que se estimen necesarios para determinar si existen o no contingencias fiscales, y en caso afirmativo, incluir una conclusión al respecto.

9.7.8 Pérdidas y ganancias

En determinadas revisiones se ha observado que el enfoque de esta área se basa en la verificación de una serie de documentos, pero sin determinar de forma clara el objetivo de la prueba; o también que, como revisión de las cifras de ventas y compras, únicamente se relaciona con el trabajo realizado en la circularización de clientes y proveedores.

Como aspectos de mejora en esta área hay que destacar que:

Es un área en la que debería utilizarse más la revisión analítica.

Para el enfoque del área es imprescindible considerar el trabajo efectuado sobre el control interno.

Antes de empezar a analizar las partidas, debe investigarse la cuenta y la razonabilidad de su evolución.

En el análisis de partidas es necesario explicar el criterio de selección y qué atributos se están verificando.

9.8 Cuentas anuales

En relación a las cuentas anuales recordar que es imprescindible documentar que:

- Se ha comprobado que las cifras concuerdan con las auditadas,
- se ha comprobado que la memoria contiene toda la información que se considera relevante, y
- en caso de que se detecten omisiones de información u otro tipo de incidencias debe concluirse sobre el posible efecto que ello puede tener en la opinión de auditoría.

9.9 Informe de auditoría

En cuanto al informe de auditoría deben establecerse mecanismos de revisión para garantizar que:

- Cumplen con el redactado establecido la norma técnica correspondiente,
- contienen la totalidad de datos identificativos del auditor, y
- las salvedades han sido redactadas de forma que no induzcan a interpretaciones incorrectas.

9.10 Supervisión y cierre del trabajo

Debemos recordar, por último, que la metodología del auditor, tal como establece el apartado 2.7 de las Normas Técnicas sobre Ejecución del Trabajo, debe contemplar procedimientos de supervisión que garantizan que el trabajo se ha ejecutado adecuadamente y si, como resultado del mismo, pueden alcanzarse las conclusiones inicialmente esperadas al diseñar el procedimiento en cuestión.

Por otra parte deben establecerse herramientas que permitan al auditor comprobar que en los papeles de trabajo de auditoría ha quedado constancia de las pruebas de su actuación profesional. En este sentido, en el apartado de comunicaciones y consultas del BOICAC número 53, se incluye un modelo de cuestionario aplicable a la fase de cierre que puede ser de utilidad.

10. NUEVA NORMATIVA DE CONTROL DE CALIDAD



Para incorporar las mejoras observadas en los últimos controles de calidad y para cumplir con los requisitos sobre control de calidad de la IFAC, durante el ejercicio 2008 se ha revisado la normativa sobre esta materia que se encuentra disponible en el área privada de la página web del ICJCE (www.icjce.es).

Las modificaciones más significativas corresponden a:

Ámbito de aplicación

- Se elimina del ámbito de aplicación de la normativa de control de calidad los trabajos referentes a justificaciones de ayudas públicas – subvenciones –. Se estima que éstos y otros tipos trabajos requieren una normativa específica de control de calidad y que por lo tanto habrá que regularlos de forma específica.

Comunicación de recomendaciones

- Para las revisiones en las que deban comunicarse recomendaciones de mejora, éstas se emitirán junto con el informe de revisión.
- Para las revisiones calificadas de C, también se emitirá comunicación de recomendaciones.

Documentación soporte de las revisiones

- Se exige que los papeles de trabajo objeto de revisión estén perfectamente identificados – vía numeración o por otro medio – teniendo que firmar una diligencia en la que se identifiquen los papeles aportados.
- Se elimina la obligación de incluir en el expediente de revisión fotocopia de la totalidad de los papeles en aquellas revisiones calificadas C.

Calificaciones

- La anterior calificación en A se divide en dos [A+ y A-]. Esta división se debe a que en las últimas revisiones se han observado muchos controles de calidad en los que surgen aspectos de mejora, no relacionados con la falta de evidencia en los papeles de trabajo de áreas significativas o que no tienen incidencia en el informe de auditoría.
- Tal como se indica en la propia normativa, la calificación del control de calidad está sujeta a la importancia de los aspectos que se detecten y al propio juicio profesional de cada revisor y, no existen criterios objetivos o rígidos para evaluar los aspectos detectados, evaluación que por otra parte debe considerar tanto los aspectos cualitativos como cuantitativos. Dada la dificultad que conlleva, a veces, calificar como relevante o muy relevante determinados aspectos, y con el fin de facilitar la homogeneización de las evaluaciones entre revisores, la nueva normativa incluye las siguientes pautas orientativas para la evaluación:
 - A+** ■ Revisiones sin recomendaciones por no haber surgido aspectos relevantes durante la revisión.
 - A-** ■ Revisiones con recomendaciones sobre aspectos no relevantes y no relacionados con falta de evidencia en los papeles de trabajo de áreas significativas, ni que puedan tener un efecto en el informe de auditoría.
 - B** ■ Revisiones con recomendaciones sobre aspectos relevantes que corresponden a falta de evidencia en los papeles de trabajo de áreas significativas, y que representan menos de un 30 por ciento del balance, y que no tienen efecto significativo en la opinión de auditoría.

- C
 - Revisiones con deficiencias significativas como pueden ser la falta de evidencia en los papeles de trabajo de áreas que representen más del 30 por ciento del balance o en muchas áreas significativas, así como aspectos que tengan o puedan tener un efecto significativo en la opinión de auditoría.
 - También pasarán a tener esta calificación los resultados no satisfactorios de los seguimientos relativos a revisiones calificadas inicialmente como B.
- Las calificaciones serán consideradas provisionales hasta que se complete la supervisión por parte del ICAC. Las calificaciones definitivas, una vez justificados y acordados los cambios por el ICJCE, si los hubiere, serán oportunamente comunicadas a los revisados.

Revisión

Antes de enviar el borrador de informe al revisado, se establece la obligación de que un miembro del departamento Técnico lo supervise para evaluar y concluir respecto a si las conclusiones y calificaciones del informe son las adecuadas, sin perjuicio de la supervisión posterior por el ICAC.

Seguimientos

Se mantienen los seguimientos en las revisiones calificadas como B, efectuándose una revisión completa.

Se incluirán en los programas de seguimiento del año siguiente las revisiones que sean clasificadas como C.

11. NORMATIVA DE INTERÉS Y CUADERNOS TÉCNICOS PUBLICADOS EN RELACIÓN AL CONTROL DE CALIDAD



Detallamos a continuación las referencias normativas mencionadas en los apartados anteriores del cuaderno técnico, junto con otras normativas relacionadas con el control de calidad que se consideran de interés:

UNIÓN EUROPEA

Recomendación de la Comisión de 6 de mayo de 2008 relativa al control de calidad externo de los auditores legales y las sociedades de auditoría que verifican las cuentas anuales de interés público.

Diario Oficial de la Unión Europea de 7 de mayo de 2008

Directiva 2008/30/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de marzo de 2008, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE, relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas, por lo que se refiere a las competencias de ejecución atribuidas a la Comisión.

Diario Oficial de la Unión Europea, 20 de Marzo 2008

Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 17 de mayo de 2006 relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas anuales consolidadas, por la que se modifican las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo y se deroga la Directiva 84/253/CEE del Consejo.

Diario Oficial de la Unión Europea de 9 de junio de 2006

ICAC - INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS

Ley 19/1988, de 12 de Julio, de Auditoría de Cuentas

Modificada por las siguientes leyes: 4/1990, de 29 de junio; 12/1992, de 1 de junio; 3/1994, de 14 de abril; 2/1995, de 23 de marzo; 37/1998, de 16 de noviembre; 44/2002, de 23 de noviembre; 62/2003, de 30 de diciembre; y 16/2007, de 4 de julio

Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas

Resolución de 16 de marzo de 1993, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica sobre Control de Calidad

IFAC – INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS

Code of Ethics for Professional Accountants

Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad

International Standard on Auditing 220. Quality Control for Audits of Historical Financial Information

Norma Internacional de Auditoría 220. Control de Calidad para las Auditorías de Información Financiera Histórica.

International Standard on Quality Control 1. Quality Control for Firms that Perform Audits and reviews of Historical Financial Information, and Other Assurance And Related Engagements

Norma Internacional sobre Control de Calidad 1 (ISQC1). Control de Calidad para las Firmas que Realizan Auditorías y Revisiones de Información Financiera Histórica así como Otros Trabajos de Aseguramiento o Servicios Relacionados.

Statements of Membership Obligations - SMO1: Quality Assurance

Declaraciones de Obligaciones de los Miembros de la IFAC - SMO1: Control de Calidad

ICJCE – INSTITUTO DE CENSORES JURADOS DE CUENTAS DE ESPAÑA

Código de Ética Profesional del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España

Actualización de la Normativa sobre Control de Calidad 2008

El detalle de los cuadernos técnicos publicados, desde marzo de 2001 hasta la fecha, relacionados con el control de calidad son los siguientes:

CUADERNO TÉCNICO	NÚMERO	FECHA
Control de Calidad. Planteamiento de un Sistema	9	Marzo 2001
Control de Calidad. Aplicación de las Normas Técnicas de Auditoría	10	Julio 2001
Control de Calidad a la vista de las experiencias. Aplicación de las Normas Técnicas de Auditoría	13	Julio 2002
El Control de Calidad, aspectos a destacar en base a las Revisiones hechas para la Corporación	17	Octubre 2003
La Calidad en la Auditoría	20	Noviembre 2004
Control de Calidad Interno	22	Julio 2005

12. NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA DE CARÁCTER GENERAL



Las Normas Técnicas de Auditoría de carácter general en vigor a la fecha son:

	BOICAC N°	FECHA
Normas Técnicas de Auditoría	4	Enero 1991
■ Corrección de erratas	5	Mayo 1991
■ Modificación de los apartados 1.4.3., 3.2.4.b) y 3.9.3.	19	Diciembre 1994
■ Supresión del apartado 1.7.3.	69	Marzo 2007
Control de calidad	12	Marzo 1993
Aplicación del principio de empresa en funcionamiento	13	Mayo 1993
■ Corrección de errores	14	Octubre 1993
Obligación de comunicar las debilidades significativas de control interno	18	Septiembre 1994
Utilización del trabajo de expertos independientes por auditores de cuentas	28	Diciembre 1996
Importancia relativa	38	Junio 1999
Carta de manifestaciones de la dirección	38	Junio 1999
Contrato de auditoría o carta de encargo	38	Junio 1999
Errores e irregularidades	42	Junio 2001
Cumplimiento de la normativa aplicable a la entidad auditada	47	Septiembre 2001
Estimaciones Contables	47	Septiembre 2001
Procedimientos Analíticos	47	Septiembre 2001
Consideración del trabajo realizado por auditoría interna	51	Septiembre 2002
Relación entre auditores	53	Marzo 2003
Hechos posteriores	53	Marzo 2003
La auditoría de cuentas en entornos informatizados	54	Junio 2003
Confirmaciones de terceros	54	Junio 2003
Evidencia de auditoría. Consideraciones adicionales en determinadas áreas	55	Septiembre 2003
Los saldos de apertura en la primera auditoría.	57	Marzo 2004
Consideraciones relativas a la auditoría de entidades que exteriorizan procesos de administración	57	Marzo 2004
Utilización de técnicas de muestreo de otros procedimientos de comprobación selectiva	60	Diciembre 2004
Otra información incluida en documentos que acompañan a las cuentas anuales	60	Diciembre 2004

ANEXO



DECLARACIONES DE OBLIGACIONES DE LOS MIEMBROS DE LA IFAC

OBLIGACIONES DE LOS MIEMBROS DE LA IFAC

Las declaraciones de obligaciones de los miembros de la IFAC (“Statements of Membership Obligations” o SMO) proporcionan a los miembros y potenciales miembros de la IFAC patrones claros para asistirlos en la labor de asegurar que los profesionales de la contabilidad actúen con una alta calidad.

El ICJCE, como miembro, debe considerar y cumplir, en la medida de lo posible, con estas declaraciones como garantía de que cumple con sus obligaciones de dar soporte al trabajo de este organismo, al trabajo del Internacional Accounting Standard Board (IASB) y con sus obligaciones en relación al control de calidad e investigación y disciplina.

Los SMO forman la base del programa de cumplimiento de los miembros de la IFAC, que deben realizar autoevaluaciones en relación al cumplimiento de cada uno de éstos, entre otros aspectos, para demostrar su capacidad para cumplirlos.

Tanto los SMO como los cuestionarios de autoevaluación cumplimentados por los diferentes miembros, se encuentran disponibles en el apartado de “compliance program” de la página web de la IFAC (www.ifac.org).

Los miembros de la IFAC deben esforzarse lo mejor que puedan en cumplir con las obligaciones establecidas en los SMO, y se entenderá que se han esforzado lo mejor que han podido si, razonablemente, no pueden realizar más de lo que han hecho y están actuando para cumplir con sus obligaciones.

En la normativa de la IFAC se indica que se contempla la posibilidad que a determinados miembros, por operar en diferentes sectores de la profesión, no les sean de aplicación la totalidad de alguno de los SMO, y también que puedan haber circunstancias en las que un miembro deba alejarse del cumplimiento de las obligaciones establecidas en estos SMO para cumplir, de forma más efectiva, sus deberes de interés público.

La IFAC puede suspender o dar de baja a aquellos miembros que no sigan las obligaciones de los SMO o que no justifiquen de forma satisfactoria los incumplimientos. No se considerará que un miembro no está cumpliendo, siempre que se haya acordado un plan de acción con un calendario y se pueda demostrar que se está progresando en línea con dicho plan.

Se entiende que las obligaciones establecidas en los SMO pueden cumplirse incluso cuando el gobierno, los reguladores u otros organismos autorizados realizan algunas o todas las funciones que éstos contemplan. En estos casos los miembros de la IFAC deben esforzarse para que los que realizan estas funciones cumplan con las obligaciones y, cuando sea apropiado, asistirlos en su implantación.

El contenido de los SMO se divide en siete grupos:

- SMO1** **Quality Assurance**
Control de Calidad
- SMO2** **International Education Standards for Professional Accountants and Other IAESB Guidance**
Normas Internacionales de Educación para Profesionales de la Contabilidad y Otras Guías IAESB
- SMO3** **International Standards, Related Practice Statements and Other Papers Issued by the IAASB**
Normas Internacionales, Normas Prácticas Relacionadas y Otros Documentos emitidos por el IAASB
- SMO4** **IFAC Code of Ethics for Professional Accountants**
Código de Ética de la IFAC para Profesionales de la Contabilidad
- SMO5** **International Public Sector Accounting Standards and Other IPSASB Guidance**
Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público y Otras Guías del IPSASB
- SMO6** **Investigation and Discipline**
Investigación y Disciplina
- SMO7** **International Financial Reporting Standards**
Normas Internacionales de Información Financiera

CONTROL DE CALIDAD – SMO1

La IFAC contempla el control de calidad a tres niveles:

- A nivel de encargos.
- A nivel de firma [en su glosario de términos, la IFAC define firma como ejercientes individuales, sociedades, corporaciones u otras formas de organización de profesionales de la contabilidad].
- A nivel de miembros asociados a la IFAC.

El International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) emite normativa y proporciona guías sobre políticas y procedimientos de control de calidad como:

- La Norma Internacional de Auditoría 220 (ISA 220), en Relación al Control de Calidad para las Auditorías de Información Financiera Histórica.
- La Norma Internacional sobre Control de Calidad 1 (ISQC1) en Relación al Control de Calidad de las Firmas que Realizan Auditorías y Revisiones de Información Financiera Histórica así como Otros Trabajos de Aseguramiento o Servicios Relacionados.

Por otra parte está el SMO1, que se resume en este anexo, y que establece las obligaciones de los miembros de la IFAC en relación con los programas de revisión de control de calidad de las firmas que realizan determinados trabajos de auditoría de estados financieros.

El SMO1 es efectivo para todas aquellas revisiones que se hayan iniciado con posterioridad al 31 de diciembre de 2005 y fue enmendado por última vez el 10 de noviembre de 2005. Es importante señalar que el ICJCE en su programa de control de calidad no sólo debe cumplir con esta normativa, sino que también debe considerar el resto de normativa de aplicación detallada en el apartado 2 de este cuaderno técnico, así como los demás requisitos de la legislación española y comunitaria.

El SMO1 debe cumplirse tanto si los programas de revisión de control de calidad se realizan por su propio interés como por cuenta de terceros –la propia profesión, los gobiernos, los reguladores u otros– e incluso si éstos los realiza un tercero.

Como en toda la normativa de la IFAC, en el SMO1 se incluye un glosario de términos, que no se incluirá en este resumen, aunque sí se especificarán las definiciones de aquellos términos que se consideren necesarios para una mejor comprensión del texto. En este sentido hay que remarcar que cuando en el resumen se utilice la palabra firma es con el significado indicado anteriormente, es decir, que debe entenderse no sólo las sociedades, sino cualquier otra forma organizativa de profesionales, en nuestro caso de auditoría y también a los ejercientes individuales.

Por otra parte, debemos indicar que cuando en este resumen se indica miembro de la IFAC, excepto que se especifique lo contrario, puede sustituirse por ICJCE.

Los aspectos que contempla la normativa SMO1 son:

1. ALCANCE DEL PROGRAMA DE REVISIÓN DEL CONTROL DE CALIDAD

En relación al alcance, los miembros de la IFAC deben asegurar que tienen establecido un programa de revisión de control de calidad obligatorio, como mínimo, para firmas que efectúan auditorías de estados financieros de sociedades cotizadas. También pueden establecer y publicar criterios para determinar qué otros trabajos de auditoría de estados financieros deben ser incluidos en el alcance del programa de control de calidad, e incluir en éstos a los miembros que los cumplan.

Cuando alguna de las funciones contempladas en esta normativa las realizan los gobiernos, reguladores u otros organismos autorizados, los miembros de la IFAC deben esforzarse para que éstos la cumplan y, cuando sea apropiado, asistirlos en su implantación. Adicionalmente, en caso de estimar que el alcance de la revisión de control de calidad realizado por estos terceros es insuficiente para cumplir con la normativa, los miembros de la IFAC deben establecer un programa complementario que cubra los aspectos no contemplados.

La IFAC considera que es deseable que una amplia gama de servicios realizados por profesionales de la contabilidad estén sujetos a un programa de revisión de control de calidad, por lo que anima a sus miembros a extender estos programas para cubrir el máximo de servicios profesionales posibles, si bien indica que el interés público requiere que determinados encargos estén obligados a revisiones. Los miembros de la IFAC son los responsables de identificar los criterios o los factores de riesgo para seleccionar los tipos de encargos en los que la revisión de control de calidad debe ser obligatoria, que como mínimo debe afectar a las auditorías de los estados financieros de las sociedades cotizadas.

Dentro de los criterios que se establezcan para determinar la obligatoriedad del control de calidad deben considerarse el número y tipo de grupos de interés que toma decisiones en base al informe de auditoría y el grado en que el encargo y el informe del auditor sean de interés público, o puedan afectar la confianza del público en instituciones o administraciones públicas.

2. NORMAS DEL CONTROL DE CALIDAD

El SMO1 requiere que sus miembros establezcan y publiquen normas de control de calidad y guías para que los ejercientes individuales y sociedades implanten un sistema de control de calidad que cumpla con lo establecido en la normativa ISQC1.

En España las normas técnicas de control de calidad se encuentran publicadas en el BOICAC n°. 12. Su elaboración, adaptación o revisión, al igual que el resto de normas técnicas y según establece el artículo 5.2 de la Ley de Auditoría, corresponde a las corporaciones de derecho público representativas de los auditores, previa información pública durante el plazo de seis meses y pasan a ser válidas en el momento en que el ICAC las publica.

El SMO1 indica que la obligación de implantar políticas y procedimientos para cumplir con la normativa de control de calidad es de las propias firmas y que los miembros de la IFAC establecen un programa para supervisar el cumplimiento de dichas políticas y procedimientos.

3. OTRAS GUÍAS DE CONTROL DE CALIDAD

Los miembros de la IFAC deben asistir a sus firmas a que comprendan los objetivos del control de calidad y a implantar y mantener un sistema de control de calidad adecuado.

Dicha asistencia se puede realizar de varias formas dependiendo de las necesidades del país, incluyendo:

- El desarrollo de pautas para programas completos de desarrollo profesional, que pueden contener orientaciones de cómo planificar o evaluar la adecuación de la formación interna o la formación considerada obligatoria por los miembros de la IFAC u otros.
- Facilitar programas de desarrollo profesional a aquellos miembros que no tengan programas propios, incluyendo aquellos específicamente dirigidos a implantar políticas y procedimientos de control de calidad.
- Proporcionar guías para la realización de programas efectivos de control interno, o
- Implantar, al margen de cualquier programa formal de revisión de control de calidad, programas voluntarios para que las firmas puedan obtener una valoración confidencial e independiente sobre sus políticas y procedimientos de control de calidad.

4. DISEÑO DEL PROGRAMA DE CONTROL DE CALIDAD

Es el miembro de la IFAC el que decide quien está sujeto al control de calidad es una firma o un socio.

En caso de que el sujeto a control sea una firma, el programa debe diseñarse para obtener seguridad razonable de que:

- La firma tiene un sistema de control de calidad adecuado en relación a la práctica de la auditoría de los estados financieros de las sociedades cotizadas y de otras sociedades o encargos, si el miembro de la IFAC ha considerado necesario incluirlos en el programa de revisión,
- la firma cumple con el sistema establecido, y
- la firma y el equipo de trabajo han cumplido con las normas profesionales y los requisitos regulatorios y legales en el trabajo de auditoría de los estados financieros seleccionado para la revisión.

En caso de que el sujeto a control sea un socio, el SMO1 establece los mismos requisitos pero adaptados, por lo que sustituye que la firma tenga establecido un sistema de control de calidad por el hecho de que el socio esté sujeto a éste, y en los otros dos requisitos sustituye la palabra firma y equipo por socio.

Cuando se ha establecido que es la firma la que está sujeta al control de calidad, para poder concluir que ésta ha considerado el cumplimiento de las normas profesionales y requisitos regulatorios y legales, debe considerarse el trabajo de los socios. En caso de haber establecido que es el socio el sujeto al programa de control de calidad, deberá considerarse si el sistema de control de calidad de la firma es adecuado y si la firma ha cumplido con éste.

Cuando se evalúa si el sistema de control de calidad de una firma es adecuado, debe considerarse que sus elementos se han diseñado a nivel de firma y no sólo para un encargo específico, aunque una firma puede tener establecidas políticas y procedimientos específicos para las auditorías de los estados financieros de las sociedades cotizadas.

Los miembros de la IFAC deben publicar el alcance y diseño de sus programas de control de calidad y de los procedimientos que deben seguir los equipos de revisión.

La SMO1 incluye un detalle de los procedimientos a incluir en una guía de programa de control de calidad, entre los que se contemplan aspectos de formación, independencia, habilidades y conocimientos de los revisores, evaluación del cumplimiento con la normativa internacional, evaluación de las acciones correctivas realizadas por el revisado como resultado de anteriores revisiones, forma de documentar y reportar la revisión, la imposición de medidas de corrección o disciplinarias y el mantenimiento de la confidencialidad de la información del cliente.

5. CICLO DE REVISIÓN

La IFAC permite a sus miembros que basen la selección de las revisiones por períodos o por evaluación del riesgo, siempre que todas las firmas y socios que efectúen auditorías de estados financieros sujetos a revisión sean considerados en el proceso de selección.

Cuando la selección se establezca por períodos, en caso de que el sujeto a revisión sea una firma, el ciclo máximo a considerar debe ser de tres años y, si la selección se basa en el socio, para establecer el ciclo debe considerarse la calidad y eficacia del programa interno de revisión de la firma a la que pertenece. En este último caso, para determinar el ciclo de revisión, debe considerarse la frecuencia con la que el socio es revisado internamente así como los procedimientos realizados.

En determinados casos, como por ejemplo cuando los resultados de una revisión anterior no han sido lo suficientemente satisfactorios, puede estimarse oportuno reducir los periodos de revisión. Es cada miembro el que decide las circunstancias en las que deberán acortarse los períodos de revisión.

Cuando la selección se realiza en base a evaluaciones de riesgo, deben considerarse varios factores, como número de clientes que corresponden a sociedades cotizadas, número de entidades consideradas de interés público, resultados de revisiones de control de calidad anteriores, etc, para determinar qué firmas o socios deben revisarse. Es imprescindible asegurarse de que las firmas y socios se revisan con una frecuencia razonable, aunque en base a los riesgos considerados no fueran seleccionados.

La selección se basa normalmente en trabajos de auditoría completados y de ejercicios que ya hayan finalizado al iniciar el programa de revisión, pero pueden considerarse informes de auditoría emitidos durante el periodo de revisión. Asimismo, si las condiciones del revisado han cambiado debe replantearse el alcance de una revisión.

6. PROCEDIMIENTOS DEL EQUIPO DE REVISIÓN

Los miembros de la IFAC deben requerir a los equipos encargados de realizar la revisión del control de calidad que sigan los procedimientos publicados en sus guías. Estos procedimientos deben incluir la revisión de papeles de trabajo y discusiones con el personal apropiado.

Los procedimientos a realizar durante la revisión del control de calidad deben incluir:

- Una evaluación de los sistemas de control de calidad en relación a las auditorías de los estados financieros de las sociedades cotizadas.
- Una revisión de las políticas y procedimientos de control de calidad y de los papeles de trabajo del encargo con la suficiente profundidad para poder evaluar:
 - El funcionamiento del sistema de control de calidad y que se está cumpliendo con éste; y
 - el cumplimiento con las normas profesionales y los requisitos regulatorios y legales en relación a la auditoría de los estados financieros.

En la revisión de los papeles de trabajo del encargo debe incluirse la evaluación de:

- La existencia y eficacia del sistema del control de calidad implantado y el cumplimiento en el encargo objeto de revisión.
- Que en el encargo se cumplen con las normas profesionales y los requisitos regulatorios y legales.
- La suficiencia y conveniencia de la evidencia documentada en los papeles de trabajo.
- En base a lo anterior, si la opinión del auditor es la adecuada en las circunstancias.

En el SMO1 se detallan los procedimientos que el equipo revisor debe considerar en la realización del programa de revisión, como son: obtener una comprensión suficiente de la naturaleza y extensión de la práctica de la auditoría de la firma y de su metodología; comprender el diseño de su sistema de control de calidad y sus políticas y procedimientos de independencia y formación; la revisión del cumplimiento de su sistema de control de calidad en los trabajos de auditoría; probar la efectividad de su sistema de control interno; mantener una reunión con los revisados y entregarles las conclusiones y las recomendaciones, etc.

7. DOCUMENTACIÓN

El equipo de revisión del control de calidad debe documentar aquellos asuntos que proporcionen evidencia sobre el informe de revisión de control de calidad y que establezcan que la revisión del control de calidad se ha realizado de acuerdo con las directrices establecidas por el miembro de la IFAC.

Corresponde a cada miembro de la IFAC decidir cuanto tiempo debe custodiarse la documentación de la revisión del control de calidad, pero debe ser suficiente para que la propia corporación o, si procede, su organismo supervisor pueda efectuar una supervisión adecuada del proceso.

8. EQUIPO DE REVISIÓN DEL CONTROL DE CALIDAD

Los miembros del equipo de revisión del control de calidad deben tener las competencias necesarias para desarrollar su trabajo. Estas competencias incluyen: una formación adecuada y una experiencia profesional relevante, así como formación específica en la realización de revisiones de control de calidad.

Es cada miembro de la IFAC quien determina qué certificaciones o credenciales deben tener los miembros del equipo de control de calidad.

En su selección deben considerarse cuáles de las siguientes competencias y experiencia son necesarias: Entendimiento, tanto de las normas profesionales y de los requerimientos regulatorios y legales como de las guías establecidas para la realización de las revisiones de control de calidad; comprensión y experiencia práctica en trabajos de auditoría y en revisiones de control de calidad en base a la realización de prácticas y participaciones adecuadas; conocimientos técnicos adecuados, conocimientos de industrias específicas y habilidad para aplicar el juicio profesional.

Los miembros del equipo de revisión son personas con una buena reputación en la profesión.

Por otra parte, el equipo debe contar con un número suficiente de revisores para poder realizar el programa de revisión en un periodo de tiempo razonable.

Adicionalmente, el SMO1 también define las funciones que debe tener el líder o responsable del equipo de revisión, como son la supervisión de cómo se conduce la revisión, la comunicación de las conclusiones y la preparación del informe, debiendo estar implicado tanto en la planificación como en la reunión de cierre.

En cuanto a los **requisitos éticos** a seguir en los programas de revisión, tanto los miembros de la IFAC como el equipo de revisores deben considerar, además de las normas de ética establecidas en la normativa de su país, los principales fundamentos establecidos en el Código de Ética de la IFAC.

Al asignar a los revisores a una revisión en concreto, deben considerarse **los requisitos de independencia** establecidos y que los revisores sean independientes tanto con los revisados como con los clientes a revisar.

Las firmas no deben efectuar revisiones recíprocas (peer reviews).

En relación a la confidencialidad, el equipo de revisores del control de calidad debe seguir requisitos similares a los establecidos para los profesionales cuando realizan las auditorías de los estados financieros.

9. DIVULGACIÓN DE LA REVISIÓN DEL CONTROL DE CALIDAD

Al finalizar cada control de calidad debe emitirse un informe de revisión a la firma o socio revisado. El informe debe contener los siguientes aspectos:

- La guía de procedimientos utilizada por el equipo de revisión.
- Si el sujeto a revisión de control de calidad es una firma, conclusiones en relación a si el sistema de control de calidad de la firma ha sido diseñado para cumplir con los requisitos detallados en el apartado 2 de "normas de control de calidad" de este anexo, y si, durante el periodo de revisión, la firma ha cumplido con el sistema establecido.
- En caso de que el sujeto al control de calidad haya sido un socio, la conclusión debe indicar si éste ha estado sujeto a un sistema de control de calidad diseñado para cumplir con las normas indicadas en el apartado 2 y si, a través de la firma, ha cumplido durante el periodo de revisión con el sistema de control de calidad de la firma.
- Aquellas razones por las que se concluyen negativamente en los aspectos anteriores.
- Recomendaciones en aquellas áreas de mejora tanto a nivel de firma como del trabajo revisado.

Corresponde a los miembros de la IFAC determinar la forma del informe y el tipo de conclusión (ej. opinión o aseguramiento limitado).

En un margen de tiempo oportuno, el revisado debe responder por escrito a las recomendaciones y conclusiones del informe, incluyendo las acciones a realizar y el tiempo necesario para implantarlas. La respuesta puede dirigirse tanto al miembro de la IFAC, como al equipo de revisión. El tiempo necesario para implantar las medidas de mejora debe ser razonable y acordado por el revisado, el equipo de revisión y el miembro de la IFAC.

El miembro de la IFAC publicará anualmente un informe resumiendo el resultado del programa de control de calidad, sin que sea necesario detallar el nombre de las firmas o socios revisados o de sus clientes y, si lo requieren, entregará copias a los organismos reguladores.

10. ACCIONES CORRECTIVAS Y DISCIPLINARIAS

Los miembros de la IFAC deben requerir a sus propios miembros que efectúen las correcciones necesarias en sus sistemas de control de calidad o en el cumplimiento de sus políticas y procedimientos. Cuando uno de sus miembros con posterioridad no puede demostrar el cumplimiento con las normas de la profesión y con los requisitos regulatorios o legales, el miembro de la IFAC debe tomar las acciones disciplinarias que considere oportunas.

Cuando un informe de control de calidad incluye conclusiones no satisfactorias, el miembro de la IFAC puede requerir al revisado que proporcione las alegaciones y explicaciones oportunas, incluyendo las acciones correctivas que planifica realizar, debiendo establecer un vínculo entre aquellos informes de control de calidad con resultados menos que satisfactorios y la iniciación de acciones correctivas y disciplinarias. Debemos recordar en este sentido que, de las medidas disciplinarias propuestas, el ICJCE sólo puede aplicar las que contemple su normativa interna.

Entre las acciones correctivas que deben considerar se incluyen: requerir a la firma que tome acciones correctivas, incluyendo acciones adecuadas respecto a personas o encargos en concreto; requerir programas de formación profesional continuada adicionales; acelerar o efectuar revisiones de control de calidad especiales.

Entre las acciones disciplinarias que deben considerar se incluyen: amonestaciones o correctivos, multas, suspensión o expulsión de la organización.

En caso de que el miembro de la IFAC tenga autorización para permitir la práctica, puede prohibir a las firmas o socios la realización de trabajos de auditoría de los estados financieros.

Copyright © Noviembre 2006 de la International Federation of Accountants (IFAC). Todos los derechos reservados. Utilizado con el permiso de IFAC. Contacte Permissions@ifac.org para obtener permiso para reproducir, almacenar o transmitir este documento.

El anexo Resumen del "Statement of Membership Obligations – SMO1: Quality Assurance" incluido en este Cuaderno Técnico denominado Control de Calidad 2007, esta basado en el Statements of Membership Obligations 1-7 del Consejo de la IFAC, publicado por la IFAC en Noviembre de 2006 y ha sido publicado con el permiso de ésta.

Este anexo se ha publicado con el único objetivo de recordar a los censores las obligaciones que establece la IFAC a sus miembros en relación a los programas de control de calidad. El texto aprobado de todas las publicaciones de IFAC es el publicado por IFAC en la lengua inglesa, que está disponible en su página web (www.ifac.org).

Copyright © November 2006 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit this document.

The annex Summary of the Statement of Membership Obligations – SMO1: Quality Assurance, included in this *Brief on Technical Issues named Quality Control 2007*, is based on Statements of Membership Obligations 1-7 of the IFAC Board, published by the International Federation of Accountants (IFAC) in November 2006 and is used with permission of IFAC.

The annex has been published with the only aim to remind ICJCE members of the obligations established by IFAC to their members in connection with the quality assurance review programs. The approved text of all IFAC publications is that published by IFAC in the English language, which is available in the IFAC website (www.ifac.org).
