



Las implicaciones de las modificaciones de la **Norma de Control de Calidad Interno**



Mercè Martí Queralt,
presidenta ejecutiva de IBERAUDIT Kreston,
miembro de la Comisión Permanente del ICJCE
y copresidenta de la Comisión Económica del
ICJCE

El pasado 20 de diciembre, el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas publicó una resolución por la que se modificaba la Norma de Control Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría, publicada por Resolución de 26 de octubre de 2011, en la que se obliga a los auditores de cuentas y sociedades de auditoría a tener implementados sistemas

de control de calidad internos. En dicha resolución se modifican, entre otras cosas, los criterios de interpretación de la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC1) para su aplicación en España; criterios que constituyen principios y normas que deben observar los auditores en el ejercicio de la actividad de auditoría de cuentas.

Con anterioridad a la resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de 20 de diciembre de 2013, el apartado 35 (a), atendiendo al contenido del punto g) de los criterios de interpretación de la NICC1 para su aplicación en España, establecía la obligatoriedad de someter a revisión de control de calidad del encargo a todas las auditorías de estados financieros de las entidades cotizadas a que se refieren las letras a) y c) del artículo 2.5 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas (TRLAC), exceptuando a aquellas recogidas en el apartado b) que son aquellas entidades de interés público (EIP) determinadas reglamentariamente en atención a su importancia pública por la naturaleza de su actividad, tamaño o número de empleados.

Con la modificación de la resolución de 20 de diciembre de 2013, aplicable desde el 1 de enero de 2015, se amplían las actuaciones y procedimientos establecidos para auditores de entidades cotizadas al resto de las EIP a que se refiere el artículo 2.5 del TRLAC, si bien los requisitos de control de calidad propios de aquellas, podrán obviarse en otras EIP siempre que se documente debidamente que no está justificada la aplicación de los procedimientos “ampliados” de control de calidad de las entidades cotizadas.

Las entidades de interés público afectadas por dicha modificación son las enumeradas en la letra b) del artículo 2.5 del texto refundido de la Ley de Auditoría de Cuentas, definidas en las letras b) a f) del artículo

15 del Reglamento de Auditoría de Cuentas, y que son:

- Las instituciones de inversión colectiva, que durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 150 partícipes o accionistas, las sociedades gestoras que administren dichas instituciones, así como las empresas de servicios de inversión.
- Las sociedades de garantía recíproca, entidades de pago y entidades de dinero electrónico.
- Los fondos de pensiones que, durante dos ejercicios consecutivos, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, tengan como mínimo 500 partícipes y las sociedades gestoras que administren dichos fondos.
- Las entidades con un importe neto de la cifra de negocio superior a 200 millones de euros o con una plantilla de más de 1.000 empleados.
- Los grupos de sociedades en los que se integren las entidades mencionadas anteriormente.

Por tanto, tras esta modificación, las entidades con obligación de cumplir con el requerimiento definido en el apartado 35 (a) de la Norma de Control de Calidad Interno de realizar una revisión de control de calidad del encargo, que proporcione una evaluación objetiva de los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado, serán todas las EIP a que se refiere el art. 2.5 del TRLAC.

En cualquier caso, como antes de la modificación, aquellas definidas por el art. 2.5 a) y c) del TRLAC:

- Las entidades emisoras de valores

admitidos a negociación en mercados secundarios oficiales de valores.

- Las entidades de crédito y las entidades aseguradoras sometidas al régimen de supervisión y control atribuido al Banco de España, a la Comisión Nacional del Mercado de Valores y a la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones o a los organismos autonómicos con competencias de ordenación y supervisión de las entidades aseguradoras.
- Los grupos de sociedades en los que se integren las entidades contempladas en los párrafos anteriores.

La resolución del ICAC modifica los criterios de interpretación de la NICC 1 para su aplicación en España

Y para las entidades a las que hacen referencia las letras b) a f) del artículo 15 del Reglamento de Auditoría de Cuentas, la modificación del criterio g) de interpretación de la Norma Internacional de Control de Calidad 1 para su aplicación en España, se establece la posibilidad de que no estén sujetas al requerimiento del apartado 35 (a) de la Norma de Control de Calidad Interno, relativo a la revisión del control de calidad, siempre que se documenten expresamente los criterios

de evaluación utilizados, que justifiquen debidamente la no realización de una revisión del control de calidad de dichos encargos.

La firma de auditoría determinará la no realización de la revisión del encargo, pero deberá justificar dicha decisión

Si bien, aunque la modificación de este criterio permite que sea la firma de auditoría la que determine la no realización de la revisión de control de calidad del encargo, para las entidades de interés público identificadas en las que podría no cumplirse el requerimiento del apartado 35 (a) de la Norma de Control de Calidad Interno, obliga a la misma, o la red a la que pertenece, a establecer políticas y procedimientos aplicables exclusivamente a los encargos de auditoría de dichas entidades, que ayuden a todos los miembros de los equipos de los encargos a concluir si podrá no cumplirse dicho requerimiento, en base a determinados criterios de evaluación utilizados que justifiquen dicha decisión.

En cuanto a las políticas y procedimientos que debe desarrollar, implantar y hacer cumplir la firma

de auditoría o la red a la que pertenece, con el fin de ayudar a todos los miembros del equipo del encargo a documentar la identificación, evaluación y decisión de no realizar la revisión de calidad del encargo, se podría considerar establecer programas de formación específica para todos los miembros de los equipos de encargos de este tipo de entidades; así como para los responsables de calidad de la firma de auditoría o de la red a la que pertenezca, y de los responsables de la revisión de la justificación y documentación de los criterios que han servido de base al equipo de trabajo para no realizar la revisión de control de calidad del encargo.

En consecuencia, en el caso de las EIP del art. 2.5 b) del TRLAC, definidas en las letras b) a f) del art. 15 del RAC, se trata de sustituir la revisión de control de calidad del encargo por una revisión de los criterios utilizados para adoptar la decisión de no realizar dicha revisión. El responsable de calidad de la firma, o red a la que pertenece la firma, será el que analizará la justificación y documentación de los criterios aplicados y conclusiones argumentadas por el socio responsable del encargo para la no realización de la revisión del control de calidad, y aceptará o no la decisión adoptada por éste.

Respecto a los criterios de evaluación que la firma de auditoría o la red a la que pertenezca la firma puede utilizar para justificar la no realización de la revisión de control de calidad del encargo en este

tipo de EIP, pueden considerarse los siguientes:

- Inicialmente, los mismos criterios para la realización de la revisión de control de calidad del encargo que la firma de auditoría o la red a la que pertenece la firma haya determinado para el resto de entidades que no sean de interés público y que a título indicativo pueden ser: que la entidad auditada pertenezca a un sector actividad de alto riesgo, que exista un gran número de accionistas que no participen en su gestión, que existan dudas sobre la continuidad de su actividad, que la entidad sea de un gran tamaño, que existan litigios significativos, que se presenten limitaciones al alcance de la auditoría significativos, que los honorarios totales del cliente represente una proporción significativa de los ingresos generados por la firma de auditoría o por la red, entre otros.
- Que la revisión del control de calidad no se haya considerado como una salvaguarda para mitigar las amenazas a la independencia identificadas por el equipo del encargo.
- Los resultados obtenidos en los procedimientos específicos que el equipo de trabajo haya realizado en el momento de la aceptación y continuidad de clientes y los realizados en relación con la identificación, análisis y valoración de riesgos de auditoría.

El socio del encargo puede utilizar como argumentación para no realizar la revisión del control de calidad: el hecho de que su equipo no



Si la EIP pertenece a un grupo de sociedades, se establecerán procedimientos de comunicación con el socio y equipo de encargo de auditoría de la matriz

haya identificado factores de riesgo significativos en la evaluación de los criterios establecidos por la firma de auditoría, o la red a la que pertenece; no haber adoptado la decisión de realizar una revisión de control de calidad para mitigar amenazas a la independencia; no haber detectado factores de riesgo significativos en la aceptación y continuidad de clientes, y no existir factores de riesgo asociados a los riesgos de auditoría. Esta argumentación tiene que estar soportada documentalmente, especificando la descripción de los criterios utilizados y de las razones y argumentos que han servido de base para concluir que los factores de riesgo se encuentran en un grado aceptablemente bajo y en consecuencia se ha concluido la no realización de la revisión del control de calidad del encargo.

Existe un último factor a tener en cuenta, la pertenencia a un grupo de sociedades. En el caso de

que la entidad de interés público pertenezca a un grupo de sociedades se tienen que establecer procedimientos de comunicación con el socio y equipo del encargo de auditoría de la sociedad matriz, con el objeto de facilitar información continua y eficiente para que pueda adoptar los procedimientos adecuados para decidir sobre la necesidad de aplicar revisiones de control de calidad del encargo a efectos de la auditoría de las cuentas del grupo consolidado.

Resumiendo, la modificación del criterio g) de interpretación de la NICC1 para su interpretación en España, tras obligar a someter a revisiones de control de calidad a todas las EIP, permite eliminar dicha obligatoriedad en las entidades de interés público a las que se refieren las letras b) a f) del Reglamento de Auditoría de Cuentas, permitiendo que sea la firma de auditoría la que determine la realización o no de dicha revisión. En el caso de

que la firma de auditoría decida no realizar la revisión del control de calidad del encargo los aspectos a tener en cuenta se pueden resumir en los siguientes:

- La firma de auditoría o la red a la que pertenezca la firma debe establecer, desarrollar, implantar y hacer cumplir políticas y procedimientos específicos aplicables exclusivamente a estos encargos.
- La firma de auditoría o la red a la que pertenezca la firma debe establecer criterios de evaluación para justificar la no realización de la revisión de control de calidad del encargo.
- La firma de auditoría debe documentar la identificación, evaluación y decisión acerca de la no realización de una revisión de control de calidad del encargo en base a los criterios de evaluación utilizados que justifiquen dicha decisión de manera individualizada para cada encargo de auditoría. ■