

Este **RE-APRENDIENDO**, continúa con la separación en esta serie de publicaciones de aquellos aspectos regulados de forma distinta por la Ley de Auditoría para las entidades que son EIP de las que no lo son. En este número se trata sobre la organización interna y del trabajo en los trabajos de auditoría de cuentas de entidades en general y, por tanto, se resumen únicamente los contenidos de los artículos 28 y 29 de la Ley de Auditoría, sin considerar los requisitos adicionales impuestos por el Reglamento UE núm. 537/2014, para las auditorías de EIP, que se recogerán específicamente cuando tratemos los aspectos particulares para las auditorías de EIP.

Contenido	Artículos de la Ley de Auditoría
1. Organización interna	
1.1 Procedimientos y mecanismos de organización	28.1
1.2 Sistema de control de calidad interno	28.2
1.3 Sistemas, recursos y procedimientos que garanticen la continuidad y regularidad de las operaciones	28.3
1.4 Documentación de los sistemas, políticas, procedimientos, mecanismos y medidas anteriores	28.4
2. Organización del trabajo	
2.1 Designación de auditor principal responsable	29.1
2.2 Archivo de auditoría	29.2
2.3 Registros relativos a la actividad de auditoría de cuentas	29.3
3. Respuesta del ICAC en relación a una consulta sobre la entrada en vigor de la Ley de Auditoría	BOICAC 108 consulta núm. 1 auditoría

1. Organización interna

La Ley de Auditoría establece aspectos de organización interna que pueden agruparse, según se desarrollan en los apartados 1.1 a 1.3 siguientes, en:

- Procedimientos y mecanismos de organización.
- Sistema de control de calidad interno.
- Sistemas, recursos y procedimientos que garanticen la continuidad y regularidad de las operaciones.

La propia Ley indica que reglamentariamente se determinarán los requisitos simplificados de dichas medidas organizativas para quienes realicen exclusivamente las auditorías de entidades pequeñas.

El artículo 3 de la Ley de auditoría define como **entidades pequeñas** a aquellas que durante dos ejercicios consecutivos reúnan, a la fecha de cierre de cada uno de ellos, al menos dos de las circunstancias siguientes:

- a. Que el total de las partidas del activo no supere los cuatro millones de euros.
- b. Que el importe total de su cifra anual de negocios no supere los ocho millones de euros.
- c. Que el número medio de trabajadores empleados durante el ejercicio no sea superior a cincuenta.

Las entidades pierden esta consideración si dejan de reunir, durante dos ejercicios consecutivos, dos de las circunstancias anteriores.

En el primer ejercicio social desde su constitución, transformación o fusión, las entidades tienen esta consideración si reúnen, al cierre de dicho ejercicio, al menos dos de las tres circunstancias expresadas en este apartado.

Segueix-nos a:



1.1 Procedimientos y mecanismos de organización

La Ley de Auditoría establece que los auditores de cuentas y sociedades de auditoría dispondrán de:

- ❖ Procedimientos administrativos y contables fiables.
- ❖ Procedimientos de valoración de riesgo eficaces.
- ❖ Mecanismos operativos que permitan asegurar el control y la protección de sus sistemas informáticos.
- ❖ Mecanismos internos de control de calidad, que garanticen el cumplimiento de las decisiones y procedimientos en el seno de la estructura funcional del auditor de cuentas y en todos los niveles de la sociedad de auditoría.

1.2 Sistema de control de calidad interno

La Ley de Auditoría establece la obligación de que los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría implanten un sistema de conformidad con lo establecido en las normas de control de calidad interno. Dicho sistema debe incluir:

- ❖ Medidas organizativas y administrativas eficaces para prevenir, detectar, evaluar, comunicar, reducir y, cuando proceda, eliminar cualquier amenaza a la independencia.

Estas deben incluir, entre otras, medidas que garanticen que las personas o grupos de personas de las sociedades de auditoría y de las sociedades vinculadas a las que se refieren los artículos 19 y 20 de la Ley de Auditoría¹ que se detallan a continuación no puedan intervenir en la realización de una auditoría de cuentas de ningún modo que pueda comprometer la independencia y objetividad del auditor de cuentas firmante del informe de auditoría:

- Los propietarios o accionistas.
- Los miembros de los órganos de administración, de dirección y de supervisión interna.

- ❖ Políticas y procedimientos apropiados para la realización de los trabajos de auditoría de cuentas, relativos a:
 - Ética e independencia.
 - Aceptación y continuidad de los trabajos.
 - Recursos humanos, incluyendo la formación del personal.
 - Realización de encargos, incluidas la supervisión y revisión de los trabajos de auditoría de cuentas.
 - Seguimiento.

En relación a éstas, la Ley de Auditoría señala que, entre otros, incluirán:

Políticas y procedimientos:

- Para que el personal de los auditores de cuentas y de las sociedades de auditoría, así como cualquier otra persona que intervenga directamente en la actividad de auditoría de cuentas, posean los conocimientos y la experiencia necesarios para el desempeño de las funciones que tienen asignadas.
- Relacionados con la organización del archivo de auditoría que se explica en el apartado 2.2.
- Para garantizar que la externalización de funciones o actividades de auditoría no menoscabe el control de calidad interno del auditor de cuentas y de las sociedades de auditoría, ni las actividades de supervisión a las que se refiere el artículo 49 de la Ley de Auditoría.

Dicha externalización no debe afectar a la responsabilidad del auditor de cuentas y sociedades de auditoría frente a la entidad auditada.
- Políticas retributivas, incluyendo como tales la participación en beneficios, que ofrezcan suficientes incentivos al rendimiento para asegurar la calidad de la auditoría de cuentas.

¹ Ver definiciones en la publicación núm. 8.

En particular, los ingresos que el auditor de cuentas o la sociedad de auditoría obtengan de la prestación a la entidad auditada de servicios distintos a los de auditoría de cuentas no formarán parte de la evaluación del rendimiento ni de la retribución de ninguna persona que participe en la realización del trabajo de auditoría de cuentas o que pueda influir en el mismo.

Políticas y procedimientos para comprobar y analizar la idoneidad y eficacia de sus sistemas de organización interna y del sistema de control interno, así como las medidas a adoptar para corregir cualquier posible deficiencia.

Dichos procedimientos deben incluir, entre otros, los medios para que el personal del auditor de cuentas y de las sociedades de auditoría pueda denunciar internamente los hechos que pudieran ser constitutivos de infracciones de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas.

Se establece que en todo caso el auditor de cuentas y las sociedades de auditoría:

- Deben realizar una evaluación anual del sistema de control de calidad interno.
- Mantendrán registros tanto de las conclusiones de dicha evaluación como de las medidas propuestas, en su caso, para modificar el sistema sometido a evaluación.

Responsable último del sistema de control de calidad interno

La Ley de Auditoría establece que el responsable último del sistema de control de calidad interno debe ser:

- un auditor de cuentas inscrito en el Registro Oficial de Auditores de Cuentas,
- que pueda realizar la auditoría de cuentas de acuerdo con lo exigido en el artículo 8.1 de la Ley de auditoría (dichos requisitos se resumen en la publicación núm. 3 de esta serie).

1.3 Sistemas, recursos y procedimientos que garanticen la continuidad y regularidad de las operaciones

- ❖ Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría se dotarán de sistemas, recursos y procedimientos apropiados para garantizar la continuidad y regularidad de sus actividades de auditoría de cuentas.

A tal efecto, establecerán medidas de carácter organizativo y administrativo apropiadas para prevenir, detectar, resolver y registrar los incidentes que puedan tener consecuencias graves para la integridad de su actividad de auditoría de cuentas.

1.4 Documentación de los sistemas, políticas, procedimientos, mecanismos y medidas

Los sistemas, políticas, mecanismos y medidas de organización interna mencionados en los apartados 1.1 a 1.3 anteriores deben:

- ❖ Documentarse y ponerse en conocimiento del:
 - Personal
 - Las personas o entidades a las que se refiere el artículo 19 y 20 de la Ley de Auditoría que intervengan o puedan intervenir en la realización de los trabajos de auditoría.
- ❖ Guardar proporción con la magnitud y la complejidad de las actividades de los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría, determinadas en función de la dimensión de las entidades que son auditadas.

Adicionalmente, los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deberán poder acreditar al sistema de supervisión pública que estos son adecuados.

2. Organización del trabajo

En relación a la organización del trabajo, la Ley de Auditoría regula tres aspectos, según se detalla en los siguientes apartados:

2.1 Designación de auditor principal responsable

Los auditores de cuentas y las sociedades de auditoría deben designar conforme a criterios de calidad, independencia y competencia, al menos, un auditor principal responsable² para la realización del trabajo de auditoría de cuentas.

El o los auditores principales responsables:

- Participarán activamente en la realización del trabajo de auditoría de cuentas, dedicándole el tiempo suficiente.
- Dispondrán de los recursos suficientes y del personal, con la competencia y capacidad necesarias, para desempeñar adecuadamente sus funciones.

2.2 Archivo de auditoría

Contenido: El archivo de auditoría que debe elaborarse para cada trabajo de auditoría de cuentas comprenderá, al menos:

- El análisis y la evaluación realizados previamente a la aceptación o continuidad del trabajo de auditoría, incluyendo los aspectos relativos al deber de independencia del auditor exigido en la Ley de Auditoría.
- Demás documentación referente a cada trabajo, incluidos los papeles de trabajo del auditor que constituyan las pruebas y el soporte de las conclusiones obtenidas en la realización de cada trabajo de auditoría, incluidas las que consten en el informe.

² Ver definición de auditor principal responsable en el artículo 3 de la Ley de Auditoría o en la publicación núm. 8

Plazo de cierre: El archivo de auditoría se cerrará en el plazo máximo de 60 días a partir de la fecha del informe de auditoría.

2.3 Registros relativos a la actividad de auditoría de cuentas

Deben crearse y documentarse los siguientes registros, con el contenido que se indica para cada uno de ellos, relativos a la actividad de auditoría de cuentas:

- ❖ De infracciones graves o muy graves de la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas

Contenido:

- Infracción grave o muy grave.
- Eventuales consecuencias.
- Medidas destinadas a subsanarlas y a modificar el sistema de control de calidad interno.

- ✚ Informe anual con un resumen general de las medidas adoptadas, indicadas anteriormente, que se divulgará al nivel interno apropiado

- ❖ De consultas

Contenido:

- Solicitudes formuladas.
- Asesoramiento recibido de expertos.

❖ De entidades auditadas

Contenido:

- Razón social, número de identificación fiscal, dirección y domicilio social.
- Identificación del principal auditor responsable o de los principales auditores responsables y, en su caso, del revisor de control de calidad.
- Honorarios devengados correspondientes a cada ejercicio en concepto de auditoría de cuentas y por otros servicios prestados a la entidad auditada, desglosados para cada uno de estos dos tipos de servicios y por entidad.

❖ De reclamaciones

Las que hayan sido formuladas por escrito y estén relacionadas con la ejecución de las auditorías de cuentas.

3. Respuesta del ICAC en relación a una consulta sobre la entrada en vigor de la Ley de Auditoría

Recordamos (ver en este sentido la publicación núm. 1 de esta serie) que si bien la Ley de Auditoría entraba en vigor, el 17 de junio del 2016, en realidad ésta tenía un carácter residual ya que la propia Ley establecía una serie de excepciones. En particular los Capítulos I, III y IV, secciones 1ª a 4ª, del título I, –en el que se incluyen, entre otros, los artículos de organización interna y de trabajo que se han desarrollado en esta publicación–, entraban en vigor para los trabajos de auditoría de cuentas de ejercicios económicos que se iniciasen a partir del 17/06/2016.

En el BOICAC 108 (de fecha diciembre 2016, aunque publicado en febrero del 2017), el ICAC ha publicado la consulta de auditoría núm. 1 en la que indica cómo debe interpretarse el alcance de determinadas cuestiones relacionadas con la entrada en vigor de la Ley de Auditoría de Cuentas. De forma resumida, en el caso de los artículos que entran en vigor para los trabajos de auditoría de cuentas de ejercicios económicos que se iniciasen a partir del 17/06/2016, señala que:

- Con carácter general, las cuestiones reguladas ex novo por la Ley de Auditoría o de diferente manera a la normativa anterior y que afecten directamente al desarrollo de un trabajo concreto de auditoría al estar relacionados con su realización efectiva (como son, por ejemplo, nuevas condiciones de independencia o la organización de cada trabajo) no serán exigibles hasta los trabajos sobre estados financieros correspondientes a ejercicios que se inicien a partir del 17 de junio de 2016, puesto que tienen incidencia concreta en la realización de los trabajos.
- Por otra parte, aquellas medidas que no resultan estrechamente relacionadas con la concreta y efectiva realización de un trabajo de auditoría determinado, sino con el ejercicio de la actividad de auditoría o con la duración de un encargo, serán exigibles, al menos, a partir de 17 de junio de 2016 .

Para dudas y aclaraciones contactar con el departamento técnico del **CCJCC**