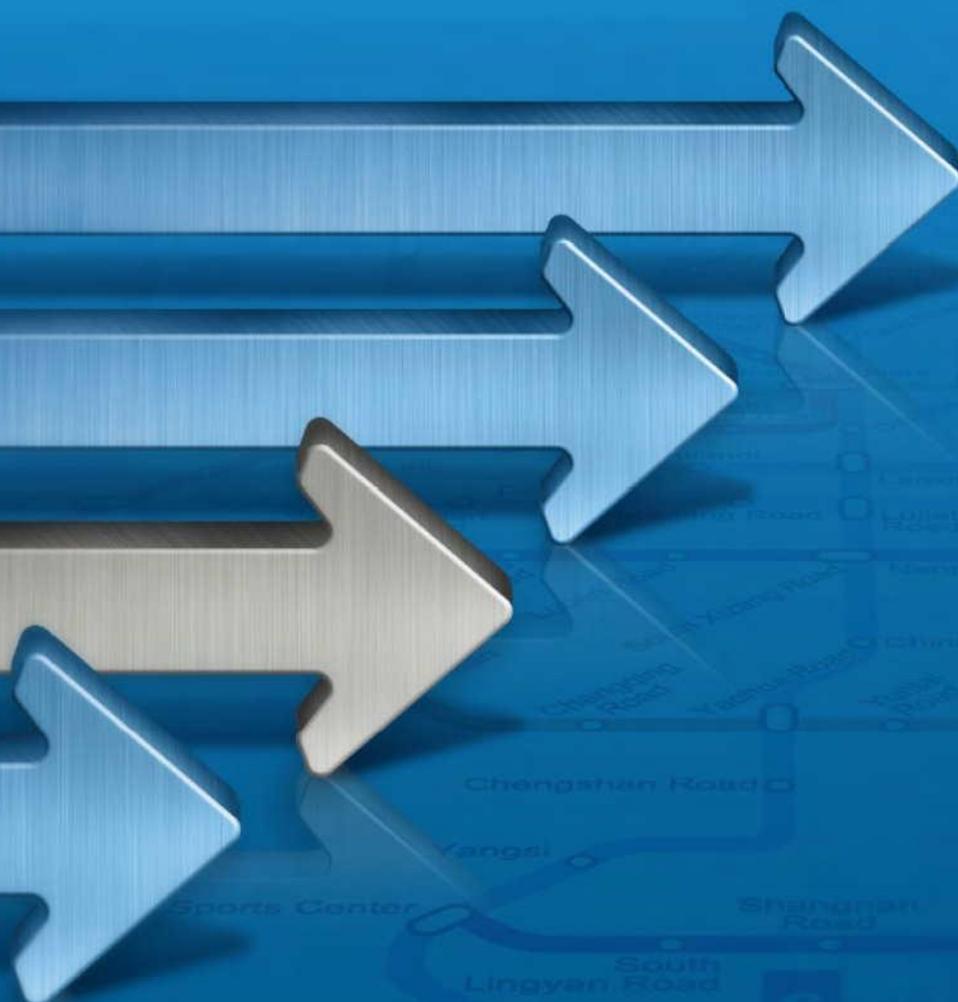


GUÍA DE IMPLEMENTACIÓN POR PRIMERA VEZ

Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada), Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros



**NIA 220 (REVISADA), GESTIÓN DE LA CALIDAD DE UNA AUDITORÍA DE
ESTADOS FINANCIEROS
GUÍA DE IMPLEMENTACIÓN POR PRIMERA VEZ**

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	3
FECHA DE ENTRADA EN VIGOR	4
OBJETIVO DE LA NORMA.....	4
CONCEPTOS GENERALES EN LA NIA 220 (Revisada)	4
DEFINICIONES NUEVAS Y REVISADAS EN LA NIA 220 (Revisada)	8
RELACIONES	10
PRINCIPALES CAMBIOS Y RECORRIDO POR LA NIA 220 (REVISADA)	12

Esta publicación ha sido preparada por el personal del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB). El objetivo de esta Guía de implementación por primera vez es ayudar a conocer y aplicar la NIGC 220. No es un pronunciamiento obligatorio del IAASB ni modifica o invalida la NIA 220 (Revisada), cuyo texto es el único obligatorio. Además, esta publicación no pretende ser exhaustiva y cualquier ejemplo se incluye únicamente a efectos ilustrativos. La lectura de esta publicación no sustituye la lectura de la NIA 220 (Revisada).

INTRODUCCIÓN

En diciembre de 2020, el IAASB publicó tres Normas de Gestión de la Calidad, nuevas y revisada, que refuerzan y modernizan el enfoque de la firma de auditoría hacia la gestión de la calidad. Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC) 1 (Anteriormente Norma Internacional de Control de Calidad 1) *Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados*, NIGC 2, *Revisiones de la calidad de los encargos* y NIA 220 (Revisada), *Gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros*.

A través de estas normas, el IAASB aborda un ecosistema de la auditoría complejo y en evolución, que incluye unas crecientes expectativas por parte de los grupos de interés y la necesidad de sistemas de gestión de la calidad proactivos y adaptables. Las normas van dirigidas a las firmas de auditoría para que mejoren la solidez de su seguimiento y corrección, integren la calidad en su cultura corporativa y el «tono de la alta dirección» y mejoren la solidez de las revisiones de la calidad de los encargos.

La NIA 220 (Revisada) se centra en la gestión de la calidad en el encargo y requiere que el socio del encargo gestione activamente y asuma la responsabilidad de lograr la calidad, especialmente a través de su participación suficiente y adecuada durante todo el encargo y la adhesión a las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría y a los requerimientos de la NIA 220 (Revisada). Las relaciones entre la NIA 220 (Revisada) y las otras normas de gestión de la calidad se tratan más adelante bajo el título «Relaciones».



Este icono se utiliza a lo largo de la Guía para resaltar las referencias a la NIA 220 (Revisada).



Este fondo e icono se utilizan para resaltar los ejemplos en la NIA 220 (Revisada).



Este icono se utiliza a lo largo de la Guía para resaltar las referencias a la norma actual.



NIA 220 (Revisada), apartado: 1

¿Qué trata la NIA 220 (Revisada)?

La NIA 220 (Revisada) trata:

- (a) las responsabilidades específicas del auditor en relación con la gestión de la calidad en el encargo en una auditoría de estados financieros y
- (b) las correspondientes responsabilidades del socio del encargo en tanto en cuanto muchas de las responsabilidades de la gestión de la calidad son específicas del socio del encargo

Actualmente los requerimientos de control de calidad en el encargo se encuentran en la actual NIA 220. Cuando las normas revisadas entren en vigor, para auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2022; la NIA 220 (Revisada) reemplazará a la actual NIA 220. Existen [modificaciones de concordancia](#) a un número de NIA y material relacionado como resultado de los cambios introducidos por la NIA 220 (Revisada).

FECHA DE ENTRADA EN VIGOR



La NIA 220 (Revisada) es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2022.

OBJETIVO DE LA NORMA

El objetivo de la NIA 220 (Revisada) es similar al de la NIA 220 actual, aunque ahora se enfatiza que el objetivo del auditor es gestionar y alcanzar la calidad, en lugar de implementar procedimientos de control de calidad.

El objetivo de la norma se centra en un resultado de calidad en el encargo. Relaciona el trabajo del auditor en la NIA 220 (Revisada) con otras NIA, incluidas las relativas al informe de auditoría. El objetivo de la norma se logra principalmente mediante el cumplimiento de los requerimientos de la NIA 220 (Revisada).

El objetivo del auditor es gestionar la calidad en el encargo con el fin de obtener una seguridad razonable de que se ha alcanzado la calidad de tal forma que:

- (a) el auditor ha cumplido las responsabilidades del auditor y ha realizado la auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y que
- (b) el informe de auditoría emitido es adecuado en función de las circunstancias.

CONCEPTOS GENERALES EN LA NIA 220 (REVISADA)

Distingue la función del socio del encargo de la de otros miembros del equipo del encargo

Los requerimientos de la NIA 220 (Revisada) van dirigidos, frecuentemente, al socio del encargo. Ello es debido a que el socio del encargo es responsable último y, en consecuencia, rinde cuentas del cumplimiento de la NIA 220 (Revisada). La NIA 220 (Revisada) contiene una redacción diferente para indicar cómo el socio del encargo puede involucrar a otros miembros del equipo del encargo para tratar estos requerimientos.



Cuando se utiliza la expresión «el socio del encargo asumirá la responsabilidad de...», el socio del encargo puede elegir asignar el diseño o realización de dichos procedimientos a miembros adecuados del equipo del encargo. Cuando no se utiliza esta expresión con relación al «socio del encargo», el IAASB pretende que sea el socio del encargo quien cumpla personalmente el requerimiento. Para estos requerimientos, el socio del encargo puede obtener información de otros miembros del equipo del encargo o de la firma de auditoría.

Por ejemplo, el apartado 29 de la NIA 220 (Revisada) requiere que el socio del encargo asuma la responsabilidad de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, así como de la revisión de su trabajo. En consecuencia, el socio del encargo puede asignar a miembros del equipo del encargo con más experiencia para dirigir, supervisar y revisar el trabajo de miembros del equipo del encargo con menos experiencia. Sin embargo, el apartado 30 de la NIA 220 (Revisada) requiere que el socio del encargo determine que la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión cumplen ciertos criterios. Ello es debido a la importancia de que el socio del encargo tenga una visión general de cómo se ha ejecutado la dirección, supervisión y revisión y de si es necesaria alguna acción correctora.



Un nuevo foco en las responsabilidades de liderazgo



Uno de los objetivos del proyecto de revisión de la NIA 220, fue clarificar el papel del socio del encargo («SE» en el diagrama anterior). En concreto, el IAASB buscaba clarificar la participación del socio del encargo durante toda la auditoría y de gestionar y alcanzar la calidad de la auditoría.

El anterior diagrama contiene algunos ejemplos de cómo el socio del encargo alcanza ese objetivo:

- El socio del encargo tiene la responsabilidad global de gestionar y alcanzar la calidad y de crear el entorno correcto para el equipo del encargo (apartado 13). Esta responsabilidad incluye la participación suficiente y adecuada durante toda la auditoría. También se requiere al socio del encargo que asuma la responsabilidad de las medidas tomadas que reflejan el compromiso con la calidad y el comportamiento esperado del equipo de auditoría (apartado 14).
- También se requiere que el socio del encargo asuma la responsabilidad de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, así como de la revisión de su trabajo (apartado 29). Al socio

del encargo también se le requiere que determine la naturaleza, momento de realización y extensión de dicha dirección, supervisión y revisión (apartado 30).

Hacia el final del encargo, pero antes de fechar el informe del encargo, se requiere que el socio del encargo «retroceda» y determine si él o ella han asumido la responsabilidad global de gestionar y alcanzar la calidad del encargo (apartado 40, véase un análisis adicional más adelante).

Ejemplo de cómo otros miembros del equipo del encargo pueden comunicar el comportamiento esperado

Se espera que también otras personas, distintas al socio del encargo, que llevan a cabo la dirección, supervisión y revisión comuniquen la cultura y comportamiento esperados a otros miembros del equipo del encargo a los cuales dirigen y supervisan y cuyo trabajo revisan. Ello puede incluir llamar la atención sobre las comunicaciones de la firma de auditoría acerca de su cultura y de la importancia de la calidad de la auditoría o la revisión de los registros de formación de la firma de auditoría para ver si los miembros del equipo del encargo han completado la formación pertinente.

Ejemplo de participación suficiente y adecuada

Para seguir participando de manera adecuada y suficiente, y para demostrar liderazgo y un comportamiento y cultura adecuados, un socio del encargo puede:

- Visitar la ubicación en la que se encuentra el equipo del encargo de manera regular y reunirse con los supervisores y expertos de la firma de auditoría.
- Llevar a cabo reuniones regulares con otros líderes de los equipos de los encargos para discutir el progreso y cualquier problema que haya surgido, en particular relacionado con cuestiones significativas y juicios significativos identificados. Esta discusión puede incluir si deberían incluirse, o haberse incluido, cambios significativos en la estrategia global de auditoría y plan de auditoría.
- Hablar con los miembros del equipo del encargo y dirigir, supervisar y revisar su trabajo.



**NIA 220 (Revisada),
apartados: 8, A13–
A14, A29, A80, A95**

Graduación

Los requerimientos de la NIA 220 (Revisada) se deben aplicar gradualmente en el contexto de la naturaleza y circunstancia de la auditoría. El apartado 8 de la NIA 220 (Revisada) proporciona ejemplos para la aplicación de la NIA 220 (Revisada) en firmas de auditoría y equipos de los encargos de diferentes tamaños que realizan tanto auditorías de entidades menos complejas y complejas. La NIA 220 (Revisada) también

incluye material que resalta el modo en el que la NIA puede aplicarse en diferentes circunstancias como sigue:

Apartado en la NIA 220 (Revisada)	Aspectos clave de graduación tratados
A13–A14	<ul style="list-style-type: none"> • Modo en el que en una firma de auditoría de menor tamaño el socio del encargo puede tener una función en el encargo sobre el diseño de muchas de las respuestas de la firma de auditoría a los riesgos de calidad de la firma de auditoría. • La formalidad de las políticas o los procedimientos en firmas de auditoría de diferente tamaño. • Las implicaciones sobre las responsabilidades de dirección, supervisión y revisión si el socio del encargo es el único miembro del equipo del encargo.
A29	<ul style="list-style-type: none"> • Modo en el que la naturaleza y extensión de las actuaciones del socio del encargo para demostrar el compromiso de la firma de auditoría con la calidad pueden diferir.
A80	<ul style="list-style-type: none"> • Modo en el que la responsabilidad global del socio del encargo de gestionar y alcanzar la calidad, y de participar de manera suficiente y adecuada, se aplica cuando las responsabilidades dirección, supervisión y revisión se asignan a otros.
A95–A97	<ul style="list-style-type: none"> • Ejemplos del modo en el que el enfoque de la dirección, supervisión y revisión puede adaptarse.

El IAASB reconoció que en los equipos de los encargos grandes pueden participar estructuras de equipo más complejas que en los equipos de los encargos de menor tamaño y, en consecuencia, algunas de las responsabilidades pueden ser asignadas a otros miembros del equipo del encargo con más experiencia.¹

El apartado 15 de la NIA 220 (Revisada) requiere que, si el socio del encargo asigna el diseño o la aplicación de procedimientos, tareas o actuaciones relacionados con un requerimiento de esta NIA a otros miembros del equipo del encargo para ayudar al socio del encargo a cumplir los requerimientos de esta NIA, el socio del encargo seguirá asumiendo la responsabilidad global de gestionar y alcanzar la calidad del encargo de auditoría mediante la dirección y supervisión de dichos miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo.

La NIA 220 (Revisada) indica que el socio del encargo sigue siendo responsable último y, por lo tanto, debe rendir cuentas del cumplimiento de los requerimientos de esta NIA.

i La NIA 220 (Revisada) también incluye material de aplicación y otras anotaciones explicativas que tratan aspectos comunes detectados en las auditorías más grandes, como:

- Implicaciones cuando existen miembros del equipo (por ejemplo, un auditor de componentes en una auditoría de un grupo) que no son socios ni empleados de la firma de auditoría del socio del encargo. (Véanse los apartados A23–A25)
- Formas de demostrar que el socio del encargo participó de manera suficiente y adecuada cuando se asignaron procedimientos, tareas o actuaciones a otros. (Véase el apartado A37)

¹ NIA 220 (Revisada), apartado 9

DEFINICIONES NUEVAS Y REVISADAS EN LA NIA 220 (Revisada)

Como parte del proyecto de gestión de la calidad el IAASB, se han modernizado varias definiciones. Un cambio importante es la definición de «equipo del encargo».”

Equipo del encargo:

Todos los socios y empleados que realicen el encargo de auditoría, así como cualquier otra persona que aplica procedimientos de auditoría en relación con el encargo, excluidos un experto externo del auditor y los auditores internos que prestan ayuda directa en un encargo.

(Apartado 12(d))

El cambio en la definición reconoce que, independientemente de la ubicación o de la posición del empleado, si una persona está aplicando procedimientos de auditoría, esa persona necesita ser independiente y su trabajo necesita estar adecuadamente dirigido, supervisado y revisado. La definición revisada reconoce que los equipos de los encargos se pueden organizar de distintas maneras, lo que incluye estar ubicados en una o varias localizaciones geográficas u organizados por la actividad que llevan a cabo. La NIA 220 (Revisada) también incluye material de aplicación para explicar el modo en que una definición puede aplicarse en diferentes circunstancias, como en auditorías de grupos y centros de prestación de servicios (véanse los apartados A15-A21). También explica el modo en el que la aplicación de las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría pueden requerir actuaciones distintas cuando el equipo del encargo integra a personas de otra firma que no son socios ni empleados de la firma de auditoría (véanse los apartados A23-A25).

La NIA 220 (Revisada) también reconoce que las personas que participan en el encargo de auditoría pueden no estar contratadas o empleadas directamente por la firma de auditoría. Estas personas pueden ser personal de una firma de la red, de una firma que no pertenece a la red o de otro proveedor de servicios.



Véase también el
documento informativo: Equipo
del encargo



Centros de prestación de servicios

La NIA 220 (Revisada) reconoce que una firma de auditoría puede decidir que algunas tareas específicas que son repetitivas o de naturaleza especializadas sean ejecutadas por un grupo de personal adecuadamente capacitado, como puede ser un centro de prestación de servicios. La firma de auditoría, la red u otras firmas, estructuras u organizaciones dentro de la misma red pueden establecer centros de prestación de servicios. Por ejemplo, se puede utilizar una función centralizada para facilitar un procedimiento de confirmación externa.



Por ejemplo, el equipo del encargo puede incluir a personas tales como:

- personas de equipo de Tecnologías de la Información (TI) de la firma de auditoría;
- los expertos de la firma de auditoría en instrumentos financieros o valoraciones;
- personas de un centro de prestación de servicios de la firma de auditoría;
- auditores de componentes en encargo de auditoría de un grupo;
- personas que aplican procedimientos de auditoría relacionados con existencias en un almacén o localización remota (si esas personas son de la firma de auditoría o de una firma de la red o de otra firma de auditoría);
- Otros socios que ejercen las responsabilidades de dirección, supervisión y revisión.

Recuerda, existen dos tipos de personas que se excluyen de manera específica de la definición de equipo del encargo; (1) un experto externo del auditor y (2) los auditores internos que prestan ayuda directa en un encargo.

A continuación se describen otros cambios en las definiciones:

Definiciones nuevas y revisadas	Resumen del cambio
Revisión de la calidad del encargo/Revisor de la calidad del encargo	Estas definiciones están alineadas con la NIGC 2.
Requerimientos de ética aplicables	Esta definición está alineada con la definición revisada en la NIGC 1, excepto porque está centrada en los encargos de auditoría.



NIGC 1: Gestión de la calidad en la firma de auditoría

La NIGC 1 requiere que la firma de auditoría diseñe, implemente y opere un sistema de gestión de la calidad para gestionar la calidad de los encargos que realiza.

El SGC de la firma de auditoría crea un entorno que permite y ayuda a los equipos de los encargos a realizar encargos de calidad.



NIGC 2: Revisión de la calidad del encargo

Las revisiones de la calidad de los encargos forman parte del SGC de la firma de auditoría. La NIGC 2 se genera a partir de la NIGC 1 e incluye requerimientos específicos sobre:

- el nombramiento y elegibilidad del revisor de la calidad del encargo;
- la realización de la revisión de la calidad del encargo y
- la documentación de la revisión de la calidad del encargo.



NIA 220 (Revisada): Gestión de la calidad en el encargo

La NIA 220 (Revisada) trata las responsabilidades del auditor en relación con a la gestión de la calidad en el encargo y de las correspondientes responsabilidades del socio del encargo. Esta norma se aplica a las auditorías de estados financieros.

La firma de auditoría es responsable de diseñar, implementar y operar su SGC. Algunos aspectos del SGC se pueden implementar y operar en los encargos, sin embargo, la firma de auditoría sigue siendo responsable del SGC. La medida en la que los aspectos del SGC se implementan y operan en el encargo depende de la naturaleza y las circunstancias de la firma de auditoría y de los encargos que realiza.

Como la firma de auditoría no puede identificar todos los riesgos de

i La interacción entre las respuestas en el encargo y en la firma de auditoría se analiza en los apartados 4 y A4-A11.

calidad que pueden surgir en el encargo, el equipo del encargo aplica el juicio profesional para determinar si se han de diseñar e implementar respuestas adicionales.

La comunicación entre el equipo del encargo y la firma de auditoría es fundamental para la calidad de un encargo de auditoría. Puede ser necesaria la comunicación cuando:

- El equipo del encargo tiene información que la firma de auditoría necesita para sustentar el diseño, implementación y funcionamiento del sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría (véase el apartado 4(c)).
- Existen amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (véase el apartado 18).
- Llega a conocimiento del equipo del encargo información que, de haberse conocido con anterioridad, podría haber llevado a la firma de auditoría a rehusar el encargo de auditoría (véase el apartado 24).
- Los recursos asignados o puestos a disposición del equipo del encargo son insuficientes o no son adecuados en las circunstancias del encargo de auditoría (véase el apartado 27).
- Llega a conocimiento del socio del encargo información que podría ser relevante para el proceso de seguimiento y corrección (véase el apartado 39(c)).



Relaciones con otras NIA

La NIA 220 (Revisada) se debe aplicar de manera conjunta con las otras NIA. Tal y como se indica en el apartado 5, cumplir con los requerimientos de otras NIA puede proporcionar información relevante para la NIA 220 (Revisada). El apartado A12 incluye ejemplos de dichas relaciones.



Según el sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría



Es importante que la gestión de la calidad en el encargo y en la firma de auditoría actúen de manera conjunta. En muchos casos, las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría pueden ayudar al equipo del encargo a cumplir la NIA 220 (Revisada).

El apartado A10 indica que, por lo general, el equipo del encargo puede contar con las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría para el cumplimiento de los requerimientos de esta NIA, salvo si:

- el conocimiento o la experiencia práctica del equipo del encargo indican que las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría no van a tratar adecuadamente la naturaleza y las circunstancias del encargo; o
- la información proporcionada



La actual NIA 220 indica que los equipos de los encargos deben poder confiar en el sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría a menos que información procedente de la firma de auditoría o de otros sugiera lo contrario. EL IAASB ha eliminado este material y lo ha sustituido con material de aplicación que explica que, en algunas circunstancias, el socio del encargo puede depender de las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría para cumplir los requerimientos de la NIA 220 (Revisada). Este enfoque pretende evitar el riesgo de que el equipo del encargo confíe «ciegamente» en el sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría sin tener en cuenta si las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría son adecuados a las circunstancias específicas del encargo.

por la firma de auditoría o por otras partes, acerca de la eficacia de esas políticas o de esos procedimientos de la firma de auditoría indican lo contrario (por ejemplo, cuando información proporcionada por las actividades de seguimiento de la firma de auditoría, inspecciones externas u otras fuentes relevantes, indican que las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría no están funcionando eficazmente).

El apartado A11 proporciona orientación sobre las medidas que el socio del encargo puede tomar si está claro que las respuestas de la firma de auditoría a los riesgos de calidad no son eficaces en el contexto del encargo específico o si el socio del encargo no es capaz de confiar en las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría.



Apartado A6 - Ejemplos de respuestas en la firma de auditoría a riesgos de calidad en las que el equipo del encargo puede confiar para el cumplimiento de los requerimientos de la NIA 220 (Revisada)

- procesos de selección de personal y de formación profesional;
- las aplicaciones de tecnologías de la información (TI) que dan soporte al seguimiento de la independencia por la firma de auditoría;
- el desarrollo de aplicaciones de TI que dan apoyo a la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría; y
- el desarrollo de metodologías de auditoría y de las herramientas de implementación y orientaciones correspondientes.

PRINCIPALES CAMBIOS Y RECORRIDO POR LA NIA 220 (REVISADA)



Esta sección de la Guía resalta los principales cambios que introduce la NIA 220 (Revisada) con respecto a la actual NIA 220 organizados por secciones de requerimientos (títulos) de la NIA 220

Responsabilidades de liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad de las auditorías



NIA 220 (Revisada),
apartados: 13–15,
A28-A37



Las responsabilidades de liderazgo son claves en la aplicación de la NIA 220 (Revisada) porque el socio del encargo es el responsable último, y por tanto rinde cuentas, del cumplimiento de la NIA 220 (Revisada).

Además de las cuestiones analizadas anteriormente (véase «un nuevo foco en las responsabilidades de liderazgo» de la página 5), los requerimientos de esta sección establecen el enfoque global sobre el liderazgo de los encargos de auditoría, incluido:

- La necesidad de crear un entorno que enfatice la cultura de la firma de auditoría y el comportamiento esperado;

- La necesidad de actuaciones claras, congruentes y eficaces que reflejen el compromiso de la firma de auditoría con la calidad.
- Las responsabilidades del socio del encargo al asignar el diseño o realización de procedimientos, tareas o actuaciones a otros miembros del equipo del encargo.

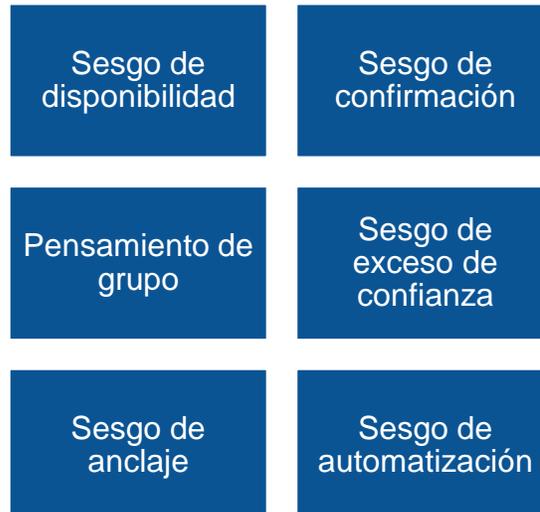
El material de aplicación de esta sección proporciona ejemplos del modo en el que el socio del encargo puede demostrar su participación en el encargo de auditoría.

Mitigar las trabas al escepticismo profesional

La NIA 220 (Revisada) enfatiza la importancia de que cada miembro del equipo del encargo aplique el escepticismo profesional. Sin embargo, también reconoce que las condiciones inherentes a algunos encargos de auditoría pueden originar presiones sobre el equipo del encargo que pueden impedir la adecuada aplicación del escepticismo profesional en el diseño y aplicación de procedimientos de auditoría y en la evaluación de la evidencia de auditoría, e incluye material que explica:

- cómo los impedimentos al escepticismo profesional (como las restricciones presupuestarias, fechas límite ajustadas, falta de cooperación por parte de la dirección o exceso de confianza en herramientas y técnicas automatizadas) pueden afectar a la realización de la auditoría (véase el apartado A34);
- los sesgos inconscientes o conscientes que pueden impedir el ejercicio del escepticismo profesional (véase el apartado A35); y
- las posibles actuaciones que puede realizar el equipo del encargo para mitigar los impedimentos al escepticismo profesional (véase el apartado A36). Algunas actuaciones pueden incluir permanecer alerta ante cambios en las circunstancias del encargo que hagan necesarios recursos adicionales o diferentes para el encargo, alertar al equipo del encargo cuando exista una mayor vulnerabilidad al sesgo o involucrar a miembros más experimentados del equipo del encargo en ciertas actividades.

Tipos de sesgos



La NIA 220 (Revisada) también incluye material de aplicación nuevo que explica el modo en el que los requerimientos de la NIA 220 (Revisada) se relacionan con los requerimientos de la firma de auditoría en la NIGC 1 (veáanse los apartados A4-A11).



La actual NIA 220 requiere que el socio del encargo se mantenga alerta ante incumplimientos de requerimientos de ética aplicables por parte de los miembros del equipo del encargo, que determine la actuación adecuada si un incumplimiento llega a conocimiento del socio del encargo y concluir sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia. Además de reforzar estos requerimientos actuales, la NIA 220 (Revisada) incluye requerimientos nuevos y material de aplicación acerca de:



- un conocimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia, y si otros miembros del equipo del encargo conocen esos requerimientos y las correspondientes políticas o procedimientos (véanse los apartados 16-17, A23-A25, A38-A44 y A48);
- las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (véanse los apartados 18 y A43-A44);
- la determinación de si los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia, se han cumplido (véanse los apartados 21, A38 y A47).



El apartado A46 de la NIA 220 (Revisada) proporciona ejemplos de actuaciones si llegan a conocimiento del socio del encargo, a través del sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría, o de otras fuentes, cuestiones que indiquen que no se han cumplido requerimientos de ética aplicables según la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría.



La NIA 220 (Revisada) también incluye nuevo material de aplicación que:

- se relaciona con los requerimientos en la firma de auditoría contenidos en la NIGC 1 que tratan los requerimientos de ética aplicables (véanse los apartados A40, A43 y A45 de la NIA 220 (Revisada)) y
- se relaciona con el requerimiento en la NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros* de incluir una declaración acerca de la independencia del auditor (véase el apartado A47 de la NIA 700 (Revisada)).



La aceptación y continuidad es fundamentalmente una responsabilidad de la firma de auditoría. La actual NIA 220 requiere que el socio del encargo esté satisfecho de que se siguen procedimientos de aceptación y continuidad adecuados, que determine que las conclusiones pertinentes son adecuadas y que comunique inmediatamente a la firma de auditoría información que, de haberse conocido con anterioridad, podría haber llevado a la firma de auditoría a rehusar el encargo de auditoría. Además de mantener estos requerimientos actuales, la NIA 220 (Revisada) incluye un requerimiento nuevo y material de aplicación relativo a la información obtenida

durante el proceso de aceptación y continuidad, el cual debe tenerse en cuenta al planificar y realizar el encargo de auditoría de conformidad con las NIA (véanse los apartados 23 y A53-A56).



Los apartados A53–A54 de la NIA 220 (Revisada) proporcionan ejemplos de información obtenida durante el proceso de aceptación y continuidad que puede ayudar al socio del encargo a cumplir los requerimientos de esta y otras NIA y a tomar decisiones informadas sobre las actuaciones adecuadas.



La NIA 220 (Revisada) también incluye material de aplicación nuevo relacionado con los requerimientos para la firma de auditoría contenidos en la NIGC 1 sobre la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos (véanse los apartados A49 y A51 de la NIA 220 (Revisada)).



NIA 220 (Revisada),
apartados: 25-28,
A59-A79

Recursos para el encargo

La actual NIA 220 solo trata de la asignación de los miembros del equipo del encargo. La NIA 220 (Revisada) lo amplía significativamente para incluir, ahora, requerimientos que tratan el conjunto completo de recursos necesarios en el encargo para gestionar y alcanzar la calidad. Un cambio importante en la NIA 220 (Revisada) es que,

ahora, esta requiere que el socio del encargo tome medidas si los recursos asignados o puestos a disposición son insuficientes o inadecuados en las circunstancias del encargo. Las medidas adecuadas incluyen la comunicación con las personas adecuadas, tal como el personal de la firma de auditoría con responsabilidad en el área de recursos o en actividades de gestión de la calidad, acerca de la necesidad de recursos adicionales o alternativos.



El apartado A60 de la NIA 220 (Revisada) proporciona ejemplos de cuándo el equipo del encargo puede obtener recursos de manera directa en lugar de hacerlo a través de la firma de auditoría. Ello puede suceder cuando un auditor de un componente es nombrado por la dirección del componente para realizar procedimientos de auditoría en nombre del equipo del encargo del grupo.



La NIA 220 (Revisada) contiene orientaciones para situaciones en las que los recursos son insuficientes o inadecuados en las circunstancias del encargo. En breve:

- El apartado A75 explica la relación con las responsabilidades de la firma de auditoría en la NIGC 1. También indica que las prioridades financieras y operativas no eliminan las responsabilidades del socio del encargo de alcanzar la calidad y de determinar que los recursos para el encargo son suficientes y adecuados.
- El apartado A76 trata el trabajo de los auditores de componentes en las auditorías de grupos.
- El apartado A77 proporciona ejemplos de situaciones en las que las respuestas de la firma de auditoría a los riesgos de calidad no son eficaces con relación a los recursos.
- El apartado A78 enumera posibles actuaciones adecuadas para responder a recursos insuficientes o no adecuados.

El apartado 25 de la NIA 220 (Revisada) requiere que el socio del encargo determine que se han asignado o puesto a disposición del equipo del encargo los recursos suficientes y adecuados. Esta determinación se ve afectada por la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría, las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría y los cambios que pueden surgir durante el encargo. Por ejemplo, las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría pueden requerir, en algunas circunstancias, la utilización de ciertas aplicaciones de TI, tales como software de auditoría, o que en el equipo de auditoría participen especialistas internos.

Ejemplo de cómo abordar unos recursos insuficientes o inadecuados

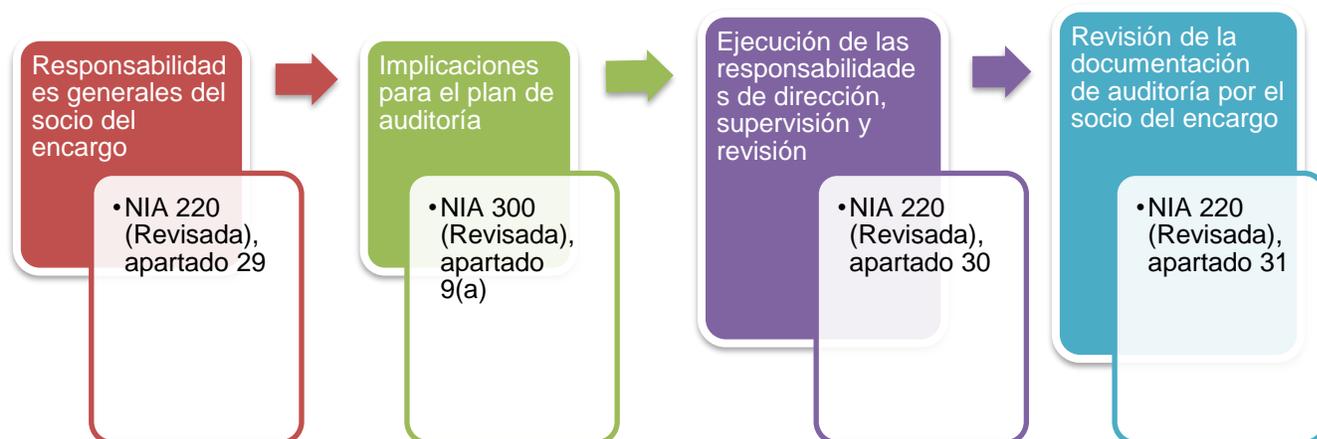
Un socio del encargo determinó que los miembros del equipo del encargo asignados inicialmente no eran suficientes ni adecuados para realizar el encargo. En concreto, al equipo del encargo le faltaban recursos suficientes de liderazgo considerando el tamaño y complejidad del encargo y de habilidades en materia de ingresos de contratos y derivados.

En consecuencia, el socio del encargo comunicó esta información al personal adecuado en la firma de auditoría. La firma de auditoría asignó:

- Un socio y director adicional para ayudar con su conocimiento especializado y dirección, supervisión y revisión adicionales. El socio tiene experiencia en la contabilidad de ingresos específica implicada.
- Un experto en derivados.
- Un gerente de proyecto para ayudar en el seguimientos del progreso de la auditoría con respecto al plan de auditoría.

El apartado 26 amplía el contenido de la actual NIA 220 al requerir la determinación de si los miembros del equipo del encargo, así como cualesquiera expertos externos del auditor y auditores internos que prestan ayuda directa, tienen, en conjunto, la competencia y capacidad adecuadas para realizar el encargo, incluido el tiempo suficiente.

La NIA 220 (Revisada) requiere que el socio del encargo asuma la responsabilidad de la dirección y supervisión del equipo del encargo y de la revisión de su trabajo. Las responsabilidades de dirección, supervisión y revisión pueden recaer únicamente en el socio del encargo o pueden compartirse con otros miembros del equipo del encargo - véase «graduación» más arriba.



Tal y como se muestra en el diagrama anterior, el apartado 29 es el punto de inicio de la dirección, supervisión y revisión. Según el apartado 29 el socio del encargo asumirá la responsabilidad de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, así como de la revisión de su trabajo. Esta es la obligación general.

Tal y como se indica más arriba, las responsabilidades de dirección, supervisión y revisión pueden compartirse. Ello significa que el socio del encargo puede no planificar y ejecutar toda las actividades dirección, supervisión y revisión. Por lo tanto, el apartado 30 se centra en la determinación por el socio del encargo de que la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión se realiza en todo el encargo de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría (véase el apartado 31(b) de la NIGC 1); las normas profesionales y otros requerimientos de disposiciones legales y reglamentarias, y que responden a la naturaleza y circunstancias del encargo.

También se requiere que el socio del encargo revise documentación de auditoría en momentos adecuados en el transcurso del encargo de auditoría (véase el apartado 31). Es importante indicar que el requerimiento exige específicamente que el socio del encargo revise documentación relacionada con cuestiones significativas y juicios significativos. «Cuestiones significativas» es un término utilizado en el apartado 8(c) de la NIA 230 y no se explica más detalladamente en la NIA 220 (Revisada). Por contra, la NIA 220 (Revisada) contiene orientaciones sobre los tipos de juicios que pueden ser juicios significativos (véase el apartado A92). Además, se requiere que el socio del encargo revise la documentación de auditoría relativa a otras cuestiones que, según el juicio profesional del socio del encargo, son relevantes para sus responsabilidades (véase el apartado A93). No es necesario

i Por una modificación de concordancia al apartado 9(a) de la NIA 300, ahora se requiere que el plan de auditoría incluya una descripción de la naturaleza, momento de realización y extensión de las actividades dirección, supervisión y revisión planificadas.

i El apartado A95 de la NIA 220 (Revisada) proporciona ejemplos del modo en el que el enfoque de la dirección, supervisión y revisión puede adaptarse a las circunstancias del encargo.

que el socio del encargo revise toda la documentación de auditoría.

La NIA 220 (Revisada) también requiere que el socio del encargo revise los estados financieros, el informe de auditoría y las comunicaciones formales escritas a la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad o a las autoridades reguladoras (véanse los apartados 33-34). Estos se añadieron a la norma para clarificar y reforzar las responsabilidades del auditor con relación a la comunicación con terceros.

 El apartado A98 de la NIA 220 (Revisada) indica que el juicio profesional se aplica para determinar las comunicaciones escritas a revisar.

La NIA 220 (Revisada) también proporciona ejemplos de tipos de cuestiones cubiertas por los requerimientos de dirección, supervisión y revisión y las correspondientes políticas o procedimientos de la firma de auditoría (véanse los apartados A85-A89).



NIA 220 (Revisada),
apartados: 35,
A99-A102

Consultas



Si bien no se incluyen cambios sustanciales en el requerimiento relativo a consultas, la NIA 220 (Revisada) incluye nuevo material de aplicación que relaciona los requerimientos que tratan la consulta sobre cuestiones complejas o controvertidas en la firma de auditoría con los contenidos en la NIGC 1 (véase el apartado A99 de la NIA 220 (Revisada)).



NIA 220 (Revisada),
apartados: 36,
A103-A106

Revisión de la calidad del encargo

 La actual NIA 220 incluye requerimientos y orientaciones sobre la realización de la revisión de la calidad del encargo, incluidos requerimientos dirigidos al revisor de la calidad del encargo. Estos requerimientos y orientaciones se han movido ahora a la NIGC 2. Aunque ya no existen requerimientos sobre la realización de la revisión de la calidad del encargo en la NIA 220 (Revisada), la norma revisada todavía contiene requerimientos y orientaciones sobre las responsabilidades del socio del encargo relacionadas con una revisión de la calidad del encargo. Ello se centra más en el modo en el que el socio del encargo y el equipo del encargo interactúan con el revisor de la calidad del encargo (véanse los apartados 36 y A103-A106). Además de mantener esos requerimientos actuales, la NIA 220 (Revisada) incluye un nuevo requerimiento explícito de que:

El socio del encargo colabore con el revisor de la calidad del encargo e informe a otros miembros del equipo del encargo de su responsabilidad de hacerlo (véase el apartado 36(b)).



La NIA 220 (Revisada) incluye también nuevo material de aplicación que:

- se relaciona con los requerimientos en la firma de auditoría contenidos en la NIGC 1 que tratan las revisiones de la calidad de los encargos (véase el apartado A103 de la NIA 220 (Revisada)) y
- se relaciona con el requerimiento en la NIGC 2 de que se impida al socio del encargo fechar el informe del encargo hasta no haber recibido la notificación del revisor de la calidad del encargo de que la revisión de la calidad del encargo ha finalizado (véase el apartado A104 de la NIA 220 (Revisada)).



NIA 220 (Revisada),
apartados: 37-38,
A107-A108

Diferencias de opinión



La actual NIA 220 requiere que el equipo del encargo siga las políticas y procedimientos de la firma de auditoría para tratar y resolver las diferencias de opinión. Además de mejorar este requerimiento actual, la NIA 220 (Revisada) incluye un requerimiento nuevo que proporciona mayor especificidad sobre la función del socio del encargo en el manejo de las diferencias de opinión por el socio del encargo. El apartado 38 La NIA 220 (Revisada) también requiere que el socio del encargo:

- asuma la responsabilidad de que las diferencias de opinión se traten y resuelvan de conformidad con las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría;
- determine que las conclusiones que se han alcanzado están documentadas y se han implementado; y
- no feche el informe de auditoría hasta que no se hayan resuelto las diferencias de opinión.



La NIA 220 (Revisada) también incluye nuevo material de aplicación que relaciona los requerimientos en la firma de auditoría incluidos en la NIGC 1 que tratan las diferencias de opinión.



NIA 220 (Revisada),
apartados: 39, A109-
A112

Seguimiento y corrección



La NIA 220 (Revisada) mejora y clarifica los requerimientos de seguimiento y corrección de la IA 220. La norma revisada se basa en la premisa que el socio del encargo es responsable de tratar los aspectos relevantes del proceso de seguimiento y corrección, lo que incluye:

- obtener un conocimiento de la información del proceso de seguimiento y corrección de la firma de auditoría comunicada por la firma de auditoría incluida, en su caso, la información del proceso de seguimiento y corrección de la red y en las firmas de auditoría de la red;
- determinar la relevancia y efecto en el encargo de auditoría de la información a la que se refiere el apartado 39(a) y tomar las medidas adecuadas; y
- permanecer alerta durante todo el encargo de auditoría a información que pueda ser relevante para el proceso de seguimiento y corrección de la firma de auditoría y comunicar esa información a los responsables del proceso.



La NIA 220 (Revisada) también incluye material de aplicación nuevo que la relaciona con los requerimientos en la firma de auditoría contenidos en la NIGC 1 que tratan el proceso de seguimiento y corrección (véase el apartado A109 de la NIA 220 (Revisada)).



NIA 220 (Revisada),
apartados: 41, A117-
A120

Documentación



La actual NIA 220 incluye requerimientos sobre la documentación de la revisión de la calidad del encargo de la auditoría dirigidos al revisor de la calidad del encargo. Estos requerimientos se han trasladado ahora a la NIGC 2. Sin embargo, la norma revisada requiere ahora que el auditor incluya en la documentación de auditoría (si el encargo de auditoría está sujeto a una revisión de la calidad del encargo) que la revisión de la calidad del encargo se haya finalizado en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella (véase el apartado 41(c) de la NIA 220 (Revisada)).



La NIA 220 (Revisada) incluye también nuevo material de aplicación que:

- se relaciona con los requerimientos generales de documentación de la NIA 230, *Documentación de auditoría* (véase el apartado A117) y
- explica que los requerimientos sobre documentación de la realización contenidos en la NIA 220 (Revisada) pueden cumplirse de diversas maneras (véase el apartado A118).



NIA 220 (Revisada),
apartados: 40, A113-
A116

Asumir la responsabilidad global de gestionar y alcanzar la calidad



La NIA 220 (Revisada) requiere que, antes de fechar el informe de auditoría, el socio del encargo determine que él o ella han asumido la responsabilidad global de gestionar y alcanzar la calidad del encargo de auditoría. Este requerimiento también trata la participación del socio del encargo durante toda la auditoría y que la naturaleza y circunstancias del encargo, y cualquier cambio sobre estas, así como las correspondientes políticas y procedimientos se han tenido en cuenta para cumplir con la NIA 220 (Revisada). Este requerimiento es el puntal de los requerimientos relacionados con las responsabilidades de liderazgo descritas más arriba.

El material de aplicación incluye ejemplos de situaciones en las que el socio del encargo pudiera no ser capaz de concluir acerca de que su participación fue suficiente y adecuada. El material de aplicación también incluye ejemplos de medidas que el socio del encargo puede tomar para responder a esa situación.



La actual NIA 220 no incluye un requerimiento de que el socio del encargo que tiene la responsabilidad global «retroceda». El nuevo requerimiento (apartado 40) se añadió para que el socio del encargo reflexionara sobre su propia participación y que estuviera atento ante indicadores de que esta pudiera no ser suficiente y adecuada.



La NIA 220 (Revisada) también incluye material de aplicación nuevo que se relaciona con los correspondientes objetivos de calidad y requerimientos contenidos en la NIGC 1 (véase el apartado A113).

Auditorías de grupos



La NIA 220 (Revisada) se desarrolló para ser aplicada con la NIA 600² actual incluidas las mejoras como la clarificación de la definición del equipo del encargo y el nuevo foco en las responsabilidades de liderazgo del socio del encargo sobre el equipo del encargo en su conjunto.

Para mejorar las relaciones entre la NIA 220 (Revisada) y la NIA 600, el IAASB ha iniciado un [proyecto para revisar la NIA 600](#). La NIA 600 (Revisada)³ fue aprobada por el IAASB en su reunión de 21 de diciembre.

² NIA 600, *Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

³ NIA 600(Revisada), *Consideraciones especiales - Auditorías de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*

Esta Guía de aplicación, *First-time implementation guide: International Standard on Auditing 220 (Revised)* del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento IAASB, publicada por la Federación Internacional de Contadores en junio de 2021 en inglés, ha sido traducida al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en diciembre de 2022 y se reproduce con el permiso de la IFAC. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es el publicado en inglés. La IFAC no asume responsabilidad alguna por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma.

Texto en inglés de *Guía de implementación por primera vez: NIA 220 (Revisada)* © 2021 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español de *Guía de implementación por primera vez: NIA 220 (Revisada)* © 2022 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: *First-time implementation guide: International Standard on Auditing 220 (Revised)* © 2021.

Contacte con permissions@ifac.org para obtener permiso para reproducir, almacenar o transmitir o para cualquier otro uso similar de este documento.