

## NOTA EXPLICATIVA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE GESTIÓN DE LA CALIDAD 1 ADAPTADA PARA SU APLICACIÓN AL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL (NE-NIGC 1-ES-SP)

Advertencia: la lectura de esta Nota Explicativa no tiene por objeto la sustitución del análisis profundo ni el obligado conocimiento de la NIGC 1-ES-SP correspondiente, por parte del auditor público.

### ALCANCE

Responsabilidades del órgano de control (o parte especializada de este) en el diseño, implementación y operatividad de un sistema de gestión de la calidad, lo que implica establecer procedimientos para:

- La revisión de trabajos (esta norma, NIGC 1-ES-SP).
- La elección de revisores (NIGC 2-ES-SP).
- La gestión de la calidad por los responsables del trabajo y los equipos (NIA-ES-SP 1220 revisada).

### OBJETIVOS:

- Cumplir con las normas profesionales y los requerimientos legales.
- Emitir informes correctos en función de las circunstancias.
- Establecer un sistema de gestión de la calidad que aporte una seguridad razonable de que se alcanzan los dos objetivos anteriores.

Como síntesis, la calidad parte del compromiso de una cultura que la favorezca y que se implemente en el diseño y desarrollo de un sistema que se integre de forma armoniosa en las competencias de control del órgano correspondiente (o de una parte especializada de este).

### DEFINICIONES

**Deficiencia:** no fijar (o determinarlo mal), un objetivo, un riesgo, un procedimiento de revisión o un elemento importante relacionado con la calidad. Son hallazgos del sistema de gestión de calidad obtenidos por la unidad o el responsable del elemento de seguimiento, inspecciones externas u otras fuentes que también se pueden materializar en los trabajos.

**Documentación del trabajo** o papeles de trabajo: registro de la evidencia del auditor.

**Inspecciones:** revisión externa del sistema de gestión de la calidad para proporcionar una seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos a este son pertinentes, adecuados y operan eficazmente.

**Responsable del trabajo:** profesional nombrado para la realización de la auditoría y sus fases, incluido el informe y la supervisión del equipo de trabajo, siendo este el conjunto de profesionales que participan en una auditoría, sin que se incluyan, en su caso, los profesionales externos ni los auditores internos de la auditada.

**Revisión de la calidad y revisor de calidad:** la revisión de la calidad consiste en una evaluación objetiva de los juicios significativos aplicados en el trabajo y las conclusiones alcanzadas sobre este por el equipo de auditoría antes de la emisión del informe. Esta revisión será realizada por el revisor de calidad, profesional con la experiencia adecuada y suficiente y la disponibilidad de tiempo necesaria para realizar la revisión.

**Sistema de gestión de la calidad (SGC):** es el mecanismo que crea un entorno en el órgano de control que permite y apoya a los equipos de auditoría en la realización de trabajos de calidad.

Esto se consigue al enfocarse en cómo el órgano de control gestiona la calidad de los trabajos realizados. Se trata de un sistema integrado por ocho componentes, adaptados a las circunstancias del órgano de control y de los trabajos que realiza, e interrelacionados funcionando como un todo.

**Responsabilidad última del sistema de gestión de la calidad (autoridad máxima):** incluye la explicación de los resultados obtenidos en la aplicación del sistema y ha de estar a cargo del máximo responsable del órgano de control o de un comité, pudiendo haber diferentes niveles de responsabilidad, en función de la complejidad de la organización.

**Responsabilidad operativa (autoridad operativa):** puede incluir el proceso de seguimiento o corrección en los trabajos y el control del cumplimiento de los principios éticos y de independencia.

- Entre ambas autoridades (máxima y operativa) tiene que haber una línea de comunicación directa.
- La asignación de dichas funciones de responsabilidad se hará teniendo en cuenta criterios de autoridad, conocimiento, experiencia y disponibilidad de tiempo y de los recursos humanos, tecnológicos, intelectuales y proveedores de servicios suficientes.

#### REQUERIMIENTOS DE LA NIGC 1-ES-SP

Los requerimientos son los requisitos que el órgano de control (o parte especializada de este) debe cumplir, es decir, su cumplimiento es obligatorio. El órgano de control debe de cumplir todos los requerimientos, incluidos los requisitos de los componentes del SGC. No obstante, puede haber flexibilidad en la organización de los ocho componentes y, asimismo, se puede elegir utilizar diferentes terminologías o marcos para describir los componentes del SGC.

Los componentes *Proceso de valoración del riesgo por el órgano de control (o parte especializada de este)* y *Proceso de seguimiento y corrección* establecen procesos específicos que se deben seguir. Los restantes componentes que se describen en la norma comprenden objetivos de calidad que se deben establecer y que forman la base para identificar y evaluar los riesgos de calidad y diseñar e implementar las respuestas a estos riesgos.

#### EL SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD DEL ÓRGANO DE CONTROL (O PARTE ESPECIALIZADA DE ESTE)

##### Características:

- **Interconectado:** diseño, implementación y funcionamiento basado en riesgos e interconectado y retroalimentado de forma unívoca y continua desde el órgano de control (o parte especializada de este) con las unidades que realizan los trabajos, así como entre los componentes del sistema.
- **Basado en riesgos:** implica establecer objetivos de calidad y definir aquellos asuntos que puedan impedir la consecución de estos objetivos (riesgos), identificados y valorados y subsecuentemente, establecer aquellos procedimientos que los reduzcan o mitiguen hasta límites tolerables (objetivo concreto-riesgo identificado y valorado-procedimiento diseñado). Ejemplo, para el objetivo “mejora de la calidad en determinados trabajos de entidades con mayor riesgo reputacional”, los riesgos serían la complejidad o dificultad en la comprobación del valor de determinados activos, la excesiva reglamentación de determinados ingresos y la desestructuración del sistema informático.

De acuerdo con el funcionamiento del sistema de gestión de la calidad habría que proceder:

1. Dentro del proceso de valoración del riesgo por el órgano de control (o una parte especializada de este), este tasaré como componente del riesgo esas áreas y así podrá hacer el análisis de evolución.
2. Como respuestas a esos riesgos determinados por el órgano de control (o parte especializada de este), este procedería a:
  - En la realización del trabajo: incorporar al equipo especialista en valoración de activos, ampliar en ingresos las pruebas sustantivas y en detalle y pedir una auditoría informática.
  - Dentro del plan de revisión de la calidad de los trabajos: el trabajo sería seleccionado en atención a sus riesgos para ser objeto de una revisión de la calidad, con revisión específica de estas áreas y su tratamiento en el informe.
- **Transparencia:** se puede materializar en un informe de quien tenga la responsabilidad última del sistema.
- **Escalabilidad o graduación** de acuerdo con la naturaleza y características del órgano de control (o parte especializada de este) y las de los trabajos realizados.
- **Principio de responsabilidad** del órgano de control (o parte especializada de este) aunque esté inserta en una organización mayor o sea receptor de servicios de calidad de terceros.
- **Estructuración determinada:** existencia de ocho componentes o estructuras básicas preestablecidas e interrelacionadas, funcionando como un todo. Estos ocho componentes son:
  - El proceso de valoración del riesgo por la firma de auditoría.
  - Gobierno y liderazgo.
  - Requerimientos de ética aplicables.
  - Inicio y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos.
  - Realización del trabajo.
  - Recursos.
  - Información y comunicación.
  - El proceso de seguimiento y corrección.

### COMPONENTES DEL SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD (SGC)

- **El proceso de valoración del riesgo.** Consiste en:
  - Fijar los objetivos y, en su caso, subobjetivos, de los componentes del sistema de gestión de calidad (a excepción del proceso de valoración del riesgo por el órgano de control y del proceso de seguimiento y corrección, porque estos dos componentes son procesos en sí mismos), determinar los riesgos para conseguirlos y establecer las respuestas, esto es, procedimientos para mitigarlos a un nivel razonable. En ello tienen que ver los resultados del proceso de seguimiento y corrección, quejas, denuncias, fuentes externas e internas de trabajos o informes, incremento de competencias sin más recursos para atenderlas, falta de definición de responsabilidades en algunas tareas relacionadas con los trabajos, complejidad operativa de los recursos intelectuales o informáticos -ajenos o nuevos- que no son bien entendidos, la asignación de los trabajos por criterios distintos a los técnicos, por ejemplo, criterios de cercanía o territoriales.

En relación con los objetivos, es relevante su concreción y detalle. En relación con los riesgos, la probabilidad de que se produzcan y cómo puedan afectar negativamente a la consecución de uno o varios objetivos de calidad, ya sea de forma individual o asociado a otros riesgos, y el tiempo que se tarden en detectar

y aplicar medidas mitigadoras (detección-corrección). No es necesario que se asignen a los riesgos de calidad, clasificaciones o puntuaciones formales, aunque tampoco se impiden. Para ello, se tendrán en cuenta tanto los riesgos derivados de la naturaleza de la organización, como los de los trabajos que realiza.

- Considerar el conocimiento de las condiciones, hechos o circunstancias que puedan afectar negativamente a los objetivos.
  - Tener en cuenta las circunstancias del órgano de control (o parte especializada de este): su dimensión, sus recursos, el estilo de dirección, disposiciones legales que le afectan, la complejidad en el ejercicio de sus competencias, etc.
  - Considerar la naturaleza y circunstancias de los trabajos: los tipos de trabajos y los tipos de entidades auditadas.
  - Establecer las pruebas: comprobar el grado de producción de estos riesgos y, por tanto, el grado de consecución de los objetivos. Estas pruebas pueden establecerse en el órgano de control (o parte especializada de este) o en el trabajo o en una combinación de ambos, por ejemplo, se puede establecer un servicio de consultas que asesore tanto a los responsables de los trabajos, como a los responsables del órgano de control (o parte especializada de este).
  - Dimensionar las pruebas que tendrán que ser proporcionadas al riesgo. Entre estas pruebas se incluirán aquellas relacionadas con la protección de la independencia y de los principios éticos.
  - Establecer, si se considera necesario, objetivos de calidad adicionales y, por tanto, pruebas adicionales ante cambios de objetivos y de riesgos.
- **Gobierno y liderazgo.** Define el entorno que sustenta la gestión de la calidad:
    - Estableciendo, desarrollando y divulgando la cultura de la calidad.
    - Expresando la firme intención de defender el interés público de los trabajos realizados.
    - Resaltando la importancia del cumplimiento de las normas de ética, de independencia y de incompatibilidad.
    - Mentalizando al personal de la necesidad ineludible de hacer los trabajos con calidad.
    - Considerando que la calidad ha de formar parte de las decisiones de forma expresa, tiene que ser un elemento relevante de ellas.
    - Considerando que los dirigentes son los responsables de la calidad y de rendir cuentas sobre el sistema mediante normas concretas y comunicaciones claras.
    - Diseñando la estructura organizativa y la asignación de funciones de forma que no se produzcan colusiones o situaciones de riesgo para la independencia.
    - Asignando los recursos teniendo en cuenta la calidad, para lo cual el responsable último del sistema de gestión de la calidad y de rendir cuentas sobre él, ha de tener la posibilidad de decidir sobre esta asignación.

Algunos de los aspectos anteriores se pueden concretar en el compromiso de trabajo en equipo, en el respeto por los criterios e ideas ajenas, en la persecución de la excelencia, en el desarrollo de la formación permanente de forma uniforme en la organización o en la especialización del personal.

- **Requerimientos de ética aplicables**

Han de conocerse todos los criterios regulatorios y operativos sobre el tema y en este sentido se ha de dar formación sobre la materia, se ha de difundir, evacuar consultas sobre temas complejos, discutir en los equipos y compilar la documentación sobre todo

el proceso (Instrucción de la Oficina Nacional de Auditoría 01/2018 sobre la protección de la independencia en los trabajos de auditoría pública, control financiero permanente, control financiero de subvenciones y control de fondos europeos (IONAPI)). En la NIGC 1-ES-SP se reconoce que el sector público puede tener una buena situación, al existir regulación transversal que favorece la objetividad, la cual puede reforzar la independencia.

- **Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría**

En este apartado hay que considerar que tanto el inicio como la continuidad de un trabajo se hacen por el establecimiento de competencias legales en el sector público, sin embargo, puede ser aplicado para allegar información y decidir sobre qué unidad del órgano de control (o parte especializada de este) puede realizar mejor el trabajo o si es conveniente que lo desarrolle el propio órgano o en colaboración. En este apartado se tendrán en cuenta:

- Información sobre la naturaleza y circunstancias del trabajo (factores normativos relevantes, estructura organizativa del auditado, operaciones prototípicas, modo de financiación).
- Integridad y valores éticos de los gestores y su repercusión externa. Si estas actitudes pueden repercutir en el trabajo por ocultación, dilación, transformación o completitud de la información, etc.
- Obtención de fuentes internas (por ejemplo, otros trabajos realizados por el propio órgano de control) o fuentes externas (como otros órganos de control, terceros relacionados, antecedentes en diarios, en tribunales y otros).
- Indagación, en su caso, ante otros órganos de control u otros auditores, incluidos los que han sido precedentes.
- Análisis de normas, convenios o cualesquiera otros instrumentos jurídicos que puedan generar efectos sobre la competencia para realizar el trabajo.
- Si el órgano de control (o una parte especializada de este) no tiene capacidad para realizar el trabajo cumpliendo las normas (por falta de recursos humanos, tecnológicos, técnicos, temporales, etc., de conocimientos especializados, por generación de efectos éticos no adecuados o incluso que no se disponga de medios para una revisión ulterior de la calidad del trabajo).
- Prioridades financieras o de coste, no tanto para allegar recursos para el órgano de control, sino para revisar asuntos de mayor efecto financiero o de implicación de más recursos (en la norma se refiere a temas financieros internos, de honorarios, concentración de facturación, etc.).

- **Realización del trabajo.** Hemos de tener en cuenta los siguientes asuntos:

- La responsabilidad global, participación suficiente, dirección y supervisión del trabajo por parte del responsable del mismo: verificación de un adecuado avance, comprensión de las instrucciones importantes, seguimiento de la planificación, determinación de temas relevantes que deben ser consultados, realización de los procedimientos previstos, obtención de la evidencia de las conclusiones y resultados, concordancia del informe con la evidencia.
- La disposición de un equipo de trabajo con conocimientos suficientes, los cuales se revisarán el trabajo, de acuerdo con las circunstancias, entre ellos: de los miembros de más experiencia a los de menos. Han de ser conscientes de sus responsabilidades y de la aplicación del escepticismo (atención a cuando haya impedimentos contra dicho escepticismo) y del criterio profesional.

- La concurrencia de colaboradores o proveedores de servicios externos y la comunicación con estos y su supervisión por parte del responsable del trabajo.
- Establecer y propiciar un sistema de formulación y tratamiento de consultas sobre temas complejos, que pueden ser tanto dentro como fuera del órgano de control, a personal especializado; así como de resolución, en su caso, de controversias o diferencias de opinión dentro del equipo o de este con el revisor de calidad.
- La determinación del periodo en que se tienen que cerrar (normalmente son 60 días desde la fecha del informe) los papeles de trabajo, así como la utilización de aplicaciones informáticas para controlar y racionalizar la gestión del archivo.
- **Recursos.** Distingue tres tipos de recursos: humanos, tecnológicos e intelectuales y aborda la condición de proveedores de servicios que pueden prestar los tres:
  - Humanos: empleados públicos que hayan accedido a la función pública, según la regulación del sector público sobre tal acceso, teniendo en cuenta la competencia y capacidad, conocimiento y experiencia, compromiso con la calidad (asignación de personal competente al sistema de gestión de la calidad), evaluación, asignación a los trabajos, formación continua y retribución del personal, contratación de colaboradores externos, conforme a la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, *de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014*, bien para la realización de los trabajos o para el sistema de gestión de la calidad. En relación con esto último se matiza y, en cierto modo, se limita ese servicio en relación con la calidad.
  - Tecnológicos: tanto para la realización de los trabajos como para el sistema de gestión de la calidad. En tal sentido tendrán que involucrarse aplicaciones y sistemas informáticos en la realización del trabajo, tales como gestores de papeles, bases de datos, sistemas de captación de información contable y financiera, gestores y descriptores de informes, aplicaciones de gestión de la calidad para acceso a información y comunicación con los que ejecuten los trabajos. En definitiva: recursos tecnológicos para el diseño e implementación del sistema, para el funcionamiento de los equipos del trabajo, para la selección y configuración de los equipos de supervisión, para el sistema de seguimiento y corrección, para la gestión de la información, configuración de pruebas y respuestas y seguimiento de componentes como la formación o el control de la independencia o para la relación entre los anteriores, etc.
  - Recursos intelectuales: desarrollos y asesoramientos técnicos congruentes con las normas profesionales y legales, material de orientación, formas de trabajo, desarrollos concretos, etc., bien recopilados y disponibles. Los recursos intelectuales deben estar disponibles a través de los recursos tecnológicos. Tanto unos como otros se pueden allegar mediante proveedores de servicios.
  - Proveedor de servicios: persona física o jurídica o una organización, todos ellos externos al órgano de control que proporcionan un recurso que se utiliza en su sistema de gestión de la calidad o en la realización de trabajos. La responsabilidad sigue siendo del órgano de control (o parte especializada de este).
- **Información y comunicación.** Se abordan los siguientes temas:

- La gestión y control de la información relevante para la evaluación de la calidad (de fuentes internas y externas) y su comunicación a la organización (mediante los canales oportunos establecidos). Se trata de un proceso continuo y sistematizado de información que se recibe, se trata y se transmite. Este proceso se puede concretar en la existencia de recursos tecnológicos (sistemas, aplicaciones informáticas, bases de datos, etc.) y recursos intelectuales (resoluciones, instrucciones, notas, guías, manuales, etc.)
  - El establecimiento de puntos de comunicación en base a la organización y entre ellos estandarizar y formalizar esta información, lo que será conveniente realizar mediante procedimientos informáticos. Por ejemplo, un punto de comunicación será el órgano de control (o la parte especializada de este) que emite instrucciones públicas al resto de los puntos o información global sobre el sistema; el responsable que emite comunicación al órgano o al revisor de calidad o al área de gestión de la calidad, etc.
  - La información que se ha de recibir de fuentes externas y que se ha de emitir al exterior. En el primer caso puede estar exigido por la propia regulación del sector público como, por ejemplo, formación de bases de datos; en el segundo caso, el supuesto de emisión de información también puede estar regulado o hacerse en base a criterios éticos o de transparencia, por ejemplo: informes globales o comunicaciones específicas estándares o extraordinarias.
  - La regulación de los flujos de información mediante las correspondientes normas, dándoles operatividad a través de la implementación de sistemas y aplicaciones informáticas.
- *Respuestas predeterminadas.* Forman parte del sistema de información o comunicación, pero más estandarizadas y orientadas a los riesgos de calidad (parámetros objetivos de detección de riesgos, denuncias o quejas). Su finalidad es mitigar los riesgos de calidad hasta un nivel tolerable, impidiendo, en la medida de lo posible, que se materialicen. Para ello, se tratará de:
- Establecer procedimientos (generalmente con normas regulatorias) en relación con los requerimientos éticos tanto internos (forma estandarizada y sistemática de analizar estas situaciones a nivel de trabajos, por ejemplo, y la resolución del posible riesgo) como externos (posibilidades de quejas o denuncias).
  - Confirmar la situación de independencia, al menos anualmente, de todo su personal.
  - En trabajos de especial riesgo (se habría dejado de hacer la auditoría si la ley lo permitiera) o entidades de especial relevancia (EER) (habrá de determinarse con criterios objetivos) se puede establecer que se allegue equipos de más experiencia o de mayor especialización, focalización para incrementar la supervisión e hito para hacer una revisión de la calidad (EQR) (las auditorías que se rechazarían, las EER, las que determinen las regulaciones por recibir muchos fondos públicos o por estar en administración judicial, etc., las que determinen los criterios o parámetros objetivos de riesgos que superen un nivel), todo ello para evitar que el riesgo se produzca o materialice.
  - En relación con la emisión a terceros del sistema de gestión de la calidad (Ver A126).
  - En relación con las comunicaciones con el auditado, se establece una adaptación al sector público (Véase A129)

- Descripción de algunos riesgos de calidad: implican un alto grado de complejidad o criterios de juicio (sectores de mucha incertidumbre –hay que hacer muchas estimaciones contables, por ejemplo- o tienen problemas de gestión continuada o son sectores críticos o de mucho riesgo reputacional) o tienen objetivamente mucho riesgo.
- **Proceso de seguimiento y corrección (Inspecciones).** Consiste en:
  - Procedimientos diseñados para evaluar si las políticas o los procedimientos (es decir, las respuestas) u otros aspectos del SGC están diseñados, implementados y funcionan de la manera prevista con el fin de detectar las deficiencias y así poder tomar medidas para corregirlas de forma continua, mediante la determinación y valoración de los riesgos y el diseño de las pruebas para detectarlos y corregir, en su caso, las deficiencias.
  - Las actividades de seguimiento, que suelen incluir dos tipos de actuaciones: continuas, rutinarias o realizadas en tiempo real (se extraen del propio sistema, por ejemplo, con los datos aportados a él) y periódicas (revisiones realizadas de forma discontinua, secuencial o episódica). Ambas pueden ser concurrentes, complementarias o suplementarias.
  - La posibilidad de incluir la inspección de trabajos en curso si se quiere comprobar algún aspecto concreto del sistema, por ejemplo, se puede querer comprobar si funcionan correctamente los controles existentes para el cumplimiento de los procedimientos de revisión de las amenazas a la independencia. Se elige el punto que se quiere comprobar y se ve la aplicación a uno o a varios trabajos de uno o varios responsables. Esta inspección puede hacerse de forma rutinaria (en función del nivel de informatización y de gestión de la información de que se disponga, de esta forma se impide el riesgo de calidad) o de forma periódica (se hace para un periodo concreto o unos trabajos específicos o ambas cosas, de esta forma se corrige el riesgo de calidad).
  - La inclusión más genuina, sin perjuicio de lo anterior, del sistema de seguimiento y corrección son las inspecciones de los trabajos terminados e informes emitidos. No obstante, esta actividad por sí sola no suministra la suficiente información sobre el diseño, implementación y funcionamiento del sistema de gestión de la calidad, por lo que habrá de complementarse con otras actividades de seguimiento como, por ejemplo, la inspección de trabajos en curso (distinta actividad esta a la EQR antes de la emisión del informe, que funciona como respuesta a los riesgos), la verificación de registros de asistencia a cursos de formación o la comprobación y evaluación de aplicaciones informáticas utilizadas para funciones relacionadas con el SGC, tales como puedan ser sistemas de protección de la independencia o herramientas automatizadas utilizadas para las auditorías, entre otras actividades de seguimiento. La inspección de trabajos finalizados resultará de una combinación de la selección tanto de trabajos como de responsables de trabajos. En tal sentido habrá que fijar los criterios de inspección de los responsables de los trabajos y del alcance de las inspecciones, alcance que puede consistir en seleccionar al menos un trabajo de cada responsable del trabajo de forma cíclica. En esta selección se ha de tener en cuenta tanto el tipo de entidad (dimensión, especial relevancia, situaciones de riesgo, actividad desarrollada, efectos reputacionales, controles de que dispone) como el tipo de auditor (experiencia, riesgo en la ejecución, cambio de auditor, etc.) y los antecedentes del propio trabajo, así como la propia frecuencia de la

inspección en función de los resultados obtenidos. Las combinaciones de responsable, trabajo complejo o parte de él, periodo o frecuencia son muy flexibles.

- La consideración de que la naturaleza y extensión de las actividades de seguimiento pueden verse afectadas por la dimensión del órgano de control (o parte especializada de este), por los niveles de riesgo detectados, por los procesos de informatización y controles automáticos, por los cambios que se han producido en el sistema de gestión y que pretenden detectar deficiencias o riesgos no atendidos suficientemente y por informaciones sobre hallazgos previos o información disponible de fuentes externas (otros órganos de control, información legal, denuncias, etc.) o internas (otros trabajos realizados por el propio órgano de control distintos de la auditoría).
- Considerar que el sistema de seguimiento y corrección habrá de integrarse por profesionales que dispongan de los conocimientos, capacitación, independencia (con similar nivel que el que se aplica a los equipos y responsables de la realización de los trabajos) y tiempo suficientes para poder desempeñar su trabajo.
- La evaluación por parte del órgano de control (o una parte especializada de este) de los hallazgos y las deficiencias identificadas para implementar las respuestas adecuadas tendentes a solucionar los problemas de calidad. Para ello investigará las deficiencias y determinará los orígenes, allegando la información necesaria de las fuentes disponibles y aplicará su criterio profesional para determinar si un hallazgo se puede considerar una deficiencia y el alcance de esta. Para ayudar en este análisis se describen factores cuantitativos y cualitativos.
- Partir de la consideración de que, una vez determinadas las deficiencias, se establezcan las respuestas correctoras adecuadas en función del alcance, dimensión y frecuencia de aquellas y se evaluará si las respuestas correctoras anteriores fueron eficaces.
- Tener presente en el proceso de evaluación de deficiencias cuál es su alcance y afectación, tanto de forma individual como agrupada, para tomar las medidas necesarias para su corrección o evitación.
- Evaluar por parte de la persona asignada por el órgano de control la responsabilidad operativa del proceso de seguimiento y corrección. A su vez, el o los responsables operativos evaluarán si las medidas correctoras son eficaces y si se implementan correctamente y, en su caso, su modificación. Si las deficiencias afectan a un solo trabajo por incumplimiento de las normas de auditoría o requerimientos legales se tomarán las medidas oportunas para su corrección y si es el informe emitido el afectado, se valorará qué repercusiones puede tener. Entre estas medidas pueden estar la de realizar o reforzar los procedimientos, en su caso, omitidos y, si se trata del informe, evaluar los efectos y realizar las comunicaciones internas o externas que correspondan, respetando las normas de auditoría y los requerimientos legales.
- Las comunicaciones pertinentes por parte de la persona que tenga la responsabilidad operativa en función de la organización de que se disponga, tanto a los implicados en las deficiencias (para favorecer su pronta corrección) como a la persona que tenga la última autoridad o responsabilidad en la gestión del sistema, en función de los criterios y plazos que se establezcan.

- Evaluar periódicamente a las personas que tienen las diferentes responsabilidades. Esta tarea se puede realizar por un miembro del órgano de control (o de una parte especializada de este). Existe una matización para el sector público sobre la no posibilidad de hacer una evaluación del desempeño en el alto nivel, pero sí en el nivel operativo. La evaluación de un desempeño positivo se puede recompensar o lo contrario si son desempeños negativos.

## DOCUMENTACIÓN DEL SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD

La NIGC 1-ES-SP requiere que la organización prepare documentación para alcanzar tres principios u objetivos:

1. Facilitar al personal una buena comprensión del SGC, incluidas sus funciones y responsabilidades respecto a este sistema y al desempeño de los trabajos.
2. Apoyar una buena implementación y funcionamiento de las respuestas a los riesgos.
3. Proporcionar evidencia del diseño, implementación y funcionamiento de las respuestas, para servir de apoyo en la evaluación del SGC por la persona que tenga asignada la última responsabilidad y explicación de resultados de este.

Además de aplicar estos tres principios, la NIGC 1-ES-SP requiere a la organización la preparación de documentación que aborde asuntos específicos. Esto incluye el requisito de documentar respecto al proceso de evaluación de riesgos de la organización:

- Los objetivos de la calidad.
- Los riesgos de la calidad.
- Y, una descripción de las respuestas y de cómo estas abordan los riesgos de la calidad. En relación a este último asunto, se sugiere que la organización documente las razones de la evaluación dada a los riesgos de la calidad (por ejemplo, su ocurrencia y su efecto en el logro de uno o más objetivos de la calidad).

El documentar de forma clara los objetivos, riesgos y respuestas puede ayudar a la organización a identificar y evaluar las deficiencias, incluyendo la investigación de la(s) causa(s) raíz(es) de las deficiencias. Es decir, a determinar dónde han surgido las deficiencias, cómo afectan a la consecución de los objetivos de calidad, la gravedad y omnipresencia de la deficiencia y las acciones correctivas necesarias para abordarlas.

La NIGC 1-ES-SP prevé la posibilidad de que esta documentación se inserte en un sistema informático (aplicaciones, comunicación, bases de datos, archivos, manuales, escritos, pronunciamientos técnicos, correos electrónicos, página web, etc.).

Se establecerá un plazo de conservación de los documentos que permita hacer el trabajo. Este plazo será lo más amplio posible si así lo determina la regulación del sector público.

Admite que exista una institución externa que organice la documentación.

## REFERENCIAS AL SECTOR PÚBLICO EN LA NIGC 1-ES-SP

Para facilitar el seguimiento de las particularidades aplicables al Sector Público, y sin perjuicio de los componentes específicos de la adaptación que aparecen recogidos como inclusión de términos, las referencias al Sector Público de esta norma se producen:

1. Referencia en el apartado 5, al alcance de la NIGC 1-ES-SP. Así, su aplicación resulta posible no al ámbito concreto de la auditoría de cuentas, sino también a las otras modalidades de control concomitante o a posteriori de la operación de gestión de los recursos públicos. En

particular, el control financiero permanente y la auditoría pública, de acuerdo con la implementación operativa que se establezca en la regulación del sector público. La principal normativa que regula estos trabajos está en los artículos 157 al 175 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, así como en la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de control financiero permanente y la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración del Estado por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública. Para el ámbito local estos trabajos están referidos en el Título III del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

Además, el apartado 5 incluye la sustitución del término “Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos de auditoría” por “Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría”, indicando en el apartado 30 de la norma que, en el ámbito del sector público, normalmente la legislación impide la renuncia al trabajo, como es el caso de lo dispuesto en el artículo 168 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que establece la competencia legal para el ejercicio de control.

- Referencia en el apartado 10 a la graduación en el sistema de gestión de la calidad en atención a los riesgos. Para ello, se equipara en su aplicación práctica el término “cotizada” al de “entidad de especial relevancia” definida por la regulación del sector público según se indica en el apartado de definiciones 16 (j) de la NIGC 1-ES-SP y en el apartado 12 (n) de la NIA-ES-SP 1220 R. Asimismo, el término “distintos tipos de encargo” ha de entenderse referido a los diferentes tipos de trabajos de control que se realizan en el sector público.

En el ámbito competencial de la IGAE, las modalidades de control interno de la actividad económica y financiera del sector público estatal se realizarán según el artículo 142.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Las formas de ejercicio del control interno de la gestión económico-financiera de las Entidades gestoras, Servicios comunes y Entidades colaboradoras de la Seguridad Social están establecidas en el art. 2 del Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social.

La Intervención General de la Defensa ejerce, en el ámbito del Ministerio de Defensa y de los organismos públicos dependientes de éste, el control interno de la gestión económico-financiera mediante el ejercicio de la función interventora, el control financiero permanente y la auditoría pública, en los términos regulados en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.

Por su parte, las formas de ejercicio del control interno de la actividad económico-financiera del sector público local están determinadas en el artículo 3 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

- En los apartados 16 (b), (c), (f), (i) y (j) correspondientes a definiciones se hace referencia a la terminología que ha sido adaptada al sector público: “documentación del encargo”, “firma de auditoría”, “socio del encargo”, “encargo”, “equipo del encargo” y “entidad cotizada”. Dicha terminología resulta más acorde con las denominaciones que se otorgan en la práctica en los trabajos de control *a posteriori* y en particular en la Resolución de 30 de julio de 2015,

de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública.

4. El apartado 16 (d), (e) y (g) definen el concepto de “revisión de la calidad del encargo” y “revisor de la calidad del encargo” e “inspecciones externas”, y se incluyen distintas consideraciones en su aplicación al sector público. Se tendrá en cuenta lo dispuesto en la normativa de la IGAE o del resto de órganos de control que regule estos aspectos.
5. Referencia en el apartado 16 (p), (t), y en el apartado 29 a los requerimientos de ética aplicables indicándose que se considerarán los establecidos en la regulación sobre independencia y ética en el sector público. A estos efectos, se tendrá en cuenta, entre otros, lo dispuesto en el Código de Ética para la auditoría pública, aprobado por Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría, de 25 de octubre de 2019; en la Resolución de 20 de septiembre de 2017, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado; y en la Instrucción de la Oficina Nacional de Auditoría 1/2018, sobre la protección de la independencia en los trabajos de Auditoría Pública, Control Financiero Permanente, Control Financiero de Subvenciones y Control de Fondos Europeos (IONAPI).

Respecto a la Seguridad Social, se deberá tener en cuenta el Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, por el que se desarrolla el régimen de control interno ejercido por la Intervención General de la Seguridad Social.

En el ámbito del Ministerio de Defensa, el artículo 38 de la Ley 39/2007, de la Carrera Militar otorga el ejercicio del control interno de la gestión económico-financiera, al Cuerpo Militar de Intervención, dependiendo funcionalmente de la Intervención General de la Administración del Estado.

En su aplicación a las Entidades Locales, el artículo 4 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, establece la independencia funcional del órgano de control de la entidad local respecto de los titulares de las entidades controladas.

6. El apartado 16 (v) se refiere al concepto de “proveedor de servicios”, que habrá de considerarse en el contexto del sector público, en relación a los auditores colaboradores, cuya regulación se establece principalmente en la Norma Técnica de relación con auditores en el ámbito del sector público aprobada por Resolución de 30 de diciembre de 2020 por la IGAE, así como en el artículo 145.3 y la disposición adicional tercera de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, a la que se hace referencia también en el apartado A71. En el ámbito del sector público se tendrá en cuenta el artículo 6.3 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.
7. En los apartados 20 y 21 se indica que las diferentes líneas de responsabilidad en materia de calidad se establecerán por el órgano de control, de acuerdo con su normativa y criterios organizativos.
8. En el apartado 29 se precisa el término “otras personas” para entenderlo referido al personal no dependiente del órgano de control que colabore con este en la realización de los

diferentes tipos de trabajos de control que se realizan en el sector público, ya sea perteneciente a sociedades de auditoría o auditores de cuentas privados o dependientes de otros órganos de control de carácter público.

A este respecto, en el ámbito del sector público las disposiciones primera y segunda de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, se refieren a la colaboración entre la Intervención General de la Administración del Estado y las comunidades autónomas y entidades locales; así como a la colaboración de sociedades de auditoría o auditores de cuentas en el plan anual de auditorías públicas.

En el ámbito del sector público local está recogido en los apartados 1 al 3 del artículo 34 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

9. En el apartado 30, sustitución del término “Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos de auditoría” por “Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría”. Además, respecto de la aceptación y continuidad de los trabajos, se indica que, aunque infrecuente, esta situación pudiera darse en el caso de las auditorías realizadas por convenio con otras administraciones u organizaciones.

Esta posibilidad se encuentra, para el ámbito estatal, en la disposición adicional primera de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, que trata la colaboración entre la Intervención General de la Administración del Estado y las comunidades autónomas y entidades locales. En el ámbito local está contemplado en el artículo 34.2 del Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

Por otro lado, en este apartado 30 se alude a la imposibilidad de renunciar al trabajo de auditoría, puesto que supondría una renuncia a las competencias legales habilitadoras de la función de la auditoría de cuentas que normalmente informan esta labor en las Administraciones Públicas.

Por lo que al Sector Público Estatal se refiere, dicha competencia está prevista en Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, en relación con las atribuciones sobre control y auditoría para la Intervención General de la Administración del Estado, en particular en su artículo 140.2 y en el artículo 168, en otras disposiciones concordantes, como el artículo 98.2 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, así como en otras disposiciones de desarrollo, entre las que cabe citar el Real Decreto 2188/1995, de 28 de diciembre, por el que se desarrolla el régimen del control interno ejercido por la Intervención General de la Administración del Estado, o el Real Decreto 706/1997, de 16 de mayo, en el caso de la Intervención General de la Seguridad Social.

En el ámbito del Ministerio de Defensa, el artículo 38 de la Ley 39/2007, de 19 de noviembre, de la carrera militar, asigna esta competencia a los miembros del Cuerpo Militar de Intervención que, entre otros cometidos, les corresponde el ejercicio del control financiero permanente y la auditoría pública.

En referencia a las Corporaciones Locales, lo establecido en el artículo 92 bis punto 1 apartado b) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, el artículo 222 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, así como el artículo 29.3.A) del Real Decreto

424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local.

10. Referencia en el apartado 32 de recursos humanos en relación a los criterios organizativos a seguir cuando los trabajos se refieran a las entidades de especial relevancia, siendo ello acorde con la regulación del sector público.

En cuanto a los proveedores de servicios, como ya se ha indicado en esta nota explicativa al tratar el tema de los recursos humanos, se tendrá en cuenta la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, *de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014*, o norma que, en su caso, la sustituya.

11. Referencia en el apartado 33 (d) y 34 (e) a la comunicación a terceros de información relevante y fiable sobre el sistema de gestión de la calidad, para lo que se seguirá lo dispuesto en la regulación del sector público.
12. El apartado 45 alude al procedimiento contradictorio que se tratará en la correspondiente norma interna del órgano de control.
13. Referencia en el apartado 56 a la implementación de evaluaciones continuas por parte del órgano de control o una parte especializada de este.

En el Ministerio de Defensa, al personal militar se le evalúa anualmente mediante el Informe Personal de Calificación (IPEC) regulado en la Ley 39/2007 de la carrera militar, donde se evalúa el desempeño de su profesión y constituye un elemento significativo a tener en cuenta en los procesos de evaluación para el ascenso y la asistencia a determinados cursos.

14. El apartado 60 indica que será el órgano de control, en sus normas, quién indique el tiempo de conservación de la documentación del sistema de gestión de la calidad.
15. Se adaptan a las características generales del sector público español las referencias existentes en la NIGC 1 de IFAC relativas a las Consideraciones para el sector público que figuran suprimidas en la norma del ICAC. Estas referencias están recogidas en los apartados A66, A129, A137, A201 de la NIGC 1-ES-SP.