

NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORIA 220

CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

(NIA-ES 220 adaptada para su aplicación al Sector Público Español,
NIA-ES-SP 1220, aprobada mediante Resolución de la Intervención General de la
Administración del Estado, de 25 de octubre de 2019)

CONTENIDO

	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA-ES-SP	1
El sistema de control de calidad y la función de los equipos del trabajo.....	2-4
Fecha de entrada en vigor	5
Objetivo	6
Definiciones	7
Requerimientos	
Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías.....	8
Requerimientos de ética aplicables.....	9-11
Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría.....	12-13
Asignación de equipos a los trabajos.....	14
Realización del trabajo	15-22
Seguimiento.....	23
Documentación.....	24-25
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
El sistema de control de calidad y la función de los equipos del trabajo.....	A1-A2
Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías.....	A3
Requerimientos de ética aplicables.....	A4-A7
Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría.....	A8-A9
Asignación de equipos a los trabajos.....	A10-A12
Realización del trabajo.....	A13-A31
Seguimiento.....	A32-A34
Documentación.....	A35

La Norma Internacional de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP 1220, “Control de calidad de la auditoría de estados financieros”, debe interpretarse conjuntamente con la NIA-ES-SP 1200, “Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al Sector Público Español”.

Las referencias en esta norma a la NICC deben entenderse referidas a la Norma de Control de Calidad Interno de los auditores públicos según su regulación específica. Para el Sector Público Estatal habrá que tener en cuenta la Norma Internacional de Control de Calidad adaptada al Sector Público Español (NICC1).

“Las Normas NIA-ES-SP, resultado de la adaptación al Sector Público Español de las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas para su aplicación en España (NIA-ES), se realizan en el marco del contrato suscrito entre IFAC y el ICAC (número de referencia ES-ICAC-WR-NOA-2015) y se publican con el conocimiento de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Las Normas “NIA-ES” y “NCCI” reproducen, con el permiso de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la totalidad o parte de la Traducción Autorizada al español de la norma internacional correspondiente emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), y publicada por la IFAC en inglés en abril de 2009. La Traducción autorizada fue realizada con el permiso de IFAC por el Instituto de Contabilidad y auditoría de Cuentas (ICAC) y el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE). Se permite la reproducción dentro de España en español y exclusivamente para propósitos no comerciales. Todos los otros derechos existentes quedan reservados. El texto aprobado de todas las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad es el publicado por IFAC en inglés. IFAC no asume responsabilidad alguna respecto a la exactitud e integridad de la traducción o de las acciones que puedan resultar. Puede obtener más información de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en www.ifac.org o escribiendo a permissions@ifac.org .”

Introducción

Alcance de esta NIA-ES-SP

1. Esta Norma Internacional de Auditoría adaptada al Sector Público Español (NIA-ES-SP) trata de las responsabilidades específicas que tiene el auditor público en relación con los procedimientos de control de calidad de una auditoría de estados financieros. También trata, cuando proceda, de las responsabilidades del revisor de control de calidad del trabajo. Esta NIA-ES-SP debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.

En la adaptación de esta norma se han realizado modificaciones terminológicas a los efectos de adaptar su contenido a la terminología empleada en el Sector Público. Así, se ha sustituido el término “firma de auditoría” por el de “órgano de control”, el de “socio del encargo” por “responsable del trabajo” y “encargo” por “trabajo”. Asimismo, se han sustituido los siguientes términos: “Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos de auditoría” por “Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría.” Las modificaciones terminológicas referidas obedecen a que las relaciones que se establecen con la entidad auditada tienen su origen en la competencia legal del órgano de control y, por tanto, no hay ámbito para la consideración de otro tipo de relaciones jurídicas.

El sistema de control de calidad y la función de los equipos del trabajo

2. Los sistemas, las políticas y los procedimientos de control de calidad son responsabilidad del órgano de control. De acuerdo con la NICC el órgano de control tiene la obligación de establecer y mantener un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que:
 - (a) el órgano de control y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
 - (b) los informes emitidos por el órgano de control o por los auditores públicos responsables del trabajo son adecuados en función de las circunstancias¹.

Esta NIA-ES-SP parte de la premisa de que el órgano de control está sujeto a la NICC 1 o a requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes. (Ref.: Apartado A1)

3. En el contexto del sistema de control de calidad del órgano de control, los equipos de trabajo son los responsables de implementar los procedimientos de control de calidad que sean aplicables al trabajo de auditoría y de proporcionar al órgano de control la información necesaria para permitir el funcionamiento de aquella parte del sistema de control de calidad del órgano de control que se refiere a la independencia.
4. Los equipos de trabajo pueden confiar en el sistema de control de calidad del órgano de control, salvo que la información proporcionada por el órgano de control o terceros indique lo contrario. (Ref.: Apartado A2).

Fecha de entrada en vigor

5. *Apartado suprimido*

¹ NICC 1, “Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados”, apartado 11

Suspendida su aplicación hasta que se estructure la parte orgánica del control de calidad de la Organización Pública contemplada en la norma de gestión de la calidad correspondiente. A tal efecto, la Resolución de 18 de febrero de 2014, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se establecen los objetivos y líneas básicas del proceso de adaptación de las Normas de Auditoría del Sector Público a las Normas Internacionales de Auditoría que en su apartado séptimo indica: *El proceso de adaptación e integración de las NIAS-ES contemplará el análisis y, en su caso, el desarrollo de la normativa complementaria, incluidas las normas sobre control de calidad, que pueda contribuir a lograr un cuerpo normativo completo adaptado a la realidad del Sector Público.*

Objetivo

6. El objetivo del auditor es implementar procedimientos de control de calidad relativos al trabajo que le proporcionen una seguridad razonable de que:
 - (a) la auditoría cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
 - (b) el informe emitido por el auditor es adecuado en función de las circunstancias.

Definiciones

En este apartado, se han adaptado las definiciones al Sector Público puesto que se ha considerado más operativo que matizar una a una las definiciones de la NIA-ES.

7. A efectos de las NIA-ES-SP, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
 - (a) Responsable del trabajo²: la persona del órgano de control público que es responsable del trabajo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre del órgano de control público, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por normas legales o procedimentales.
 - (b) Revisión de control de calidad del trabajo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del trabajo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. *(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público).*

En las organizaciones de auditoría del Sector Público se suelen aprobar planes o estrategias de auditoría por el órgano competente, en los cuales, se pueden establecer los criterios necesarios para someter a control de calidad un trabajo de auditoría.
Sin perjuicio de lo anterior, el proceso de control de calidad del trabajo tendrá mayor aplicación a las auditorías de las entidades de especial relevancia a que se refiere el apartado 7 (g) para las que el órgano de control considere oportuno en función de sus objetivos.

- (c) Revisor de control de calidad del trabajo: una persona del órgano de control público, o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo de trabajo, con experiencia y autoridad suficiente y adecuada para evaluar objetivamente los juicios significativos que el equipo de trabajo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.

² Nota suprimida

- (d) Equipo de trabajo: todas las personas que realizan el trabajo, así como cualquier persona contratada por el órgano de control público, que realizan procedimientos de auditoría en relación con el trabajo. Se excluyen los expertos externos contratados por el órgano de control público³.
- (e) Órgano de control: El órgano público al que la normativa legal otorga competencias para la realización de las auditorías públicas, concepto que sustituye al de Firma de auditoría.
- (f) Inspección: en el contexto de los trabajos de auditoría finalizados, se refiere a los procedimientos diseñados para proporcionar evidencia del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad del órgano de control por parte de los equipos de trabajo.
- (g) Entidad cotizada. Dicho concepto ha sido sustituido, a los efectos de las NIA-ES-SP, por el de entidad de especial relevancia el cual se determina en función de factores de índole relativa que pueden ser variables de acuerdo con las circunstancias, tales como tamaño, efecto reputacional, afectación general del servicio prestado, objetivos de carácter presupuestarios u otros que se determinen. La consideración de entidad de especial relevancia ha de ser un acto expreso de los órganos competentes.
- (h) Seguimiento: proceso que comprende la consideración y evaluación continua del sistema de control de calidad del órgano de control público. Este proceso incluye una inspección periódica de una selección de trabajos finalizados y está diseñado para proporcionar al órgano de control una seguridad razonable de que su sistema de control de calidad opera eficazmente.
- (i) *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*
- (j) *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*
- (k) *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*
- (l) Personal: funcionarios y personal laboral del órgano de control.
- (m) Normas profesionales: Normas Internacionales de Auditoría aplicables al Sector Público Español (NIA-ES-SP) y requerimientos de ética aplicables.
- (n) Requerimientos de ética aplicables: normas de ética a las que están sujetos tanto el equipo del trabajo como el revisor de control de calidad del trabajo.
- (o) *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*
- (p) *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*

Requerimientos

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías

- 8. El responsable del trabajo asumirá la responsabilidad de la calidad global de cada trabajo de auditoría que le sea asignado. (Ref.: Apartado A3)

Requerimientos de ética aplicables

- 9. Durante la realización del trabajo de auditoría, el responsable del trabajo mantendrá una especial atención, mediante la observación y la realización de las indagaciones necesarias, ante situaciones

³ La NIA-ES-SP 1620, "Utilización del trabajo de un experto del auditor", apartado 6(a), define el término "experto del auditor".

evidentes de incumplimiento por los miembros del equipo del trabajo de los requerimientos de ética aplicables. (Ref.: Apartados A4-A5).

10. Si, a través del sistema de control de calidad del órgano de control o por otros medios, llegasen al conocimiento del responsable del trabajo cuestiones que indiquen que los miembros del equipo del trabajo han incumplido requerimientos de ética aplicables, el responsable del trabajo, previa consulta a los responsables del órgano de control público, determinará las medidas adecuadas. (Ref.: Apartado A5)

Independencia

11. El responsable del trabajo llegará a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al trabajo de auditoría. A tal efecto, el responsable del trabajo (Ref.: Apartado A5):
 - (a) *(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público)* evaluará si existen circunstancias y relaciones que supongan amenazas a la independencia;
 - (b) evaluará la información sobre los incumplimientos detectados, en su caso, de las políticas y los procedimientos de independencia del órgano de control para determinar si constituyen una amenaza a la independencia en el trabajo de auditoría; y
 - (c) adoptará las medidas adecuadas para eliminar dichas amenazas o para reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas. El responsable del trabajo informará al órgano de control, a la mayor brevedad posible, de cualquier imposibilidad de resolver la cuestión, para que adopte las medidas adecuadas. (Ref.: Apartados A6-A7)

En relación con las cuestiones de independencia e incompatibilidad habrán de tenerse en cuenta los planteamientos, normas y regulaciones específicas realizadas con carácter general en las leyes o con carácter particular por el propio órgano de control.

Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría

12. El responsable del trabajo deberá satisfacerse de que se han aplicado los procedimientos adecuados en relación con el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría, y determinará si las conclusiones al respecto son adecuadas.

En su caso, en el Sector Público, el responsable del trabajo es el encargado de cerciorarse de que se cumple con los procedimientos establecidos en relación con el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría. Estas verificaciones se harán respecto al equipo del trabajo, siendo más excepcional que se apliquen al órgano de control.

13. *Apartado suprimido por adaptación al Sector Público*

Asignación de equipos a los trabajos

14. El responsable del trabajo deberá satisfacerse de que el equipo de trabajo, y cualquier experto del auditor que no forme parte del equipo de trabajo, reúnan en conjunto la competencia y capacidad adecuadas para:
 - (a) realizar el trabajo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
 - (b) poder emitir un informe de auditoría que sea adecuado en función de las circunstancias. (Ref.:

Apartados A10-A12)

Realización del trabajo

Dirección, supervisión y realización

15. El responsable del trabajo asumirá la responsabilidad:
 - (a) de la dirección, supervisión y realización del trabajo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y (Ref.: Apartados A13-A15, A20)
 - (b) de que el informe de auditoría sea adecuado en función de las circunstancias.

Revisiones

16. El responsable del trabajo asumirá la responsabilidad de que las revisiones se realicen de acuerdo con las políticas y procedimientos de revisión del órgano de control. (Ref.: Apartados A16-A17, A20)
17. En la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella, el responsable del trabajo se satisfará, mediante una revisión de la documentación de auditoría y discusiones con el equipo de trabajo de que se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y para la emisión del informe de auditoría. (Ref.: Apartados A18-A20)

Consultas

18. El responsable del trabajo:
 - (a) asumirá la responsabilidad de que se realicen las consultas necesarias sobre cuestiones complejas o controvertidas;
 - (b) se satisfará de que, en el transcurso del trabajo, se hayan realizado las consultas adecuadas, tanto dentro del equipo de trabajo como entre el equipo de trabajo y otras personas a un nivel adecuado dentro o fuera del órgano de control;
 - (c) se satisfará de que la naturaleza, el alcance y las conclusiones resultantes de dichas consultas hayan sido acordadas con la parte consultada; y
 - (d) comprobará que las conclusiones resultantes de dichas consultas hayan sido implementadas. (Ref.: Apartados A21-A22)

Revisión de control de calidad del trabajo

19. (*Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público*) Para aquellos trabajos de auditoría para los que el órgano de control haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad, el responsable del trabajo:
 - (a) comprobará que se haya nombrado un revisor de control de calidad del trabajo;
 - (b) discutirá las cuestiones significativas que surjan durante el trabajo de auditoría, incluidas las identificadas durante la revisión del control de calidad del trabajo, con el revisor del control de calidad del trabajo; y
 - (c) no pondrá fecha al informe de auditoría hasta que la revisión de control de calidad del trabajo se haya completado. (Ref.: Apartados A23-A25)
20. El revisor de control de calidad del trabajo realizará una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo de trabajo y de las conclusiones alcanzadas a efectos de la

emisión del informe de auditoría. Esta evaluación conllevará:

- (a) la discusión de las cuestiones significativas con el responsable de trabajo;
 - (b) la revisión de los estados financieros y del informe de auditoría propuesto;
 - (c) la revisión de la documentación de auditoría seleccionada, relacionada con los juicios significativos realizados por el equipo de trabajo y con las conclusiones alcanzadas; y
 - (d) la evaluación de las conclusiones alcanzadas a efectos de la emisión del informe de auditoría y la consideración de si el informe de auditoría propuesto es adecuado. (Ref.: Apartados A26-A27, A29-A31)
21. En el caso de auditorías de estados financieros que el órgano de control considere de especial relevancia, al realizar la revisión de control de calidad del trabajo, el revisor de control de calidad también considerará lo siguiente:
- (a) *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público;*
 - (b) si se han realizado las consultas necesarias sobre cuestiones que impliquen diferencias de opinión o sobre otras cuestiones complejas o controvertidas, así como las conclusiones alcanzadas como resultado de dichas consultas; y
 - (c) si la documentación de auditoría seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y si sustenta las conclusiones alcanzadas. (Ref.: Apartados A28-A31).

Diferencias de opinión

22. Si surgen diferencias de opinión dentro del equipo de trabajo, con las personas consultadas o, en su caso, entre el responsable del trabajo y el revisor de control de calidad del trabajo, el equipo de trabajo aplicará las políticas y los procedimientos del órgano de control para el tratamiento y la resolución de las diferencias de opinión.

Seguimiento

23. Un sistema efectivo de control de calidad incluye un proceso de seguimiento diseñado para proporcionar una seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos en relación con el sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. El responsable del trabajo tendrá en cuenta los resultados del proceso de seguimiento del órgano de control contenidos en la información más reciente difundida por éste, así como si las deficiencias indicadas en dicha información pueden afectar al trabajo de auditoría. (Ref.: Apartados A32-A34).

Documentación

24. El auditor incluirá en la documentación de auditoría⁴:
- (a) Las cuestiones identificadas en relación con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables y el modo en que fueron resueltas.
 - (b) Las conclusiones en relación con el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al trabajo de auditoría, y cualquier discusión relevante con el órgano de control que sustente dichas conclusiones.
 - (c) *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*

⁴ NIA-ES-SP 1230, "Documentación de auditoría", apartados 8-11 y apartado A6.

(d) La naturaleza, el alcance y las conclusiones de las consultas realizadas en el transcurso del trabajo de auditoría. (Ref.: Apartado A35).

25. El revisor de control de calidad del trabajo presentará, para el trabajo de auditoría revisado, pruebas documentales de que:

- (a) se han aplicado los procedimientos requeridos por las políticas del órgano de control sobre revisiones del control de calidad del trabajo;
- (b) la revisión del control de calidad del trabajo se ha terminado en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella; y
- (c) el revisor no tiene conocimiento de ninguna cuestión que haya quedado sin resolver que pudiera llevarle a considerar que los juicios significativos realizados por el equipo del trabajo y las conclusiones alcanzadas por este no sean adecuados.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

El sistema de control de calidad y la función de los equipos de trabajo (Ref.: Apartado 2)

A1. La NICC, o los requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes, tratan de las responsabilidades del órgano de control en relación con el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad para los trabajos de auditoría. El sistema de control de calidad comprende políticas y procedimientos que contemplan cada uno de los siguientes elementos:

- responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro del órgano de control;
- requerimientos de ética aplicables;
- *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público*
- recursos humanos;
- realización del trabajo; y
- seguimiento.

Los requerimientos nacionales que tratan de las responsabilidades del órgano de control en relación con el establecimiento y mantenimiento de un sistema de control de calidad son al menos igual de exigentes que la NICC si tratan todos los elementos mencionados en el presente apartado e imponen obligaciones al órgano de control que cumplen los objetivos de los requerimientos establecidos en la NICC.

Confianza en el sistema de control de calidad del órgano de control (Ref.: Apartado 4)

A2. Salvo que la información proporcionada por el órgano de control o terceros indique lo contrario, el equipo de trabajo puede confiar en el sistema de control de calidad del órgano de control en relación, por ejemplo, con:

- La competencia del personal, merced al proceso de selección y a la formación.
- La independencia, merced a la recopilación y comunicación de la información sobre independencia que sea pertinente.

- *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*
- El cumplimiento de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, merced al proceso de seguimiento.

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías (Ref.: Apartado 8)

- A3. Dado que el responsable del trabajo es responsable de la calidad global de cada trabajo de auditoría, sus actuaciones y sus comunicaciones a los demás miembros del equipo de trabajo han de resaltar:
- (a) la importancia para la calidad de la auditoría de:
- (i) la realización de un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
 - (ii) el cumplimiento de las políticas y los procedimientos de control de calidad del órgano de control que sean aplicables;
 - (iii) la emisión de informes de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias; y
 - (iv) la facultad que tiene el equipo del trabajo de poner de manifiesto sus reservas sin temor a represalias; y
- (b) el hecho de que la calidad es esencial en la realización de trabajos de auditoría.

Requerimientos de ética aplicables

Cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (Ref.: Apartado 9)

A4. El Código de la IFAC establece los principios fundamentales de ética profesional, a saber:

- a) Integridad;
- b) Objetividad;
- c) Competencia y diligencia profesionales;
- d) Confidencialidad; y
- e) Comportamiento profesional.

El cumplimiento de las normas del Sector Público Español relacionadas con las incompatibilidades, cualidades y comportamientos de los empleados públicos normalmente garantiza el cumplimiento de los citados principios.

Asimismo, en relación con lo anterior habrá que considerar los Principios fundamentales aplicables al control y la auditoría del Sector Público español y el Código de Ética para la auditoría pública.

Definición de “firma de auditoría”, “red” y “firma de la red” (Ref.: Apartados 9-11)

A5. *Apartado suprimido por adaptación al Sector Público.*

Amenazas a la independencia (Ref.: Apartado 11(c))

A6. El responsable del trabajo puede detectar una amenaza a la independencia, en relación con el trabajo

de auditoría, que las salvaguardas no puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable. En tal caso, según lo requerido en el apartado 11(c), el responsable del trabajo informará a la persona o personas adecuadas pertenecientes al órgano de control a fin de determinar las medidas adecuadas.

Consideraciones específicas para entidades del Sector Público

A7.

Las disposiciones legales pueden establecer salvaguardas para la independencia de los auditores del Sector Público. Sin embargo, los auditores del Sector Público o los órganos de control de auditoría que lleven a cabo auditorías en el Sector Público por cuenta del órgano de control, dependiendo de los términos del mandato en una determinada jurisdicción, deben adaptar su enfoque con el fin de promover el cumplimiento del espíritu del apartado 11.

Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría (Ref.: Apartado 12)

A8. *(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público)*⁵. Información como la que se enumera a continuación facilitará al responsable del trabajo la determinación de si son adecuadas las conclusiones alcanzadas en relación con el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría:

- *Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público.*
- *Si el equipo de trabajo tiene la competencia requerida para realizar el trabajo de auditoría y tiene la capacidad necesaria, incluidos el tiempo y los recursos;*
- *(Párrafo suprimido por adaptación al Sector Público). El equipo del trabajo puede cumplir los requerimientos de ética aplicables; y*
- *las cuestiones significativas que hayan surgido durante el trabajo de auditoría en curso o en trabajos anteriores, y sus implicaciones para la continuidad de la relación.*

Considerando que en el Sector Público la realización de la auditoría y su continuidad en el tiempo está determinada por las leyes en función de la competencia, las consideraciones realizadas en este apartado se refieren fundamentalmente al equipo del trabajo, sería muy excepcional hacerlas en relación con el órgano de control.

Consideraciones específicas para entidades del Sector Público (Ref.: Apartados 12-13)

A9. *Apartado no incluido por adaptación al Sector Público*

Asignación de equipos a los trabajos (Ref.: Apartado 14)

- A10. Se considera miembro del equipo de trabajo a una persona especializada en un área específica de contabilidad o auditoría, que trabaja para el órgano de control, que aplique procedimientos de auditoría en el trabajo. Sin embargo, una persona con dicha especialización no se considera miembro del equipo de trabajo si su participación en el trabajo se limita a consultas. Las consultas se tratan en el apartado 18 y en los apartados A21 y A22.
- A11 Al considerar la competencia y capacidad apropiadas que se espera tenga el equipo de trabajo en su conjunto, el responsable del trabajo puede tener en cuenta en relación con dicho equipo aspectos tales

⁵ Nota suprimida por adaptación al Sector Público

como:

- Su conocimiento y experiencia práctica en trabajos de auditoría de naturaleza y complejidad similares merced a una formación práctica y participación adecuadas.
- Su conocimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- Su especialización técnica, incluida la relativa a la tecnología de la información relevante y a áreas especializadas de contabilidad o auditoría.
- Su conocimiento de los sectores relevantes en los que la entidad desarrolla su actividad.
- Su capacidad de aplicar el juicio profesional.
- Su conocimiento de las políticas y procedimientos de control de calidad del órgano de control.

Consideraciones específicas para entidades del Sector Público

A12.

En el Sector Público, la competencia adicional apropiada puede incluir las cualificaciones necesarias para cumplir los términos del mandato de auditoría en una determinada jurisdicción. Dicha competencia puede incluir el conocimiento de las disposiciones de información aplicables, incluida la información al Parlamento u otro órgano de gobierno, o cuando lo exija el interés público. El alcance más amplio de una auditoría en el Sector Público puede incluir, por ejemplo, algunos aspectos de ejecución de la auditoría o una valoración exhaustiva del cumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias u otras disposiciones, así como la prevención y detección del fraude y de la corrupción.

Realización del trabajo

Dirección, supervisión y realización (Ref.: Apartado 15(a))

A13. La dirección del equipo de trabajo conlleva informar a los miembros del equipo de trabajo de cuestiones tales como:

- Sus responsabilidades, incluida la necesidad de cumplir los requerimientos de ética aplicables y de planificar y ejecutar una auditoría con escepticismo profesional como requiere la NIA-ES-SP 1200⁶.
- Las responsabilidades de cada responsable, cuando participe más de un responsable en la realización de un trabajo de auditoría.
- Los objetivos del trabajo que se va a realizar.
- La naturaleza de la actividad de la entidad.
- Los temas relacionados con los riesgos.
- Los problemas que puedan surgir.
- El enfoque detallado para la realización del trabajo.

⁶ NIA-ES-SP 1 200, “Objetivos globales del auditor público y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al Sector Público Español”, apartado 15

La discusión entre los miembros del equipo de trabajo permite a los miembros con menos experiencia plantear preguntas a los miembros con más experiencia de forma que pueda haber una adecuada comunicación en el equipo de trabajo.

- A14. Un trabajo en equipo y una formación práctica adecuados facilitan a los miembros del equipo del trabajo con menos experiencia la comprensión clara de los objetivos del trabajo que se les asigna.
- A15. La supervisión incluye cuestiones como:
- El seguimiento del desarrollo del trabajo de auditoría.
 - La consideración de la competencia y capacidad de cada uno de los miembros del equipo de trabajo, en particular, si tienen suficiente tiempo para desarrollar su trabajo, si comprenden las instrucciones y si el trabajo se está realizando de acuerdo con el enfoque planificado para el trabajo de auditoría.
 - La respuesta a las cuestiones significativas que surjan durante el trabajo de auditoría, considerando su significatividad y modificando adecuadamente el enfoque planificado.
 - La determinación durante la realización de la auditoría de las cuestiones que deban ser objeto de consulta o consideración por parte de los miembros del equipo con más experiencia.

Revisiones

Responsabilidades de revisión (Ref.: Apartado 16)

- A16. De acuerdo con la NICC 1, las políticas y los procedimientos del órgano de control relativos a la responsabilidad de revisión se establecen sobre la base de que el trabajo de los miembros del equipo con menos experiencia sea revisado por los miembros del equipo con más experiencia⁷.
- A17. Una revisión consiste en la consideración de si, por ejemplo:
- el trabajo se ha realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios;
 - las cuestiones significativas se han sometido a una consideración adicional;
 - se han realizado las consultas necesarias y se han documentado y aplicado las conclusiones resultantes;
 - es necesario revisar la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo realizado;
 - el trabajo realizado sustenta las conclusiones que se han alcanzado y está adecuadamente documentado;
 - la evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar el informe de auditoría; y
 - se han alcanzado los objetivos de los procedimientos del trabajo.

Revisión por el responsable del trabajo realizado (Ref.: Apartado 17)

- A18. La revisión oportuna por el responsable del trabajo de las siguientes cuestiones, en las etapas adecuadas del desarrollo del trabajo, permite que las cuestiones significativas se resuelvan oportuna y satisfactoriamente para el responsable del trabajo, en la fecha del informe de auditoría o con

⁷ NICC 1 apartado 33

anterioridad a ella:

- áreas críticas de juicio, especialmente las relacionadas con cuestiones difíciles o controvertidas detectadas en el transcurso de la auditoría;
- riesgos significativos; y
- otras áreas que el responsable del trabajo considere importantes.

No es necesario que el responsable del trabajo revise toda la documentación de auditoría, pero puede hacerlo. Sin embargo, tal como requiere la NIA-ES-SP 1230, el responsable del trabajo debe documentar la extensión y el momento de realización de las revisiones⁸.

- A19. Un responsable del trabajo que se haga cargo de una auditoría durante el desarrollo del trabajo puede aplicar los procedimientos de revisión descritos en el apartado A18 para revisar el trabajo realizado hasta la fecha del cambio con el fin de asumir las responsabilidades propias de un responsable del trabajo.

Consideraciones aplicables cuando interviene un miembro del equipo de trabajo especializado en un área específica de contabilidad o de auditoría (Ref.: Apartados 15-17)

- A20. Cuando intervenga un miembro del equipo de trabajo especializado en un área específica de contabilidad o de auditoría, la dirección, supervisión y revisión del trabajo de dicho miembro del equipo puede incluir cuestiones tales como:

- acordar con dicho miembro del equipo la naturaleza, el alcance y los objetivos de su trabajo, y las funciones respectivas de dicho miembro y de otros miembros del equipo de trabajo, así como la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la comunicación entre ellos; y
- evaluar la adecuación del trabajo de dicho miembro del equipo, incluida la relevancia y razonabilidad de los hallazgos de dicho miembro del equipo o de sus conclusiones, y su congruencia con otra evidencia de auditoría.

Consultas (Ref.: Apartado 18)

- A21. Se puede lograr un proceso eficaz de consultas sobre cuestiones significativas de carácter técnico, de ética u otras dentro o, en su caso, fuera del órgano de control, cuando las personas consultadas:

- han sido informadas de todos los hechos relevantes, lo que les permitirá proporcionar un asesoramiento informado; y
- tienen los conocimientos, el rango jerárquico y la experiencia adecuados.

- A22. Puede ser conveniente que el equipo de trabajo realice una consulta fuera del órgano de control, por ejemplo, a otros órganos públicos especializados en la materia a consultar.

Revisión de control de calidad del trabajo

Finalización de la revisión del control de calidad del trabajo antes de la fecha del informe de auditoría (Ref.: Apartado 19(c))

- A23. La NIA-ES-SP 1700 R requiere que la fecha del informe de auditoría no sea anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría sobre los estados financieros⁹. En el caso de una auditoría que reúna los criterios para

⁸ NIA-ES-SP 1230, apartado 9(c).

⁹ NIA-ES-SP 1700 R, "Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros", apartado 48.

ser sometida a una revisión de control de calidad, dicha revisión facilita al auditor la determinación de si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

- A24. La realización de la revisión de control de calidad de manera oportuna en las etapas adecuadas durante el trabajo permite que las cuestiones significativas se resuelvan con prontitud y de un modo satisfactorio para el revisor de control de calidad del trabajo en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella.
- A25. La finalización de la revisión de control de calidad del trabajo significa el cumplimiento, por parte del revisor de control de calidad del trabajo, de los requerimientos de los apartados 20 y 21 y, en su caso, de lo dispuesto en el apartado 22. La documentación de la revisión de control de calidad del trabajo se puede completar después de la fecha del informe de auditoría como parte del proceso de compilación del archivo de auditoría final. La NIA-ES-SP 1230 establece requerimientos y proporciona orientaciones al respecto¹⁰.

Naturaleza, extensión y momento de realización de la revisión del control de calidad del trabajo (Ref.: Apartado 20)

- A26. Prestar una especial atención a los cambios en las circunstancias permite al responsable del trabajo determinar las situaciones en las que es necesaria una revisión del control de calidad del trabajo, aunque al inicio del trabajo no fuera requerida dicha revisión.
- A27. La extensión de la revisión del control de calidad del trabajo puede depender, entre otros aspectos, de la complejidad del trabajo de auditoría, y del riesgo de que el informe de auditoría no sea adecuado en función de las circunstancias. La realización de una revisión del control de calidad del trabajo no reduce las responsabilidades del responsable del trabajo en relación con el trabajo de auditoría y su realización.

Revisión de control de calidad del trabajo de una entidad de especial relevancia (Ref.: Apartado 21)

- A28. Como otras cuestiones relevantes para la evaluación de los juicios significativos realizados por el equipo de trabajo que pueden ser consideradas en la revisión de control de calidad del trabajo de una entidad de especial relevancia cabe citar:
- Los riesgos significativos detectados durante el trabajo de acuerdo con la NIA-ES-SP 1315¹¹, y las respuestas a dichos riesgos de acuerdo con la NIA-ES-SP 1330¹², incluida la valoración por el equipo de trabajo del riesgo de fraude y la respuesta de este de acuerdo con la NIA-ES-SP 1240¹³.
 - Los juicios realizados, en especial con respecto a la importancia relativa y a los riesgos significativos.
 - La significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas, detectadas durante la realización de la auditoría.
 - Las cuestiones que deben comunicarse a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad, así como, en su caso, a terceros, tales como los organismos reguladores.

Estas mismas cuestiones, según las circunstancias, también pueden ser aplicables en las revisiones del control de calidad de trabajos de auditoría de los estados financieros de otras entidades.

¹⁰ NIA-ES-SP 1230, apartados 14-16.

¹¹ NIA-ES-SP 1315, "Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno".

¹² NIA-ES-SP 1330, "Respuestas del auditor a los riesgos valorados".

¹³ NIA-ES-SP 1240, "Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude".

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión (Ref.: Apartado 20-21)

- A29. La revisión de control de calidad del trabajo es aplicable a otros trabajos de auditoría que cumplan los criterios establecidos por el órgano de control que determinen que el trabajo está sujeto a una revisión del control de calidad. En algunos casos, puede ocurrir que ninguno de los trabajos de auditoría del órgano de control reúna los criterios por los que estaría sujeto a dicha revisión.

Consideraciones específicas para entidades del Sector Público (Ref.: Apartados 20-21)

- A30. *Apartado no incorporado por haber sido adaptado a lo largo del contenido de la norma.*

A31.

En el Sector Público pueden ser consideradas entidades de especial relevancia las que sean significativas por su dimensión, por su complejidad o por aspectos de interés público y que, en consecuencia, cuenten con un amplio conjunto de interesados. No existen criterios objetivos fijos que puedan servir de base para la determinación de la significatividad, tal y como se precisa en el apartado de Definiciones 7 (g). No obstante, los órganos de control del Sector Público evaluarán qué entidades pueden tener la significatividad suficiente para que sea necesario realizar una revisión de control de calidad del trabajo.

Seguimiento (Ref.: Apartado 23)

- A32. La NICC 1 requiere que el órgano de control establezca un sistema de seguimiento diseñado para proporcionarle una seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son pertinentes y adecuados y operan eficazmente¹⁴.
- A33. Al considerar las deficiencias que pueden afectar a un trabajo de auditoría, el responsable del trabajo puede tener en cuenta las medidas adoptadas por el órgano de control de la auditoría para rectificar la situación que el responsable del trabajo considere que son suficientes en el contexto de dicha auditoría.
- A34. Una deficiencia del sistema de control de calidad del órgano de control no significa necesariamente que un determinado trabajo no se haya realizado de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios, o que el informe de auditoría no sea adecuado.

Documentación

Documentación de las consultas (Ref.: Apartado 24(d))

- A35. Una documentación suficientemente completa y detallada de las consultas realizadas a otros profesionales sobre cuestiones difíciles o controvertidas contribuirá al conocimiento de:
- la cuestión sobre la que se realizó la consulta; y
 - los resultados de la consulta, con inclusión de cualquier decisión tomada, la base para su adopción y el modo en que fue implementada.

¹⁴ NICC 1, apartado 48.

Esta NIA-ES-SP ha sido adaptada terminológicamente:

NIA-ES	NIA-ES-SP
Socio del encargo	Responsable del trabajo
Cliente	Entidad auditada
Encargo	Trabajo
Firma de auditoría	Órgano de control
Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos de auditoría	Inicio y continuidad de los trabajos de auditoría

NOTA EXPLICATIVA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA ADAPTADA PARA SU APLICACIÓN AL SECTOR PÚBLICO ESPAÑOL 1220 (NE 1220)

Advertencia Inicial: La lectura de esta Nota Explicativa no tiene por objeto la sustitución del análisis profundo ni el obligado conocimiento de la NIA-ES-SP 1220 correspondiente, por parte del auditor público.

Esta NIA-ES-SP, que en su aplicación a las actuaciones del auditor privado aborda el tema del control de calidad (“Control de calidad en la auditoría de los estados financieros” según consta en el título de la NIA-ES 220), resulta aplicable en la auditoría del Sector Público, teniendo en cuenta la estructura de personal que interviene en los trabajos de auditoría, pero queda suspendida su aplicación de acuerdo con la Resolución de la IGAE, de 18 de febrero de 2014, hasta que se ponga en vigor la NCCI adaptada a la organización de las estructuras de calidad del Sector Público, sin perjuicio que puedan ser aplicados determinados procedimientos de supervisión contenidos en esta NIA-ES-SP.

Alcance

Esta NIA-ES-SP resulta aplicable en los trabajos de auditoría de cuentas realizados por las intervenciones generales y locales de las Administraciones Públicas, en tanto que ha de interpretarse como el establecimiento de un sistema de control de calidad dentro del trabajo, sin perjuicio o en coordinación con el control de calidad estructurado en la organización, regulado por las Normas internacionales de control de calidad del Sector Público Español.

Objetivo

El objetivo de esta NIA-ES-SP es implementar un conjunto de procedimientos que garanticen la calidad en la ejecución de los trabajos de auditoría de cuentas, con el objetivo final de cumplir con las normas de auditoría y presentar un informe razonablemente correcto antes de que se produzca su emisión.

En la NIA-ES-SP 1220 se detallan una serie de definiciones que hacen referencia al responsable del trabajo, al equipo de auditoría, al revisor de calidad y a la organización a la que pertenece el auditor responsable del trabajo. En relación con el Sector Público hay que tener en cuenta la configuración competencial de los actuantes que, en algunos casos, supone una redefinición de tareas, según se constata en las adaptaciones realizadas sobre la propia norma.

Es de destacar la necesidad de que el trabajo sea revisado por otro auditor público distinto del firmante del informe de auditoría, que tenga un nivel de competencia equivalente al responsable y que sea ajeno al equipo de auditoría del trabajo. Esta revisión la hará aplicando una serie de procedimientos variables según el tipo de entidad. Dicho auditor público, empleando términos de la NIA-ES-SP 1220, se denomina “Revisor de calidad del trabajo”.

Requerimientos

1.- El responsable del trabajo asume la responsabilidad de su calidad global, poniendo especial interés en que él mismo y los miembros de su equipo cumplan con los requerimientos de independencia y de ética. En el caso de que detecte algún problema relacionado con estos temas tomará opinión de su organización, de acuerdo con lo establecido en la regulación correspondiente. En particular, cabe citar a la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, al Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, así como a la Resolución de 20 de septiembre de 2015, 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.

2.- Antes de realizar la auditoría de cuentas, la NIA-ES-SP 1220 establece una serie de procedimientos para evaluar la aceptación y el mantenimiento de la entidad auditada como organización destinataria de la auditoría. Considerando que el ejercicio de la auditoría pública deviene por imposición legal, tal y como establece la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y que no resulta posible rechazar la realización de una auditoría sobre la base de falta de adecuación de la entidad auditada, estos análisis han de servir como información para la realización de la auditoría, siendo integrados en sus procedimientos.

Además, si de los análisis realizados se hubiera llegado a la conclusión de que la entidad no debía ser auditada y de haberse podido legalmente, la consecuencia sería haber declinado la realización de la auditoría; el auditor público incluirá en un párrafo de otras cuestiones a que se refiere la NIA-ES-SP 1706 R la información que considere necesaria para informar de este asunto. Todo ello sin perjuicio de la opinión de auditoría que en función de la evidencia obtenida y las conclusiones alcanzadas sea necesario emitir.

3.- El equipo seleccionado tiene que ser adecuado en competencia, formación y experiencia para realizar el trabajo, de cuya supervisión resulta responsable el encargado del trabajo o firmante del informe, formulando las consultas de índole técnica que considere necesarias para aclarar cualesquiera dudas que pudieran existir en relación con el desempeño de su tarea. Con respecto a la configuración de equipos y a la determinación de la responsabilidad de la firma del informe, resulta preciso tener en cuenta lo establecido al respecto en la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública.

4.- En la revisión realizada deberá cerciorarse de que se ha obtenido la evidencia suficiente y adecuada, con anterioridad a la fecha el informe, para elaborar éste y emitir la opinión de auditoría.

5.- En aquellos trabajos que se consideren de especial riesgo o relevancia se puede nombrar un revisor de calidad, el cual tendrá que realizar y documentar en los papeles de trabajo los procedimientos fijados en la NIA-ES-SP 1220, en particular:

- Análisis de diferencias de criterio entre el encargado del trabajo y el revisor de calidad.
- Análisis de las cuentas anuales auditadas, de las conclusiones y del informe de auditoría propuesto.
- Análisis con criterio de juicio, en defecto de norma, de aquellos papeles de trabajo que considere necesarios o más relevantes.
- Análisis de aquellas áreas de trabajo sobre las que se evalúe mayor riesgo.

Referencias al Sector Público en la NIA-ES-SP 1220

Para facilitar el seguimiento de las especificidades aplicables al Sector Público, y sin perjuicio de los componentes específicos de la adaptación que aparecen en el texto de la norma como inclusión de términos, las referencias al Sector Público en esta NIA-ES-SP se producen en:

1.- En la introducción y en el apartado 2 se refieren a la norma de estructura del control de calidad de la organización, basada en la NICC1 internacional.

2.- En el apartado 7 se matiza que debe tenerse en cuenta en la configuración de los equipos de trabajo y en la revisión de la calidad, la estructura competencial recogida en la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria y en la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública; y se precisa el concepto de firma de auditoría con el de organización pública de auditoría, por ejemplo la IGAE-ONA, la cual es una organización unitaria de auditoría.

Cuando se plantea la posibilidad de que un profesional externo a la organización actúe dentro de la revisión de la calidad, se advierte de los límites de esta actuación en relación con el secreto profesional y la competencia legal.

3.- En el apartado A4 de la NIA-ES-SP se hace referencia a la ética que ha de presidir la actuación del auditor, según el Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público, cuyo Título III se denomina “Derechos y Deberes. Código de conducta de los empleados públicos”.

4.- En el apartado 11 de la NIA-ES-SP se explicita la singular protección que se dispone en la ley para el funcionario, cuando se presenta la posibilidad de salvaguardas en las actuaciones del auditor. A este respecto cabe hacer referencia a los artículos 23 y 24 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, así como a 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.

En aplicación a las Entidades Locales, el artículo 33 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 que las actuaciones de

auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la Intervención General de la Administración del Estado y a las normas técnicas que las desarrollen, para asegurar la calidad y homogeneidad de los trabajos de auditoría pública; así como de este mismo Real Decreto 424/2017, los artículos 4 y 5 referentes a los principios del ejercicio del control interno y de los deberes del órgano de control.

5.- En el apartado 12 en relación con el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría, conviene tener en cuenta lo establecido en las secciones 3ª y 4ª de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública, así como a los “términos del documento de inicio de la auditoría de cuentas” a que hace referencia la NIA-ES-SP 1210.

6.- En el apartado A4 se reponen (había sido suprimido en las NIA-ES) los principios éticos fundamentales, dando referencia a los Principios fundamentales aplicables al control y la auditoría del Sector Público español y el Código de Ética para la auditoría pública.

7.- En el apartado A7, en relación con las amenazas a la independencia y sus salvaguardas, hay que tener en cuenta lo dispuesto 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.

8.-El apartado A8 trata el inicio y continuidad de los trabajos de auditoría, aspecto este desarrollado en la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General de la Administración Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública.

9.- El apartado A12 se refiere a la asignación de equipos por mor de la regulación legal como obligación del auditado de someterse a una auditoría de cuentas. En relación con este asunto conviene mencionar el artículo 168 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria, referente al ámbito de la auditoría de cuentas y a la disposición undécima de la Resolución de 30 de julio de 2015, de la Intervención General del Estado, por la que se dictan instrucciones para el ejercicio de la auditoría pública, relativa al personal auditor.

10.- El apartado A31 se refiere a la posible gradación de entidades públicas, cuando proceda en relación con la revisión de calidad.