

**RECOMENDACIÓN DE LA COMISIÓN**  
**de 15 de noviembre de 2000**  
**sobre el control de calidad de la auditoría legal en la Unión Europea: requisitos mínimos**

*[notificada con el número C(2000) 3304]*

**(Texto pertinente a efectos del EEE)**

(2001/256/CE)

LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea y, en particular, el párrafo segundo de su artículo 211,

Considerando lo siguiente:

- (1) La Octava Directiva 84/253/CEE del Consejo, de 10 de abril de 1984, basada en la letra g) del apartado 3 del artículo 54 del Tratado CEE, relativa a la autorización de las personas encargadas del control legal de documentos contables <sup>(1)</sup>, establece los requisitos de las personas autorizadas para realizar auditorías legales.
- (2) El control de calidad de las auditorías legales es fundamental para asegurar la buena calidad de las auditorías. La buena calidad de las auditorías redundará en una mayor credibilidad de la información financiera publicada y en una mejor protección de accionistas, inversores, acreedores y otros tenedores de valores.
- (3) El control de calidad constituye el principal medio con que cuentan los profesionales para garantizar al público y a las autoridades de reglamentación que la actuación de los auditores de cuentas y de las empresas de auditoría se realiza a un nivel que satisface las normas aceptables de auditoría y las normas deontológicas, y el control de calidad permite también a los profesionales promover mejoras de la calidad.
- (4) Las opiniones de auditoría en la Unión Europea deben dar un nivel mínimo de garantías acerca de la fiabilidad de la información financiera. Podría entonces aducirse que los Estados miembros deberían haber tomado medidas para garantizar que todos los auditores de cuentas que realicen auditorías legales estén sujetos a un sistema de control de calidad.
- (5) No obstante, el control de calidad es en la Unión Europea un fenómeno relativamente nuevo, lo que demuestra el hecho de su incorporación muy reciente en algunos Estados miembros y de que otros Estados miembros no contaban, el 1 de enero de 1999, con un sistema de control de calidad.
- (6) Los actuales sistemas de control de calidad difieren en varios aspectos, como el ámbito del control de calidad, su carácter obligatorio o voluntario, el ciclo de cobertura y la existencia de información pública. Las citadas diferencias no permiten evaluar adecuadamente si los sistemas nacionales de control de calidad cumplen los oportunos requisitos mínimos.
- (7) Actualmente no existe ninguna norma internacionalmente aceptada que defina unos requisitos mínimos de control de calidad que puedan servir de referencia para los sistemas nacionales de control de calidad.
- (8) La presente iniciativa relativa al control de calidad abarca a la totalidad de los profesionales de la auditoría legal en la Unión Europea y que pretende establecer un marco de referencia para los sistemas de control de calidad de los Estados miembros en toda la Unión Europea.

<sup>(1)</sup> DO L 126 de 12.5.1984, p. 20.

- (9) Para mejorar la calidad de la auditoría legal, la definición de los requisitos mínimos puede complementarse con otras formas de control externo de la función de la auditoría legal que puedan ejercer las autoridades de supervisión, los supervisores del mercado de valores u otros supervisores específicos del sector.
- (10) Los controles de calidad de la auditoría legal complementarios son facultativos de los Estados miembros.
- (11) La cuestión del control de calidad se examinó en el Libro Verde de la Comisión sobre la función, posición y responsabilidad civil del auditor legal en la Unión Europea <sup>(1)</sup>, que contó con el apoyo del Comité Económico y Social y del Parlamento Europeo.
- (12) De acuerdo con la Comunicación de la Comisión relativa a la auditoría legal en la Unión Europea: el camino a seguir <sup>(2)</sup>, se creó el Comité de auditoría de la Unión Europea, que ha decidido incluir el control de calidad entre las prioridades de su orden del día, y cuyas deliberaciones coinciden en que cada Estado miembro debe contar con un sistema de control de calidad para sus auditorías legales.
- (13) La Comunicación previamente mencionada muestra la intención manifiesta de trabajar en pro de la armonización y la mejora de la calidad de las auditorías legales, preferiblemente sin elaborar nueva legislación. Es, pues, necesario publicar una Recomendación de la Comisión. Si con esta Recomendación no se consigue la armonización deseada en el control de calidad, la Comisión reconsiderará la necesidad de legislación. Con este fin, la Comisión se propone revisar la situación tres años después de la adopción de esta Recomendación.
- (14) De acuerdo con las conclusiones del Consejo Europeo de Lisboa, la Comisión publicó una Comunicación titulada «La estrategia de la Unión Europea en materia de información financiera: el camino a seguir» <sup>(3)</sup>, que subraya la importancia de que las auditorías legales realizadas en toda la Unión Europea tengan el más alto grado de uniformidad.
- (15) En el Comité de auditoría de la Unión Europea y en el Comité de contacto sobre las Directivas contables se llegó a un acuerdo general sobre los requisitos mínimos de la presente Recomendación.

#### RECOMIENDA:

Que los sistemas de control de calidad de los Estados miembros de la Unión Europea cumplan los requisitos mínimos siguientes:

#### 1. COBERTURA DEL RÉGIMEN DE CONTROL DE CALIDAD

**Los Estados miembros deben adoptar medidas que garanticen que todas las personas que realizan auditorías legales estén sujetas a un sistema de control de calidad.**

El término «personas» corresponde al empleado en la Octava Directiva, que define las normas sobre la autorización de las personas que realizan auditorías legales (auditores de cuentas). Actualmente no todas las personas que realizan auditorías legales en la Unión Europea están sujetas a un sistema de control de calidad.

#### 2. METODOLOGÍA

**Son metodologías aceptables para el control de calidad la revisión tutelada y la revisión de auditor a auditor.**

Básicamente se aplican en la Unión Europea dos metodologías distintas de control de calidad: la revisión tutelada y la revisión de auditor a auditor. La revisión tutelada se refiere a una situación en la que una plantilla de personal empleada por el organismo profesional o de supervisión gestiona el sistema de control de calidad y realiza las inspecciones oportunas. La revisión auditor a auditor se refiere a una situación en la que auditores (en activo) efectúan las visitas de revisión.

<sup>(1)</sup> DO C 321 de 28.10.1996, p. 1.

<sup>(2)</sup> DO C 143 de 8.5.1998, p. 12.

<sup>(3)</sup> COM(2000) 359 final de 13 de junio de 2000.

La revisión tutelada y la revisión de auditor a auditor se consideran metodologías de la misma categoría. En ambos casos debe prestarse atención para asegurar que se garantiza la calidad de los revisores y su objetividad. Deben adoptarse las medidas adecuadas para garantizar que los revisores están al día en cuanto a las normas de auditoría y a los sistemas de control de calidad (véase asimismo el punto 9). Ello reviste especial importancia cuando se aplica la metodología de revisión tutelada.

Las preocupaciones sobre la objetividad de los revisores deben superarse mediante la suficiente supervisión pública de la administración y ejecución de los sistemas de control de calidad (véanse asimismo los puntos 6 y 10). Esto reviste especial importancia cuando se emplee la metodología de revisión de auditor a auditor.

### 3. ÁMBITO DE LA REVISIÓN Y SELECCIÓN DE LOS REVISORES

#### 3.1. El sujeto de un control de calidad es el auditor de cuentas, ya sea una empresa de auditoría o un auditor individual (véase el punto 1).

Algunos Estados miembros requieren auditorías conjuntas. En esta situación, podría tomarse como punto de partida para la selección del control de calidad la misión de auditoría legal en lugar del auditor de cuentas, si bien el sujeto del control de calidad sigue siendo el auditor de cuentas.

#### 3.2. La selección de los auditores de cuentas para el control debe efectuarse con un criterio coherente para asegurar que se incluye a todos los auditores de cuentas a lo largo de un período determinado.

Siempre que se garantice la cobertura plena de todos los auditores de cuentas a lo largo de un período de tiempo predeterminado, la selección anual de auditores de cuentas para el control podría efectuarse en función del riesgo (por ejemplo, según el tipo de cartera del cliente, el volumen de la auditoría en relación con el volumen total o los resultados de anteriores controles), de manera aleatoria, o mediante una combinación de los dos sistemas.

#### 3.3. En el caso de una empresa de auditoría de oficinas múltiples, debe tomarse la oficina como unidad óptima para el control de calidad. El control de calidad de una empresa de auditoría de oficinas múltiples debe incluir siempre una cobertura adecuada de sus oficinas.

Las mayores empresas de auditoría cuentan con políticas y procedimientos de control para toda la empresa, lo que asegura un cierto grado de uniformidad, si bien es posible que cada oficina aplique las normas y procedimientos de manera distinta. En consecuencia, se considera más apropiado realizar los controles de calidad directamente en las oficinas.

#### 3.4. El ciclo para conseguir la total cobertura de todos los auditores de cuentas debe ser como máximo de seis años.

En la Unión Europea, la cobertura plena de los actuales sistemas de control de calidad varía entre ciclos de uno a diez años. De acuerdo con la distinción planteada en el punto 5.1, el ciclo de plena cobertura debe acortarse en el caso de auditores de cuentas cuyos clientes sean «entidades de interés público».

En caso de que un auditor de cuentas se ocupe únicamente de entidades pequeñas y de bajo riesgo, puede ser aceptable que el ciclo de control se prolongue hasta un máximo de diez años. En tales casos será necesario obtener información periódica del auditor de cuentas para confirmar que el tipo de cartera de su cliente no ha experimentado cambios significativos.

#### 3.5. El ciclo debe acortarse para los auditores de cuentas anteriormente controlados con resultados poco satisfactorios.

En situaciones en las que el resultado del control de calidad ha sido en general satisfactorio pero ha incluido recomendaciones de mejora, podría ser más eficaz vigilar la aplicación de las recomendaciones que volver a emprender una nueva operación de control de calidad.

#### 4. ALCANCE DEL CONTROL DE CALIDAD

- 4.1. **El control de calidad se aplica a las auditorías legales de cuentas financieras efectuadas por auditores de cuentas en activo. El control de calidad debe incluir una evaluación del sistema de control de calidad interno de una empresa de auditoría con las suficientes pruebas de cumplimiento de los procedimientos y los expedientes de auditoría para comprobar su funcionamiento adecuado.**

Todos los Estados miembros han requerido a las empresas de auditoría que apliquen un sistema interno de control de calidad con arreglo a la norma internacional de auditoría 220 (ISA 220) sobre el control de calidad en las auditorías. Además de los aspectos subrayados en la ISA 220 sería necesario fijar, en el ámbito nacional de los Estados miembros, unos requisitos más concretos sobre el control interno de calidad de los auditores de cuentas en que se basan los controles de calidad. Estos requisitos complementarios podrían basarse en los sistemas de control de calidad mencionados en el punto 6 de la ISA 220, que trata de los objetivos de los sistemas internos de control de calidad de las empresas de auditoría.

- 4.2. **El control de calidad debe incluir los siguientes temas de comprobación en cada expediente de auditoría:**

- **la calidad de la evidencia obtenida de los papeles de trabajo de la auditoría como base para evaluar la calidad de la labor de auditoría;**
- **el cumplimiento de las normas de auditoría;**
- **el cumplimiento de los principios y normas deontológicas, incluidas las normas de independencia;**
- **informes de auditoría:**
  - 1) **formato adecuado y tipo de opinión,**
  - 2) **concordancia de los estados financieros con el marco de información financiera que figura en el informe de auditoría,**
  - 3) **omisión de la mención de incumplimiento de los estados financieros con otros requisitos legales, a los que se hace referencia en el informe de auditoría.**

Una auditoría legal realizada de conformidad con los requisitos legales y las normas establecidas de auditoría y que cumpla los principios deontológicos es fundamental para los usuarios de auditorías de información financiera, puesto que así se garantiza un determinado grado de credibilidad de los estados financieros auditados. Se establecen requisitos específicos relativos al informe de auditoría, dada su importancia en tanto que producto público de una auditoría legal. Se incluye el cumplimiento del marco de información financiera para subrayar el papel determinante de la auditoría legal en el cumplimiento de las normas contables.

#### 5. DISTINCIÓN DE LA METODOLOGÍA

- 5.1. **Se considera apropiado establecer una distinción entre el control de calidad de los auditores de cuentas según sus clientes sean o no entidades de interés público. La distinción se refiere a ciertos aspectos sistemáticos del control de calidad, como la mayor frecuencia de cobertura, la mayor supervisión pública de la gestión del control de calidad y la posibilidad de que las autoridades competentes tengan acceso a los datos de control (véase el punto 5.2). La distinción introducida no influye en el ámbito, los objetivos o la metodología general del control de calidad.**

**El término «entidades de interés público» incluye, entre otras: compañías que cotizan en bolsa, entidades de crédito, empresas de seguros, empresas de inversión, organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM) y fondos de pensiones.**

- 5.2. **La autoridad de reglamentación o la autoridad competente responsable en última instancia de la administración y el mantenimiento del sistema de control de calidad podrá acceder a cualquier expediente de supervisión relativo a auditores de cuentas cuyos clientes sean, en particular, entidades de interés público. El acceso a los expedientes estará sujeto a las cláusulas de confidencialidad enunciadas en el punto 8.**

## 6. SUPERVISIÓN E INFORMACIÓN PÚBLICA

- 6.1. **Los sistemas de control de calidad deben contar con la adecuada supervisión pública por medio de una mayoría de personas que no sean miembros de la profesión en el equipo de dirección del sistema de control de calidad.**

Los sistemas de control de calidad de la Unión Europea deben tener la credibilidad suficiente para cumplir los siguientes objetivos externos: mantener la confianza pública y demostrar a las autoridades de reglamentación el adecuado cumplimiento de las responsabilidades de autorregulación. El requisito de supervisión pública pretende garantizar la integridad real y aparente del control de calidad. La organización real de la supervisión pública del control de calidad variará según los Estados miembros en función de las estructuras existentes de supervisión de los profesionales de la auditoría legal y de la importancia del control reglamentario específico del sector en cuanto a la calidad de las auditorías legales.

La supervisión pública del control de calidad podría ser un aspecto «extra» de las actuales estructuras de supervisión de los profesionales de la auditoría en las que ya figura la participación pública, mientras que en otras situaciones exigiría la actuación de un comité independiente compuesto por no profesionales, como representantes de las empresas, representantes de las autoridades de supervisión de valores y representantes de los accionistas.

Entre los objetivos de la supervisión pública del control de calidad figuran:

- 1) la supervisión de la gestión (planificación y control) del sistema de control de calidad,
- 2) la evaluación de los resultados del control,
- 3) la aprobación de la información pública de los resultados del control de calidad (véase el punto 6.2).

- 6.2. **Deben publicarse adecuadamente los resultados del control de calidad.**

La publicación de los resultados del control de calidad constituye otro medio por el que los sistemas de control de calidad adquieren credibilidad. Se considera adecuada la publicación de los resultados globales del control de calidad sin nombrar las empresas de auditoría. La credibilidad pública se vería incrementada si en la información se incluyeran recomendaciones profesionales y/o normativas, junto con el seguimiento de las recomendaciones y sanciones.

## 7. SANCIONES DISCIPLINARIAS

**Es necesario que exista un enlace sistemático entre los resultados negativos de los controles de calidad y la imposición de sanciones con arreglo al sistema disciplinario. El sistema disciplinario debe contemplar la posibilidad de que un auditor de cuentas sea dado de baja del registro de auditores de cuentas.**

El control de calidad no constituye en sí mismo la única herramienta de las sanciones disciplinarias. El control de calidad pretende incentivar, demostrar y mejorar la calidad de las auditorías. La relación entre el control de calidad y las sanciones disciplinarias mejora la credibilidad y es perfectamente coherente, puesto que puede considerarse que el control de calidad es un instrumento de ejecución. La posibilidad de suprimir del registro es especialmente importante en países en los que el registro de auditores de cuentas es independiente del organismo profesional encargado del sistema de control de calidad.

## 8. CONFIDENCIALIDAD

### 8.1. **En relación con las revisiones de control de calidad, el auditor de cuentas debe estar exento de las cláusulas de confidencialidad relativas a los archivos de auditoría.**

La mayoría de Estados miembros que disponen de un sistema de control de calidad han excluido de las normas corrientes de confidencialidad la presentación de los expedientes de auditoría a los supervisores. Ello significa que la presentación de expedientes a los supervisores no puede suponer una violación del secreto profesional y, por consiguiente, no puede dar lugar a acciones de responsabilidad.

### 8.2. **El supervisor estará sujeto a unas normas de confidencialidad similares a las que deben observar los auditores de cuentas. No obstante, la presentación de los expedientes de supervisión a las autoridades competentes o de reglamentación (véase el punto 5.2) no puede suponer una violación del secreto profesional.**

La mayoría de Estados miembros que cuentan con un sistema de control de calidad han incluido normas sobre la confidencialidad del supervisor que son idénticas a las que deben observar los auditores de cuentas al realizar las auditorías legales.

### 8.3. **Debe establecerse que toda persona que actúe o haya actuado para la autoridad de reglamentación o la autoridad competente responsable de la administración y mantenimiento del sistema de control de calidad, así como los miembros del órgano de supervisión pública, estén sujetos a la obligación de secreto profesional.**

Sujeto en última instancia a la legislación nacional, el secreto profesional significará en este ámbito que las personas en cuestión no podrán comunicar ninguna información confidencial recabada en el ejercicio de sus funciones a persona o autoridad alguna, salvo en forma resumida o combinada, de forma que no pueda identificarse al supervisor o auditor de cuentas sujeto al control de calidad, ni al cliente de la auditoría sujeto del expediente ni a las partes relacionadas con dicho cliente.

## 9. CUALIFICACIÓN DEL SUPERVISOR

**El sistema de control de calidad debe garantizar que las personas que llevan a cabo controles de calidad, ya sean pares o empleados de un organismo de control, posean la formación profesional y la experiencia adecuadas, además de una formación específica en la supervisión del control de calidad.**

En varios países solamente pueden ser seleccionados para las revisiones por pares los profesionales en activo. La experiencia suficiente puede también estar relacionada con una experiencia específica del sector.

## 10. INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD DEL SUPERVISOR

**El sistema de control de calidad debe garantizar que la selección de supervisores para las funciones de control tengan en cuenta posibles conflictos de intereses. Los supervisores deben estar sujetos a los requisitos de independencia aplicables a los auditores de cuentas.**

La selección de supervisores del control de calidad debe basarse en criterios que garanticen la independencia y objetividad real y aparente del supervisor. La aplicación real de los criterios de selección de supervisores podría estar bajo el control del órgano de supervisión pública.

## 11. RECURSOS

**Deben asignarse los recursos adecuados (input) a los sistemas de control de calidad para que así tengan verdadera incidencia en la credibilidad pública.**

Es evidente que los sistemas de control de calidad cuestan dinero, por lo que deben alcanzar la máxima eficacia y efectividad para cumplir las exigencias reales de la sociedad y de las autoridades de reglamentación. Si un sistema de control de calidad se aplica de manera imparcial a todos los auditores de la Unión Europea, no debe tener ninguna repercusión en la equitatividad de la competencia en este campo.

Al parecer, existen diferencias en cuanto a los recursos asignados al control de calidad. Para establecer una comparación significativa, los recursos totales deben ser proporcionales al número de auditorías legales que tienen (o carecen de) clientes de entidades de interés público (véase asimismo el punto 3.4 relativo al ciclo de cobertura). La publicación de los recursos asignados al control de calidad externo redundará en una mayor credibilidad pública.

## 12. DISPOSICIÓN FINAL

Los destinatarios de la presente Recomendación serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el 15 de noviembre de 2000.

*Por la Comisión*  
Frederik BOLKESTEIN  
*Miembro de la Comisión*

---