

**Máster Universitario en Auditoría de Cuentas**



# **Los AQIs (Audit Quality Indicators):**

Propuestas emitidas por diferentes organizaciones internacionales.

Curso académico: 2019 - 2020

**Trabajo Fin de Máster**

Presentado por:

**Dña. Natalia Moya Calvo**

Dirigido por:

**Dra. Laura López Torres**

Alcalá de Henares, a 06 de octubre de 2020

## RESUMEN

Vivimos en una sociedad en la que se realizan transacciones financieras constantemente, en este contexto, las *auditorías* tienen un papel fundamental, al ser las encargadas de emitir una opinión sobre la situación económico-financiera de las compañías involucradas. Las situaciones surgidas a lo largo de los años han minado la confianza en las empresas auditoras, lo que ha provocado que emerja la importancia de la *calidad* en dichos proyectos. Así pues, a lo largo de este documento, se va a describir de forma general qué es una *auditoría*, y por qué es tan importante la *calidad* en sus procedimientos, así como, quienes son los usuarios tanto de las *auditorías*, como de la *calidad* de estas.

Se abordará la importancia de llevar a cabo unos *indicadores* de *calidad* de *auditoría* generalmente aceptados, y se expondrán y analizarán los diferentes *indicadores* de *calidad* que han sido desarrollados por diversas organizaciones internacionales. Para finalizar este trabajo, se analizará la opinión ofrecida al respecto de los *indicadores* de *calidad* y la importancia de la *calidad* en la *auditoría* por parte de dos auditores, ambos con experiencia consolidada y certificada a través del ROAC, que abordarán las cuestiones mencionadas anteriormente desde una visión cercana y práctica.

**Palabras clave:** *Auditoría, Calidad, Indicadores*

## ABSTRACT

Financial transactions are performed daily in the current society, in this context, *audit* firms play a major role for being the market reviewers, issuing a judgement about the financial statements of the companies involved. The relevance of the *quality* born from the importance of having confidence on these firms, for themselves and for the market. Hence, through this master thesis, a general view of what an *audit* firm is and why is so important the *quality* on their procedures is given. Besides, the main stakeholders of these firms and their *quality* are presented.

Apart from discussing the importance of having a generally accepted *quality indicators* in audit, different *indicators* developed by international organizations are presented. Finally, it is analyzed the opinion offered respect to the *quality indicators* and the importance of *quality* in *audit* firms by two auditors, both with consolidated experience and certified through the ROAC. They discuss the previously mentioned tasks from a close and experimented perspective.

**Keywords:** *Audit, Quality, Indicators*

## ÍNDICE:

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES .....	iii
ÍNDICE DE TABLAS .....	iv
ÍNDICE DE SIGLAS.....	v
1. INTRODUCCIÓN .....	1
2. CALIDAD DE AUDITORÍA.....	5
3. USUARIOS DE LAS AUDITORÍAS .....	9
3.1. Firmas de auditoría:.....	9
3.2. Órganos de dirección:.....	10
3.3. Supervisores: .....	11
3.4. Inversores: .....	11
3.5. Comités de auditoría: .....	11
4. INDICADORES DE CALIDAD DE AUDITORÍA.....	13
5. PROPUESTAS DE DIFERENTES ORGANIZACIONES INTERNACIONALES .....	15
5.1. Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), Netherlands .....	16
5.2. Federal Audit Oversight Authority (FAOA), Switzerland.....	18
5.3. Financial Reporting Council (FRC) and the largest six audit firms, UK.....	18
5.4. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), USA.....	19
5.5. United States Center for Audit Quality (US CAQ).....	21
5.6. Canadian Public Accountability Board (CPAB).....	22
5.7. Chartered Accountants of Australia and New Zealand (CAANZ) .....	23
5.8. Accounting and Corporate Regulatory Authority (ACRA), Singapore .....	23
5.9. International Organization of Securities Commissions (IOSCO).....	24
6. ESTUDIO CUALITATIVO: OPINIONES DE PROFESIONALES DE AUDITORÍA	25
7. CONCLUSIONES .....	30
BIBLIOGRAFÍA .....	31
ANEXO I. COMPONENTES, COMPORTAMIENTOS E INDICADORES DE CALIDAD DE AUDITORÍA PROPUESTOS POR EL CAANZ .....	35
ANEXO II. CUESTIONARIO ENTREVISTA INDICADORES DE CALIDAD. ....	39

## ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 2.1. Interacciones entre los elementos de calidad de auditoría.....	7
---	---

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 5.1. Resumen de los indicadores de calidad de auditoría a través de diferentes iniciativas .....	15
Tabla 5.2. Indicadores de Calidad de Auditoría propuestos por el PCAOB.....	20

## ÍNDICE DE SIGLAS

A continuación, se va a exponer el significado de una serie de siglas que vamos a utilizar a lo largo del presente trabajo; entre las que encontramos tanto organismos emisores de normativa, como organismos reguladores:

AQI → Audit Quelite Indicators – Indicadores de calidad de auditoría.

ACRA → Accounting and Corporate Regulatory Authority - Autoridad reguladora contable y corporativa.

CAANZ → Chartered Accountants of Australia and New Zealand - Contables públicos de Australia y Nueva Zelanda.

CPAB → The Canadian Public Accountability Board – Junta Canadiense de Responsabilidad Pública.

FAOA → Federal Audit Oversight Authority - Autoridad Federal de Supervisión de Auditorías.

FRC → Financial Reporting Council – Consejo de Informes Financieros.

IAASB → International Auditing and Assurance Standards Board – Junta Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento.

ICAC → Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

ICJCE → Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España.

IFAC → International Federation of Accountants – Federación Internacional de Contables.

IOSCO → International Organization of Securities Commissions - Organización Internacional de Comisiones de Valores.

ISQC1 → International Standard on Quality Control 1 - NICC 1 → Norma Internacional de Control de Calidad 1.

KAM → Key Audit Matters – Cuestiones Clave de Auditoría.

NBA → Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants - Asociación Holandesa de Contadores Profesionales.

PCAOB → Public Company Accounting Oversight Board – Junta de Supervisión Contable de Empresas Públicas.

PIE → Public-Interest Entities – Entidad de Interés Público.

RAE → Real Academia Española.

US CAQ → United States Center for Audit Quality. – Centro de Estados Unidos para la Calidad de Auditoría.

## 1. INTRODUCCIÓN

La auditoría de los estados financieros ha ido convirtiéndose en un requisito fundamental en las compañías a lo largo de los años. Esto ha dado lugar a una mayor consideración de la calidad de una auditoría, de su significado, y cómo podría definirse y medirse.

De hecho, recientemente, los reguladores, los organismos de supervisión, los organismos profesionales y las empresas de auditoría han puesto cada vez más énfasis en medir la calidad de la auditoría. Aunque actualmente no existe un enfoque común para medir la calidad de la auditoría, nueve organismos de todo el mundo han emitido una serie de iniciativas o propuestas que establecen indicadores de calidad de auditoría (AQI) que podrían utilizarse para medir la calidad de esta.

Cabe destacar la importancia del marco normativo sobre la calidad de auditoría, puesto que éste juega un papel fundamental para comprender qué es y cómo alcanzar niveles altos de calidad en los proyectos. Destacamos 2 normas importantes:

### i. Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC 1 / NICC 1)

El International Federation of Accountants (IFAC) emitió la International Standard on Quality Control 1 (ISQC 1) en el año 2009, en ella se basan todos los sistemas de revisión de calidad y control de todas las Firmas de auditoría a nivel mundial. En España la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1) fue emitida por el ICAC en el mes de octubre del año 2011, esta traducida de la norma internacional ISQC 1, y está vigente para todas las firmas de auditoría que desarrollan trabajos tanto en España como en otros países.

La NICC 1 consiste en tratar las responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de las auditorías y revisiones de estados financieros, así como de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad. La citada norma, debe interpretarse junto con los requerimientos propios de la auditoría de cada empresa. Es de aplicación a todas las firmas de profesionales de la contabilidad, auditorías y revisiones de estados financieros, así como a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. La naturaleza y extensión de las políticas y de los procedimientos desarrollados por cada firma de auditoría para cumplir esta NICC 1 dependerán de diversos factores, tales como la dimensión de la firma de auditoría y sus características de funcionamiento, así como de su pertenencia o no a una red internacional.

El objetivo de la norma se basa en proporcionar ayuda a la firma en, a) Comprender lo que se necesita para cumplir los estándares de calidad, y b) Decidir que más se necesita hacer para alcanzar el objetivo.

De la misma, extraemos la siguiente afirmación: (IFAC, 2009)

*“La firma de auditoría establecerá y mantendrá un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los siguientes elementos:*

- a. Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría.*
- b. Requerimientos de ética aplicables.*
- c. Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos.*
- d. Recursos humanos.*
- e. Realización de los encargos.*
- f. Seguimiento.”*

Tal y como expone la norma, debe ser interpretada juntamente con la NIA 220, que se abordará a continuación. (IFAC, 2009)

ii. Norma Internacional de Calidad en Auditoría (NIA 220 / ISA 220)

La Norma Internacional de Auditoría 220 en español o ISA 220 en inglés, es otra norma de control de calidad, la cual se encarga de las responsabilidades específicas del auditor en relación con los controles de calidad de los estados financieros, y analiza también el control de calidad de las contrataciones que se realicen.

La ISA 220 es una propuesta (revisada), con la que se trata de mejorar la gestión de la calidad a nivel de participación en las auditorías de los estados financieros. Contiene requisitos mejorados y revisados, orientaciones para destacar la importancia de la función de interés público de las auditorías, y hace más hincapié en la importancia de la aplicación adecuada del criterio profesional. Hay que decir que el sistema ISA 220 se ha adaptado de tal manera, que incluye los cambios en los modelos de ejecución de las auditorías y el uso de la tecnología como herramienta principal. (IAASB, 2019)

En consecuencia, el Prof. Arnold Schilder, presidente de IAASB cita lo siguiente *“La calidad de la auditoría es, y continuará siendo, un área de atención principal de IAASB y de otros. Esta Estructura contribuye al avance en el tema mediante dejar claro que, si bien la*

*responsabilidad por realizar auditorías de estados financieros de calidad recae en los auditores, la calidad de la auditoría se logra mejor en un entorno donde hay respaldo de, e interacciones apropiadas entre, los participantes en la cadena de suministro de la información financiera.”*. (Deloitte, 2015). De dicha afirmación se extrae la importancia de la calidad, como de la integridad entre todos los suministradores de la información financiera.

Según The Canadian Public Accountability Board (CPAB) los AQIs *ayudan a evaluar la calidad de auditoría; mejorar el diálogo entre auditores, comités de auditoría y de gestión; y pueden mejorar la calidad de la supervisión de auditoría por parte de los comités de auditoría mejorando así sus resultados*. (CPAB, 2019). A su vez, estos AQIs están destinados a proporcionar una base para la comparación entre diferentes auditorías y firmas de auditoría a nivel internacional. Otro beneficio potencial importante de los AQIs se ve reforzado por la transparencia de la información disponible para la discusión con los encargados de los comités de gobierno y auditoría, por ejemplo, al seleccionar una firma de auditoría. De esta manera, los AQIs podrían ayudar a las empresas de auditoría a demostrar su compromiso con la calidad de la auditoría y fomentar la competencia. Para que los AQIs sirvan a estos fines, la información adquirida de los AQIs debe ser comparable e interpretarse en el contexto correcto.

A lo largo de este documento, se explicará qué es la calidad de auditoría y porqué es importante, así como quiénes son los usuarios de esta y qué implicaciones tiene para cada uno de ellos. Por la relevancia que tienen, se abordará qué son los indicadores de calidad con profundidad, y se realizará una investigación para recopilar una visión general de las iniciativas y propuestas de los AQIs a nivel mundial establecidas por diversos organismos, además de para proporcionar una idea de las diferencias en su aplicación.

Una vez realizado el trabajo de investigación y de documentación sobre sobre la calidad de auditoría, los usuarios, los indicadores y los emisores, se llevará a cabo una entrevista a un socio de auditoría de la firma Moore LP y una entrevista a un senior mánager de una *Big Four*<sup>1</sup>, ambos con experiencia consolidada y certificada a través del *ROAC*<sup>2</sup>. En dichas entrevistas se abordarán tanto preguntas de opinión como de aplicaciones concretas que se llevan a cabo en

---

<sup>1</sup> Big Four: término utilizado para referirse a las cuatro firmas del sector de la auditoría y de la consultoría más importantes del mundo. Dichas firmas son las siguientes, PwC, EY, KPMG y Deloitte.

<sup>2</sup> ROAC: Registro Oficial de Auditores de Cuentas.

las diferentes firmas y que realizan como auditores. Llevar a cabo estas entrevistas va a permitir tener un conocimiento mucho más práctico y profundo de los AQIs, además de comprender la importancia de éstos en las firmas de auditoría y el valor que les genera.

## 2. CALIDAD DE AUDITORÍA

Antes de abordar el tema “*calidad de auditoría*”, se realizará un entendimiento de ambos términos individualmente, lo que ayudará a su posterior comprensión.

### i. Calidad

En primer lugar, debemos responder a la pregunta de qué significa calidad. La Real Academia Española (RAE) define el término *calidad* como la “*propiedad o conjunto de propiedades inherentes a algo, que permiten juzgar su valor*”. (Real Academia Española, Actualización 2019) . De la anterior definición se aprecia que es un término subjetivo, puesto que valor es el grado de utilidad, o aptitud de las cosas, lo que implica que la calidad es diferente para cada persona.

### ii. Auditoría

Una vez definido y entendido el termino de calidad, es importante conocer qué es la auditoría, para posteriormente conocer qué implicaciones tiene la calidad sobre esta, y a quienes les afecta. La *NIA-ES 200*<sup>3</sup> establece que, “*el objetivo de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros. Esto se logra mediante la expresión, por parte del auditor, de una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable. En la mayoría de los marcos de información con fines generales, dicha opinión se refiere a si los estados financieros expresan la imagen fiel o se presentan fielmente, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco. Una auditoría realizada de conformidad con las NIA y con los requerimientos de ética aplicables permite al auditor formarse dicha opinión.*” (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 2013).

La calidad en las auditorías, de la que hablaremos en el punto *iii. Calidad de Auditoría*, ha ganado importancia con el paso del tiempo, ya que las auditorías independientes son una pieza clave de la cadena de suministro de información financiera. Así pues, los reguladores, los

---

<sup>3</sup> NIA: “*El propósito de esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) es establecer reglas y suministrar criterios sobre el objetivo y principios generales que rigen una auditoría de los estados financieros.*” (ICJCE).

NIA-ES: “*Adaptada para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013.*” (Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, 2013)

órganos de supervisión, los organismos profesionales y las empresas de auditoría hacen cada vez más hincapié en la creación de unos indicadores para medir la calidad.

### iii. Calidad de Auditoría

Tras comprender el significado de ambos términos de forma individual, se procede al estudio conjunto. Surge la pregunta sobre el significado concreto de calidad de auditoría, pero la respuesta es que no existe una definición específica para este término, si no que cada usuario entiende la calidad en la auditoría de diferente modo, en función de sus necesidades. Por ejemplo, la firma responsable de llevar a cabo el encargo de auditoría medirá la calidad del proyecto de forma diferente al comité de auditoría, puesto que las necesidades son diferentes entre ambos usuarios.

De lo anterior se puede concluir que *“calidad en las auditorías”* es un término subjetivo, y su medición es una tarea compleja, pero de gran importancia. Como hemos dicho antes, el propósito de llevar a cabo la auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros y es por ello por lo que es tan importante que goce de buena calidad.

Así pues, es necesaria la creación de una serie de indicadores cualitativos y cuantitativos, que permitan medir la calidad de un proyecto de forma más objetiva. Analizaremos dicha afirmación en el apartado 4. *Indicadores de calidad de auditoría.*

En España el ICAC es el organismo responsable del control de calidad de la actividad de auditoría de cuentas, que consiste en, *“revisión periódica de los auditores y sociedades, cuyo objetivo es mejorar la calidad de los trabajos, principalmente mediante la formulación de requerimientos de mejora. Comprenderá, al menos, la verificación de su sistema de control de calidad interno, y la revisión de los procedimientos documentados en los archivos de auditoría, con el objetivo de comprobar la eficiencia de dicho control”*. (ICJCE, s.f.)

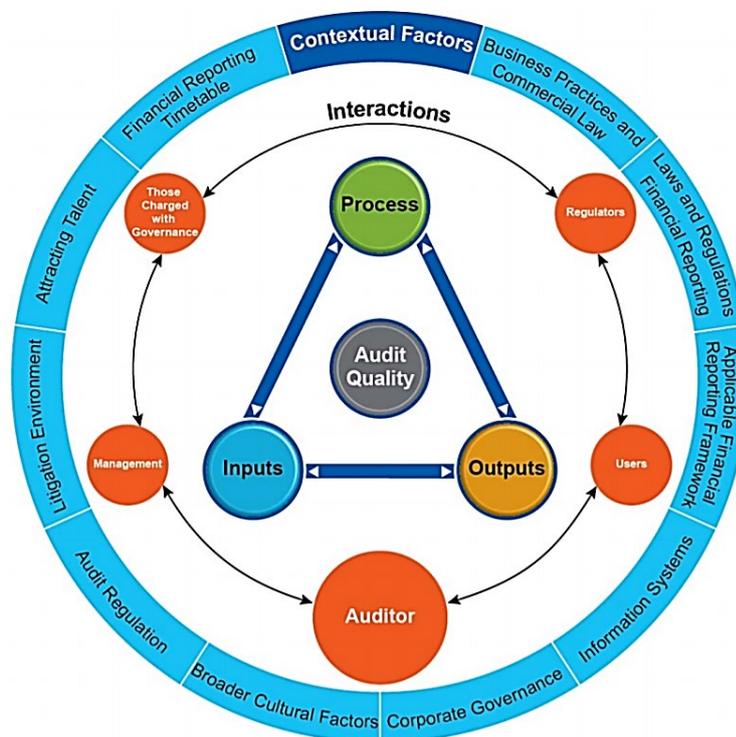
El 1 de febrero de 2014, La Junta Internacional de Normas de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), publicó un Marco para la Calidad de la Auditoría, (IAASB, 2014) dónde se describen los factores que contribuyen a la calidad de auditoría, en el encargo, en la firma de auditoría, y en los países, para las auditorías de estados financieros.

Los elementos clave de la calidad de auditorías que promueve el Marco del IAASB son los siguientes:

- Inputs: formado por factores como los valores, la ética y las actitudes derivadas de la cultura de una empresa; por otro lado, abarca el conocimiento, las competencias, y la experiencia de los auditores, así como el tiempo para llevar a cabo la auditoría.
- Procesos: abarca los procesos de auditoría, los procedimientos de control de calidad y sus efectos en la calidad de las auditorías.
- Outputs: está comprendido por los informes y la información oficial necesaria para las auditorías.
- Interacciones clave dentro de la cadena de suministro de informes financieros: está formado por comunicaciones formales e informales entre los usuarios y el contexto que influye en dichas comunicaciones.
- Factores contextuales: en este punto se registran los factores ambientales que pueden afectar a la calidad de las auditorías.

A continuación, se muestra un gráfico publicado por el IAASB de dicho Marco, donde se muestran las interacciones entre los elementos que componen la calidad de auditoría:

*Ilustración 2.1. Interacciones entre los elementos de calidad de auditoría.*



Fuente: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/A-Framework-for-Audit-Quality-Key-Elements-that-Create-an-Environment-for-Audit-Quality-2.pdf>

En 2018 publicó un manual sobre el control internacional de calidad, auditoría y revisión, que describe (1) aquellos estándares y factores diseñados para mejorar los informes de auditoría para los usuarios de los estados financieros, así como, (2) los cambios a otros Estándares Internacionales de Auditoría para abordar las responsabilidades del auditor en relación con las empresas, y, las declaraciones de los estados financieros y otra información. (IAASB, Diciembre 2018).

Los objetivos principales de las anteriores publicaciones del IAASB son, resaltar los elementos clave para alcanzar la calidad en la auditoría, crear conciencia sobre los usuarios, así como, enseñar maneras de mejorar la calidad de la auditoría.

En enero de 2015 el IAASB emitió una nueva norma sobre el informe de auditoría, cuyo objetivo principal es el de mejorar la comunicación con los usuarios de los estados financieros auditados, lo que incrementa la transparencia, y la calidad del trabajo llevado a cabo. Para trasladar estos cambios a España y adaptarlos al marco jurídico nacional, se modificó la NIA-ES, y comenzó a ser de aplicación a partir del 1 de enero de 2018 en todos los informes emitidos.

En dicha norma se incluye un nuevo párrafo sobre las *Cuestiones claves de auditoría (KAM)* que son, “*aquellos asuntos que sean de la mayor importancia en la auditoría de los estados financieros. Es decir, aquellas cuestiones de auditoría que tuvieron la mayor importancia en el contexto de la entidad y de la auditoría en el período.*” (Deloitte, 2019) . La emisión de los asuntos clave de auditoría es importante para los miembros del comité de auditoría, para los usuarios, y para los auditores. Así pues, podrán comparar los diferentes informes y evaluar la calidad de la auditoría. Además, facilita la comparación de las diferentes KAM entre empresas competidoras; da lugar a un incremento del dialogo entre los auditores y los responsables de la entidad; mejora la planificación de las auditorías y el enfoque en las áreas de mayor relevancia. En definitiva, se incrementa la calidad en las auditorías.

En el siguiente punto se expone de forma más detallada cómo la calidad en las auditorías afecta directamente en sus usuarios.

### 3. USUARIOS DE LAS AUDITORÍAS

La calidad en las auditorías es de vital importancia para los receptores del informe, puesto que un alto nivel de calidad en las auditorías proporciona una opinión rigurosa y fiable sobre si los estados financieros de una empresa presentan o no la imagen fiel de su situación financiera, del resultado de sus operaciones y de los cambios en su posición financiera.

Según el PCAOB, los potenciales usuarios o *stakeholders* (término en inglés), receptores de la opinión de auditoría y, por ende, de la calidad de esta, *son las firmas de auditoría, los supervisores, los inversores, y los comités de auditoría.* (PCAOB, 2015). Adicional a los citados por el PCAOB, se consideran usuarios de los informes y de su calidad a los órganos de dirección.

Seguidamente se realiza un análisis de cada uno de ellos.

#### 3.1. Firmas de auditoría:

Las propias firmas de auditoría están muy interesadas en que sus estándares de calidad vayan aumentando a lo largo de los años, ya que eso conlleva una mayor reputación y confianza en el trabajo desarrollado por ellos. Estándares de calidad que a lo largo de los años han ido evolucionando y ampliándose, consiguiendo con ello un mayor prestigio.

El trabajo desarrollado por un auditor debe proporcionar en todo momento confianza y fiabilidad, ya que dicho trabajo afecta a toda la organización de la empresa, desde el cumplimiento de las obligaciones legales, contables, fiscales, laborales, captación de nuevos clientes, confianza en nuevos inversores, futuros acreedores y público en general, beneficiándose en el día a día de la acción empresarial por el trabajo bien hecho del informe del auditor, pues cuando se realiza incorrectamente las consecuencias para la empresa, para los inversores y para la propia auditora son nefastos.

Echando la mirada atrás se observa la gran evolución que ha sufrido el mercado de capitales a nivel mundial, el cual se ha hecho alcanzable a inversores domésticos y se ha transformado en un mercado global, provocando que los informes de auditoría sean cada vez más necesarios y difundidos debido a la globalización del mercado y a los escándalos financieros acontecidos en los últimos años. Consecuencia de lo cual, dichos informes de auditoría son cada vez más comprensibles y transparentes, proporcionando informaciones más relevantes, incluyendo un apartado con los riesgos más significativos y aumentando sus canales de difusión, haciéndose públicos a través de internet.

Las firmas de auditoría deben cumplir con unos estándares internos de calidad y algunos de los instrumentos con los que cuentan son, los diferentes departamentos de metodología, calidad interna, independencia etc. Cuentan con unos recursos propios para llevar a cabo sus proyectos con calidad, pero no toda la calidad recae en los propios auditores, es muy importante que los responsables del suministro de la información financiera les respalden, e interaccionen entre ellos. Además, están sujetas a revisiones a nivel interno de las firmas, tanto de proyectos completos, como de áreas específicas; sobre todo, de la independencia en los diferentes encargos. En el caso de las *Big Four*, se llevan a cabo revisiones internacionales y nacionales, en las que auditores de gran experiencia y con altos conocimientos en la normativa y la metodología de trabajo, revisan los trabajos de auditoría y los informes realizados por otros equipos de trabajo, para validar que cumplen con la metodología, con la calidad y los estándares de la firma.

Las firmas de auditoría se han enfrentado a lo largo de los años a diversos problemas que han afectado a su reputación y, por lo tanto, a la visión de los usuarios sobre los informes de auditoría. Entre ellos se encuentran los escándalos más notorios en España, como el caso Bankia, Pescanova y Aena, o casos como el de Enron, notorio en el panorama internacional. Por otro lado, los cambios de normativa nacional e internacional sobre calidad en los encargos, por ejemplo, reformas del ICAC (España), el PCAOB (EE.UU.), o las actualizaciones de las NIAs a través del IAASB o IFAC, afectan significativamente a las acciones y a la calidad de los trabajos. Estas situaciones han afectado a la reputación tanto de las auditoras, como de los emisores de normativa, como de los organismos supervisores

En consecuencia, desarrollar unos indicadores de calidad universalmente aceptados, ayudará a recuperar la confianza y la reputación perdida, puesto se podrá medir la calidad en los informes, de forma más objetiva.

### **3.2. Órganos de dirección:**

La calidad en las auditorías para el órgano de dirección de la empresa auditada es de vital importancia, ya que una auditoría rigurosa y de calidad, genera confianza entre los inversores y el público, en la opinión y, por ende, en la compañía; por lo tanto, afecta a la reputación interna y externa de los directivos.

Adicionalmente, la calidad en las auditorías tiene otras implicaciones a las ya mencionadas, ya que llevar a cabo un trabajo de calidad implica su realización conforme a la normativa aplicable, por lo que indirectamente, afecta al tiempo de realización y al número de personal

necesario, que implicará mayores honorarios de auditoría. Así pues, afecta al órgano de dirección, puesto que afecta a las cuentas de la compañía.

### **3.3. Supervisores:**

En el caso de los supervisores y reguladores, alcanzar la máxima calidad en los trabajos de auditoría es su objetivo fundamental. Para llevar a cabo esta tarea disponen de diferentes herramientas, como la normativa sobre calidad, y las inspecciones periódicas sobre el trabajo llevado a cabo por las auditoras.

Más adelante, se desarrollarán diferentes propuestas de indicadores de calidad de auditoría emitidas por nueve organizaciones internacionales, entre las que se encuentran diferentes organismos supervisores y reguladores. Un ejemplo de estos es *“el Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), es un modelo mundial de lo que se denomina refuerzo y control del cumplimiento en normas contables y de auditoría, que se extiende a firmas de todos los países del mundo en la medida que sean las responsables de los informes de auditoría de emisores que cotizan en los Estados Unidos. El PCAOB tiene, además, la potestad de emitir normas de auditoría, así como de autorizar normas contables para que las empresas cotizadas elaboren sus estados financieros.”* (Gonzalo-Angulo & Garvey, 2016)

### **3.4. Inversores:**

Los inversores son uno de los principales usuarios de las auditorías y, por lo tanto, de la calidad de estas, debido a que para fundamentar su opinión y tomar decisiones tan solo tienen acceso a las cuentas anuales de la compañía, y al informe de auditoría, por lo que un informe de calidad es fundamental.

Es importante tener en cuenta que un informe de calidad implica que los inversores confíen en los estados financieros de la compañía, lo que es clave para éstas.

### **3.5. Comités de auditoría:**

La principal función del comité de auditoría es la de vigilar la integridad y la confiabilidad en los estados financieros de las empresas. Así pues, para ellos la calidad en los informes es muy importante, puesto que esta se traduce en una opinión más fiable sobre los estados financieros de las compañías.

Los comités son quienes reciben las propuestas de las diferentes auditorías, y los encargados de recomendar al Consejo de Administración, la firma de auditoría más conveniente para la

compañía. Así pues, es relevante que el informe goce de transparencia y de calidad para una elección más fiable y justa.

La implantación de los AQIs ayudaría al comité de auditoría a la toma de decisiones con mayor fundamento, puesto que podrían realizar revisiones de la calidad del trabajo más exhaustivas, y les permitiría llevar a cabo su función de control.

#### 4. INDICADORES DE CALIDAD DE AUDITORÍA

A lo largo del presente trabajo, surge la duda de qué son los AQIs, por lo que antes de comenzar, conocer que la abreviatura en inglés viene de “Audit Quality Indicators”, y en castellano de “Indicadores de calidad de auditoría”. Así pues, en este apartado se va a desarrollar de forma más profundizada qué son los AQIs, para posteriormente, en el punto 5. *propuestas (iniciativas) emitidas por diferentes organizaciones internacionales*, abordar las diferentes propuestas de varios organismos internacionales.

Los indicadores de calidad de auditoría son una cartera potencial de medidas cuantitativas, que pueden proporcionar nuevos conocimientos sobre cómo se logran auditorías de alta calidad. Tomados junto con el contexto cualitativo, los indicadores pueden advertir de las discusiones entre los usuarios en el proceso de información financiera y auditoría, por ejemplo, entre comités de auditoría y firmas de auditoría. Las discusiones fundamentadas, a su vez, pueden fortalecer la planificación, ejecución y comunicación de la auditoría. (PCAOB, s.f.)

El principal objetivo de los AQIs es permitir la comparación entre las diferentes auditorías y empresas de auditoría, a través de su función medidora. Adicionalmente, el cumplimiento de los indicadores da lugar a una mayor transparencia de la información. En definitiva, proporcionan ayuda a las empresas de auditoría para demostrar su compromiso con la calidad, lo que incrementa el nivel de competencia entre firmas, y permite a los comités de gobernanza y auditoría tomar una decisión con mayor objetividad. Dicha comparabilidad solo es posible si la información es interpretada en un contexto correcto, y se guía por los mismos parámetros. Por este motivo, es de vital importancia la creación de unos indicadores de calidad generalmente aceptados.

En 2013 el PCAOB estableció como preferente el llevar a cabo un proyecto de creación de unos indicadores de calidad universalmente aceptados, que permitieran a los diferentes usuarios medir la calidad de forma sencilla y objetiva. La primera medida llevada a cabo por el PCAOB fue la de la emisión de unos AQIs.

Varias son las dificultades que rodean a la creación de unos AQIs comunes y de similar interpretación por parte del PCAOB, debido a la diferente manera que tienen los usuarios de medir la calidad. Cada uno de ellos tiene objetivos y necesidades diferentes, por lo que ven como calidad aquello que les genera valor.

Cabe destacar que el Centro de Estados Unidos para la Calidad de la Auditoría (US CAQ), con el objetivo de evaluar los indicadores propuestos por el PCAOB, llevó a cabo un proyecto a lo

largo de 2015 con 10 sociedades de auditoría, un total de 30 trabajos de auditoría diferentes. Realizó varias reuniones en países diferentes, con los Comités de Auditoría de forma que pudieran expresar sus opiniones, y debatir acerca de los indicadores y de los resultados obtenidos en el proyecto; opiniones positivas en su gran mayoría, pero se destacó la necesidad de unos indicadores flexibles, para adaptarlos a las diferentes situaciones de cada compañía. En dichas reuniones también fue objeto de discusión lo correspondiente a la identificación y comunicación de los indicadores propuestos; se extrajo la importancia de interpretarlos conjuntamente, y de ser cuidadosos con la emisión de estos, puesto que puede dar lugar a malas interpretaciones, o a poner en peligro a la compañía auditada, por revelar determinada información. Por otro lado, se destacó que los indicadores deben involucrar a los comités de auditoría, a los propios auditores y a la dirección de la compañía, para conseguir la unidad de todo el proceso de control, de generación de información y de la empresa auditada. (Center For Audit Quality, 2016).

La FEE (Federación Europea de Expertos Contables) proporciona información sobre las diferencias clave entre los AQIs, es decir, si están basados en reglas o en principios, si son cualitativos o cuantitativos, y si la presentación de informes sobre estos AQIs se hace pública o privada. Explica que los AQIs pueden aumentar la comparabilidad y la transparencia entre auditorías y firmas de auditoría. Puesto que las auditorías se tratan a nivel mundial, FEE cree que una iniciativa internacional sobre los AQIs es el mejor camino para seguir. Y considera, que las diferentes partes interesadas internacionales, deben colaborar para acordar un conjunto de indicadores de calidad de auditoría globalmente aceptados. Así pues, agrega una perspectiva europea a la discusión global sobre la calidad de la auditoría. (Accountancy Europe, 2015).

En el siguiente punto abordaremos las diferentes propuestas de AQIs emitidas por varias organizaciones internacionales.

## 5. PROPUESTAS DE DIFERENTES ORGANIZACIONES INTERNACIONALES

En la actualidad no existe un conjunto de indicadores globalmente aceptados para medir la calidad en los trabajos de auditoría. Según la FEE, nueve organizaciones internacionales han llevado a cabo diferentes iniciativas de indicadores de calidad, entre dichas instituciones se encuentran algunas como, reguladores, empresas de auditoría, organismos de supervisión y profesionales.

En la siguiente tabla mostramos un resumen llevado a cabo por el FEE de las diferentes iniciativas propuestas por los organismos internacionales.

*Tabla 5.1. Resumen de los indicadores de calidad de auditoría a través de diferentes iniciativas*

INDICADOR	NBA	FAOA	FRC UK	PCAOB	US CAQ	CPAB	CAANZ	ACRA	IOSCO	
Horas de formación por el personal de auditoría	X		X	X	X	X	X	X	X	8
Visión interna de compromiso con la calidad	X	X	X	X	X			X		6
Inspecciones externas	X		X	X	X			X	X	6
Nº de staff por socio		X		X		X	X	X		5
Años de experiencia de cada miembro del equipo				X	X	X		X	X	5
Carga de trabajo de los socios	X			X	X	X		X		5
Experiencia en la industria del personal de auditoría				X	X	X		X	X	5
Volumen de trabajo del personal				X	X	X			X	4
Inversión desarrollo de herramientas y metod. de Audit.	X		X	X			X			4
Rotación del personal	X	X		X				X		4
Independencia	X			X				X	X	4
Recursos técnicos de apoyo	X			X	X	X				4
Encuesta de satisfacción del personal	X		X	X						3
Investigaciones externas	X		X	X						3
“Tone at the top” → ética e integridad en los líderes				X	X				X	3

*Fuente: (Federation of European Accountants, 2016)*

A continuación, vamos a desarrollar dichas propuestas de forma detallada.

### **5.1. Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA), Netherlands**

La NBA es la fusión de la Royal NIVRA y NOvAA surgida el 1 de enero de 2013, se trata del organismo profesional de economía de los Países Bajos, formado por 21.000 profesionales que trabajan en prácticas de contabilidad pública, agencias gubernamentales, auditores internos o, en la gestión organizacional. (NBA, s.f.)

En marzo de 2016 la NBA publicó una nota práctica en la que establecía la presentación de informes sobre factores de calidad de auditoría generales y específicos de la organización. Sugería que las firmas de auditoría expusieran los siguientes puntos, para que los usuarios tuvieran más facilidad para comprender el sistema de control de calidad de la firma: (Netherlands Institute of Characted Accountants, 2016)

- i. Cómo el factor de calidad contribuye a la consecución de la calidad.
- ii. Explicación de cómo miden los factores de calidad.
- iii. Objetivos del factor de calidad.
- iv. Cómo desarrollan los objetivos a lo largo del tiempo.

Los factores que la NBA propone son los siguientes:

#### **1. INPUT**

1. Apalancamiento en los trabajos de auditoría: N.º de horas socio/director como un número total de horas.
2. Número de horas a tiempo completo dedicadas a los trabajos de auditoría.
3. La inversión en tecnología y metodología, en beneficio de la auditoría realizada por la firma, ya sea de forma independiente, o a través de su contribución al desarrollo como parte integrante de una red. (Se expresa como el porcentaje de los ingresos de auditoría sobre una base anual).
4. Número medio de horas dedicadas a formación, y a educación por empleado (formación interna de la firma y externa).
5. Rotación de los empleados, rotación por nivel de función, años de experiencia, o diferenciando entre empleados o cualidades.
6. Resultados de las encuestas de satisfacción de los empleados sobre aspectos relacionados con coaching y la calidad de auditoría.

## **2. PROCESO**

7. Número de horas a jornada completa dedicadas a soporte de la auditoría (soporte técnico, departamento de cumplimiento e independencia). (Se expresa como el porcentaje del número de total de horas a tiempo completo o de horas de auditoría).
8. Número de consultas técnicas de contabilidad y de auditoría, como porcentaje del número de proyectos de auditoría.
9. Número de revisiones de control de calidad del proyecto, y otras revisiones de calidad antes de la emisión del informe, como porcentaje de las auditorías legales. Revisiones obligatorias y voluntarias se presenta por separado.
10. Número de horas dedicadas a revisiones de calidad, y otras revisiones de calidad antes de la emisión del informe de auditoría, como porcentaje del número total de horas dedicadas a trabajos de auditoría en las que se realizó una revisión de calidad. Revisiones obligatorias y voluntarias se presenta por separado.
11. Porcentaje de horas dedicadas por especialistas de IT y otros especialistas, tanto para empresas PIE como no PIE.

## **3. OUTPUTS**

12. Número de revisiones de calidad internas y externas realizadas después de la emisión del informe de auditoría, como porcentaje del número total de informes de auditoría emitidos y el resultado de estas revisiones de calidad.
13. Número de infracciones denunciadas internamente de las normas de independencia, sobre el número total de empleados.
14. Número de errores fundamentales corregidos, mediante el cual, los estados financieros en los que se cometieron los errores fueron auditados por la organización, como porcentaje del número de informes de auditoría emitidos.

Estos indicadores son aplicables a todas las firmas de auditoría con licencia (PIE) entidades de interés público, y se espera que informen sobre estos en los informes de transparencia emitidos a partir del 15 de diciembre de 2015.

## **5.2. Federal Audit Oversight Authority (FAOA), Switzerland**

La Autoridad Federal de Supervisión de Auditorías (FAOA) es una institución pública de la Confederación Suiza con identidad legal propia, tiene el poder sobre las licencias de personas y empresas que prestan servicios de auditoría legal, y supervisa a los auditores de PIE. Adicionalmente, asegura el desempeño y la calidad adecuados de los servicios de auditoría, junto con las asociaciones de especialistas que emiten normas profesionales y éticas para el sector de la auditoría. (Federal Audit Oversight Authority, s.f.)

FAOA utiliza ratios para presentar su propuesta de AQIs, que son los siguientes: (Federation of European Accountants, 2016)

1. Ingresos anuales promedio por socio auditor.
2. Relación entre los honorarios de auditoría de otras firmas, y los honorarios de auditoría de la firma en cuestión. (Empresas SMI<sup>4</sup> y empresas públicas).
3. Número de empleados por socio.
4. Rotación del personal (%).
5. Número promedio de horas de los revisores de control de calidad. (Empresas SMI y empresas públicas).
6. Número medio de horas de los auditores en el proyecto. (Empresas SMI y empresas públicas).
7. Número de horas del Centro de Servicios Compartidos cómo porcentaje del total de horas de auditoría en empresas públicas.
8. Número de consultas por auditoría en empresas públicas.

## **5.3. Financial Reporting Council (FRC) and the largest six audit firms, UK**

El Consejo de Información Financiera (FRC) del Reino Unido, es el organismo encargado de regular a los auditores, contables y actuarios, se encargan de establecer los Códigos de administración y gobierno corporativo del Reino Unido. Promueven la transparencia y la integridad en los negocios. Su trabajo está dirigido a inversores y otras personas que confían

---

<sup>4</sup> SMI = Swiss Market Index. Índice de valores bursátiles suizo.

en los informes de la empresa, la auditoría y la gestión de riesgos de alta calidad. (Financial Reporting Council, s.f.)

En su publicación “*Audit Quality Indicators*” de mayo de 2020, emitió una serie de propuestas sobre los AQIs: (Financial Reporting Council, 2020)

1. Horas del equipo de revisión de auditorías.
2. Involucración de expertos y especialistas.
3. Valores de materialidad.
4. Horas de trabajo de socios y directores como porcentaje del total de horas de trabajo.
5. Carga de trabajo/cartera de los socios.
6. Tiempo de finalización de las etapas principales.
7. Finalización de la formación obligatoria para los auditores.
8. Uso de análisis de datos.
9. Excesiva carga de trabajo / exceso de horas trabajadas.
10. Número de consultas adoptadas.

#### **5.4. Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), USA**

La Junta de Supervisión Contable de las Empresas Públicas, es una corporación sin ánimo de lucro establecida por el Congreso de los Estados Unidos (Ley Sarbanes-Oxley) en el año 2002 para supervisar las auditorías de las empresas públicas, con el fin de proteger a los inversores y el interés público, mediante la promoción de informes de auditoría precisos e independientes. También, supervisa las auditorías de los agentes de bolsa, incluidos los informes de cumplimiento presentados de conformidad con las leyes federales de valores, para promover la protección de los inversores. Sus inspecciones están diseñadas para evaluar los elementos del sistema de control de calidad de una empresa. (Public Company Accounting Oversight Board, 2020)

El PCAOB fue el organismo encargado de la emisión de unos indicadores de calidad de auditoría, junto con otros organismos y entidades, indicadores lo más estandarizados posibles. Además, fue el encargado de llevar a cabo su cumplimiento.

Así pues, emitió 28 potenciales indicadores: (PCAOB, 2015)

Tabla 5.2. Indicadores de Calidad de Auditoría propuestos por el PCAOB

<b>PROFESIONALES DE LA AUDITORÍA</b>	<b>Disponibilidad</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Apalancamiento del personal</li> <li>2. Carga de trabajo del socio</li> <li>3. Carga de trabajo del gerente y del personal</li> <li>4. Recursos técnicos de contabilidad y auditoría</li> <li>5. Personas con habilidades y conocimientos especializados</li> </ol>
	<b>Competencia</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>6. Experiencia del personal de auditoría</li> <li>7. Experiencia en la industria del personal de auditoría</li> <li>8. Rotación del personal de auditoría</li> <li>9. Cantidad de trabajo de auditoría centralizado en los centros de servicios</li> <li>10. Horas de formación por profesional de auditoría</li> </ol>
	<b>Atención</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>11. Horarios de auditoría y áreas de riesgo</li> <li>12. Asignación de horas de auditoría a las fases de la auditoría</li> </ol>
<b>PROCESOS DE AUDITORÍA</b>	<b>“Tone at the Top” y Liderazgo</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>13. Resultados de la encuesta de independencia al personal de la empresa</li> </ol>
	<b>Incentivos</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>14. Calificación de calidad y compensación</li> <li>15. Honorarios de auditoría, esfuerzo y riesgo del cliente</li> </ol>
	<b>Independencia</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>16. Cumplimiento de los requisitos de independencia</li> </ol>
	<b>Infraestructuras</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>17. Inversión en infraestructura que respalda la auditoría de calidad</li> </ol>
	<b>Control y corrección</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>18. Resultados de la revisión de calidad interna de las empresas de auditoría</li> <li>19. Resultados de la inspección del PCAOB</li> <li>20. Pruebas de competencia técnica</li> </ol>
<b>RESULTADOS DE AUDITORÍA</b>	<b>Estados financieros</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>21. Frecuencia e impacto de las reformulaciones de los estados financieros por errores</li> <li>22. Fraude y otras conductas indebidas en la presentación de informes financieros</li> <li>23. Inferir la calidad de la auditoría a partir de medidas de calidad de los informes financieros</li> </ol>
	<b>Control interno</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>24. Informes a tiempo de las deficiencias del control interno</li> </ol>
	<b>Empresa en funcionamiento</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>25. Notificación a tiempo de problemas de empresa en funcionamiento</li> </ol>
	<b>Comunicaciones entre los auditores y el comité de auditoría</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>26. Resultados de encuestas independientes a miembros del comité de auditoría</li> </ol>
	<b>Ejecución y litigios</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>27. Tendencias en los procedimientos de ejecución de la PCAOB y la SEC</li> <li>28. Tendencias en litigios privados</li> </ol>

Fuente: (PCAOB, 2015)

### **5.5. United States Center for Audit Quality (US CAQ)**

El Centro para la calidad de auditoría (CAQ), es una organización de defensa de políticas públicas autónoma, no partidista y sin fines de lucro, con sede en Washington, DC. Su objetivo es mejorar la confianza de los inversionistas, y la confianza del público en los mercados de capital globales, mediante el fomento de un desempeño de alta calidad por parte de los auditores de las empresas públicas; convocando y colaborando con otras partes interesadas para avanzar en la discusión de temas críticos que requieren acción e intervención; y defendiendo políticas y normas que promuevan la objetividad, la eficacia y la capacidad de respuesta de los auditores de las empresas públicas a las condiciones dinámicas del mercado. (Center For Audit Quality, s.f.)

El CAQ se fundó en el año 2007, y comenzó una gira de dialogo público para discutir con una variedad de partes interesadas sobre posibles mejoras, para mejorar la calidad, relevancia e integridad de los informes financieros. Se encarga de llevar a cabo gran cantidad de recursos, que faciliten las mejorar de las firmas de auditoría. (CAQ, s.f.)

En el año 2014 emitió su propuesta de AQIs en el libro *“CAQ approach to Audit Quality Indicators*, que es analizado a continuación: (Center For Audit Quality, 2014)

1. Liderazgo y ética de la firma
2. Conocimientos, experiencia y carga de trabajo del equipo de auditoría
  - 2.1. Conocimiento y experiencia de los miembros clave del equipo de auditoría.
  - 2.2. Requisitos de formación al staff por parte de la firma de auditoría.
  - 2.3. Extensión de las horas de trabajo y distribución de las mismas durante el proyecto.
  - 2.4. Distribución de los recursos por áreas de riesgos significativas.
  - 2.5. Participación de especialistas y personal de oficinas nacionales por áreas de riesgo significativas.
  - 2.6. Carga de trabajo de los miembros clave del equipo de auditoría.
3. Vigilancia
  - 3.1. Hallazgos de la revisión de calidad interna.
  - 3.2. Hallazgos de la inspección del PCAOB.
4. Informe del auditor

#### 4.1. Reediciones de reemisiones e informes de auditoría retirados.

En el artículo emitido *“The Journey and Path Ahead”* se extrae la importancia de llevar a cabo unos indicadores de calidad globales y estandarizados, se señalan las principales ventajas, y hace referencia a la dificultad de llevarlo a cabo. (Center For Audit Quality, 2016)

En enero de 2019 emitió el artículo *“Audit Quality Disclosure Framework”* que se trataba de un marco sobre la calidad de auditoría, desarrollado en colaboración con empresas de auditoría, que proporciona ayuda en el desarrollo de los informes de calidad y facilita la coherencia y la comparabilidad entre los informes de diferentes empresas. (Center For Audit Quality, 2019)

### **5.6. Canadian Public Accountability Board (CPAB)**

La Junta Canadiense de Responsabilidad Pública (CPAB), es un organismo nacional encargado de supervisar las auditorías realizadas por las empresas de contabilidad pública registradas. La CPAB contribuye a generar confianza en la integridad de los informes financieros, y promueve la calidad de las auditorías mediante una reglamentación proactiva. (CPAB, s.f.)

Explica que los indicadores de calidad de la auditoría son medidas cuantitativas sobre el proceso de auditoría externa, y que cuando se evalúan junto con información cualitativa relevante, proporcionan información sobre los factores que pueden influir en la calidad de la auditoría. Según la CPAB los AQIs más comunes son los siguientes: (CPAB, s.f.)

1. Tiempo de ejecución de la auditoría
2. Uso de especialistas
3. Apalancamiento del socio/gerente
4. Experiencia del equipo
5. Proyectos de gestión
6. Horas de auditoría en áreas de especial riesgo.

Los AQIs citados anteriormente son tan solo los más comunes de entre todos los que propone el CPAB. Podemos encontrar su propuesta completa en el libro (Chartered Professional Accountants Canada, 2018)

### **5.7. Chartered Accountants of Australia and New Zealand (CAANZ)**

El organismo de Contadores Públicos de Australia y Nueva Zelanda tiene un papel clave que desempeñar en la creación de un futuro sostenible para las empresas y la sociedad, y contribuye al logro de los objetivos de desarrollo sostenible.

En la guía publicada en 2019, *“Improving audit quality using an individual recognition and accountability framework”* expone las medidas o indicadores que pueden ser usados para medir la calidad de las auditorías. A continuación, desglosamos un conjunto componentes de calidad para los cuales la CAANZ expone una serie de indicadores: (Chartered Accountants of Australia and New Zealand, 2019)

1. Gobierno y liderazgo.
2. Requisitos éticos relevantes.
3. Aceptación y continuidad de las relaciones y compromisos con los clientes.
4. Recursos
5. Realización del trabajo
6. Información y comunicación
7. Tutoría y formación

En el *Anexo 1. Componentes, comportamientos e indicadores de calidad de auditoría propuestos por el CAANZ* se detallan los indicadores propuestos por la organización.

### **5.8. Accounting and Corporate Regulatory Authority (ACRA), Singapore**

La Autoridad Reguladora Contable y Corporativa (ACRA), se constituyó como junta estatutaria el 1 de abril de 2004, tras la fusión del entonces Registro de Empresas y Negocios (RCB) y el Consejo de Contadores Públicos (PAB). La misión de ACRA es, proporcionar un ambiente de negocios confiable y vibrante en Singapur. Y su función es, lograr sinergias entre la supervisión del cumplimiento por parte de las empresas de los requisitos de publicación de información y la reglamentación de los contadores públicos que realizan auditorías legales. (Accounting And Corporate Regulatory Authority, 2020)

ACRA emitió una guía sobre los AQIs dirigida a los comités de auditoría sobre cómo deben interpretarse cada uno de los indicadores propuestos. Además, emitió otra guía dirigida a las firmas de auditoría, diseñada para ayudar a las auditoras a cómo preparar los datos que cubran dichos indicadores de calidad, de manera consistente. De dichas guías extraemos los indicadores propuestos: (Accounting and Corporate Regulatory Authority, 2020a) (Accounting and Corporate Regulatory Authority, 2020b)

Tiempo empleado por los miembros del equipo de auditoría durante cada fase de la auditoría.

1. Años de experiencia en auditoría y especialización en la industria.
2. Horas promedio de formación y formación específica de la industria.
3. Resultados de las revisiones internas y externas.
4. Recuento en funciones de control de calidad.
5. Ratio de personal por socio / gerente.
6. Grado de pérdidas de personal (rotación).

### **5.9. International Organization of Securities Commissions (IOSCO)**

La Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO), es el organismo internacional que reúne a los reguladores de valores del mundo y es reconocido como el emisor de estándares globales para el sector de valores. IOSCO desarrolla, implementa y promueve el cumplimiento de estándares reconocidos internacionalmente para la regulación de valores. Trabaja intensamente con el G20 y el Consejo de Estabilidad Financiera (FSB) en la agenda de reforma regulatoria global. (International Organization of Securities Commissions, 2020)

La IOSCO propone los siguientes indicadores de calidad de auditoría: (Technical Committee of the International Organization of Securities Commissions, 2020)

- **INPUT**

1. Experiencia, competencia y recursos técnicos.
2. Carga de trabajo.
3. Nivel de apalancamiento.

- **OUTPUT**

4. Información de ventas.
5. Cuestiones de independencia.
6. Procedimientos disciplinarios y asuntos legales.
7. Resultados de revisión e inspección.
8. Aceptación y despido del cliente.

## 6. ESTUDIO CUALITATIVO: OPINIONES DE PROFESIONALES DE AUDITORÍA

Tras realizar el trabajo de investigación y documentación sobre la calidad de auditoría, los usuarios, los indicadores y los organismos emisores, se van a llevar a cabo dos entrevistas, a dos profesionales de la auditoría con contrastada experiencia en el sector.

La primera de ellas ha sido realizada a un socio de una oficina local que pertenece a una pequeña red internacional de auditoría. El socio dispone alrededor de treinta años de experiencia (todos ellos en la misma firma) y cuenta con el certificado ROAC. La segunda entrevista se ha llevado a cabo a un senior manager de una firma que se encuentra entre las *Big Four*, con experiencia consolidada y también certificada a través del ROAC. A lo largo de este epígrafe se hará referencia al socio de la firma local como MJ, y al senior manager de la *Big Four* como AC, lo que permitirá mantener la confidencialidad en todo momento, y ayudará en el desarrollo y seguimiento de la lectura.

Antes de comenzar con el análisis cualitativo de los testimonios, es necesario resaltar que en *Anexo II. Cuestionario entrevista indicadores de calidad*, se incluye el cuestionario utilizado como guion para llevar a cabo la entrevista a los auditores mencionados anteriormente.

A lo largo de las entrevistas, se observa que ambos coinciden e insisten en que la calidad en las auditorías es muy importante, pero cada uno de ellos plantea una visión totalmente diferente, a la vez que muy interesante. Nos muestran la subjetividad del término, ya que, a pesar de ser dos personas con funciones similares, y en apariencia, mismos usuarios de las auditorías, cada uno expresa opiniones diferentes. A continuación, analizaremos las diferentes respuestas y opiniones proporcionadas.

En el caso de MJ nos comenta que, en su opinión, la calidad es importante para dar fiabilidad a la información financiera y confianza a los usuarios, ya que permite garantizar el cumplimiento de la normativa de la actividad de auditoría de cuentas, así como, genera eficacia del sistema de control de calidad interno de la firma. En el caso de AC, considera que de la calidad depende la reputación de la firma, y dicha reputación afecta a los encargos que aspira a recibir. Así mismo, además de la capacidad de generar ingresos por parte de las firmas de auditoría, considera que hay que tener en cuenta las sanciones por parte del regulador en caso de detectarse deficiencias de calidad.

Ambos auditores coinciden en que entre los factores que inciden en la calidad de los encargos de auditoría están la formación y la experiencia del personal que interviene en la ejecución de

los trabajos, la metodología de trabajo aplicada, la independencia, las horas incurridas en la auditoría, los honorarios y la eficacia de los controles de calidad. Aquí sí se observa más consenso.

Posteriormente, se habla sobre las medidas que llevan a cabo las firmas para evaluar la calidad en los encargos de auditoría, y cada uno de ellos nos explica cómo se lleva a cabo. En el caso de la *Big Four*, cuando se trata de proyectos con riesgos muy significativos o de entidades muy relevantes (PIE) involucran a un supervisor de calidad, con elevada experiencia, que se encarga de asesorar a equipo en la realización del trabajo. Por otro lado, se llevan a cabo revisiones de calidad interna, siguiendo lo indicado por la normativa. Concretamente, cada 3 años los socios son revisados por otros profesionales de la firma (para reducir las posibilidades de colusión intentan que sean de países distintos).

En el caso de la firma pequeña, se llevan a cabo controles y auditorías de calidad, tanto los controles de calidad regulados en la normativa de auditoría (internos y externos) como los derivados de la norma ISO 9001 (también internos y externos). Dentro de la firma, a nivel local tienen revisiones de calidad entre los socios; todos los años otra firma de España les revisa los trabajos; y cada 2 años, dentro del plan de auditoría establecido en Europa, los responsables del control de calidad les hacen revisiones.

Con referencia a la metodología utilizada para medir la calidad, se les pregunta cómo llevan a cabo la medición de calidad de forma individual. En el caso de AC explica que día a día revisa los conocimientos y el trabajo realizado por el equipo, así como las conclusiones obtenidas. Sin embargo, MJ utiliza los resultados obtenidos en las revisiones de las auditorías y en los controles de calidad, y genera una serie de indicadores como horas de formación, número de conformidades/no conformidades, incumplimientos de requisitos detectados en las auditorías y en los controles, desviaciones respecto a las horas presupuestadas, evaluaciones del personal... etc. para mejorar y medir la calidad en sus proyectos. Ambos concluyen que no llevan a cabo ningún procedimiento adicional al ya implementado por sus respectivas firmas.

MJ explica que no tienen fijados unos indicadores a nivel de red, aunque sí tienen manuales. A nivel de oficina valoran indicadores como las horas de formación, el número de no conformidades de incumplimientos de requisitos, las horas de trabajo y horas de trabajo presupuestadas, la independencia, las inversiones que se hacen en informática, tecnología, metodologías. Por su parte, AC explica que en la firma prima el cumplimiento de la normativa, así como asegurarse que se ha obtenido la evidencia suficiente para tener las conclusiones

adecuadas en cada encargo. Por otro lado, considera que los AQIs no generan más valor a las firmas, sino que muchas empresas acuden a las *Big Fours* por su reputación internacional.

Se les propone analizar las ventajas y los inconvenientes de varios indicadores de calidad, tal y como se puede observar en la *Cuestión 6 del Anexo II. Cuestionario entrevista indicadores de calidad*. MJ concluye de forma genérica que todos proporcionan información que permite comparar y medir su evolución, pero que hay una gran dificultad para medir y cuantificar de forma objetiva la mayoría de ellos, y establecer unos objetivos medibles y homogéneos. Por otro lado, considera que no todos son aplicables, ya que depende bastante del tamaño de la firma. Por otro lado, AC considera que algunos de los indicadores propuestos son absolutamente necesarios, como la independencia y el “*tone at the top*”<sup>5</sup> y que, en general, ayudan a incrementar la calidad, la eficiencia y la certificación de la firma. También hace mención de algunos inconvenientes, como, por ejemplo, el incremento de gastos que supondría para las firmas de auditoría, el cumplimiento de los diferentes indicadores de calidad.

Sobre la posibilidad de disponer de unos indicadores de calidad generalmente aceptados, encontramos posturas ligeramente diferentes. Mientras que AC destaca que es necesario desarrollarlos, puesto que cuanto más estandarizados sean, mejor para las firmas, MJ considera que no es necesario, aunque si conveniente, ya que ayudaría a homogeneizar los indicadores que sean de aplicación para cada firma. Insiste en que cada firma de auditoría es diferente y, por lo tanto, deberían utilizarse como guía y que, posteriormente, cada firma aplique aquellos indicadores que se adapten mejor a sus circunstancias, objetivos y a sus riesgos identificados. Ambos expresan que es posible desarrollar unos indicadores universales, MJ añade que, en su opinión, deberían ser las corporaciones de auditores las que avancen en el desarrollo de unos AQIs comunes.

En cuanto a la aplicación de unos AQIs universales en las firmas de auditoría, ambos consideran que los resultados de años anteriores servirían de guía para la realización de los siguientes trabajos, puesto que estos permitirían medir y evaluar la calidad, así como homogeneizar los utilizados por cada auditor.

A partir de aquí, la conversación abandona la temática utilizada anteriormente y se centra principalmente, en sus opiniones. MJ comienza diciendo que la calidad no significa lo mismo

---

<sup>5</sup> Tone at the top: los líderes defienden la ética y la integridad.

para los clientes que para el resto de los usuarios y partes interesadas, y que la valoración que éstos realizan de la auditoría no es la misma. Expresa que, aunque no es fácil generalizar, ya que cada cliente tiene una percepción diferente, sobre todo en el caso de las PYMES, están interesados en la calidad de la auditoría, pues la valoran en la medida que ésta da una mayor credibilidad a la información financiera que proporcionan. También apunta que generalmente los clientes esperan que el informe sea limpio, los honorarios bajos, que el trabajo se realice lo más rápido posible y se les haga recomendaciones de mejora. AC considera que los clientes buscan principalmente que los *reportings* y el informe de auditoría estén a tiempo, además de una respuesta rápida en las consultas planteadas.

En el caso de si los clientes y los comités de auditoría tienen en cuenta el nivel de calidad de las firmas para su elección, AC considera que, en empresas cotizadas o altamente profesionalizadas sí, sin embargo, otras del “*middle market*”<sup>6</sup>, que son empresas más familiares, les priman más las relaciones o el precio. Por otro lado, MJ considera que, aunque debería tener más relevancia, la calidad no suele ser el factor más importante, puesto que según su percepción hay factores como los honorarios, la confianza y el prestigio de la firma (por ejemplo, que sea *Big Four* - en algunos casos son los bancos los que lo imponen, por el prestigio y la imagen de las mismas), son factores más determinantes a la hora de la toma de decisiones.

En cuanto a la diferencia más significativa entre lo que esperan un inversor y un cliente de una auditoría de calidad, coinciden en que el inversor busca que éstas garanticen la fiabilidad de la información financiera, mientras que los clientes buscan la eficiencia en costes, que les aporte un valor añadido, como recomendaciones, que en la medida de lo posible los informes sean sin salvedades, y que la información financiera proporcione una imagen de transparencia y confianza a los usuarios de la misma.

AC considera que unos indicadores estandarizados no harían que se incrementase la calidad y la eficiencia en los proyectos por competencia entre compañías, sino que podrían dar lugar a que desaparecieran del mercado las firmas pequeñas. Por otro lado, MJ también cree que unos indicadores globales no garantizan que se mejore la calidad, aunque sí que puede ayudar a un mejor control del trabajo del auditor, a medir la eficiencia y el cumplimiento de la normativa y

---

<sup>6</sup> Middle-Market: mercado medio.

de los objetivos establecidos, facilitando la implementación de acciones correctivas que deriven en el incremento de calidad.

Para terminar la entrevista, MJ nos indica que las corporaciones de auditores deberían involucrarse en llevar a cabo una propuesta de indicadores estandarizados, y que esto podría servir de guía para las firmas. Por su parte, AC indica que el ICAC debería ser el organismo que emita una propuesta.

De las entrevistas analizadas anteriormente, se extrae principalmente que es sumamente complicado desarrollar unos indicadores de calidad comunes para todos los usuarios, ya que ambos usuarios tenían necesidades similares, y, sin embargo, sus opiniones eran dispares. Además de lo anterior, es de destacar la importancia de, junto con la emisión de los indicadores, emitir un manual con la interpretación y la aplicación de los mismos.

Por otro lado, se extrae la importancia de que en España se emita una propuesta de indicadores que sirva de aplicación o guía para las empresas, como un acuerdo entre todos los organismos.

Por último, se destaca que ambas firmas utilizan sus propios indicadores de calidad para medir la calidad de sus auditorías, lo que implica que la homogeneización de los mismos les beneficiaría a la hora de llevarlos a cabo y les daría facilidades.

## 7. CONCLUSIONES

Tal y como hemos ido exponiendo a lo largo del trabajo, la calidad en las auditorías es fundamental para diferentes y variados usuarios, por lo que podríamos concluir que es necesario, casi obligatorio, un consenso entre todos los organismos para desarrollar una serie de indicadores de calidad de auditoría generalmente aceptados, que permitan a los diferentes stakeholders valorar un trabajo con rigurosidad y objetivismo. Puesto que las auditorías se llevan a cabo a nivel mundial, una iniciativa internacional sobre los AQIs es el mejor camino por seguir.

De lo anterior extraemos que, por un lado, debido a que las necesidades de los usuarios de las auditorías son variadas y, por otro, debido a la importancia de comprender la perspectiva, las diferentes partes interesadas deben colaborar para acordar un conjunto de indicadores de calidad de auditoría globalmente aceptados.

Dichas afirmaciones van unidas al reto que supone llevar a cabo unos indicadores generalmente aceptados, pero tal y como ha remarcado uno de los entrevistados, sería importante que las organizaciones de auditores participaran en el consenso sobre qué indicadores se adaptan mejor, diferenciando entre tipos de auditorías por tamaños, y cómo pueden llevar a cabo la aplicación de los indicadores. Puesto que nadie mejor que ellos pueden evaluar la dificultad de aplicación, de medición y los costes que esto suponen, y trasladarlo a los organismos internacionales, para adaptar su aplicación de forma eficiente.

Por otro lado, es necesario destacar que dichos indicadores no deben ser de obligada aplicación, ya que no todas las firmas de auditoría gozan de los mismos recursos, sino que sean una guía clara para las empresas y los usuarios, de aplicación optativa.

Y, por último, es importante remarcar que hay indicadores que son innegociables, puesto que son absolutamente necesarios, tal y como apuntaba uno de los entrevistados. Estos son la independencia en los encargos y el *“tone at the top”*, es decir, se debe mantener la integridad, la ética y la independencia en cada uno de los proyectos que se desarrollen.

## BIBLIOGRAFÍA

- **Normativa**

IFAC. (2009). Control de calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de estados financieros y otros trabajos para atestiguar y otros servicios relacionados. ICJCE. Obtenido de <https://gydconsulting.com/userfiles/NICC-CTP2018.pdf>

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. (2013). Norma Internaciones de Auditoría - Adaptación para su aplicación en España (NIA - ES). Obtenido de <https://www.audidoresdefinanzas.com/docs/00%20Resolucion%2015%20octubre%202013%20adaptacion%20NIA%20para%20su%20aplicacion%20en%20Espana.pdf>

- **Artículos científicos, monográficos y manuales**

Accounting and Corporate Regulatory Authority. (2020a). Guidance to audit committees on ACRA's Audit Quality Indicators disclosure framework. Singapore. Obtenido de <https://www.acra.gov.sg/docs/default-source/default-document-library/public-accountants/audit-quality-indicators-disclosure-framework/guidance-to-audit-committees-on-acra's-revised-aqi-disclosure-framework.pdf>

Accounting and Corporate Regulatory Authority. (2020b). Guidance to Audit Firms on ACRA's Audit Quality Indicators Disclosure Framework. Singapur. Obtenido de <https://www.acra.gov.sg/docs/default-source/default-document-library/public-accountants/audit-quality-indicators-disclosure-framework/guidance-to-audit-firms-on-acra's-revised-aqi-disclosure-framework.pdf>

Center For Audit Quality. (2014). CAQ Approach to Audit Quality Indicators. Washington: CAQ. Obtenido de <https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2019/03/caq-approach-to-audit-quality-indicators-april-2014.pdf>

Center For Audit Quality. (2016). Audit Quality Indicators. The Journey and Path Ahead. Washington, S.C. Obtenido de [https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2019/03/auditqualityindicators\\_journeyandpath2016-2.pdf](https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2019/03/auditqualityindicators_journeyandpath2016-2.pdf)

Center For Audit Quality. (2019). Audit Quality Disclosure Framework. Obtenido de [https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2019/03/caq\\_audit\\_quality\\_disclosure\\_framework\\_2019-01.pdf](https://www.thecaq.org/wp-content/uploads/2019/03/caq_audit_quality_disclosure_framework_2019-01.pdf)

Chartered Accountants of Australia and New Zealand. (2019). Improving Audit Quality Using an Individual Recognition and Accountability Framework.

Chartered Professional Accountants Canada. (2018). Audit Committee Guide to Audit Quality Indicators. Toronto: CPAC.

Federation of European Accountants. (July de 2016). Overview of Audit Quality Indicators Initiatives. Obtenido de [https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/1607\\_Update\\_of\\_Overview\\_of\\_AQIs.pdf](https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/1607_Update_of_Overview_of_AQIs.pdf)

Financial Reporting Council. (Mayo de 2020). AQIS 2019. Obtenido de [https://www.frc.org.uk/getattachment/f116f7d7-94d8-4c82-94b2-ba24e3b195eb/AQTR\\_AQI\\_Final.pdf](https://www.frc.org.uk/getattachment/f116f7d7-94d8-4c82-94b2-ba24e3b195eb/AQTR_AQI_Final.pdf)

Gonzalo-Angulo, J. A., & Garvey, A. M. (2016). Normas Internacionales de Información Financiera. Madrid: ICJCE.

IAASB. (2014). KEY ELEMENTS THAT CREATE AN ENVIRONMENT FOR AUDIT QUALITY. New York: IFAC. Obtenido de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/A-Framework-for-Audit-Quality-Key-Elements-that-Crete-an-Environment-for-Audit-Quality-2.pdf>

IAASB. (2019). Proposed Internacional Standard on Auditing 220. quality Management for an Audit of Financial Statements. New York: IFAC. Obtenido de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Proposed-ISA-220-Revised-Explanatory-Memorandum.pdf>

IAASB. (Diciembre 2018). Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. New York: IFAC. Retrieved from <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2018-HB-Vol-1.pdf>

ICJCE. (s.f.). Instituto de Censores y Jurados de Cuentas de España. Obtenido de Portal del Auditor: [https://www.icjce.es/images/pdfs/TECNICA/C01%20-%20IFAC/C.01.030%20-%20IAASB%20-%20NIAs%20\(trad\)/NIA%20200.PDF](https://www.icjce.es/images/pdfs/TECNICA/C01%20-%20IFAC/C.01.030%20-%20IAASB%20-%20NIAs%20(trad)/NIA%20200.PDF)

Netherlands Institute of Characted Accountants. (4 de marzo de 2016). NBA. Obtenido de NBA Practice Note 1135: [https://www.nba.nl/globalassets/wet--en-regelgeving/nba-handreikingen/nba\\_practice\\_note\\_1135disclosure\\_of\\_audit\\_quality\\_factors.pdf](https://www.nba.nl/globalassets/wet--en-regelgeving/nba-handreikingen/nba_practice_note_1135disclosure_of_audit_quality_factors.pdf)

PCAOB. (2015). Concept release on audit quality indicators. PCAOB Release No. 2015-005. Washington, DC. Retrieved from

[https://pcaobus.org/Rulemaking/Docket%20041/Release\\_2015\\_005.pdf](https://pcaobus.org/Rulemaking/Docket%20041/Release_2015_005.pdf)

Technical Committee of the International Organization of Securities Commissions. (5 de agosto de 2020). IOSCO. Obtenido de

<https://www.iosco.org/library/pubdocs/pdf/IOSCOPD302.pdf>

- **Artículos de divulgación**

Accountancy Europe. (3 de diciembre de 2015). FEE shows significant differences in developments on audit quality. Obtenido de <https://www.accountancyeurope.eu/audit/fee-shows-significant-differences-in-developments-on-measuring-audit-quality/>

CAQ. (s.f.). Our History. Obtenido de Band : <https://www.thecaq.org/about-us/our-history/>

CPAB. (Noviembre de 2019). CPAB Exchange. Obtenido de [https://www.cpab-crc.ca/docs/default-source/thought-leadership-publications/2019-aij-put-to-work-en.pdf?sfvrsn=246de787\\_10#:~:text=Audit%20quality%20indicators%20\(AQIs\)%20help,audit%20oversight%20by%20audit%20committees.](https://www.cpab-crc.ca/docs/default-source/thought-leadership-publications/2019-aij-put-to-work-en.pdf?sfvrsn=246de787_10#:~:text=Audit%20quality%20indicators%20(AQIs)%20help,audit%20oversight%20by%20audit%20committees.)

Deloitte. (Febrero de 2015). Revista Digital de Aseguramiento. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/revistadigital/RDANo4.pdf>

Deloitte. (2019). Deloitte. Obtenido de

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/EI%20nuevo%20informe%20del%20auditor%20-%20Informes%20m%C3%A1s%20claros%20y%20transparentes.pdf>

LEOPOLDO PONS. “El nuevo informe de Auditoría”- [Fecha de consulta 02/08/2020]

<https://www.leopoldopons.com/nuevo-informe-auditoria/>

NICNIIF. “La Federación de Expertos Contables Europeos publico una declaración sobre las actuales dificultades económicas”- [Fecha de consulta 26/08/2020]

<https://www.nicniif.org/home/novedades/la-federacion-de-expertos-contables-europeos-publico-una-declaracion-sobre-las-actuales-dificultades-economicas.html>

- **Webgrafía**

Accounting And Corporate Regulatory Authority. (27 de septiembre de 2020). Who We Are. Obtenido de Overview of ACRA: <https://www.acra.gov.sg/who-we-are>

Center For Audit Quality. (s.f.). SERVING INVESTORS, PUBLIC COMPANY AUDITORS & THE MARKETS. Obtenido de Our Mission: <https://www.thecaq.org/about-us/>

CPAB. (s.f.). Audit Quality Indicators. Obtenido de <https://www.cpab-ccrc.ca/insights/aqi>

Federal Audit Oversight Authority. (s.f.). FAOA. Obtenido de Observer: <https://www.fer.ch/en/members/eidgenoessische-revisionsaufsichtsbehoerde/>

Financial Reporting Council. (s.f.). FRC. Obtenido de About de FRC: <https://www.frc.org.uk/about-the-frc>

ICJCE. (s.f.). Instituto de Censores y Jurados de Cuentas de España. Obtenido de Area técnica, Control de calidad.: <https://www.icjce.es/control-de-calidad-2/>

International Organization of Securities Commissions. (20 de agosto de 2020). About IOSCO. Obtenido de [https://www.iosco.org/about/?subsection=about\\_iosco](https://www.iosco.org/about/?subsection=about_iosco)

NBA. (s.f.). Obtenido de About the NBA: <https://www.nba.nl/over-de-nba/english-information/about-the-nba/>

PCAOB. (s.f.). Public Company Accounting Oversight Board. Obtenido de Economic and Risk Analysis - Projects and Other: <https://pcaobus.org/EconomicAndRiskAnalysis/ProjectsOther/Pages/AQI.aspx#:~:text=Audit%20quality%20indicators%20are%20a,high%20quality%20audits%20are%20achieved.&text=Enhanced%20discussions%2C%20in%20turn%2C%20may,planning%2C%20execution%2C%20and%20commun>

Public Company Accounting Oversight Board. (25 de junio de 2020). Home. Obtenido de About the PCAOB: <https://pcaobus.org/About/Pages/default.aspx>

Real Academia Española. (Actualización 2019). Diccionario RAE. Obtenido de <https://dle.rae.es/calidad>

## ANEXO I. COMPONENTES, COMPORTAMIENTOS E INDICADORES DE CALIDAD DE AUDITORÍA PROPUESTOS POR EL CAANZ

Component of audit quality	Audit quality outcome or behaviour	Example of audit quality measure
Governance and leadership	<ul style="list-style-type: none"> <li>Setting 'the tone at the top' – reinforcing quality, leading by example and 'walking the talk'</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Staff survey results – encouraging questioning, providing extra time when needed and not allowing individuals to cut corners</li> <li>Retention of high performers</li> <li>Exit interviews</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Mentoring staff and new audit leaders</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Staff survey – extent and effectiveness of mentoring provided to senior members of audit team, and time spent with audit teams</li> <li>360-degree feedback</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Spending time on the job and with the client</li> <li>The timing of EL involvement (not just the number of hours)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>EL total hours and timing of hours on the job</li> <li>Frequency of EL meetings with the client</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Being recognised for conducting complex, high-risk or challenging engagements</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Annual portfolio assessment by partner</li> <li>Proportion of engagements that are high profile or high risk – percentage of hours spent on clients or engagements with a high risk rating</li> <li>Proportion of engagements that are challenging –percentage of clients that submit financial statements late; percentage of clients with going concern emphasis of matter or qualifications</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Contributing to the firm and industry</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Hours providing formal staff training, or undertaking client training or industry presentations</li> <li>Participation in industry discussion groups, external stakeholder groups or industry leadership roles</li> <li>Development of new audit techniques or benchmarks</li> <li>Participation in trialling new techniques, processes or IT tools</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Completing firm-required training</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Extent to which EL has completed training</li> <li>Extent to which team has completed training</li> </ul>

Component of audit quality	Audit quality outcome or behaviour	Example of audit quality measure
Relevant ethical requirements	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Checking personal and team independence and adequately addressing threats before commencing each engagement</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personal independence sign-off completed for each client and engagement</li> <li>• Team (including internal and external experts) independence sign-off completed for each client and engagement</li> <li>• Independence breaches identified</li> <li>• Independence threats identified and mitigated for each client</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Maintaining client confidentiality</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Client confidentiality breaches reported</li> </ul>
Acceptance and continuance of client relationships and engagements	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ensuring that the EL, team and experts have appropriate competencies, including industry knowledge, and are available</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Staff survey – adequate expertise in the team to address issues arising, and adequate time to complete engagement</li> <li>• Internal review – EL and team possess relevant industry expertise or an expert is engaged</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Accepting the firm's capacity for engagements</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Percentage of engagement deadlines met</li> <li>• Percentage of overtime hours worked by audit teams</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ensuring that the client is suitable and meets the firm or office risk profile</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Internal review – client risk assessed and considered acceptable</li> <li>• Client portfolio review</li> </ul>
Resources	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ensuring staffing and resources are sufficient to meet client needs and deliver a quality audit</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Internal review outcomes – appropriate number and level of staff members on team</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Engaging specialist expertise, internal or external, where appropriate</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Internal review and staff survey – sufficient industry and technical expertise engaged or consulted</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Facilitating and supporting staff training</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Staff survey – sufficient time allocated for training and no pressure to forfeit training; attendance at training prioritised, with EL leading by example</li> <li>• Training feedback form – training needs met</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Using the firm's tools and technical support</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Internal review – firm's technical accounting or audit advisors consulted on complex audits</li> <li>• Staff survey – EL's willingness to consult and use available resources</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ensuring team members receive continuous performance feedback</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Staff survey – regular feedback on the job</li> </ul>

Component of audit quality	Audit quality outcome or behaviour	Example of audit quality measure
Engagement performance	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring engagement conduct meets AUASB Standards</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Findings from internal reviews and external inspections (engagement rating)</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring sufficient appropriate audit evidence is obtained</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Findings from internal reviews and external inspections<sup>1</sup></li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring audit engagements are completed in a timely manner</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Percentage of engagements completed on time</li> <li>Average number of days deadline exceeded by (caution is advised in interpreting this measure as it may reflect client tardiness or additional audit work needed to complete the engagement satisfactorily)</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring technical knowledge is adequate for the engagement</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Findings from internal reviews and external inspections</li> <li>Feedback from leaders supporting audit quality, including risk and quality; technical accounting and audit; independence compliance; and EQR</li> <li>Extent of financial report technical review points</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring professional judgements are made on a sound basis</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Findings from internal reviews and external inspections</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring sufficient time is spent on planning</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Percentage of EL's time spent on planning</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring the EL spends sufficient time on audits during the period</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Percentage of time EL spent on audits during the period</li> </ul>
	Information and communication	<ul style="list-style-type: none"> <li>Managing file completion and archiving</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Updating IT records</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Percentage completed within required timeframe after auditor's report was signed off</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring documentation meets auditing standards, including providing sufficient appropriate audit evidence</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Findings from internal reviews and external inspections (engagement rating)</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>Maintaining clear and constructive communication between client and team, including experts and firm's technical team</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>Evaluation from internal review</li> <li>Staff survey results</li> <li>Feedback from EQR</li> </ul>

Component of audit quality	Audit quality outcome or behaviour	Example of audit quality measure
Monitoring and remediation	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ensuring key professional judgements are reviewed, technical input is sought appropriately and differing views resolved</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Findings from internal reviews and external inspections (engagement rating)</li> <li>Clearance of EQR points and technical input</li> <li>Appropriate response to external inspection findings to resolve or address issues for future engagements</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>Reducing EL avoidance of engagements more likely to be subject to external review</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Recognition if EL is the recipient of an external review (subject to satisfactory rating of externally reviewed files)</li> </ul>

*Fuente: (Chartered Accountants of Australia and New Zealand, 2019)*

## ANEXO II. CUESTIONARIO ENTREVISTA INDICADORES DE CALIDAD.

### ENTREVISTA:

1. ¿Consideras que es importante la calidad en las auditorías? ¿Por qué o en qué sentido?
2. Según tu opinión, ¿qué factores crees que afectan más a la calidad de una auditoría?
3. ¿Qué medidas lleva a cabo la firma para medir la calidad en los proyectos? Y, ¿para hacer revisiones de calidad interna?
4. Cuando revisas un trabajo, ¿qué indicadores tienes en cuenta para medir la calidad del trabajo? dicho de otra forma, ¿cómo mides si el trabajo cumple con la calidad esperada? ¿Realizas algún procedimiento adicional a las medidas que lleva a cabo la firma?
5. ¿Qué importancia tienen los indicadores de calidad (AQIS) para una firma de auditoría como la tuya? A tu juicio, ¿crees que aportan valor?
6. Ventajas e Inconvenientes que veas en los siguientes AQIS
  1. Horas de formación por el personal de auditoría
  2. Visión interna de compromiso con la calidad
  3. Inspecciones externas
  4. N.º de personal de auditoría (staff) por socio
  5. Años de experiencia de cada miembro del equipo
  6. Carga de trabajo de los socios
  7. Experiencia en la industria del personal de auditoría
  8. Volumen de trabajo del personal
  9. Inversión en el desarrollo de nuevas herramientas y metodologías de auditoría
  10. Rotación del personal
  11. Independencia
  12. Recursos técnicos de apoyo
  13. Encuesta de satisfacción del personal
  14. Investigaciones externas
  15. “*Tone at the top*” → Los líderes defienden la ética y la integridad
7. ¿Crees que es necesario desarrollar unos indicadores generalmente aceptados? ¿Consideras que es posible/viable llegar a un acuerdo conjunto?

8. ¿Crees que a la firma le vendría bien que se crearan unos AQIS generalmente aceptados? ¿Les ayudaría a la hora de llevar a cabo revisiones de calidad interna?
9. ¿Cómo crees que valoran tus clientes la calidad en las auditorías, es decir, para ellos ¿qué significa calidad?
10. ¿Consideras que el nivel de calidad en las auditorías es un factor que tienen en cuenta los comités de auditoría y los clientes, a la hora de elegir la firma de auditoría?
11. Según tu criterio, ¿cuál es la diferencia más significativa, entre lo que espera un inversor y un cliente de una auditoría de calidad?
12. ¿Crees que la existencia de unos indicadores estandarizados haría que se incrementara la calidad en los proyectos de auditoría, simplemente por competencia entre compañías? ¿Haría las auditorías más eficientes y con mayor calidad?
13. Para terminar, ¿Consideras que algún organismo externo español debería emitir su propuesta de indicadores? Y, por otro lado, ¿debería este organismo estar involucrado en la creación de unos indicadores de calidad generalmente aceptados?

*Fuente: Elaboración propia.*