

# La gestión de la calidad de los órganos de control públicos en la auditoría; nuevo impulso hacia la excelencia

## MARÍA ISABEL DE LA MOTA DANIEL

Interventora y Auditora del Estado en el área de desarrollo normativo en la Oficina Nacional de Auditoría de la Intervención General de la Administración del Estado.  
Integrante de la Comisión de Normas de Auditoría del Sector Público.  
Participante en la adaptación de las NIGC-ES al Sector Público

## CÁNDIDO GUTIÉRREZ GARCÍA

Interventor y Auditor del Estado en el área de desarrollo normativo de la Oficina Nacional de Auditoría (ONA).  
Auditor en la Oficina Nacional de Auditoría de la Intervención General de la Administración del Estado.  
Integrante de la Comisión de Normas de Auditoría del Sector Público.  
Participante en la adaptación de las NIGC-ES al Sector Público.

### RESUMEN

La Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) en su vocación de servicio público y mejora continua, aprobó el 22 de mayo de 2024 la adaptación al Sector Público de las Normas Internacionales de Gestión de la Calidad y de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada) (NGC).

Con ello se da un impulso a la calidad en la práctica de la auditoría pública centrada en proporcionar una seguridad razonable en dos objetivos<sup>1</sup>:

«(a) la firma de auditoría y su personal cumplen sus responsabilidades de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y realizan los encargos de conformidad con dichas normas y requerimientos; y (b) los informes de los encargos emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias».

### ABSTRACT

*The Comptroller General of the State (IGAE by its Spanish acronym), with its vocation of public service and continuous improvement, on May 22, 2024 approved the adaptation of the International Standards on Quality Management, and the International Standard on Auditing 220 (Revised), to the Public Sector.*

*This boosts quality in the practice of public auditing focused on providing reasonable assurance in two objectives<sup>2</sup>:*

*“(a) The firm and its personnel fulfill their responsibilities in accordance with professional standards and applicable legal and regulatory requirements, and conduct engagements in accordance with such standards and requirements; and*

*(b) Engagement reports issued by the firm or engagement partners are appropriate in the circumstances”.*

1. Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1: gestión de la calidad de los órganos de control que realizan auditorías o revisiones de estados financieros, así como otros trabajos de control de acuerdo con las competencias atribuidas al sector público en España (NIGC 1-ES-SP), apartado 14.  
[[https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/%28%29\\_NIGC%201-ES-SP.pdf](https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/%28%29_NIGC%201-ES-SP.pdf)]
2. International Standard on Quality Management 1: Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements (ISQM 1).  
[<https://www.iaasb.org/publications/international-standard-quality-management-isqm-1-quality-management-firms-perform-audits-or-reviews>]

Esta normativa brinda a todo el sector público la oportunidad de sumarse a la vanguardia de las mejores técnicas para realizar trabajos de auditoría pública de calidad y, con ello, confiables.

#### **PALABRAS CLAVE**

IGAE

Normas Internacionales de Gestión de la Calidad

NIGC 1-ES-SP

NIGC 2-ES-SP

NIA-ES-SP 1220 Revisada

*This regulation gives the entire public sector the opportunity to join the vanguard of audit best techniques to perform quality and, therefore, reliable public audit work.*

#### **KEYWORDS**

IGAE

International Standards on Quality Management

NIGC 1-ES-SP

NIGC 2-ES-SP

NIA-ES-SP 1220 Revisada

## 1. Introducción

Los órganos de control de la gestión económica y financiera pública tienen con ellos mismos y con los ciudadanos un compromiso de realizar un trabajo de calidad en aras del interés público al que representan.

Esto exige adaptarse de continuo a las mejoras que se van produciendo en el ejercicio de sus competencias de la mano de nuevas propuestas normativas y técnicas procedentes de los ámbitos más reputados y vanguardistas en materia de control financiero y concretamente en auditoría de cuentas, como es el caso de las normas elaboradas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Si bien el concepto de calidad ha ido evolucionando con el tiempo y el contexto, para la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE) la calidad en el ámbito de sus competencias de auditoría pública y control financiero permanente viene definida por la Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1, emitida por el IAASB), y queda circunscrita al cumplimiento de sus responsabilidades de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, realizando los trabajos de conformidad con dichas normas y requerimientos; y por la emisión de los informes de los trabajos adecuados en función de las circunstancias.

La calidad así definida genera confianza y descansa en los principios éticos de integridad, independencia, objetividad, competencia profesional y diligencia debida, confidencialidad, comportamiento profesional y escepticismo profesional.

La adaptación al Sector Público de las Normas Internacionales de Gestión de la Calidad y de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada), aprobada por Resolución de la IGAE de 22 de marzo de 2023 (NGC), representa una oportunidad excepcional para alcanzar la calidad en esos términos brindando la posibilidad a todos aquellos órganos de control de otros ámbitos públicos que decidan sumarse.

## 2. Grandes hitos evolutivos de la calidad a nivel internacional

La calidad no es un concepto estático, sino que ha ido evolucionando<sup>3</sup> a lo largo del tiempo. Sus comienzos se circunscribían exclusivamente al proceso de producción para luego extenderse a toda la organización hasta implicar a todos los grupos de interés de esta.

- Siglo XIX. Producción en masa: el objetivo era la cantidad fabricada de productos, más que la calidad.
- Principios del siglo XX. Inspección de los productos: consiste en inspeccionar el producto terminado para comprobar si cumple con las especificaciones, pero no se analizaba qué ocurría durante el proceso de fabricación. Se crearon departamentos de control de calidad.
- 1924. El control de calidad se desplaza de la inspección final del producto de forma masiva, al control estadístico del proceso, lo que supuso un gran avance del control de la calidad, pero sigue centrándose solo en la fase de fabricación, sin extenderse a ningún otro departamento de la organización.
- 1950. Aseguramiento de la calidad: se trata de prevenir los problemas que puedan surgir, no solo en el proceso productivo, sino extendiéndose a toda la organización, ya que detectar errores después de su comisión no resultaba lo más eficiente.



El plan de aseguramiento de la calidad habitualmente tiene en consideración el ciclo PDCA «Planificar, Hacer, Verificar y Actuar» (en inglés, *plan, do, check, act*) ideado primero por Walter A. Shewhart y popularizado por Edward Deming en Japón (rueda o ciclo de Deming o de mejora continua). Una vez completadas las cuatro actividades del ciclo, se vuelve a comenzar, de forma que las actividades son reevaluadas periódicamente para incorporar nuevas mejoras. Las Normas ISO 9000 constituyen un modelo prescriptivo de aseguramiento de la calidad.

- Gestión de la calidad total-estrategia competitiva: se refiere al concepto de calidad como excelencia que abarca a la organización y al cliente. Se incluye a la calidad dentro de la planificación estratégica, se establecen conexiones con la rentabilidad, se definen procesos de mejora continua, la dirección ejerce el liderazgo y muestra un fuerte compromiso con la calidad. No solo hay que hacerlo bien, sino buscar cómo mejorarlo cada vez más. Como una evolución del anterior surge el modelo de excelencia de la gestión que se comenta a continuación.

3. CUBILLOS RODRÍGUEZ, M. C., y D. ROZO RODRÍGUEZ (2009), «El concepto de calidad: Historia, evolución e importancia para la competitividad». *Revista de la Universidad de La Salle* (48), 80-99.

[<https://ciencia.lasalle.edu.co/cgi/viewcontent.cgi?article=1170&context=ruls>]

- Modelo de excelencia de la gestión-Modelo de la Fundación Europea para la Gestión de la Calidad (EFQM) de Excelencia<sup>4</sup>: se trata de un modelo de evaluación/autoevaluación basado en los principios de la gestión de la calidad total.

En atención a esta evolución, actualmente coexisten dos modelos de gestión de la calidad:

- Los modelos de aseguramiento de la calidad. Estos siguen las normas ISO 9000 y su objetivo es facilitar las herramientas necesarias para que el trabajo se realice según las normas o especificaciones previamente definidas a las que deba de atenerse. Es un modelo centrado en los procesos.
- Los modelos de gestión de la calidad total (excelencia): dan un paso más allá que los anteriores al buscar no solo cumplir con las especificaciones, sino hacerlo cada vez mejor. Todo proceso puede ser mejorado. Se centran en la evaluación/autoevaluación.

### 3. La Gestión de la calidad en el sector privado de auditoría

#### 3.1. La calidad englobada en las Normas Técnicas de Auditoría

Decir que la gestión de la calidad es una forma de invertir en trabajos más competitivos y que fidelizan más a los clientes no es más que manifestar una obviedad; sin embargo, a la hora de la verdad y en el día a día, las normas de gestión de la calidad, antes llamadas de control de calidad han solido venir impuestas por la propia profesión inicialmente o por un regulador externo en los últimos años. Partiendo de las normas de calidad implementadas por las corporaciones de auditores en los años ochenta del siglo pasado, las primeras normas técnicas de auditoría emitidas a propuesta de dichas organizaciones y publicadas por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) datan de 1991, concretamente se instrumentan en la Resolución de 19 de enero de 1991, del Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publican las Normas Técnicas de Auditoría (NTA91). Dentro de estas primeras NTA91 se incluyen abundantes referencias al entonces llamado control de calidad (control de calidad se sigue llamando en la Ley de Auditoría de Cuentas de 2015 y su reglamento de desarrollo vigentes). De esta primera norma, que no tenía virtualidad propia y se planteaba como control de calidad, se extraen las siguientes notas básicas para preservar la calidad:

- a) Disponer de una estructura organizativa, abarcando todos los aspectos de la organización, puesto que la realización de los trabajos depende de la tenencia de unos medios personales y materiales adecuados.
- b) Establecer procedimientos que tengan como objetivo del cumplimiento de las NTA, mediante la configuración de manuales de control de calidad, que debían ser revisados periódicamente.

---

4. SUÁREZ REDONDO, E.M. (2017), *Análisis estructural del modelo EFQM de excelencia el papel mediador de la gestión por procesos y la planificación estratégica* [Tesis de Doctorado-Universidad de Sevilla (España)]. Depósito investigación Universidad de Sevilla. [<https://idus.us.es/bitstream/handle/11441/64405/Tesis%20Doctoral.pdf>]

- c) La contextualización tanto de la estructura organizativa como de los procedimientos habría de tener en cuenta la dimensión de la auditora y así constituir un sistema de control de calidad supervisado por las corporaciones de auditores.
- d) La presentación de unos objetivos que preserven:
- Independencia, integridad y objetividad.
  - Formación y capacidad profesional.
  - Aceptación y continuidad de clientes (evaluación o reevaluación).
  - Consultas.
  - Supervisión y control de trabajos.
  - Inspección.

Como después se analizará, alguno de los ingredientes de la gestión de la calidad ya están presentes desde la primera norma oficialmente publicada; las diferencias se producen en la agrupación o estructuración, consideración o impacto dentro del sistema. Enlazando con la evolución del sistema de gestión de la calidad expuesto en el apartado anterior de este trabajo, digamos que se basa en el sistema de gestión total, pero sin incluir la última fase de búsqueda de la excelencia.

### **3.2. Tratamiento individualizado de la calidad a nivel normativo**

Tres años después, auspiciado por la primera Ley de Auditoría de Cuentas de 1988 y su reglamento de desarrollo, se aborda de forma individualizada el control de calidad mediante la Resolución de 16 de marzo de 1993, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica sobre control de calidad (NCC1993), la cual acrece sobre la NTA91, exponiendo un desarrollo muy sintético de los objetivos básicos. Así:

- a) El objetivo de independencia se nuclea en torno a la disposición de información del personal clave de la auditoría para poder tener evidencia de que se cumple con los preceptos de este bastión de la auditoría constituido por la protección de la independencia del auditor.
- b) Los objetivos de formación profesional y capacitación se refuerzan mediante la obligación de tener un plan de formación profesional obligatorio para el personal y de esta forma poder cumplir con las prescripciones normativas sobre formación obligatoria; así como estructurar una suerte de carrera profesional del personal contratado (un sistema de evaluación periódica de los profesionales empleados), un plan de asignación del personal a los trabajos (incluyendo otros profesionales especializados, si fuera necesario) y procedimientos de supervisión de los trabajos para cumplir con dicho objetivo.
- c) Aceptación y continuidad del cliente: en esta NTA se prevé un procedimiento de aplicación obligatoria para todos los trabajos que evalúe la idoneidad de aceptar o seguir con un cliente en función de qué capacidades tenga el auditor.
- d) Objetivo de Inspección, la NTCC1993 precisa: «Dicha inspección se instrumentará a través de un programa sistemático a desarrollar por el auditor de cuentas, que contempla el examen a posteriori interno o externo de todo o parte de los procedimientos más importantes de los trabajos, con el propósito de asegurarse el regular cumplimiento de los objetivos de control de calidad».

Como más adelante podremos observar, los componentes básicos de un sistema de gestión de la calidad ya están presentes desde las primeras normas, lo que se hace al evolucionar es una cohesión conceptual más organizada y lógica. Esta ventaja conceptual y operativa tiene como desventaja el abandono de estas normas sencillas, no muy extensas y bastante tangibles. Esta cuestión es reconocida en la auditoría de cuentas con la puesta en vigor de la Norma de Control Calidad Interno de los auditores de cuentas y sociedades de auditoría que se publicó dieciocho años después y que analizaremos a continuación (NCCI). Así, la NCCI indica en relación con las NTCC1993: «Aun cuando dicha norma contiene la mayor parte de los principios fundamentales del control de calidad interno de la actividad de auditoría, desde su aprobación se han producido, en el ámbito de la Unión Europea y a escala internacional, determinadas iniciativas que suponen un gran avance en la normativa relacionada con el control de calidad de la actividad de la auditoría de cuentas, en relación con el sistema de control de calidad en su conjunto y en su aplicación concreta a los trabajos de auditoría, tanto desde el punto de vista de la organización interna del auditor como de la revisión externa de dicho sistema».

### 3.3. El salto hacia la configuración de la calidad como sistema más integrado

La inspiración de la NCCI hay que buscarla en las Normas Internacionales de Control de Calidad publicadas por IFAC. La citada Norma Internacional se adapta a nuestro país mediante unos criterios de interpretación y matizaciones, eliminaciones o añadidos recuadrados sobre la propia Norma Internacional, la cual se traduce de acuerdo con las prescripciones de la organización internacional emisora de las normas.

Además de un cambio en la forma y en el modo de presentarla (más parecida a las NIA), se aprecian cambios importantes, aun empleando componentes ya conocidos. Las normas anteriores son más bien declarativas y esta tiene una clara vocación de operatividad y de interconexión, al considerar que la forma de aplicarla ha de personalizarse para cada firma de auditoría y también la posibilidad más patente de escalabilidad, que ya se percibía con mejor ímpetu en las normas de calidad anteriores.

Quizá, antes de comentar la NCCI conviene indicar que en esta época ya se diferencia de forma clara la dicotomía en el ámbito de aplicación de la calidad, por una parte, la calidad en el trabajo que para el caso de la auditoría de cuentas se plasma en la NIA-ES 220 *Control de Calidad para Auditorías de Información Financiera* y por otra en la calidad en la firma de auditoría en la cual se centra la NCCI a que venimos haciendo referencia y se produce o establece la forma de conectar ambas. El tercer nivel de calidad sería la revisión externa de estas dos normas por parte de una corporación profesional o por un regulador público. Este último en España es el ya mencionado ICAC.

Según la NCCI, la firma de auditoría establecerá y mantendrá un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los elementos siguientes:

- Responsabilidades de la alta dirección sobre la calidad en la firma de auditoría.
- Requerimientos de ética aplicables.
- Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y de encargos específicos.
- Recursos humanos.
- Realización de los encargos.
- Seguimiento.

Es decir, se estructura el sistema de control de calidad en base a estos seis elementos.

Como puede apreciarse las líneas de trabajo de esta NCCI son similares a las normas de calidad anteriores, pero haciendo un novedoso ejercicio de cohesión y de profundización entre ellos. El pormenor es el siguiente:

**a) Responsabilidades de la alta dirección sobre la calidad en la firma de auditoría**

En relación con esta línea la norma involucra a la alta dirección (individual o colectiva) a establecer procedimientos que favorezcan en la organización la cultura de calidad. Entre los cuales, por ejemplo, está la asignación de la responsabilidad última a esa alta dirección y nombrar un responsable del sistema (en la norma posterior se llamará responsabilidad operativa).

**b) Requerimientos de ética aplicables**

En esta línea de trabajo, concreta y precisa algunos procedimientos como, por ejemplo:

- Informar a su personal de los requerimientos existentes en la regulación sobre esta materia.
- Identificar y evaluar las circunstancias y relaciones que originan amenazas a la independencia y adoptar las medidas adecuadas.
- Requerir información a los socios sobre los detalles de sus actuaciones y sobre relaciones que tengan que ver con los encargos que realizan.
- Notificación rápida de situaciones que puedan generar amenazas a la independencia tanto de los socios como de su personal.

Estas comunicaciones tienen que ser biunívocas cuando sea necesario y estar registradas para poder ser utilizables en la protección de la independencia. Además, al menos una vez al año, la firma de auditoría obtendrá una confirmación escrita del cumplimiento de sus políticas y procedimientos relativos a la independencia de todo el personal. También ha de establecer determinadas salvaguardas cuando se produzca una amenaza que pueda cuestionar la independencia.

**c) Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y de encargos específicos**

El objetivo de esta línea de trabajo consiste en que el cliente sea adecuado en su relación con el auditor y para ello prevé la NCCI, en síntesis, lo siguiente:

- Por lo que al auditor respecta: Evaluar o reevaluar la competencia y capacidad y las cuestiones éticas para realizar el encargo.
- Por lo que a la auditada respecta: evaluar las cuestiones éticas y la integridad previstas en las normas de auditoría.

Obviamente, estos procedimientos hay que aplicarlos antes de aceptar el encargo.

**d) Recursos humanos**

En esta línea se plantea si se dispone de suficiente personal con la competencia, capacidad y compromiso con los requerimientos de ética necesarios, para hacer el trabajo y realizar el informe de auditoría. Además, ha de disponer de criterios claros de asignación de los equipos a los trabajos y la correcta definición de responsabilidades dentro de estos, enlazando en tal sentido con la NIA-ES 220 antes citada.

#### e) Realización de los encargos

En este punto, la norma prevé:

- Promover la consistencia de la calidad mediante manuales escritos o electrónicos, herramientas informáticas u otras formas de documentación estandarizada y material de guía específico para sectores o materias objeto de análisis. Así como la formación de los equipos para comprender los citados procedimientos.
- Fijar las responsabilidades de revisión de los miembros del equipo con más experiencia sobre los que tienen menos experiencia.
- Fijar las responsabilidades de supervisión centradas básicamente en la valoración del equipo desde un nivel superior.
- Formulación de consultas y su documentación, así como la implementación de las respuestas en la práctica.
- Revisión de la calidad de los encargos que proporcione una evaluación objetiva de los juicios significativos que el equipo del encargo ha formulado y de las conclusiones alcanzadas a efectos de la presentación del informe. Así como, los criterios de selección de las auditorías que se someten a revisión de la calidad y los contenidos entre los cuales se ha de incluir que no se feche el informe sin haber concluido la revisión de la calidad. En relación con los revisores de la calidad, prevé la forma de su selección y la de protección de su independencia. Además, este proceso tiene que estar adecuadamente documentado de acuerdo con las NIA. También hace una especial referencia a la, en su caso, diferencia de opinión entre el revisor de la calidad y el equipo del trabajo.

#### f) Seguimiento

Es la parte final de la norma consiste en que se ha efectuado un diseño adecuado para proporcionarle una seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. En tal sentido:

- Incluirá una consideración y evaluación continuados del sistema de control de calidad y cíclicamente de al menos un trabajo por socio.
- Asignación de la responsabilidad del proceso de seguimiento a uno o varios socios u otras personas con experiencia y autoridad.
- Independencia entre la realización del encargo y su inspección.
- Evaluación, comunicación y corrección de las deficiencias identificadas.
- Establecer procedimientos de seguimiento que indiquen que un informe puede ser inadecuado o que se omitieron procedimientos durante la ejecución del encargo.
- Por lo menos una vez al año, la firma de auditoría comunicará los resultados del seguimiento de su sistema de control de calidad a los socios de los encargos y a otras personas apropiadas de la firma de auditoría, incluyendo al presidente ejecutivo de la firma de auditoría o, en su caso, al consejo directivo de socios.
- Estructuración de sistema de quejas y denuncias.

Todo ello, considerando que se han de documentar todos los procesos en los papeles de trabajo.

### 3.4. Evolución del control de calidad de acuerdo con su normativa

En la comparación de las normas se aprecia perfectamente por dónde han ido las líneas de desarrollo. En síntesis, el detalle es el siguiente:

- a) Alcance, aplicabilidad y objetivos: no se producen grandes variaciones, el sistema sigue siendo responsabilidad de la firma de auditoría, la aplicabilidad es escalar y el objetivo sigue siendo el mismo.
- b) Definiciones, descripción de elementos y responsabilidades: se perfilan mejor las definiciones, se agrupan de forma más homogénea los elementos y se estructuran mejor las responsabilidades, es la primera vez que se escalan las responsabilidades distinguiendo entre responsabilidad última y responsabilidad operativa, que en el futuro dará bastante juego para proteger la independencia y jerarquía entre ellas.
- c) Requerimientos éticos, aceptación y continuidad de clientes y recursos humanos: en independencia y éticos se produce un cierto desarrollo y las grandes claves de la aceptación y continuidad de los clientes se mantienen.
- d) Realización de encargos, seguimiento y documentación: en general todos los componentes están menos estructurados en la NTCC1993 y en el caso de la documentación del sistema y su funcionamiento es mucho menos exigente la NTCC1993 que la NCCI.

Y tras la NCCI en el ejercicio 2022 se aprueban las NIGC1-ES<sup>5</sup>, NIGC2-ES<sup>6</sup> y la NIA-ES 220 revisada y de esta forma se cuaja mejor el sistema tanto por las funciones como por la organización. El control de calidad deja de ser tal para pasar a un concepto más evolucionado, más amplio y más completo que es el de gestión de la calidad. Estas últimas normas no son más que una evolución en el proceso de la búsqueda de la calidad adicionando dos componentes: el de valoración de los riesgos y fijación de objetivos de calidad como una suerte de contrapesos entre sí y la confección de un componente de información y comunicación del propio sistema.

## 4. La Gestión de la calidad en el Sector público

### 4.1. La calidad en la administración pública en España<sup>7</sup>

El punto de partida se puede considerar con la publicación del documento «La Administración al Servicio del Público» (OCDE 1989). Se encauzaba la calidad hacia el cumplimiento de los principios de la eficacia, eficiencia, economía, calidad, etc.

Posteriormente vinieron<sup>8</sup>:

- El Real Decreto 1259/1999<sup>9</sup>, de 16 de julio, por el que se regulan las cartas de servicios y los premios a la calidad en la Administración General del Estado. Esta norma introdujo la

5. NIGC1-ES: Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías de estados financieros.

6. NIGC2-ES: Revisiones de la calidad de los encargos.

7. RUIZ LÓPEZ, J.; CUELLAR MARTÍN, E., «La Gestión de Calidad en las Administraciones Públicas Españolas. Balance y perspectivas». *Gestión y Análisis de Políticas Públicas, nueva Época*, n.º 10, julio-diciembre 2013, ISSN: 1989-899 [https://revistasonline.inap.es/index.php/GAPP/article/view/10120/10571]

8. https://funcionpublica.digital.gob.es/gobernanza-publica/calidad.html

9. https://www.boe.es/eli/es/rd/1999/07/16/1259

cultura e instrumentos de la gestión de calidad necesarios para implementar durante estos años un plan de calidad con el objetivo de lograr unas organizaciones públicas eficientes, comprometidas y prestadoras de servicios de calidad.

- El año 2000 se aprobó el «Libro blanco para la mejora de los servicios públicos» que incluye setenta y dos medidas destinadas a su modernización y se basó en el principio de eficacia en la prestación de los servicios públicos. Uno de sus puntos fuertes es la importancia de la aplicación de las nuevas tecnologías a las Administraciones Públicas y, por otro lado, se enfatizó en la orientación hacia el ciudadano como centro de atención.
- El Real Decreto 951/2005<sup>10</sup>, de 29 de julio, por el que se establece el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado (en adelante Real Decreto 951/2005), señala el imprescindible compromiso que se requiere al máximo nivel por parte de los órganos superiores y directivos para el impulso, desarrollo, seguimiento y control de los programas que se regulan en ese Real Decreto. Este marco general está compuesto por una serie de programas que promueven la mejora de la calidad.



#### 4.2. La calidad en el ámbito de la auditoría pública

Si el Real Decreto 951/2005 establece un marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado, la IGAE ya venía concretando actuaciones para realizar sus trabajos de auditoría con calidad y lograr la homogeneidad de estos. Así, en 1999 publicó el «Manual de control de calidad de los trabajos de auditoría», hoy sin aplicación tras la aprobación de la adaptación al Sector Público de las Normas Internacionales de Gestión de la Calidad y de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada), esto es, las NGC, por Resolución<sup>11</sup> de la IGAE el 22 de mayo de 2023.

Este manual de la IGAE nació con el objetivo de establecer un sistema de control de calidad para garantizar que los trabajos de auditoría cumplieran los principios y procedimientos recogidos en las Normas de auditoría del sector público (NASP) vigentes en aquel momento.

Por parte de la IGAE se ha dado un paso más allá en la calidad en el ámbito de la auditoría pública y el control financiero permanente con la aprobación de las NGS. Lo novedoso es que se pasa del anterior sistema de control de la calidad de 1999 a un sistema de gestión de la calidad. Implica a toda la organización condicionando la gestión de los recursos humanos, tecnológicos e intelectuales en una búsqueda de la mejora continua. Para ello incluye un sistema de gestión de riesgos que permite de forma eficiente prevenirlos. Este sistema

10. <https://www.boe.es/eli/es/rd/2005/07/29/951/con>

11. Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se aprueba la adaptación al Sector Público de las Normas Internacionales de Gestión de la Calidad y de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada). [<https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/%281%29%20Resoluci%c3%b3n%20IGAE%20aprobaci%c3%b3n%20NIGC%20y%20NIA-ES-SP%201220%20%28R%29.pdf>]

incorpora el planteamiento ideado primero por Walter A. Shewhart y desarrollado y popularizado después por Edward Deming «planificar, hacer, verificar y actuar», e incluido en las normas ISO<sup>12</sup>, mediante la gestión de riesgos, la realización de los trabajos, la revisión de trabajos seleccionados en base al riesgo y las actuaciones de seguimiento y corrección. Y no solo involucra a la organización, sino a terceros que se relacionen con ella.

### 4.3. La adaptación de las normas de calidad en el Sector Público

#### a) Proceso general de adaptación de las Normas de gestión de la calidad (NGC) al sector público español (SP)

La IGAE acordó mediante Resolución de 21 de marzo de 2022 iniciar el proceso de adaptación al sector público de las Normas Internacionales de Auditoría y de Gestión de la Calidad y a esos efectos constituyó una Comisión de Normas de Auditoría del Sector Público (CNASP) en la que participan todos los órganos y entidades interesados en el ámbito de auditoría pública, tanto públicos como privados. Para ello se basó en el proceso previamente realizado por el ICAC, que adaptó las normas de gestión de la calidad propuestas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) a la auditoría privada en España mediante su resolución de 20 de abril de 2022.

Una vez concluido el proceso de adaptación, cuyos detalles más relevantes se expondrán en apartados siguientes de este trabajo, las NGC se publican, como ya se ha indicado, mediante Resolución de la IGAE de 22 de mayo de 2023, tras una exposición a información pública. El producto objetivo, además de generar un proceso de transparencia y uniformidad, lo constituyen unas normas que, mediante su personalización (norma que gradúa la escalabilidad, tienen en cuenta la organización y consideran el tipo de trabajo que se hace y las organizaciones auditadas), pueden ser aplicadas, como se decía, por todos los órganos de control de los distintos niveles del sector público y también por los auditores privados que trabajen en colaboración con dichos órganos y con ello se finaliza el proceso para el sector público en general.

#### b) Contenido sintético de las normas adaptadas: el SGC

- La Norma Internacional de Gestión de la Calidad 1.—*Gestión de la calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías de estados financieros* (NIGC 1-ES-SP) es la que podemos llamar norma de gestión de la calidad de la estructura y sistema del órgano de control o parte especializada de este en aquellos trabajos de control a posteriori (control financiero permanente y auditoría pública) y se refiere a la responsabilidad que tiene la organización u órgano de control público de diseñar, implementar y operar un Sistema de Gestión de la Calidad (SGC) de los citados trabajos en función de las competencias atribuidas. Para conseguir este objetivo la organización u órgano de control ha de establecer objetivos de calidad estructurados en distintos componentes, identificar y valorar los riesgos que podrían afectar al logro de esos objetivos, implementar respuestas adecuadas que ayuden a soslayar esos riesgos identificados y establecer un proceso de seguimiento y corrección para proporcionar información relevante, fiable y oportuna sobre el diseño, implementación y operativa del sistema, así como de las respuestas ante las deficiencias identificadas. Además, el SGC habrá de ser evaluado para concluir si se han cumplido los objetivos de dicho SGC y, en su caso, proceder a los ajustes necesarios, de ahí que sea un SGC que se retroalimenta.

---

12. <https://www.iso.org/es/home>

- La Norma Internacional de Gestión de la Calidad 2.—*Revisiones de la calidad de los encargos* (NIGC 2-ES-SP) aborda las revisiones de la calidad de los trabajos de auditoría o revisiones de estados financieros, así como otros trabajos de control a posteriori. La revisión de la calidad (también se llama revisión de segunda firma) consiste en una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo de auditoría y de las conclusiones alcanzadas en consecuencia. Se trata, por tanto, de una respuesta predeterminada del SGC para hacer frente a los riesgos que acechan a la calidad del trabajo. Para ello, esta norma se refiere al nombramiento y elegibilidad del revisor de calidad y a sus responsabilidades relativas a la realización y documentación de una revisión de la calidad del trabajo. El revisor de calidad no es un miembro del equipo de trabajo y ha de emitir su informe de revisión de la calidad antes de la fecha del informe de auditoría, tras discutirlo con el responsable del trabajo, firmante del informe de auditoría.

La realización de una revisión de la calidad no cambia las responsabilidades del responsable del control para gestionar y lograr la calidad del trabajo, o para la dirección o supervisión de los miembros del equipo y la revisión de su trabajo.

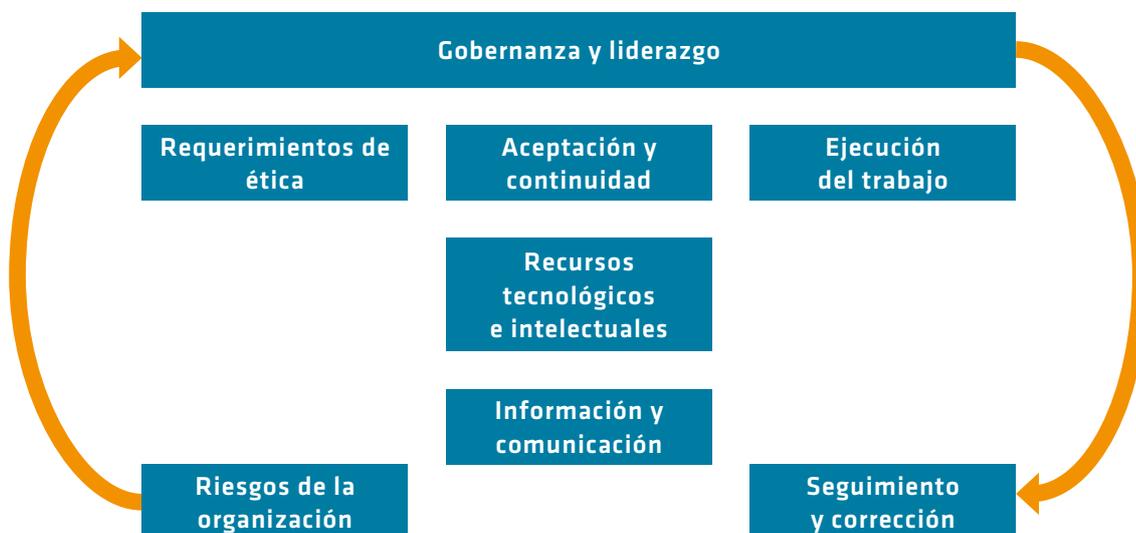
- La NIA-ES-SP 1220 (Revisada) *gestión de la calidad de una auditoría de estados financieros* trata de las responsabilidades específicas del auditor en relación con la gestión de la calidad del trabajo en una auditoría de estados financieros y de las correspondientes responsabilidades del responsable del trabajo. Al igual que el resto de las NIA-ES-SP aprobadas por Resolución de la IGAE de 25 de octubre de 2019, solo aplica a los trabajos de auditoría de cuentas; por tanto, para el resto de los trabajos incluidos dentro de la aplicación de las NGC (control financiero permanente, auditoría operativa y auditoría de cumplimiento), será necesario considerar las normas de ejecución de dichos trabajos o una norma similar a la NIA indicada referida a los citados controles.

Estas normas proponen un SGC proactivo adaptable a cada organización. Tienen como objetivo fortalecer el buen desenvolvimiento de la actividad de auditoría y otros servicios relacionados, incorporando la calidad en la cultura corporativa de los órganos de control potenciando la importancia del liderazgo ejercido desde el máximo nivel de la dirección de la organización en el diseño, implantación y funcionamiento de este sistema y dotando de mayor solidez las revisiones de la calidad del trabajo.

El citado SGC previsto en la NIGC 1-ES-SP establece objetivos y riesgos de calidad y consta de ocho componentes cuyo detalle es el siguiente:

- Proceso de valoración de los riesgos.
- Gobierno corporativo y liderazgo.
- Requerimientos de ética aplicables.
- Inicio y continuidad de los trabajos.
- Realización de los trabajos.
- Recursos disponibles.
- Información y comunicación.
- Proceso de seguimiento y corrección.

Gráficamente:



En suma, el SGC tiene ocho componentes, de los cuales dos son procesos y seis propiamente objetivos de calidad y en cada uno de los cuales se fijan subobjetivos de calidad y se establece la valoración de los riesgos que puedan tener relación con el cumplimiento de estos objetivos. Una vez detectado el riesgo se establecen un conjunto de respuestas algunas de las cuales son predeterminadas o estandarizadas contenidas en las propias normas.

### c) Criterios de adaptación e interpretación de las NGC al sector público

Para realizar esta acomodación al sector público se utilizan los siguientes mecanismos:

- Si un apartado, texto, párrafo, frase, palabra, etc., no es aplicable y no se prevé que lo pueda ser, se suprime indicándose en su lugar que se ha suprimido por adaptación al sector público.
- Si un apartado o texto contenido en el cuerpo de las normas tiene que ser matizado o completado, se hace referencia en un recuadro que ha de tenerse en cuenta en ese punto concreto la regulación pública. Son matizaciones genéricas a las cuales se da referencia en una nota aplicativa que se adjunta a la norma correspondiente como nota explicativa. En la nota explicativa se recoge la legislación de forma concreta que puede verse afectada o que afecta a la materia que aborda la NGC correspondiente.
- Se introducen criterios de interpretación para tener presente la regulación pública, entre los cuales se incluye la recuperación de aquellos apartados en que la norma de IFAC (las originales) se refieren al sector público y que habían sido suprimidos en la adaptación realizada por el ICAC por ser este solo competente para el sector privado. En este mismo sentido se añaden las referencias originales a otros trabajos distintos de la auditoría de cuentas que el citado organismo también había suprimido porque su competencia es solo para la auditoría de cuentas.

En definitiva, mediante las adiciones y supresiones de textos, dejando de todo ello pistas para que sean detectables, se realiza la adaptación y adicionando los criterios de interpre-

tación y una nota explicativa a la norma donde se explican los motivos y regulación pública implicada en la adaptación. En las notas explicativas que acompañan a las NGC ya se incluyen referencias a un sector público concreto, en este caso, a la IGAE y al sector local, cuya aplicación es obligatoria, este último sector con criterios de escalabilidad o graduación.

Podríamos decir que en la adaptación de las NGC se tiene en cuenta el sector público en general y en la nota explicativa se precisa qué parte de ese sector público y en las que publica la IGAE se incluye el sector público de la Administración General del Estado (IGAE, Intervención General de la Defensa e Intervención General de la Seguridad Social) y el de las Corporaciones Locales. Por ello, la cita a las normas de la nota explicativa recogerá la regulación estatal y la regulación local.

#### d) Personalización de las normas de gestión de la calidad y del SGC

Aunque se parte de unas NGC adaptadas de forma general para el sector público y de forma más concreta para los operadores de la Administración General del Estado y de la Local, para utilizar criterios de graduación y escalabilidad necesitan una norma de personalización. En el caso de la IGAE dicha norma ya se ha publicado el 11 de enero de 2024 mediante Resolución de la IGAE por la que se aprueba la Norma Técnica del Sistema de Gestión de la Calidad de la Auditoría Pública y del Control Financiero Permanente (NTSGC-IGAE)<sup>13</sup>.

El proceso de personalización para estructurar un SGC, por tanto, ya se ha producido en la IGAE y está en marcha para el sector local.

Gráficamente:



Para el resto del sector público las normas son de aplicación voluntaria y por ello dependerá de la voluntad de sus órganos decisorios.

13. [https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/240110%20Norma%20T%c3%a9cnica%20IGAE%20SGC%20DEF\\_copia.pdf](https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/240110%20Norma%20T%c3%a9cnica%20IGAE%20SGC%20DEF_copia.pdf)

## 5. El Establecimiento de un Sistema de Gestión de la Calidad

### 5.1. El Sistema de Gestión de la Calidad en la IGAE

Una vez expuestas las NGC y mencionada la NTSGC-IGAE, estamos en condiciones de abordar, siquiera intelectualmente, la explicación de lo que constituye un SGC que sirva de guía de evaluación de la calidad y permita orientar a los órganos de decisión. Un SGC conlleva un gran esfuerzo de estructuración de los procesos (de valoración de riesgos y de seguimiento), concreción de los componentes que constituyen objetivos de calidad (gobierno y liderazgo, requerimientos de ética —incluida la protección de la independencia—, inicio y continuidad de los trabajos, realización del trabajo, recursos, e información y comunicación).

#### a) Gobierno y liderazgo

Este componente es nuclear para la organización porque en él se apoya todo el SGC, ya que si no hay voluntad de implementar, conservar y proteger la cultura de la calidad en la cúspide de la organización no será posible, no ya tener un sistema eficiente, sino implementar un sistema, y aún menos que funcione ya que supone un análisis ad intra en la organización para ver cómo se están realizando los distintos métodos de control y qué se puede hacer para mejorarlos. Este componente de liderazgo se aborda desde el punto de vista de la organización en la NIGC 1-ES-SP y desde el punto de vista del trabajo en la NIA-ES-SP 1220 (revisada).

#### b) Requerimientos de ética aplicables

Este componente, incluido en la NIGC 1-ES-SP y en la NIA-ES-SP 1220 (revisada), resulta muy relevante porque se irradia al resto de los componentes del sistema. Para poder cumplir la norma en este punto es preciso disponer de un conjunto de normas sobre protección de la independencia e incompatibilidad que aglutinen y concreten para el auditor público esta materia. De dicha normativa se dotó la IGAE hace unos años y se reforzará con la aplicación de las normas de calidad, tanto las NGC como la NTSGC-IGAE. Dicho sistema se basa en la autoevaluación del auditor público y en la existencia de este procedimiento en todos los trabajos que realice, incluso cuando tenga que acceder a un puesto de trabajo, además conlleva realizar una completa declaración tanto la organización como su personal de que conocen los requerimientos de ética (en tal sentido se da formación cuando se accede a la condición de funcionario del cuerpo correspondiente y en diferentes cursos de capacitación profesional) y que se cumplen. Además, estos procedimientos se han de aplicar a los colaboradores privados, según se precisa en la propia norma. Por lo demás, los responsables de los equipos de trabajo tienen presente estos requerimientos éticos en relación con ellos mismos y con todos los miembros del equipo. El SGC ha de tener unas pautas precisas para que en todos los trabajos se puedan aplicar, desarrollar, conservar y revisar dichos procedimientos.

#### c) Inicio y continuidad de los trabajos

Los trabajos de auditoría en el sector público devienen por aplicación de la ley en el ejercicio de una competencia de control, por tanto, hacer este tipo de análisis con el objetivo de aceptar o rechazar el inicio o la continuidad de un trabajo no tiene mucho sentido, aunque puede haber excepciones por ejemplo en el caso de que un trabajo se asuma por convenio

y de forma sobrevenida no se pueda seguir realizando o simplemente con este análisis que se prevé en este módulo no se pueda realizar; sin embargo, la aplicación de los procedimientos previstos en este componente tanto en la NICG 1-ES-SP como en la NIA-ES-SP 1220 (revisada) hay que orientarlos en varios sentidos:

- El poder aplicarlo a aquellos trabajos que no tengan origen legal y que sea volitivo para el órgano de control. Por ejemplo, aquellos que se puedan ejecutar por convenio o colaboración con otras administraciones públicas.
- El poderlo asignar a la unidad de control más preparada desde el punto de vista técnico, bien sea por dimensión o, en su caso, por especialización.
- El poder reunir información sobre el resto de las formas de control aplicadas a una misma organización auditada y hacer más eficiente la auditoría.
- Poder, de ser posible jurídicamente, la elección del tipo de control que se puede realizar (o resulta más eficiente) en una organización. Es decir, que mediante este análisis se pueda decidir hacer un control u otro buscando la eficiencia y cobertura de riesgos.

En la adaptación de este componente se indican las peculiaridades mediante el recuadro correspondiente.

Por tanto, no se trata tanto de cambiar de cliente como de cambiar de tipo de trabajo (no siempre es posible) o de unidad de control que lo pueda realizar.

#### **d) Realización del trabajo**

La relevancia de este componente se extrae de su propio título porque resulta fundamental plantear la calidad de un trabajo desde la fijación de objetivos que la incluyan. En síntesis, podríamos indicar que para realizar con calidad un trabajo hay que disponer de los recursos humanos y de otros recursos adecuados.

La gestión de la calidad en la realización del trabajo implica:

- El conocimiento de su responsabilidad por parte de los componentes de un equipo de trabajo y el correcto ejercicio de esta. Parte de esa responsabilidad ha de considerarse una participación suficiente en el trabajo concreto. Para ello es importante que se regulen de forma clara.
- Tener en cuenta la naturaleza de estos y cómo se realiza la supervisión (atender a los detalles del proceso de la auditoría y ver cómo se va ejecutando) y la revisión (comprobación de que se ejecutan los procedimientos previstos). También es importante que estén bien definidas dichas tareas, partiendo de la base de que aquellos miembros del equipo con más experiencia han de atender a los que tengan menos experiencia.
- La aplicación de recursos necesarios en las circunstancias y magnitud de los trabajos. En este sentido nos referimos a los recursos humanos, tecnológicos e intelectuales. Incluso siendo estos escasos deben ser proporcionados a la naturaleza de los trabajos, la dificultad y a la dimensión del auditado. El dimensionamiento de los equipos en relación con los trabajos es una labor permanente en la gestión de la calidad.

- El ejercicio de escepticismo profesional como perspectiva o posición ante la ejecución del trabajo y el soporte y documento de los juicios significativos (decisiones importantes).
- La documentación de la intervención del equipo tanto en diferencias de opinión como en la realización de consultas cuando sea necesario.
- La compilación de toda la documentación generada en la realización del trabajo en las diferentes fases y del informe. El auditor ha de soportar documentalmente todo su trabajo, de tal forma que se podría afirmar que lo que no está en los papeles no está en el mundo.

#### e) Recursos

La NIGC 1-ES-SP aborda tres tipos de recursos: humanos, tecnológicos e intelectuales.

- Recursos humanos: Con respecto a los recursos humanos (en realidad todos los recursos confluyen en este) considera la norma que la captación, formación y retención ha de propender a la capacidad y competencia y que esta se ha de hacer de forma congruente. En el sector público una forma habitual de contratar o hacer la captación de personal consiste en la realización de pruebas de acceso mediante oposiciones que requieren una gran cantidad de conocimientos. Tras esta forma de acceder se puede hacer una selección sobre la base de experiencia o capacitación previas, pero a veces no resulta fácil porque estos criterios pueden verse matizados o postergados por el derecho que suele asistir a los aspirantes de elegir el puesto de trabajo en función de criterios de orden o número como resultado de las pruebas de acceso. La disposición de unas normas de formación claras, incluso la obligatoriedad de esta, puede ser un factor importante para la formación de los equipos.

En cualquier caso, la asignación de profesionales a equipos siempre es una labor que hay que cuidar y revisar porque es uno de los primeros hitos relevantes para hacer más fácil la consecución de la calidad.

- Recursos tecnológicos: En el momento actual resulta impensable y muy arriesgado realizar los trabajos de forma más o menos artesanal y por ello es imprescindible la disposición estandarizada de gestores de papeles de trabajo que sean capaces de realizar toda la metodología y análisis de los datos y la ejecución de los informes, incluso resulta más impensable la no aplicación en el corto plazo de inteligencia artificial para hacer análisis de incoherencias u otras búsquedas. En este momento se debate si en la integración de los equipos tiene que haber por sistema expertos de informática o por el contrario a estos se les considera especialistas y han de ser solicitados expresamente.
- Recursos intelectuales: como primer elemento de estos recursos tiene que existir una normativa técnica homologable, a ser posible internacionalmente, clara y actualizada. En este sentido es resaltable la labor de la IGAE en la implementación mediante adaptación de las normas internacionales y su extensión a trabajos distintos de la auditoría de cuentas, así como su actualización, revisión y aclaración. En estos momentos un elevado porcentaje de estas normas han sido aprobadas en los últimos ejercicios. Dicho esto, también resulta conveniente que la modificación normativa no constituya una trayectoria sin fin, sino que ha de hacerse de forma razonablemente espaciada en el tiempo y dotarla de cierta permanencia para que sea convenientemente asimilable.

Como puede observarse existe una simbiosis entre todos los recursos para mejorar la realización de los trabajos mediante la correcta asignación, capacitación y entrenamiento de los profesionales que intervienen en ellos.

#### **f) Información y comunicación**

Este componente, junto con el proceso de valoración de los riesgos y la relación de estos con una serie de objetivos, es lo que diferencia de forma más fundamental las normas de control de calidad existentes con anterioridad en el sector privado (NCCI) y las hace constituir un SGC integrado e iterativo. En este último punto es donde se acrece el componente que nos ocupa, puesto que con él se pretende generar y utilizar la información para el propio SGC, para su circulación dentro del órgano de control y para terceros. Serán objetivos de este componente:

- La identificación, captación, procesamiento y conservación de la información relevante para el resto de los componentes y procesos (valoración de riesgos y seguimiento y corrección).
- La cultura de la transparencia pasa por intercambiar la información como elemento primario para poder abordar y solucionar los problemas de forma más expeditiva y argumentada.
- Esta comunicación ha de circular entre los equipos de los encargos y el órgano de control o parte especializada de este.

El SGC tiene que recibir de forma reglada y estructurada un conjunto de información que le ayude a fijar sus riesgos y objetivos de calidad y tiene que emitir los informes, documentos y demás elaboraciones como salidas de información.

Precisamente, como se apuntaba, el salto entre la idea de control de calidad y gestión de la calidad se encuentra en la configuración del proceso de valoración de los riesgos como contrapartida de objetivos de calidad y un sistema de información que sea capaz de llegar de forma oportuna y documentada a los núcleos de decisión de la entidad de auditoría.

#### **g) Los procesos del SGC: la valoración de los riesgos como contrapartida de los objetivos de calidad y el seguimiento y corrección**

El componente clave que ha significado el paso del control de la calidad a la gestión de la calidad ha sido el de valoración de riesgos y que, por lo tanto, hizo necesaria la actualización de la Norma Internacional de Control de la Calidad (NCCI) hacia la Norma Internacional de Gestión de la Calidad (NIGC 1 y 2).

Este enfoque, basado en el análisis de riesgos, facilita al órgano de control, refiriéndonos al ámbito de los trabajos de auditoría pública, a adaptar el SGC a sus propias circunstancias tanto en cuanto a órgano de control como también en cuanto a las características de los trabajos que realiza.

El funcionamiento de este componente es el siguiente: dirige la atención del SGC hacia los riesgos que puedan surgir en el cumplimiento de sus objetivos de calidad. Esto requiere, por tanto, que previamente se hayan definido unos objetivos de calidad. Una vez identi-

cados y valorados los riesgos, el SGC diseña e implementa las respuestas necesarias para mitigarlos y dar así una seguridad razonable de que se están cumpliendo los objetivos de calidad. Todo ello con un proceso reglado, continuo y ágil, una vez que el SGC esté estructurado y a pleno funcionamiento.

Es decir, la valoración del riesgo permite ajustar las respuestas para impedir de la forma más eficiente posible y en la medida de lo posible, la materialización de las amenazas que acechan al cumplimiento de los objetivos del SGC que, al final, se resumen en dos, de acuerdo con la NIGC1-ES-SP:

«(a) la firma de auditoría y su personal cumplen sus responsabilidades de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y realizan los encargos de conformidad con dichas normas y requerimientos; y

(b) los informes de los encargos emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias».

Gráficamente, el proceso de valoración de riesgos sería:



La concreción de esta valoración de riesgos en el ámbito de la IGAE puede verse presentada en su Plan<sup>14</sup> Anual de Evaluación de la Calidad para el año 2024. En este sentido, se han utilizado indicadores representativos del riesgo de auditoría, del riesgo del auditor y del riesgo de la entidad auditada. Cada organización habrá de ajustar su modelo a sus particularidades.

Con la implementación y ejecución de las respuestas a los riesgos no termina el proceso de gestión de calidad basado en riesgos e implementado con un enfoque de arriba a abajo (*top-down*) en el que han participado recursos humanos, tecnológicos e intelectuales, sino que requiere de otro procedimiento vital para garantizar su óptimo funcionamiento en cuanto a verdadera gestión, el procedimiento de seguimiento y corrección.

El procedimiento de seguimiento consiste en la obtención de información relevante, confiable y oportuna sobre el diseño, implementación y ejecución del SGC, poniendo de manifiesto las deficiencias producidas, a la vez que da paso a un procedimiento de corrección de tales deficiencias. Esto permite un funcionamiento cíclico, proactivo y continuo del SGC, de forma similar a la «rueda o ciclo de Deming». Esto facilita la mejora de la calidad de los trabajos y del propio SGC.

14. [https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/240221%20PAEC%202024%20resoluci%c3%b3n\\_copia.pdf](https://www.igae.pap.hacienda.gob.es/sitios/igae/es-ES/Control/CFPyAP/Documents/240221%20PAEC%202024%20resoluci%c3%b3n_copia.pdf)

## 5.2. El Sistema de Gestión de la Calidad y el sector público local

En lo atinente al sector público local, y en consideración a que el artículo 33 del Real Decreto 424/2017<sup>15</sup>, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local, indica que «las actuaciones de auditoría pública se someterán a las normas de auditoría del sector público aprobadas por la IGAE y a las normas técnicas que las desarrollen, [...] así como aquellos otros aspectos que se consideren necesarios para asegurar la calidad y homogeneidad de los trabajos de auditoría pública», la Resolución de la IGAE, de 22 de mayo de 2023, que aprueba la adaptación al Sector Público de las Normas Internacionales de Gestión de la Calidad y de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada), incluyó, como ya se ha comentado, en sus disposiciones quinta y sexta una mención específica a este ámbito sectorial.

Así, la disposición quinta y sexta se refieren a la constitución de una comisión de apoyo al sector local para facilitar que este elabore sus propias normas de personalización e implantación de las NGC, dada la diversa dimensión competencial de los órganos interventores de las Entidades Locales, y todo ello con el fin de favorecer que se dote de las mejores prácticas posibles en la materia de gestión de la calidad. Comisión que ya está en marcha.

## 6. Conclusiones

- a) La preocupación de la calidad ha partido de la emisión de unas normas con especificaciones técnicas que debían cumplirse en la fabricación de los productos primero y la realización de los servicios después.
- b) Una vez determinadas estas especificaciones técnicas y controlado que los productos y servicios las cumplen, estas se trasladan a los procesos y por consiguiente a su diseño para hacer más integral la calidad y ser más competitivos.
- c) La integración de procesos en la confección de productos y en la prestación de servicios acrece con el planteamiento de una serie de hitos que se consideran necesarios para que los recursos aplicados a estos procesos generadores de productos y servicios consigan la calidad total.
- d) A lo anterior se añade la involucración de la organización y la consideración de un sistema integrado por todos los componentes que en el caso de los trabajos de auditoría ya se contemplaban desde las primeras normas, se une la fijación de objetivos y la valoración de riesgos con una dinámica iterativa de mejora continua.
- e) Por tanto, la evolución de la gestión de calidad, que parte de la necesidad inicial de ser controlada, se transforma en la gestión de esta como objetivo imprescindible de una organización. El proceso que queda, que no es poco, es ir perfeccionando todos los ingredientes necesarios para la calidad e incorporando la tecnología correspondiente para que el sistema tenga pautas de evolución y regeneración que sean incorporadas en función de sus propios resultados.

15. <https://www.boe.es/eli/es/rd/2017/04/28/424/con>