

Resolución de 1 de septiembre de 1994 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre la obligación de comunicar las debilidades significativas de control interno.

Por Resolución del Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas de fecha 16 de marzo de 1993 (BOE 7.5.1993) se procedió a efectuar el anuncio de la Norma Técnica de Auditoría sobre la obligación de comunicar las debilidades significativas de control interno, para que en virtud de lo establecido en el número 2 del artículo 5 de la Ley 19/1988, de Auditoría de Cuentas, se sometieran durante el plazo de seis meses a información pública.

Una vez transcurrido dicho plazo y efectuadas las alegaciones correspondientes, las Corporaciones Públicas representativas de auditores han procedido a su revisión introduciendo las modificaciones y correcciones que se han considerado oportunas.

Efectuadas dichas modificaciones, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas, el Consejo General de Colegios de Economistas de España y el Consejo Superior de Profesores Mercantiles han remitido la citada Norma Técnica de Auditoría a este Instituto para su publicación definitiva.

En consecuencia, el Presidente del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas dispone:

Primero: La publicación de la Norma Técnica de Auditoría sobre la obligación de comunicar las debilidades significativas de control interno que se incorpora como Anexo a la presente Resolución.

Segundo: La mencionada Norma Técnica es de obligado cumplimiento por todos los auditores de cuentas y sociedades de auditoría inscritos en el ROAC, para los trabajos de auditoría objeto de esta norma que se inicien con posterioridad a la fecha de publicación del anuncio en el Boletín Oficial del Estado.

A N E X O

NORMA TÉCNICA DE AUDITORÍA SOBRE LA OBLIGACIÓN DE COMUNICAR LAS DEBILIDADES DE CONTROL INTERNO

Introducción

1. Las Normas Técnicas de Auditoría establecen la obligación del auditor de comunicar a su cliente las debilidades significativas en el sistema de control interno identificadas en el curso de su trabajo como consecuencia del estudio y evaluación del mencionado sistema de control interno, sólomente con el alcance necesario para su trabajo de auditoría, que tiene por objeto únicamente permitirle expresar una opinión técnica sobre las cuentas anuales de la entidad en su conjunto.

2. Este documento establece normas sobre tal obligación pero no establece normas de actuación y de comunicación a clientes en el caso de contratación del auditor para realizar una revisión y evaluación del sistema de control interno de una entidad con el fin de expresar una opinión sobre el mismo.

3. En circunstancias normales, la identificación por parte del auditor de una debilidad significativa en el sistema de control interno dará lugar a comentarios a un nivel adecuado de la Organización para que el auditor pueda contrastar su comprensión del sistema.

No obstante, la obligación de comunicación referida en el punto 1 anterior debe cumplirse mediante una comunicación formal escrita dirigida exclusivamente a la Dirección, al Comité de Auditoría en su caso, o cuando el auditor lo considere conveniente a los Administradores de la entidad, sin perjuicio de la conveniencia de realizar comentarios verbales con antelación. En todo caso, dicha comunicación deberá dirigirse a aquel órgano de la entidad que, encontrándose a un nivel jerárquico superior al de la instancia donde se han detectado las debilidades de control, tenga competencia para resolver las citadas deficiencias.

Debilidades de control interno

4. La implantación y el mantenimiento de un sistema adecuado de control interno son responsabilidades de la entidad considerando la relación coste-beneficio de cada procedimiento de control.

5. Las Normas sobre Estudio y Evaluación del Sistema de Control Interno están establecidas en el párrafo 2.4. de las Normas Técnicas de Auditoría.

6. Como se establece en el párrafo 2.4.23. de las mencionadas Normas, la identificación de una deficiencia importante significa una situación en la cual el auditor estima que los procedimientos establecidos, o el grado de cumplimiento de los mismos, no proporcionan una seguridad razonable de que los errores e irregularidades -por importes significativos con respecto a las cuentas anuales que están siendo auditadas-, pudieran prevenirse o detectarse fácilmente por los empleados de la entidad en el curso normal de ejecución de las funciones que les fueron asignadas.

Obligaciones de comunicación

7. El auditor, cuando realiza una auditoría de las cuentas anuales de una entidad, tiene la obligación de comunicar exclusivamente a la Dirección, al Comité de Auditoría en su caso, o cuando el auditor lo considere conveniente a los Administradores de la misma, las debilidades significativas identificadas en el sistema de control interno durante el curso de su trabajo. También podrá, optativamente, comunicar sugerencias constructivas para mejorar dicho control, si bien la responsabilidad de su implantación será de la entidad.

8. Aunque no es exigible por estas Normas, el auditor de cuentas debe también considerar la conveniencia de comunicar exclusivamente a la Dirección, al Comité de Auditoría en su caso, o cuando el auditor lo considere conveniente a los Administradores de la entidad, las debilidades que a su juicio sean no significativas y que haya identificado, además de cualquier otro comentario que considere de interés.

9. El auditor de cuentas ha de comunicar las debilidades significativas identificadas en el sistema de control interno dentro de un plazo razonable después de la finalización de la auditoría. Dado que el estudio y la evaluación del sistema de control interno pueden realizarse durante una visita preliminar y debido a los posibles efectos de las debilidades significativas identificadas, el auditor de cuentas podría considerar necesario realizar tal comunicación en una fecha anterior a la terminación de su trabajo.

Contenido y características de la comunicación

10. La comunicación sobre las debilidades significativas identificadas debe efectuarse por escrito (ver Anexo), de forma separada al Informe de Auditoría de las Cuentas Anuales y es conveniente indicar los aspectos siguientes:

-Que el estudio y la evaluación del sistema de control interno sólo se han realizado con la extensión necesaria, a juicio del auditor de cuentas, para establecer la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría, por lo que no identifican, necesariamente, todas las debilidades y que, en consecuencia, no se expresa una opinión sobre el sistema de control interno.

-Que las debilidades significativas identificadas fueron tomadas en consideración durante la auditoría de las cuentas anuales y no modifican la opinión emitida en el Informe de Auditoría de las Cuentas Anuales.

-Que la implantación y el mantenimiento de un sistema adecuado de control interno y el desarrollo de cualquier mejora son responsabilidades de la entidad.

-Que el informe ha sido preparado únicamente a los efectos de comunicar las debilidades significativas del sistema de control interno y no puede ser utilizado para ningún otro propósito.

11. En circunstancias normales es conveniente que las debilidades significativas identificadas, antes de comunicarse formalmente por escrito, sean comentadas con el personal responsable de la entidad.

12. Cuando subsistan debilidades significativas, que el auditor de cuentas identificó en trabajos de auditoría del(de los) ejercicio(s) anterior(es), su comunicación actual puede realizarse mediante referencia a la comunicación anterior.

Ejemplo Orientativo de Comunicación de Debilidades Significativas Identificadas.-

A la Dirección, Comité de Auditoría o a los Administradores de Sociedad XYZ, S.A.

Como parte de nuestra auditoría de las cuentas anuales de Sociedad XYZ, S.A. correspondiente al ejercicio 19XX, hemos realizado (estamos realizando) un estudio y evaluación del sistema de control interno con el propósito de determinar la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría. Debido a que el estudio y la evaluación citados del sistema de control interno fueron realizados únicamente con la finalidad indicada, no han pretendido identificar necesariamente todas las debilidades que puedan existir y, por tanto, no expresamos una opinión sobre el sistema de control interno. Sin embargo, durante nuestro trabajo se han identificado condiciones que consideramos representan debilidades significativas del sistema de control interno; que se incluyen en el Anexo A.

(El Anexo A incluiría descripción de las debilidades significativas identificadas por el auditor y, optativamente, las sugerencias constructivas para su corrección).

(Párrafo opcional: Adicionalmente, en el Anexo B incluimos otras debilidades identificadas del sistema de control interno que, a nuestro juicio, no son significativas, así como sugerencias de carácter operativo, que podrían ser consideradas por la Dirección, Comité de Auditoría o los Administradores de la Entidad).

Las debilidades descritas anteriormente fueron consideradas al determinar la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría aplicados en la auditoría de las cuentas anuales de la Entidad para el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 19XX y, por consiguiente, el contenido de esta comunicación no modifica nuestro Informe de Auditoría de fecha XX de XXX de 19XX.

La implantación y mantenimiento de un sistema adecuado de control interno y el desarrollo de mejoras del sistema son responsabilidades exclusivas de Sociedad XYZ, S.A.

Esta comunicación se realiza para el conocimiento de la Entidad, y, por tanto, no debe utilizarse para ninguna otra finalidad.

Nombre de la Sociedad de Auditoría de Cuentas.

Firma del Socio Firmante de esta Comunicación.

Nombre del Socio Firmante.

Fecha.