

# GUÍA DE CONTROL DE CALIDAD PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS FIRMAS DE AUDITORÍA

Tercera  
Edición



Traducido por:



Instituto Mexicano de  
Contadores Públicos

Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría  
International Federation of Accountants  
529 Fifth Avenue  
New York, NY 10017 USA

Esta Guía de Implementación fue elaborada por el Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés). El Comité representa los intereses de los profesionales de la contabilidad que ejercen en pequeñas y medianas firmas de auditoría, así como otros profesionales de la contabilidad que prestan servicios a pequeñas y medianas empresas.

Esta publicación se puede descargar de manera gratuita del área de Publicaciones y Recursos desde el sitio <http://web.ifac.org/publications> de la IFAC. El texto aprobado es el publicado en lengua inglesa

La misión de la IFAC es servir al interés público, fortalecer la profesión contable en todo el mundo y contribuir al desarrollo de economías internacionales sólidas, mediante el establecimiento y la promoción de la adhesión a normas profesionales de alta calidad, avanzando la convergencia internacional de dichas normas y expresando temas de interés público donde la especialización profesional es más relevante. Para obtener mayor información, por favor enviar un correo electrónico a la dirección [paulthompson@ifac.org](mailto:paulthompson@ifac.org)

Derechos Reservados © Agosto de 2011 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento salvo lo permitido por la ley. Contacto [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: 978-1-60815-226-1

Esta *Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría – Tercera Edición* del Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría, publicada por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) en agosto de 2011 en inglés, fue traducida al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en marzo de 2012, y se utiliza con el permiso de la IFAC. La IFAC no asume responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es aquel publicado por la IFAC en inglés.

Texto en inglés de la *Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría – Tercera Edición* © 2011 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de la *Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría – Tercera Edición* © 2012 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: *Guide to Quality Control for Small and Medium-Sized Practices, Third Edition* (August 2011) ISBN 978-1-60815-097-7

# Índice

---

<b>Prefacio</b>	6
<b>Solicitud de Comentarios</b>	7
<b>Cómo usar esta Guía</b>	8
Reproducción, Traducción y Adaptación de la Guía	9
Contenido y Estructura	9
Acrónimos Usados en la Guía	11
Finalidad	12
Adaptación de los Manuales Ilustrativos	12
Introducción	13
Introducción al Estudio del Caso	13
Glosario de Términos	17
<b>Declaración de la Política General</b>	23
Descripción general	23
Funciones y Responsabilidades Generales de Todos los Socios y Empleados	25
<b>1. Responsabilidades de Liderazgo en la Calidad de la Firma de Auditoría</b>	27
1.1 Descripción General	27
1.2 Nivel del Compromiso de la Alta Dirección	27
Estudio del Caso — Nivel del Compromiso de la Alta Dirección	29
<b>2. Requerimientos de Ética Aplicables</b>	30
2.1 Descripción General	31
2.2 Independencia	31
2.3 Conflictos de Intereses	39
2.4 Confidencialidad	41
Estudio del Caso — Requerimientos de Ética	44
<b>3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos</b>	45
3.1 Descripción General	45
3.2 Aceptación y Continuidad	46
3.3 Propuestas a Nuevos Clientes	49
3.4 Renuncia a la Relación con un Cliente	49
Estudio del Caso — Aceptación y Continuidad	49
<b>4. Recursos Humanos</b>	50
4.1 Descripción General	50
4.2 Selección y Retención del Personal	51
4.3 Desarrollo Profesional Continuo	53
4.4 Asignación de Equipos de los Encargos	54
4.5 Cumplimiento con las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)	55
4.6 Recompensa al Cumplimiento	57

Estudio del Caso — Recursos Humanos	57
<b>5. Realización de los Encargos</b>	59
5.1 Descripción General	59
5.2 Función del Socio del Encargo	61
5.3 Planificación, Supervisión y Revisión	62
5.4 Consultas	64
5.5 Diferencias de Opinión	66
5.6 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)	68
Estudio del Caso — Revisión de Control de Calidad del Encargo	73
<b>6. Seguimiento</b>	74
6.1 Descripción General	74
6.2 Programa de Seguimiento	77
6.3 Procedimientos de Inspección	78
6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento	79
6.5 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias	80
Estudio del Caso — Seguimiento	83
6.6 Quejas y Denuncias	84
Estudio del Caso — Quejas y Denuncias	86
<b>7. Documentación</b>	86
7.1 Descripción General	86
7.2 Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma de Auditoría	88
7.3 Documentación del Encargo	88
7.4 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo	91
7.5 Acceso a los Archivos y su Conservación	91
<b>Anexos</b>	94
Anexo A — Declaración de Independencia de Socios y Empleados	94
Anexo B — Declaración de Confidencialidad	96
Anexo C — Aceptación de Clientes (sugerencia de temas a considerar)	97
Anexo D — Asignación de Personal a los Encargos (sugerencia de pasos para la planificación)	105
Anexo E — Consultas	107
Anexo F — Revisión de Control de Calidad del Encargo (sugerencia de procedimientos)	109
Anexo G — Proceso de Seguimiento del Sistema de Control de Calidad (sugerencia de temas a considerar)	111
Anexo H — Informe del Inspector del Seguimiento (sugerencia de contenido)	115
Manual Ilustrativo de Control de Calidad Profesional ejerciente individual Sin Empleados Profesionales	120
Manual Ilustrativo de Control de Calidad: Firma de auditoría con Dos a Cinco Socios	150
Tabla de Equivalencias	184

# Prefacio

---

Bienvenidos a la tercera edición de la *Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría* del Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría (PYMFA) (SMP, por sus siglas en inglés) de la IFAC. En esta edición, hemos tenido la oportunidad de actualizar los dos manuales ilustrativos que se incluyen en la Guía, a fin de alinearlos más claramente con la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, así como para realizar mejoras mínimas de presentación. Teniendo en cuenta, sin embargo, que muchos de los usuarios podrían estar en proceso de traducir la Guía, hemos procurado que las actualizaciones en esta edición sean mínimas.

La primera edición de esta Guía se publicó en 2009 y se elaboró con la Asociación de Contadores Generales de Canadá (CGA-Canadá), y está diseñada para fomentar la aplicación congruente de la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1), *Control de Calidad en las Firmas de Auditoría que realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, así como Otros Encargos que proporcionan un Grado de Seguridad y Servicios Relacionados*. La Guía ofrece un enfoque práctico “del cómo” realizar la aplicación, que los profesionales ejercientes pueden usar durante el desarrollo del sistema de control de calidad de sus firmas de auditoría. En última instancia, la Guía debe ayudar a las PYMFA a prestar servicios de alta calidad a sus clientes y, por ende, atender al interés público en su conjunto.

Cabe destacar que la Guía contiene orientación no autorizada sobre la aplicación de la NICC 1. La Guía no debe usarse para sustituir la lectura de la NICC 1, sino que pretende servir de apoyo en la implementación de esta norma al explicar e ilustrar los pasos y procedimientos necesarios para cumplir con la NICC 1. A fin de ayudar a las entidades miembro a optimizar el uso tanto de esta Guía como de su publicación hermana, *Guía para Utilizar las Normas Internacionales de Auditoría en la Auditoría de Pequeñas y Medianas Empresas*, el Comité de PYMFA de IFAC está elaborando una guía complementaria, junto con materiales adicionales diseñados para apoyar el uso de las Guías para fines de formación teórica y práctica. La guía complementaria incluirá sugerencias de cómo las entidades miembros de la IFAC y las firmas de auditoría pueden hacer el mejor uso de las Guías para satisfacer sus necesidades y las de sus jurisdicciones.

Por último, el Comité de PYMFA de la IFAC invita a los lectores a visitar su Centro Internacional para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría (*International Center for Small and Medium Practices*) ([www.ifac.org/smp](http://www.ifac.org/smp)) que cuenta, además de con las Guías, con una extensa colección de otras publicaciones y recursos gratuitos.

Sylvie Voghel

Presidenta del Comité SMP de la IFAC. Agosto de 2011.

# Solicitud de Comentarios

---

Ésta es la tercera edición de la Guía. Aunque consideramos que la Guía es de alta calidad y de utilidad en su actual formato, como cualquier otra publicación, puede mejorarse. Es por ello que nos hemos comprometido a actualizarla regularmente para asegurarnos de que refleje las normas en vigor y de que sea tan útil como sea posible.

Los comentarios de los organismos que establecen las normas nacionales, de las entidades miembro de la IFAC, de los profesionales ejercientes y de cualquiera otros serán bienvenidos. En particular, agradeceríamos sus puntos de vista sobre las siguientes cuestiones.

1. ¿Cómo usa Vd. la Guía? Por ejemplo, si la usa como base para la formación práctica y/o como una guía de referencias prácticas, o de otra manera.
2. ¿Considera que la Guía responde a las cuestiones clave de control de calidad a nivel de firma para las pequeñas y medianas firmas de auditoría?
3. ¿Considera fácil navegar por la Guía? Si no lo es, ¿podría hacernos sugerencias sobre cómo puede mejorarse la navegación?
4. ¿De qué otras formas considera que la Guía puede hacerse más útil?
5. ¿Está Vd. al tanto de si se han desarrollado productos derivados como materiales de formación práctica, formularios, listas de verificación y programas de trabajo con base en la Guía? De ser así, le agradeceremos que nos proporcione los detalles.

Por favor remita los comentarios a Paul Thompson, Subdirector, en las siguientes direcciones:

Correo electrónico: paulthompson@ifac.org  
Fax: +1 212-286-9570  
Correo: Small y Medium Practices Committee  
International Federation of Accountants  
545 Fifth Avenue, 14th Floor  
New York, NY 10017, USA

# Delimitación de Responsabilidades

---

La presente Guía se ha diseñado para ayudar a los profesionales ejercientes en la implementación de la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, *Control de Calidad en las Firms de Auditoría que Realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, así como Otros encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados*, para Pequeñas y Medianas Firms de Auditoría, pero no tiene el propósito de sustituir a la propia NICC 1. Además, el profesional ejerciente debe usar la Guía a la luz de su juicio profesional y de los hechos y circunstancias de su propia firma de auditoría y de cada encargo en particular. La IFAC declina toda responsabilidad y obligación en que se pueda incurrir, directa o indirectamente, como consecuencia del uso y aplicación de la Guía.

## Cómo usar esta Guía

---

La finalidad de la Guía es dar orientación práctica para la implementación de un sistema de control de calidad para pequeñas y medianas firms de auditoría (PYMFA). Sin embargo, no debe usarse ninguno de los materiales de la Guía como sustituto de:

### **La lectura de la NICC 1**

Se da por sentado que los profesionales ejercientes ya conocen la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, *Control de Calidad en las Firms de Auditoría que realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, así como Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados*. Esta norma, que fue revisada bajo el proyecto Claridad, está incluida en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados (*Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*), que puede descargarse de manera gratuita desde el sitio de publicaciones y recursos en línea de la IFAC en <http://web.ifac.org/publications>. La NICC 1 y todas las demás normas aclaradas, así como preguntas frecuentes (FAQ) y otros materiales de apoyo se pueden obtener del Centro Clarity en la siguiente dirección: <http://web.ifac.org/clarity-center/index>.

### **El uso del juicio profesional**

Se requiere el uso del juicio profesional basado en los hechos y circunstancias propias de la firma de auditoría y en los del encargo en particular y cuando se requiera interpretar una norma específica.

Aunque se espera que el principal grupo de usuarios sean las PYMFA, la Guía puede ayudar a otros profesionales ejercientes a implementar los requerimientos de control de calidad en las actividades de auditoría y revisión de estados financieros, así como de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.

La Guía puede usarse para:

- Ayudar a la firma de auditoría a desarrollar un sistema de control de calidad;
- Promover la aplicación congruente de los requerimientos de control de calidad en los encargos de auditoría, revisión, aquellos que proporcionan un grado de seguridad y otros servicios relacionados; y
- Constituir un documento de referencia para proporcionar formación práctica dentro de la firma de auditoría.

En la Guía se hace referencia frecuentemente al equipo del encargo, lo que significa que más de una persona participa en su ejecución. Sin embargo, los mismos principios generales también se aplican a encargos que lleve a cabo una sola persona (el profesional ejerciente).

### **Reproducción, Traducción y Adaptación de la Guía**

La IFAC alienta y facilita la reproducción, traducción y adaptación de sus publicaciones. Las partes interesadas que deseen reproducir, traducir o adaptar esta guía deberán enviar un correo a la siguiente dirección: [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org). Por favor consulte la Base de Datos de Traducciones (*Translations Database*) en ([www.ifac.org/Translations/database.php](http://www.ifac.org/Translations/database.php)) para obtener una lista actualizada de las traducciones disponibles de las publicaciones de la IFAC.

### **Contenido y Estructura**

#### *Resumen del Contenido*

En el siguiente cuadro se presenta un resumen del contenido de cada apartado de la Guía.

Capítulo	Título	Finalidad
1	Responsabilidades de Liderazgo en la Calidad de la Firma de Auditoría	Describir las responsabilidades de la firma de auditoría para promover una cultura interna orientada a la calidad.
2	Requerimientos de Ética Aplicables	Orientar acerca de los principios fundamentales que definen la ética profesional.
3	Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y de Encargos Específicos	Orientar acerca del establecimiento de políticas y procedimientos adecuados de aceptación y continuidad.
4	Recursos Humanos	Orientar acerca de los componentes de recursos humanos de las políticas y procedimientos eficaces

		para el control de calidad.
5	Ejecución del Encargo	Orientar acerca de los elementos implícitos en la realización del encargo, resaltando la función del socio del encargo, la planificación, la supervisión y la revisión, las consultas, la resolución de las diferencias de opinión y la ejecución de la revisión de control de calidad del encargo.
6	Seguimiento	Orientar acerca del seguimiento de las políticas y procedimientos de la firma de auditoría relativos al sistema de control de calidad, incluyendo el programa de seguimiento, los procedimientos de inspección, el informe del inspector del seguimiento, el tratamiento y corrección de deficiencias y la respuesta a quejas y denuncias.
7	Documentación	Orientar acerca de los requerimientos de documentación de la firma de auditoría, tanto a nivel del encargo (incluyendo la revisión de control de calidad del encargo) como al del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

#### Anexos

Los Anexos de la Guía incluyen ocho recursos adicionales:

- Anexo A — Declaración de Independencia de Socios y Empleados
- Anexo B — Declaración de Confidencialidad
- Anexo C — Aceptación de Clientes (sugerencia de temas a considerar)
- Anexo D — Asignación de Personal a los Encargos (sugerencia de pasos para la planificación)
- Anexo E — Consultas
- Anexo F — Revisión de Control de Calidad del Encargo (sugerencia de procedimientos)
- Anexo G — Proceso de Seguimiento del Sistema de Control de Calidad (sugerencia de temas a considerar)
- Anexo H — Informe del Inspector del seguimiento (sugerencia de contenido)

Estos Anexos se presentan como ayudas prácticas para las firmas de auditoría que opten por usarlos. Pueden adaptarse según las necesidades, dependiendo de los requerimientos reguladores y profesionales de la jurisdicción aplicable y pueden ser personalizados como se considere adecuado conforme a las políticas y procedimientos de la firma de auditoría.

### *Estructura de cada Capítulo*

Cada capítulo de la Guía está organizado conforme a la siguiente estructura:

- **Título del Capítulo**
- **Finalidad del Capítulo**

Aquí se resume el contenido y la finalidad del Capítulo.

- **Referencias Principales**

Las referencias que aparecen al principio de cada Capítulo son los párrafos de la NICC 1 más aplicables al asunto que se trate en dicho Capítulo, pero de ello no debe deducirse que otras referencias no sean aplicables o que no deban tomarse en cuenta.

- **Descripción general y Material del Capítulo**

Esta sección incluye:

- El texto de los requerimientos aplicables de la NICC 1; y
- Un resumen del contenido del capítulo.

A la sección de Descripción general le sigue un comentario más detallado de la materia objeto de análisis y una orientación / metodología práctica de paso a paso sobre cómo implementar los requerimientos. Se incluyen referencias cruzadas con otros materiales relevantes, principalmente la Norma Internacional de Auditoría (ISA) 220, “Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros”.

### ***Acrónimos Usados en la Guía***

IAASB	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
IAESB	Consejo de Normas Internacionales de Educación Contable
IES	Norma Internacional para la Educación
IFAC	Federación Internacional de Contadores
IESBA	Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores
NIIF	Norma Internacional de Información Financiera
NIA	Norma Internacional de Auditoría
NIEA	Norma Internacional de Encargos de Aseguramiento
NICC	Norma Internacional de Control de Calidad
NIER	Norma Internacional de Encargos de Revisión
NISR	Norma Internacional de Servicios Relacionados

PYME	Pequeñas y Medianas Empresas
PYMFA	Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría

## ***Finalidad***

El objetivo de la Guía es mantener y mejorar la calidad del resultado en relación con la dirección de una firma de auditoría como un todo. Por ello, la Guía combina tanto los requerimientos como el material de aplicación para proporcionar una cobertura exhaustiva de la NICC 1.

A medida que los profesionales de la contabilidad pongan en práctica las sugerencias de la Guía, deberían asegurarse de que las comunicaciones con su personal describan en detalle las políticas y procedimientos de control de calidad y los objetivos a alcanzar, para los que fueron diseñados. También deberían enfatizar la responsabilidad de cada miembro de la firma de auditoría con la calidad y que se espera que todos y cada uno cumplan con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría.

La NICC 1 trata sobre las responsabilidades de la firma de auditoría en cuanto a su sistema de control de calidad para auditorías y revisiones de estados financieros y otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.

## ***Adaptación de los Manuales Ilustrativos***

Las firmas de auditoría podrán adaptar a su propia actividad los manuales ilustrativos que se proporcionan. Por lo tanto, será necesario leerlos en detalle y realizar las adaptaciones específicas para la firma de auditoría.

Deberían modificarse las siguientes áreas para adaptar el uso del manual en cada firma de auditoría:

- Seleccionar las referencias a puestos de la firma de auditoría que procedan (en los manuales ilustrativos se incluyen puestos de la firma de auditoría sugeridos — en la página cinco de ambos manuales ilustrativos de control de calidad se hace referencia a los puestos de la firma de auditoría sugeridos).
- Asignar responsabilidades a todas las funciones clave de control de calidad aplicables a la firma de auditoría.
- Seleccionar las políticas (cuando se presenten varias) o modificar las políticas según sea adecuado.
- Asegurarse de que las plantillas de los encargos estén actualizadas para que reflejen las políticas del manual.

- Obtener la conformidad de todos los socios (tratándose de una sociedad).
- Presentar el manual a todos los socios y empleados, preferentemente durante un seminario.
- Cambiar encabezados y pies de página para insertar el nombre de la firma de auditoría y la fecha en que se terminó el manual. (En el futuro, debe cambiarse esta fecha cada vez que se haga una actualización.)
- Como parte del curso de acogida a los nuevos empleados de la firma de auditoría, entregar una copia del manual y realizar entrevistas de seguimiento para asegurarse de que se leyó y entendió.
- Revisar y actualizar el manual a medida que se introduzcan nuevas normas o políticas de la firma de auditoría (se sugiere realizar esta labor cuando menos una vez al año).

Cabe observar que, en el caso del manual ilustrativo para un auditor ejerciente individual, el concepto “empleados” se refiere a quienes llevan a cabo tareas técnicas relacionadas con los encargos que apoyan al auditor individual. Por lo tanto, se excluye al personal que sólo realiza tareas administrativas no técnicas.

## ***Introducción***

La naturaleza, alcance y documentación de las políticas y procedimientos de control de calidad que las firmas de auditoría desarrollen, variará y dependerá de muchos factores, incluyendo el tamaño y naturaleza de la firma de auditoría y sus características operativas. Unas políticas y procedimientos efectivos no necesitan que lleven mucho tiempo o sean complejos. En una firma de reducida dimensión, una persona debería poder llevar a cabo la mayoría de las funciones necesarias para implementar un sistema de control de calidad; por otro lado, la firma de auditoría puede optar por contratar los servicios de una persona cualificada de fuera de la firma de auditoría para que preste este servicio.

La Guía incluye un estudio del caso que puede usarse como base para la formación práctica y como material de discusión.

## ***Introducción al Estudio del Caso***

Esta Guía va acompañada de un estudio del caso cuya finalidad es ilustrar la manera en que pueden aplicarse en la práctica ciertos elementos de un sistema de control de calidad. La siguiente

descripción aporta la información de los antecedentes acerca de un auditor ejerciente individual ficticio, MyM y Asociados. Los Capítulos que siguen incluyen comentarios sobre el estudio del caso para ilustrar los conceptos en la práctica.

**Se advierte a los lectores que este estudio del caso es meramente ilustrativo. Los datos, análisis y comentarios no representan todas las circunstancias y consideraciones que una firma de auditoría tendría que tratar en una situación particular. Como siempre, los socios y los empleados deben ejercer el juicio profesional.**

MyM y Asociados

### *General*

Marcel Mooney es un auditor ejerciente individual que ejerce como MyM y Asociados y tiene cuatro empleados.

La firma de auditoría lleva a cabo un gran número de encargos de revisión (algunos de los cuales se llevan a cabo por cuenta de familiares o amigos personales), algunas pequeñas auditorías y tres auditorías de mediano tamaño.

Entre los clientes de auditoría más importantes están una casa de retiro (residencia de ancianos), una entidad gubernamental local y la mayor distribuidora de motocicletas de la ciudad. Últimamente, la entidad gubernamental local ha recibido mucha publicidad negativa con denuncias de corrupción contra los altos directivos. Marcel conoce a los directivos desde hace muchos años y piensa que estas acusaciones son infundadas. La casa de retiro lleva ya casi un año de no pagarle los honorarios de la auditoría del año anterior, y la firma de auditoría tiene que empezar a programar el trabajo de campo pronto.

Marcel, de 48 años, inició su actividad en 1990, sin empleados. La firma de auditoría ha crecido gradualmente en los últimos 18 años. Marcel es una persona dinámica y hace que la vida en la oficina sea interesante. Si algo parece divertido, generalmente él está allí. Es un excelente vendedor y promociona la firma de auditoría dondequiera que va. Marcel tiene buenos ingresos y no tiene planes de retirarse. MyM contrató a Deborah D'Alessandro, quien ya tiene tres años de experiencia dentro de la firma de auditoría y espera certificarse como auditora profesional el próximo año; a un técnico contable, Bob Morton; y a dos estudiantes que se inscribieron recientemente en un programa de estudios de contabilidad profesional. Bob tiene un año de experiencia y entró en la firma de auditoría hace cuatro meses. Su entusiasmo compensa su falta de experiencia. Deborah constantemente le recuerda a Bob que le haga al cliente más preguntas y que documente su trabajo de manera más completa. En varias ocasiones, Bob ha pasado por alto asuntos clave en el archivo del encargo y Deborah ha tenido que regresar al cliente para obtener más información.

Al igual que muchos otros profesionales del sector, Marcel siempre se muestra reacio a rechazar nuevos clientes, y en ocasiones, incluso aquellos que tienen una pobre reputación. Piensa que todos tienen derecho a recibir servicios profesionales. Recientemente, Marcel aceptó a Mark Spitzer como cliente de auditoría. Mark es propietario del restaurante local, y tiene nexos con miembros de la comunidad cuya reputación es cuestionable. Mark también tiene antecedentes de problemas con las autoridades fiscales, que han resultado en multas, sanciones y, en una ocasión, una sentencia de prisión que se suspendió. Deborah no está muy entusiasmada con la auditoría ni con el ambiente de trabajo que tendrá que soportar para lograr que se haga el trabajo.

A pesar de la reducida dimensión de la firma de auditoría y de que Marcel no le da mucha importancia al desarrollo de políticas, la firma de auditoría no ha recibido quejas ni denuncias y la mayoría de los clientes dirían que están satisfechos con sus servicios.

### *Proceso de Planificación de la Firma de auditoría*

El proceso de planificación de la firma de auditoría consiste en que Marcel dedica un día durante el cual reflexiona sobre lo que ocurrió el año anterior y elabora un presupuesto sencillo que, por lo general, presenta las cifras del año anterior ajustadas por los clientes ganados y perdidos que de antemano ya conoce. También incluye requerimientos de capital, gastos de personal y gastos de oficina.

Dado que los competidores locales aparentemente llevan a cabo menos encargos de auditoría y revisión, Marcel ve la situación como una oportunidad para incrementar su participación en el mercado de los servicios de auditoría. Ha pensado en registrarse en el organismo regulador correspondiente a fin de estar capacitado para realizar auditorías de entidades que cotizan en bolsa.

Marcel normalmente comenta con Deborah su plan de ingresos para la firma de auditoría y juntos planifican las necesidades de personal y otros recursos, como la identificación de las necesidades de equipos y mobiliario para el año siguiente.

### *Recursos Humanos*

La contratación se realiza de manera informal. Cuando alguno de los empleados avisa que se va de la firma de auditoría, Marcel pone un anuncio en el periódico local o revisa los currículos vitae que haya recibido recientemente de personas que buscan trabajo. Cuando encuentra al candidato, Marcel lo (la) entrevista y toma una decisión. Aunque Marcel trata de verificar las referencias o cualificaciones de los candidatos, no siempre termina este proceso debido a la presión de las reuniones con clientes y a los encargos. Deborah lo ayuda con las asignaciones del personal cuando hay conflictos de tiempo y da trabajo a quienes no están ocupados.

Dado que los ayudantes no se quedan mucho tiempo en la firma de auditoría, Marcel no quiere perder mucho tiempo ni dinero en su formación práctica. Además, considera que la formación

práctica “en el trabajo” es la mejor; habitualmente no realiza evaluaciones de desempeño y sólo conserva en su archivo algunas notas respecto de algunos miembros del personal, excepto la información personal necesaria para elaborar los respectivos certificados de ingresos anuales.

### *Normas Profesionales*

A Marcel le preocupan las nuevas reglas de independencia. Teme que le puedan impedir llevar a cabo algunos encargos de auditoría. Por ejemplo, cuando Deborah preguntó acerca de la independencia de la firma de auditoría respecto de un nuevo cliente de auditoría, Magnificent Dollar Stores (parte del cual pertenece a la cuñada de Marcel), respondió “Casi no conozco a esa mujer. No hay amenaza.”

Como Marcel dedica mucho tiempo a administrar o a captar clientes, no ha podido actualizarse tanto como hubiera deseado sobre las nuevas normas profesionales. Piensa que las nuevas normas son demasiado complicadas y que consumen mucho tiempo tanto a los profesionales auditores ejercientes como a sus clientes, y que tardarán en entenderlas. Apenas tiene tiempo para conocer todos los cambios en la legislación fiscal. Marcel confía mucho en Deborah para asegurarse de que los archivos de los encargos cumplan con las normas profesionales.

Marcel se resiste a la tecnología punta, pero después de algunas presiones, finalmente compró computadoras portátiles para Deborah y Bob, que querían empezar a usar papeles de trabajo electrónicos.

Los estudiantes comparten una computadora de sobremesa. Marcel ha pensado hacerse miembro de un grupo local de pequeñas firmas de auditoría que proporciona formación sobre las nuevas normas, pero no ha tenido tiempo para ponerse en contacto con el grupo e investigar las ventajas y costes asociados con unirse al grupo.

Por los comentarios que recibió hace dos años durante la última inspección de su firma de auditoría, MyM adquirió una suscripción a ciertos materiales de consulta, incluyendo un manual de auditoría y revisión que contiene ejemplos de plantillas estándar. A pesar de los comentarios negativos, la actitud de Marcel hacia la inspección de su firma de auditoría es de tan solo obtener el nivel de “suficiente”, sin tener que comprometerse a realizar procedimientos adicionales que él siente que únicamente consumirán el poco tiempo que su personal tiene disponible y que no generarán honorarios para la firma de auditoría.

### *Planificación y Revisiones de Archivos*

Como Marcel conoce bien a sus clientes, siente que rara vez son necesarias las reuniones de planificación. El enfoque que se usa con mayor frecuencia en la firma de auditoría es sencillamente hacer lo que se hizo el año anterior. Marcel revisa personalmente los archivos. Antes de empezar el trabajo de campo, Marcel da instrucciones al personal del encargo. Se obtienen cartas de contratación del encargo, pero tratándose de los clientes recurrentes, esto

generalmente se hace después de que concluye el encargo. Las más de las veces se usan plantillas estándar. Se espera que el empleado ponga todo su empeño en terminar el archivo y luego lo entregue para su revisión. Deborah revisa su propio trabajo y el de Bob y los estudiantes antes de entregar el archivo a Marcel para que lo autorice. Marcel no tiene la paciencia para revisar archivos y se enoja cuando hay demasiados papeles en el archivo. Le gustaría dedicar más tiempo a realizar revisiones cuidadosas, pero en ocasiones la cantidad de papeles que incluyen los empleados en el archivo le quita mucho tiempo.

Cuando Marcel se enteró de las nuevas normas de control de calidad, le pidió a Deborah que las estudiará y que le presentara un informe con las recomendaciones de lo que la firma de auditoría debería hacer. La única condición que le puso fue que los cambios fueran mínimos porque las reglas de cumplimiento tienden a reducir las horas facturables. Deborah se siente incómoda con este enfoque. También sabe que la firma de auditoría no cuenta con proceso formal alguno para determinar si se debe, y cuando se debe, realizar una revisión de control de calidad de un encargo, pero es consciente de que esto es solo un aspecto de los requerimientos de la norma.

## ***Glosario de Términos***

Las definiciones que se incluyen en la Guía son las que se usan en el Glosario de términos del Código de Ética del IESBA, y en la NICC 1 (tal como aparece en el *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Servicios que proporcionan un Grado de Seguridad y Servicios Relacionados* de la IFAC). Tanto los socios como los empleados deben estar familiarizados con estas definiciones.

### ***Encargo que proporciona un grado de seguridad***

Encargo en el que un profesional ejerciente expresa una conclusión con el fin de incrementar el grado de confianza de los usuarios a quienes se destina el informe distintos de la parte responsable acerca del resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis, sobre la base de ciertos criterios. El resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis es la información que se obtiene al aplicar dichos criterios.

### ***Equipo que proporciona un grado de seguridad***

(a) Todos los miembros del equipo del encargo para un encargo que proporciona un grado de seguridad;

(b) Todas las demás personas dentro de la firma de auditoría que pueden influir directamente sobre el resultado del encargo que proporciona un grado de seguridad, incluyendo:

(i) Aquellas personas que recomiendan la compensación de, o que proporcionan supervisión directa, administran o realizan cualquier otra actividad de vigilancia del socio del encargo que proporciona un grado de seguridad en relación con el resultado del encargo que proporciona un grado de seguridad;

(ii) Aquellas personas que proveen consultoría con respecto a asuntos técnicos específicos o de la industria, transacciones o eventos para el encargo que proporciona un grado de seguridad; y

(iii) Aquellas personas que proveen el control de calidad para el encargo que proporciona un grado de seguridad, incluyendo aquellas personas que llevan a cabo la revisión de control de calidad del encargo para el encargo que proporciona un grado de seguridad.

#### *Experto del Auditor*

Persona u organización especializada en un campo distinto al de la contabilidad o auditoría, cuyo trabajo en ese campo se utiliza por el auditor para facilitarle la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Un experto del auditor puede ser interno (es decir, un socio<sup>1</sup> o empleado, inclusive temporal, de la firma de auditoría o de una firma de la red), o externo.

#### *Fecha del informe (en relación con el control de calidad)*

Fecha elegida por el profesional ejerciente para fechar el informe.

#### *Documentación del encargo*

Registro del trabajo realizado, los resultados obtenidos y las conclusiones alcanzadas por el profesional ejerciente (a veces se emplea el término de “papeles de trabajo”).

#### *Socio del encargo<sup>2</sup>*

Es el socio, u otra persona de la firma de auditoría, responsable del encargo y su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma de auditoría, y que, cuando se requiera, tiene la autorización adecuada otorgada por un organismo profesional, regulador, o legal.

#### *Revisión de Control de Calidad del Encargo*

Proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. El proceso de revisión de control de calidad del encargo es aplicable a las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, a aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad del encargo.

#### *Revisor de Control de Calidad del Encargo*

Un socio, otra persona de la firma de auditoría, una persona externa debidamente cualificada, o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo del encargo, con experiencia y autoridad suficientes y adecuadas para evaluar objetivamente los juicios

---

<sup>1</sup> “Socio” y “firma de auditoría” deben interpretarse referidos a sus equivalentes en el sector público, cuando fuera pertinente.

<sup>2</sup> “Socio del encargo”, “socio”, y “firma de auditoría” deben interpretarse referidos a sus equivalentes en el sector público, cuando fuera pertinente.

significativos que el equipo del encargo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.

#### *Equipo del encargo*

Todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma de auditoría, o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría o por una firma de la red.

#### *Estados financieros<sup>3</sup>*

Presentación estructurada de información financiera histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado, o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados financieros” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados financieros establecido por los requerimientos del marco de información financiera aplicable, pero también puede referirse a un solo estado financiero.

#### *Firma de auditoría*

Un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.

#### *Independencia*

- (a) Actitud mental independiente— Actitud mental que permite expresar una opinión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional; e
- (b) Independencia aparente — Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan significativas que un tercero con juicio y bien informado, con conocimiento de toda la información relevante, incluyendo cualquier salvaguarda, pudiera razonablemente concluir que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de una firma de auditoría o de un miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad, estuviese comprometida.

#### *Inspección (en relación con el control de calidad)*

En el contexto de los encargos finalizados, se refiere a los procedimientos diseñados para proporcionar evidencia del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría por parte de los equipos del encargo.

---

<sup>3</sup> Definición de Código del IESBA: Presentación estructurada de la información financiera histórica, que incluye las notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado, o sobre los cambios registrados en ellos en un período de tiempo, de conformidad con un marco de información financiera. Las notas explicativas normalmente incluyen un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término puede referirse a un juego completo de estados financieros, pero también puede referirse a un solo estado financiero; por ejemplo, un balance o un estado de ingresos y gastos, y las notas explicativas relacionadas.

*Usuarios a quienes se destina el informe*

Persona, personas o grupo de personas para las que el profesional ejerciente prepara el informe que proporciona un grado de seguridad. La parte responsable puede ser uno de los usuarios a quienes se destina el informe, pero no el único.

*Socio clave de auditoría*

El socio del encargo; la persona responsable de la revisión de control de calidad del encargo y, en su caso, otros socios de auditoría que son parte del equipo del encargo que toman decisiones clave o realizan juicios sobre asuntos significativos relacionados con la auditoría de los estados financieros sobre los cuales la firma de auditoría expresará una opinión. Dependiendo de las circunstancias y de la función de los individuos en la auditoría, “otros socios de auditoría” podría incluir, por ejemplo, a los socios de auditoría a cargo de subsidiarias o divisiones significativas.

*Entidad cotizada*

Entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.

*Seguimiento (en relación con el control de calidad)*

Proceso que comprende la consideración y evaluación continua del sistema de control de calidad de la firma de auditoría. Este proceso incluye una inspección periódica de una selección de encargos finalizados y está diseñado para proporcionar a la firma de auditoría una seguridad razonable de que su sistema de control de calidad opera eficazmente.

*Red*

Una estructura más amplia:

- (i) que tiene por objetivo la cooperación, y
- (ii) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia de negocios común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.

*Firma de la red*

Firma de auditoría o entidad que pertenece a una red.

*Socio*

Cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma de auditoría respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales.

*Personal*

Socios y empleados.

*Profesional ejerciente*

Un profesional de la contabilidad en ejercicio.

*Profesional de la contabilidad<sup>4</sup>*

Una persona que es miembro de un organismo integrante de la IFAC.

*Normas profesionales (en el contexto de la NICC 1)*

Normas Encargos del IAASB tal y como se definen en el *Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados* del IAASB y los requerimientos de ética aplicables.

*Entidad de interés público*

(a) Una entidad cotizada; y

(b) Una entidad (i) definida en la reglamentación o en la legislación como una entidad de interés público o (ii) para la cual la reglamentación o legislación requiere la auditoría de conformidad con los mismos requerimientos de independencia que aplican para la auditoría de entidades cotizadas. Dicha reglamentación podría ser promulgada por cualquier regulador relevante, incluyendo un regulador de auditoría.

*Sector público*

Administraciones Públicas nacionales, regionales (por ejemplo, estados, provincias u otros territorios), y locales (por ejemplo, ciudades o pueblos), así como otras entidades vinculadas a las distintas Administraciones Públicas (por ejemplo, agencias, organismos, comités y empresas).

*Seguridad razonable (en el contexto de un encargo que proporciona un grado de seguridad, incluyendo los encargos de auditoría, y de control de calidad)*

Un grado de seguridad alto, aunque no absoluto.

*Servicios relacionados*

Comprende encargos relativos a servicios de procedimientos acordados y de compilación.

*Requerimientos de Ética Aplicables*

Normas de ética a las que están sujetos tanto el equipo del encargo como el revisor de control de calidad del encargo, y que habitualmente comprenden las Partes A y B del *Código de Ética para Profesionales* de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código IESBA), junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas.

*Parte responsable*

---

<sup>4</sup> Tal como se define en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del IESBA

Persona (o personas) que:

(a) En el marco de un encargo de informe directo, es el responsable de la cuestión analizada, o

(b) En el marco de un encargo sobre afirmaciones, es el responsable de proporcionar información sobre la cuestión (afirmación) pudiendo ser también responsable de dicha cuestión.

La parte responsable puede ser o no la parte que contrata al profesional ejerciente (parte contratante).

*Revisión (en relación con el control de calidad)*

Valoración de la calidad del trabajo realizado y de las conclusiones alcanzadas por otros.

*Empleados<sup>5</sup>*

Profesionales distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma de auditoría emplea.

*Información sobre la materia objeto de análisis*

Resultado de la evaluación o medida de la materia objeto de análisis. Es la información sobre la cuestión analizada respecto de la cual el profesional ejerciente obtiene evidencia suficiente y adecuada, que constituye una base razonable para partir de la cual expresa una conclusión en un informe que proporciona un grado de seguridad.

*Persona externa debidamente cualificada*

Persona ajena a la firma de auditoría con la capacidad y la competencia necesarias para actuar como socio del encargo. Por ejemplo, un socio de otra firma de auditoría o un empleado (con experiencia adecuada) perteneciente, bien a una organización de profesionales de la contabilidad cuyos miembros puedan realizar auditorías o revisiones de información financiera histórica, u otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados, bien a una organización que presta los pertinentes servicios de control de calidad.

*Responsables del gobierno de la entidad*

Persona o personas u organizaciones (por ejemplo, una sociedad que actúa como administrador fiduciario) con responsabilidad en la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y con obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera. En algunas entidades de determinadas jurisdicciones, los responsables del gobierno de la entidad pueden incluir miembros de la dirección, por ejemplo los miembros ejecutivos del consejo de administración de una empresa del sector público o privado o un propietario-gerente.

---

<sup>5</sup> Tratándose de un profesional ejerciente independiente, se recomienda que el uso del concepto "empleados" se lea e interprete como aquellas personas que llevan a cabo tareas técnicas relacionadas con los encargos que apoyan al profesional ejerciente independiente. Por favor consulte la página X para obtener una explicación más detallada.

La Guía también incluye el siguiente término:

*Pequeñas y Medianas Firms de Auditoría (PYMFA) (SMP, por sus siglas en inglés)*

Una firma de auditoría que cuenta con las siguientes características: la mayoría de sus clientes son pequeñas y medianas empresas (PYME); se utilizan recursos externos para complementar los limitados recursos técnicos internos; y cuenta con un limitado número de empleados. Las características que constituyen una PYMFA variarán de una jurisdicción a otra.

## Declaración de la Política General

Finalidad del Capítulo	Referencia Primaria
<p>Orientar acerca de:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• La necesidad de aplicar la NICC 1 y de cumplir con los requerimientos relevantes; y</li><li>• Los elementos de un sistema de control de calidad.</li></ul>	NICC 1.11, NICC 1.16–.17

### Descripción General

La NICC 1.11 señala que:

11. El objetivo de la firma de auditoría es el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que:

- (a) La firma de auditoría y su personal cumplen con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) Los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias.

La NICC 1.16-17 señala que:

16. 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 dentro 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.

17. La firma de auditoría documentará sus políticas y procedimientos y los comunicará a su personal. (Ref.: Apartados A2-A3)

La firma de auditoría debe establecer, implementar, mantener, realizar seguimiento y hacer cumplir un sistema de control de calidad que dé seguridad razonable de que su personal cumple con las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables y que los informes de los encargos de la firma de auditoría son adecuados a las circunstancias.

Por lo tanto, el sistema de control de calidad de la firma de auditoría debe incluir políticas y procedimientos debidamente documentados, comunicados y vigilados en los que se trate cada uno de los siguientes elementos:

- Responsabilidades de los líderes respecto de la calidad dentro de la firma de auditoría.
- Requerimientos de ética aplicables (incluyendo los de independencia).
- Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y encargos específicos.
- Recursos humanos.
- Ejecución del encargo (incluyendo la revisión de control de calidad del encargo).
- Seguimiento.

Se sugiere que la base del sistema de control de calidad se construya sobre principios que enfatizan:

- Conducta ética;
- Independencia y objetividad;
- Conservación de la competencia profesional;
- Diligencia profesional y calidad del trabajo;
- Normas profesionales generalmente aceptadas;
- Claridad de los textos y las orientaciones;
- Practicidad y relevancia equilibradas con los aspectos económicos y el tamaño de la firma de auditoría y los recursos, así como con consideraciones razonables de coste/beneficio para los clientes y la firma de auditoría;
- Retención de clientes razonable; y
- Desarrollo, satisfacción y retención de personal.

Por lo anterior, el sistema de control de calidad debe diseñarse de manera que abarque y trate los elementos y prácticas específicos necesarios para cumplir o exceder las normas profesionales, los requerimientos legales y reglamentarios aplicables y el Código del IESBA<sup>6</sup>.

La firma de auditoría puede incluir su declaración de misión en la introducción a la declaración de la política general de control de calidad de la firma de auditoría. La firma de auditoría también puede identificar sus objetivos y detalles de su estructura organizacional.

---

<sup>6</sup> O el código de ética de la entidad miembro.

## ***Funciones y Responsabilidades Generales de Todos los Socios y Empleados***

Todos los socios y empleados son responsables, en distintos grados, de implementar las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría.

Prevía consulta con todos los socios y empleados, una firma de auditoría puede optar por identificar los valores comunes que está dispuesta a respaldar y que serán parte de su manual de control de calidad. Estos valores pueden incluir calidad del servicio, comunicaciones oportunas y adecuadas con los clientes y una actitud profesional colegiada dentro de la firma de auditoría, que debe estar respaldada por su integridad, diligencia y a consultas.

Es importante que los empleados interpreten que la cultura interna premia el desempeño y el trabajo de calidad. Los empleados deben tener claro estos mensajes a través de todo tipo de comunicaciones, como la declaración de misión y objetivos de la firma de auditoría, la formación interna y externa y el diálogo con el (los) socio (s) de la firma de auditoría.

Por ejemplo, la firma de auditoría puede considerar la revisión de sus actuales prácticas, lo que animaría a socios y empleados a hacer que estas prácticas se alineen con las políticas y directrices de control de calidad, tales como:

- Dar la más alta prioridad al comportamiento ético y a la calidad del servicio; en ningún caso las consideraciones comerciales deben tener más importancia que la calidad del trabajo que se lleve a cabo;
- Leer, entender y cumplir con el Código del IESBA<sup>7</sup>;
- Conocer las responsabilidades de la firma de auditoría y de su personal para identificar, revelar y documentar las amenazas a la independencia y el proceso que deba seguirse para tratar las amenazas identificadas;
- Evitar circunstancias que puedan afectar (o que parezca que afecten) la independencia;
- Cumplir con los requerimientos de desarrollo profesional continuo, incluyendo la conservación de registros como evidencia;
- Mantenerse al día en cuanto a los más recientes avances de la profesión, el marco de información financiera y las normas de aseguramiento aplicables (por ejemplo, NIIF, NIA), prácticas de información a revelar y contabilidad, control de calidad, normas de la firma de auditoría y otros avances relevantes de la industria y específicos para el cliente;
- Prestar ayuda amable y respetuosa a otros socios y empleados cuando la necesiten y la soliciten; enseñarles a través de conocimientos y experiencia compartidos y mejorar la calidad del servicio al cliente;
- Mantener registros de tiempo (que normalmente se capturan en los sistemas de control de tiempos y facturación de la firma de auditoría) para identificar el tiempo invertido en los encargos y en las actividades de oficina (o sea, identificar las horas cargables a clientes y las no cargables);

---

<sup>7</sup> O el código de ética de la entidad miembro.

- Proteger y dar uso y mantenimiento adecuados a los equipos de oficina y a los sistemas informáticos (incluyendo los recursos de la red y de comunicaciones) y a otros activos compartidos. Esto incluye el uso de los recursos tecnológicos de la firma de auditoría únicamente para finalidades de negocio adecuadas, tomando en cuenta la ética, la confidencialidad del cliente y la privacidad;
- Mantener protegidos y en total confidencialidad los datos de la firma de auditoría y de los clientes, la información del negocio y de los clientes y la información personal;
- Asegurarse de que la información que la firma de auditoría genere por medios electrónicos sobre el cliente o la firma de auditoría se almacene en la red de la firma de auditoría conforme a procedimientos de almacenamiento de información adecuados (si es el caso);
- Informar al socio o gerente cualesquiera observaciones de incumplimientos significativos del control de calidad de la firma de auditoría, de la ética e independencia, de la confidencialidad, o del uso inadecuado de los recursos de la firma de auditoría (incluyendo los sistemas de la Red y de correo electrónico);
- Documentar y conservar registros adecuados de todos los contactos importantes de clientes, cuando se dé o se solicite asesoría profesional;
- Documentar y conservar registros adecuados de todas las consultas, discusiones, análisis, resoluciones y conclusiones significativas sobre la gestión de amenazas a la independencia, problemas difíciles o contenciosos, diferencias de opinión y conflictos de intereses; y
- Observar las prácticas estándar de la firma de auditoría respecto de horarios de trabajo, asistencia, administración, cumplimiento con fechas límite y control de calidad.

En el caso de las firmas de auditoría de reducida dimensión, éstas pueden optar por contratar la ejecución de esta revisión con un proveedor externo.

### CONSEJOS ÚTILES

Reunir a todos los socios y empleados para llevar a cabo una sesión estratégica, en la que, juntos, definan la declaración de misión y objetivos de la firma de auditoría. Determinar la manera en que esto puede lograrse razonablemente. Examinar el organigrama para asegurarse de que la actual estructura puede respaldar los objetivos de la firma de auditoría.



#### TEXTOS DEL DIBUJO:

- = declaración de misión
- = objetivos de la firma de auditoría
- = estructura organizativa
- = responsabilidad del liderazgo

# 1. Responsabilidades de Liderazgo en la Calidad Dentro de la Firma de Auditoría

Finalidad del Capítulo	Referencia Primaria
Describir las responsabilidades de la firma de auditoría para la promoción de una cultura interna orientada al control de calidad.	NICC 1.18–.19

## 1.1 Descripción General

La NICC 1.18-.19 señala que:

18. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna en la que se reconozca que la calidad en la realización de los encargos es esencial. Dichas políticas y procedimientos requerirán que el presidente ejecutivo (o equivalente) de la firma de auditoría o, cuando proceda, el consejo directivo de socios (o equivalente) de la firma de auditoría, asuman la responsabilidad última del sistema de control de calidad de la firma de auditoría. (Ref.: Apartados A4–A5)

19. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos tales que cualquier persona o personas a las que el presidente ejecutivo o el consejo directivo de socios de la firma de auditoría asignen la responsabilidad del funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría tengan experiencia y capacidad suficientes y adecuadas, así como la autoridad necesaria para asumir dicha responsabilidad. (Ref.: Apartado A6)

## 1.2 Nivel del compromiso de la Alta Dirección

El (los) socio(s) toma(n) todas las decisiones acerca de los asuntos clave de la firma de auditoría y su actividad profesional. Sus actitudes y mensajes a los empleados constituyen los “compromisos de la alta dirección”<sup>8</sup> los cuales deben transmitir un sólido apoyo al trabajo de calidad y a la cultura de control de calidad.

El (los) socio(s) debe(n) ser el (los) líder(es) y promotor(es) de una cultura de control de calidad dentro de la firma de auditoría y de entregar y mantener el manual de control de calidad y demás ayudas prácticas y guías que se requieran para apoyar la calidad de los encargos de la firma de

---

<sup>8</sup> Para obtener mayor información sobre cómo crear “compromisos de la alta dirección”, puede consultar la publicación de la IFAC, *Tone at the Top and Audit Quality*, la cual puede descargarse de manera gratuita de la tienda en línea de la IFAC desde el sitio <http://web.ifac.org/publications/forum-of-firms>.

auditoría. El compromiso del (de los) socio(s) con estos objetivos es imperativo, si la firma de auditoría espera tener éxito en el desarrollo y conservación del control de calidad.

El (los) socio(s) debe(n) determinar la estructura operativa y de informes de la firma de auditoría. Además, anualmente o con alguna otra periodicidad, los socios deben nombrar, de entre ellos o el personal cualificado, a la(s) persona(s) responsable(s) de los elementos del sistema de control de calidad.

Se sugiere que las personas que asuman responsabilidades y deberes específicos, idealmente sean las más cualificadas y experimentadas tanto en cuestiones profesionales como reguladoras. Un solo socio puede asumir la responsabilidad de más de una función, siempre que todas las funciones queden cubiertas. Estas funciones pueden incluir administración de la oficina, independencia, conflictos de interés, confidencialidad, control de calidad, tecnología de la información y recursos humanos. Lógicamente, estas responsabilidades deben ir aunadas a la autoridad necesaria para desarrollar e implementar políticas y procedimientos.

El (los) socio(s) designados, en última instancia, deben responder a la firma de auditoría por su(s) funciones de supervisión, como se definen en las declaraciones de la política general sobre control de calidad, el manual de control de calidad y los contratos de asociación de la firma de auditoría.

El (los) socio(s) designados puede(n) delegar funciones y autoridad específicos a otro empleados sénior, sin dejar de ser responsables de su(s) función(es) de supervisión respectivo(s).

Sin importar quién es responsable del sistema de control de calidad, el (los) socio(s) debe(n) tener presente que las consideraciones comerciales de la firma de auditoría no están por encima de las responsabilidades que tienen en su gestión en cuanto a la calidad; que la evaluación del desempeño, la compensación y promoción deben demostrar la primacía de la calidad; y que deben asignarse recursos suficientes para desarrollar, documentar y respaldar las políticas y procedimientos de control de calidad.

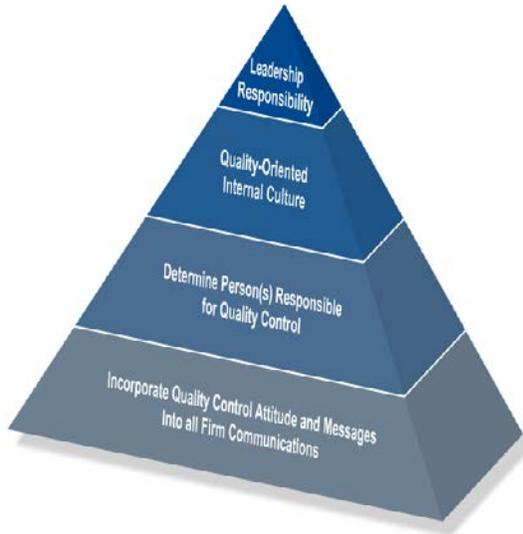
### **CONSEJOS ÚTILES**

Durante las reuniones periódicas programadas del personal, se sugiere recordar a todos los socios y empleados que observen las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría y que utilicen las herramientas disponibles para ayudar a los equipos de los encargos a cumplir con los requerimientos establecidos. Pedir comentarios y sugerencias para mejorar y dar tiempo para preguntas. En estas reuniones también puede comunicarse el reconocimiento y las recompensas a los que se han hecho acreedores socios y empleados que han demostrado su compromiso con el sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

### ***Pirámide de las Responsabilidades de los Líderes***

TEXTOS DEL DIBUJO:

- = responsabilidades de los líderes
- = cultura interna orientada a la calidad
- = nombrar a la(s) persona(s) encargada(s) del control de calidad
- = incluir en todas las comunicaciones de la firma de auditoría actitudes y mensajes relativos al control de calidad



### ***Estudio de Caso — Compromisos de la Alta Dirección***

Los detalles del estudio del caso se encuentran en la Introducción al Estudio del Caso de la Guía.

MyM y Asociados

Marcel debe promover una cultura de control de calidad dentro de la firma de auditoría. Sin embargo, su actitud al respecto es ambigua, lo que se evidencia en su falta de interés por los planes de desarrollo formal para los estudiantes y el personal técnico y la omisión de pedir comentarios de los empleados para adoptar la declaración de misión de la firma de auditoría y las metas que desean alcanzar.

La planificación anual (esencialmente un día al año) no muestra un sentido real del rumbo por el que Marcel desea llevar a la firma de auditoría, ni considera los riesgos asociados con los tipos de clientes que la firma de auditoría desea atraer, ni la competencia del personal nuevo. Aparentemente, la firma de auditoría se vería en graves dificultades en caso de que algo le ocurriera a Marcel, pues en este momento no hay nadie que pueda asumir la responsabilidad de la dirección de la firma de auditoría en su ausencia.

Aunque a Marcel le interesa la mercadotecnia y es un hábil vendedor, la firma de auditoría carece de una infraestructura que la posicione para crecer en el mercado. Aunque a Marcel le gustaría aceptar nuevos encargos de auditoría con más riesgos, entre compañías cotizadas, debe invertir más tiempo en evaluar las capacidades de la firma de auditoría y asegurarse de que podrán satisfacerse las necesidades de estos clientes.

A Marcel le preocupan los recientes requerimientos del Código del IESBA, como quedó patente en las instrucciones que le dio a Deborah respecto de hacer cambios mínimos. Marcel no trata de mejorar la eficiencia y efectividad de su sistema de calidad; tampoco parece darse cuenta de que un factor de mercadotecnia importante para una firma de contabilidad profesional es ganarse la reputación de prestador de servicios de alta calidad. Parece que su comportamiento envía un mensaje equivocado a los empleados y tampoco promueve una cultura de respeto hacia las responsabilidades éticas. No se menciona si los empleados cuentan con copias actualizadas del Código del IESBA, lo que les permitiría el acceso a los pronunciamientos más recientes sobre ética.

Cuando Marcel les comunica a los empleados que únicamente le interesa hacer lo mínimo requerido para pasar su inspección de la firma de auditoría, envía un fuerte mensaje de que la calidad no es una prioridad. Estos mensajes desmotivan al personal de la firma de auditoría para sugerir mejoras necesarias para sus procesos, ya que escuchan que la cantidad (facturación) es más importante que la calidad (cumplir con las normas).

En resumen, Marcel puede no estar cumpliendo la norma NICC 1.18-.19.

Lo que debería hacer Marcel es conseguir y adaptar un ejemplar de un manual ilustrativo de control de calidad que satisfaga los requerimientos de su firma de auditoría. Sería útil que durante este proceso consulte a Deborah, que es quien tiene la mayor experiencia. Podría hacer una presentación del nuevo manual a su personal, ya sea él mismo, o invitando a un orador externo.

Así mismo, Marcel podría contratar los servicios de un consultor externo para saber cuál sería la mejor manera de llevar a cabo los cambios requeridos en los procesos de su firma de auditoría, y aún conservar un margen de beneficios sano. Esto podría significar hacer un mayor uso de la tecnología o podría involucrar el análisis de los clientes menos rentables de su firma de auditoría. Marcel también podría considerar asignarle a Deborah algunas responsabilidades relacionadas con el sistema de control de calidad.

## 2. Requerimientos de Ética Aplicables

Finalidad del Capítulo	Referencia Primaria
Orientar acerca de los principios fundamentales que definen la ética profesional.	NICC 1.20–.25

### 2.1 Descripción General

La NICC 1.20 señala que:

20. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables. (Ref.: Apartados A7–A10)

Una firma de auditoría ética es la base del éxito duradero. Los principios fundamentales de la ética de los profesionales de la contabilidad son:

- Integridad;
- Objetividad;
- Competencia y diligencia profesionales;
- Confidencialidad; y
- Comportamiento profesional.

La ética implica saber cuándo decir “no” y cuándo cortar la relación con un cliente, miembro del personal o incluso un socio.

Se sugiere a los socios acostumbrarse a estar pendientes de las actividades de otros socios en relación con la firma de auditoría y sus clientes. El contacto constante durante la jornada, incluyendo la asistencia a las juntas de socios programadas y una clara política sobre consultas sobre asuntos de riesgo o contenciosos, ayudan a asegurar que cada socio esté, de hecho, pendiente de las actividades de los demás socios.

Los contratos de asociación escritos normalmente contemplan la resolución de disputas y la disolución de la sociedad en los casos en los que el desacuerdo es demasiado complejo para resolverse de una manera razonable.

Sea que surja o no un problema de ética con un socio o un empleado, las firmas de auditoría deben establecer un proceso para abordar los casos de incumplimiento.

### 2.2 Independencia

La NICC 1.21–.25 señala que:

21. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal y, en su caso, otras personas sujetas a requerimientos de independencia (incluido el personal de las firmas de la red) mantienen la independencia cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Dichas políticas y procedimientos permitirán a la firma de auditoría: (Ref.: Apartado A10)

- (a) Comunicar sus requerimientos de independencia al personal y, en su caso, a otras personas sujetas a ellos; e
- (b) Identificar y evaluar las circunstancias y relaciones que amenazan la independencia, y adoptar las medidas adecuadas con el fin de eliminar dichas amenazas o de reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, si se considera adecuado, renunciar al encargo, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables así lo permiten.

22. Dichas políticas y procedimientos requerirán: (Ref.: Apartado A10)

- (a) que los socios de los encargos proporcionen a la firma de auditoría la información relevante sobre los encargos de clientes, incluido el alcance de los servicios, con el fin de permitirle evaluar el impacto global, si lo hubiera, sobre los requerimientos de independencia;
- (b) que el personal notifique con prontitud a la firma de auditoría las circunstancias y relaciones que amenazan la independencia, para que puedan adoptarse las medidas adecuadas; y
- (c) que se recoja y se comunique la información relevante al personal adecuado de forma que:
  - (i) La firma de auditoría y su personal puedan determinar fácilmente si satisfacen los requerimientos de independencia;
  - (ii) La firma de auditoría pueda mantener y actualizar sus registros en relación con la independencia; y
  - (iii) La firma de auditoría pueda adoptar las medidas adecuadas con respecto a las amenazas a la independencia identificadas que no sean de un nivel aceptable.

23. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que se le notifican los incumplimientos de los requerimientos de independencia, así como para permitirle adoptar las medidas adecuadas para resolver dichas situaciones. Dichas políticas y procedimientos incluirán requerimientos para que: (Ref.: Apartado A10)

- (a) El personal notifique con prontitud a la firma de auditoría los incumplimientos respecto a la independencia que lleguen a su conocimiento;
- (b) La firma de auditoría comunique con prontitud los incumplimientos identificados de dichas políticas y procedimientos:
  - (i) al socio del encargo que, conjuntamente con la firma de auditoría, deba resolver dicho incumplimiento; y

(ii) a otro personal relevante de la firma de auditoría y, en su caso, de la red, y a aquellas personas sujetas a los requerimientos de independencia que deban adoptar medidas adecuadas; y

(c) el socio del encargo y las demás personas mencionadas en el apartado 23(b) (ii) comuniquen con prontitud a la firma de auditoría, en caso necesario, las medidas adoptadas para solucionar la cuestión, de forma que la firma de auditoría pueda determinar si es necesario adoptar medidas adicionales.

24. Al menos una vez al año, la firma de auditoría obtendrá confirmación escrita del cumplimiento de sus políticas y procedimientos relativos a la independencia de todo el personal de la firma de auditoría que deba ser independiente, de acuerdo con los requerimientos de ética aplicables. (Ref.: Apartados A10–A11)

25. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos: (Ref.: Apartado A10)

(a) En los que se fijen los criterios para determinar la necesidad de salvaguardas destinadas a reducir la amenaza de familiaridad a un nivel aceptable cuando se emplee un mismo personal de categoría superior, en un encargo que proporciona un grado de seguridad, durante un periodo prolongado; y

(b) en los que se requiera, para el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, la rotación, después de un periodo determinado, del socio del encargo y de las personas responsables de la revisión de control de calidad del encargo, y en su caso, de otras personas que estén sujetas a requerimientos de rotación en cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables. (Ref.: Apartados A12–A17)

La independencia y la objetividad son condiciones necesarias para que los profesionales de la contabilidad puedan prestar servicios que proporcionen un grado de seguridad creíble.

El Código del IESBA describe las circunstancias y relaciones específicas que pudieran crear amenazas a la independencia durante la realización de un encargo, e incluye ejemplos de salvaguardas que pudieran ser adecuadas para tratar dichas amenazas. El Código del IESBA también describe situaciones en las que no hay salvaguardas disponibles para tratar las amenazas y, por consiguiente, se deben evitar las circunstancias o relaciones que originan la amenaza.

La política de la firma de auditoría debe exigir el conocimiento teórico y práctico de estos requerimientos para asegurar su cumplimiento. Las amenazas se encontrarán en una o más de las siguientes categorías:

(a) Amenaza de Interés Propio – la amenaza de que un interés financiero u otro influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad;

(b) Amenaza de Autorevisión – amenaza de que un profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad

por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma de auditoría u organización a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual;

(c) Amenaza de Abogacía – amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad;

(d) Amenaza de Familiaridad – amenaza de que debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo; y

(e) Amenaza de Intimidación – amenaza de que a presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad le disuadan de actuar con objetividad.

En la Parte B del Código del IESBA se dan ejemplos detallados de salvaguardas que pueden ser adecuadas para hacer frente a estas amenazas. A pesar de las salvaguardas que pueden considerarse y aplicarse en ciertos casos, todos los socios y empleados deben estar familiarizados con las prohibiciones del Código del IESBA, en particular con la Sección 290<sup>9</sup> y la Sección 291<sup>10</sup>.

No importa si el empleado cuenta con algún título profesional; todos los miembros del equipo del encargo deben tener una actitud mental independiente y ser sus clientes de auditoría un encargo que proporciona un grado de seguridad.

La independencia deberá mantenerse tal y como se estipula en:

- El Código del IESBA, específicamente la Sección 290 y la Sección 291;
- La NICC 1; y
- Cualquier otro requisito local.

Si con la aplicación de las salvaguardas adecuadas, no es posible eliminar o reducir las amenazas a la independencia a un nivel aceptable, la firma de auditoría debe eliminar la actividad, interés o relación que esté creando la amenaza, o rehusar aceptar o continuar con el encargo.

Los casos de incumplimiento de los requerimientos de independencia deben comunicarse a la firma de auditoría, la cual debe designar a un socio o un miembro de los empleados para esta finalidad.

### *2.2.1 Responsabilidades — La Firma de auditoría*

---

<sup>9</sup> Los lectores deben tomar nota de que los requerimientos revisados y actualizados de las Secciones 290 y 291 entran en vigor a partir del 1 de enero de 2011.

<sup>10</sup> Véase la nota 9 anterior.

La firma de auditoría debe desarrollar, implementar, realizar seguimiento y hacer cumplir políticas y procedimientos que ayuden a todos los socios y empleados a reconocer, identificar, documentar y gestionar las amenazas a la independencia y a resolver los problemas de independencia.

Para cumplir con sus responsabilidades, se sugiere que la firma de auditoría:

- Establezca en su declaración de política general el personal que en última instancia será responsable de la adecuada resolución de las amenazas a la independencia que el equipo del encargo no haya resuelto adecuadamente, o reducido a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas;
- Establezca el personal responsable que, en nombre de la firma de auditoría (después de haber consultado con otros), deba tomar la decisión final sobre la resolución de toda amenaza a la independencia, incluyendo:
  - Renunciar a un encargo específico o a una relación con el cliente;
  - Determinar y aplicar salvaguardas, acciones y procedimientos establecidos para tratar debidamente las amenazas;
  - Considerar e investigar las reservas acerca del cumplimiento con la independencia no resueltas que presenten los miembros del equipo del encargo (u otros socios o empleados);
  - Asegurar que se cuente con la documentación adecuada del proceso y la resolución de cada cuestión significativa de independencia;
  - Aplicar sanciones por incumplimiento;
  - Iniciar y participar en medidas de planificación preventivas para evitar y tratar posibles problemas de independencia; y
  - De ser necesario, hacer consultas adicionales; e
  - Instituir y mantener una política que exija a todos los socios y empleados que revisen sus circunstancias específicas y avisen a la firma de auditoría de cualquier amenaza a la independencia.

Cuando se identifiquen amenazas a la independencia que no se encuentren a un nivel aceptable y la firma de auditoría decida aceptar o continuar con el encargo que proporciona un grado de seguridad, debe documentar su decisión. Esta documentación debe incluir una descripción de las amenazas identificadas y las salvaguardas aplicadas para eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable.

También se sugiere que la firma de auditoría asigne la responsabilidad de mantener una base de datos que proporcione un listado de todos los clientes de quienes se requiere independencia y, por lo tanto, en los que las inversiones están prohibidas. Para los clientes que son entidades de interés público, la base de datos debe incluir a las entidades vinculadas. Todos los socios y empleados deben tener fácil acceso a la base de datos.

Si una asociación de firmas de auditoría satisface ciertos criterios, será considerada una red y todas las firmas de auditoría de esta red estarán obligadas a ser independientes de los clientes de auditoría y de revisión de todas las firmas de auditoría dentro de la red. Un criterio está relacionado con el uso de una marca común. Si se firma un informe de auditoría o de revisión utilizando la marca común de la asociación, y la asociación es una estructura cuyo objetivo es lograr la cooperación entre sus miembros, se considerará que la firma de auditoría es una firma miembro de la red y estará obligada a ser independiente de los clientes de auditoría y de revisión de todas las firmas de auditoría que componen la red, incluso cuando las firmas de auditoría dentro de la red existan como entidades legales separadas y distintas.

Respecto de las firmas de auditoría que pertenezcan a una red, se requerirán procesos y procedimientos adicionales para comunicarse entre sí de manera efectiva y asegurarse de que se cumplan los requerimientos de independencia. Para determinar si una firma de auditoría pertenece a una red, consultar los párrafos 290.13-.24 del Código del IESBA.

### *2.2.2 Responsabilidades — Socios y Empleados*

Todos los socios y empleados deben saber de la existencia y conocer las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA, la NICC 1.20-.25 y para todos aquéllos involucrados en el trabajo de auditoría, la ISA 220.1. Todos los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad deben cumplir con los requerimientos de independencia del Código del IESBA respecto de todos los encargos de este tipo y los informes que se emitan.

La firma de auditoría debe obtener confirmaciones por escrito de todos los socios y empleados, que conforme a los requerimientos de ética aplicables deban ser independientes, manifestando que conocen y han cumplido con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría sobre independencia. Estas confirmaciones deberán obtenerse por lo menos una vez al año (en papel o en formato electrónico). Se sugiere que este proceso anual vaya acompañado de una revisión de las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA con el fin de determinar si las políticas de la firma de auditoría han sido actualizadas con los requerimientos más recientes.

Para este fin, en el **Anexo A** se presenta un documento estándar de Declaración de Independencia de Socios y Empleados. Este documento debe adaptarse a la política de independencia de la firma de auditoría.

También se sugiere que el socio del encargo obtenga confirmaciones de los socios y empleados asignados a un encargo que proporciona un grado de seguridad, de que son independientes del cliente y del encargo, o que han notificado al socio del encargo cualquier amenaza a la independencia para que se puedan aplicar las salvaguardas adecuadas para eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable.

Las firmas de auditoría deben establecer políticas y procedimientos para requerir que el personal notifique de inmediato a la firma de auditoría sobre incumplimientos de independencia de los que tenga conocimiento, lo que incluiría obligar a los socios y empleados asignados a un encargo a notificar al socio del encargo si, saben que algún miembro del equipo ha prestado algún servicio prohibido durante el período de confirmación que estuviera prohibido según la Sección 290 y/o la Sección 291 del Código del IESBA o por alguna otra autoridad reguladora, y que pudiera impedir que la firma de auditoría continúe con un encargo que proporciona un grado de seguridad.

La firma de auditoría podrá pedir a los miembros del equipo del encargo (incluyendo al socio del encargo) que tomen las medidas necesarias para eliminar o reducir cualquier amenaza a la independencia a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas. Estas medidas pueden incluir:

- Dejar de ser miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad;
- Cesar o alterar los tipos de trabajo o servicios específicos que se realicen en un encargo;
- Deshacerse de un interés financiero o propiedad;
- Excluir al miembro del equipo del encargo de cualquier toma de decisiones significativas en relación con el encargo;
- Cesar o cambiar la naturaleza de las relaciones personales o de negocios con clientes;
- Presentar el trabajo a otros socios y empleados para revisión adicional; y
- Tomar cualesquiera otras medidas razonables que sean adecuadas a las circunstancias.

Es importante reconocer que si se asigna al mismo personal de categoría superior a un encargo durante mucho tiempo, pueden surgir amenazas de familiaridad. Se recomienda que la firma de auditoría anticipe estas circunstancias y considere las salvaguardas adecuadas para tratarlas.

Debe instruirse a los socios y empleados que refieran al personal adecuado en cualquier instancia, los problemas de ética, incluyendo los de independencia, que requieran consultas adicionales y discusión para resolverlos. Si los socios o empleados no quedan satisfechos de que se esté tratando o resolviendo debidamente una amenaza a la independencia, se sugiere que se refiera el asunto a la máxima autoridad de la firma de auditoría.

### *2.2.3 Vinculación Prolongada del Personal Sénior (Incluida la Rotación de Socios) en Encargos de Auditoría de Entidades de Interés Público*

La Sección 290 del Código del IESBA contiene los requerimientos relacionados con la asociación prolongada del personal sénior en encargos de auditoría de entidades de interés público.

De conformidad con el párrafo 290.151, cuando el cliente de auditoría es una entidad de interés público y una persona ha sido el socio clave de auditoría por un periodo de siete años, la persona no participará en el encargo hasta que haya transcurrido un periodo de dos años. Los socios clave de la auditoría incluyen al socio del encargo, la persona responsable de la revisión de control de

calidad del encargo y, en su caso, otros socios que participen en el equipo del encargo y que tomen decisiones o realicen juicios clave sobre asuntos significativos relacionados con la auditoría.

Sin embargo, en casos muy poco frecuentes podría ser necesario un cierto grado de flexibilidad debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma de auditoría y en donde la permanencia de la persona en el encargo de auditoría sea de especial importancia para la calidad de la auditoría, por ejemplo, cuando vayan a darse cambios importantes en la estructura del cliente de auditoría que coincidan con la rotación de esta persona o debido a una enfermedad grave del socio del encargo planeado. Las circunstancias por las cuales no se recomendaría o exigiría la rotación, deben ser imperiosas. Cuando no se cambia al individuo después de dicho período previamente definido, deben aplicarse salvaguardas equivalentes para reducir cualquier amenaza a un nivel aceptable. Dichas salvaguardas incluirían la revisión del trabajo por un profesional de la contabilidad externo a la firma de auditoría o alguien de la firma de auditoría que no esté asociado de otro modo con el equipo de auditoría o bien, obtener el asesoramiento necesario.

Una parte importante de los procedimientos de aceptación y continuidad del cliente es evaluar la independencia del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad. Si a una persona se le ha asignado la responsabilidad de la ética dentro de la firma de auditoría y dicha evaluación concluye que es necesaria la rotación de cualquier miembro del equipo del encargo, se sugiere informar a dicha persona.

Se sugiere que, después de revisar las circunstancias y habiendo consultado a otros socios, la firma de auditoría proporcione al cliente su decisión por escrito tan pronto como sea posible (por lo tanto facilitando la documentación adecuada para su archivo).

A fin de cumplir con las reglas de rotación, los profesionales ejercientes a título individual pueden considerar algún acuerdo mediante el cual, entre ellos y algún otro profesional, realicen revisiones de control de calidad de los encargos u otros servicios relativos al encargo, o compartan la responsabilidad de estas funciones entre un grupo de profesionales ejercientes. Este acuerdo debe quedar debidamente documentado entre los profesionales ejercientes participantes y la carta de encargo de cada cliente debe modificarse a fin de reflejar quién es responsable del informe que proporciona un grado de seguridad correspondiente a cada período.

Sin embargo, es posible que la rotación no sea una salvaguarda disponible para un profesional ejerciente a título individual. De conformidad con el Código del IESBA (párrafo 290.155), si un regulador independiente en la jurisdicción pertinente ha otorgado una exención a la rotación del socio en dichas circunstancias, una persona podría continuar siendo el socio clave de auditoría por más de siete años, de acuerdo con dicha normativa, siempre que el regulador independiente haya especificado las salvaguardas alternativas que se aplicarán, como por ejemplo la revisión independiente externa periódica.

#### *2.2.4 Rotación de Personal en Encargos de Auditoría de Entidades Que No Son de Interés Público*

Tratándose de entidades que no son de interés público, si se considera que la rotación es necesaria, el socio o empleado responsable de asuntos de independencia identificará el reemplazo, especificando el período durante el cual el individuo no participará en la auditoría de la entidad y otras salvaguardas necesarias para cumplir con otros requerimientos aplicables.

## **2.3 Conflicto de Intereses**

En muchos casos pueden surgir conflictos de intereses. Por ejemplo, cuando un socio o empleado representa a dos clientes, uno como parte compradora y otro como parte vendedora en la misma transacción, o si está ayudando a un cliente a contratar a una persona para un puesto de dirección y el socio o empleado sabe que el cónyuge de un miembro de la firma de auditoría está solicitando el puesto.

La Sección 220 del Código del IESBA contiene los requerimientos respecto de intereses, influencias o relaciones que pueden crear un conflicto de intereses. Los socios y empleados deben estar libres de cualesquiera intereses, influencias o relaciones con respecto a los asuntos del cliente que afecten el juicio profesional o la objetividad.

#### *2.3.1 Conflictos de Intereses — La Firma de auditoría*

La firma de auditoría es responsable del desarrollo, implementación, cumplimiento aplicación y seguimiento de métodos y procedimientos de la actividad diseñados para ayudar a todos los socios y empleados a conocer, identificar, documentar y tratar los conflictos de intereses y determinar su adecuada resolución.

Se sugiere que sea tarea de la persona que en última instancia sea responsable de la ética dentro de la firma de auditoría, asegurarse de que se sigan procedimientos adecuados cuando se identifiquen posibles conflictos de intereses.

Después de consultar a otros socios y empleados, el responsable de la ética dentro de la firma de auditoría debe tener la autoridad final para la resolución de cualquier situación de conflicto de intereses, la cual puede incluir:

- Iniciar y participar en medidas de planificación preventivas para ayudar a evitar situaciones de conflictos de intereses que puedan surgir;
- Determinar y exigir medidas y procedimientos especificados que aborden adecuadamente el conflicto, protejan información delicada y específica del cliente y aseguren la obtención de los consentimientos adecuados y que revele la información cuando se determine que lo correcto es actuar;

- Documentar debidamente el proceso, las salvaguardas aplicadas y las decisiones tomadas o las recomendaciones hechas;
- Rehusar o desistir del servicio, encargo o acción,; y
- Aplicar procedimientos disciplinarios y sanciones por incumplimiento a socios y empleados.

### *2.3.2 Conflictos de Intereses — Socios y Empleados*

Conforme al Código del IESBA, los socios y empleados no pueden aprovecharse de información de los clientes para beneficio personal y deben tomar medidas razonables para identificar circunstancias que puedan representar un conflicto de intereses. Deben ejercer la diligencia debida, seguir las políticas de la firma de auditoría y, cuando sea adecuado, se sugiere que discutan las circunstancias particulares con la persona encargada de la ética en la firma de auditoría, para determinar cómo tratar la situación y si debe evitarse algún servicio en particular.

Cuando se identifique un conflicto o posible conflicto, los socios o empleados no deben actuar ni asesorar, ni hacer comentarios hasta que hayan revisado los hechos y circunstancias de la situación en su totalidad y si se ha asignado a una persona encargada de la ética en la firma de auditoría, se sugiere que se confirme con esta persona que se cuenta con las salvaguardas y comunicaciones requeridas y es adecuado actuar. Además, se sugiere que la decisión de actuar o dar asesoría en estas circunstancias quede plenamente documentada.

Dependiendo de las circunstancias que dieron origen al conflicto, por lo general será necesario dar uno de los siguientes pasos:

- Avisar al cliente sobre los intereses comerciales o actividades de la firma de auditoría que puedan representar un conflicto;
- Avisar a todas las partes pertinentes acerca de que la firma de auditoría está actuando para dos o más partes en relación con un asunto en que sus respectivos intereses están en conflicto;
- Avisar al cliente de que los socios o empleados no actúan exclusivamente para algún cliente en la prestación de los servicios propuestos.

En los tres casos, deberá obtenerse el consentimiento del cliente para actuar.

Se sugiere que, cuando la firma de auditoría decida aceptar o continuar con el encargo, los socios y empleados documenten en el archivo del encargo, por lo general en las secciones de aceptación y continuidad o planificación, los conflictos que hayan identificado. Esto puede incluir correspondencia o discusiones relativas a la naturaleza del conflicto, así como cualesquiera consultas a otras personas, conclusiones alcanzadas, salvaguardas aplicadas y procedimientos seguidos para resolver la situación de conflicto.

Si se requiere mantener la confidencialidad internamente, puede ser necesario impedir que otros socios y empleados tengan acceso a la información, mediante el uso de cortafuegos en los

ordenadores (firewalls); seguridad física, personal, de archivos y de información; convenios específicos de confidencialidad; o segregación y bloqueo de los archivos y prohibición de acceso a los mismos. Una vez que se adopten estas medidas, todos los socios y los empleados involucrados deben respetarlas y acatarlas sin excepción. Si los socios o empleados no están seguros de sus responsabilidades respecto a la evaluación de un conflicto o posible conflicto, se sugiere comentarlo con personal que no esté involucrado y solicitar su ayuda con la evaluación. Si a una persona le ha sido asignada la responsabilidad de la ética dentro de la firma de auditoría y una situación de conflicto es significativa o particularmente delicada, se sugiere que el asunto se refiera a la persona encargada de la ética en la firma de auditoría para que lo revise.

Si los socios o los empleados tienen conocimiento de que otros están actuando (consciente o inconscientemente) en contra de las políticas o determinaciones específicas de la firma de auditoría en cuanto a encargos (que no sean cuestiones triviales o intrascendentes) se recomienda que el asunto se refiera de inmediato a la persona encargada de la ética en la firma de auditoría (cuando proceda). Se sugiere que si el personal del área de ética no puede tratar adecuadamente el asunto, se refiera a la máxima autoridad de la firma de auditoría.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Por lo general, deben hacerse dos preguntas como prueba en situaciones de conflicto de intereses.

- 1) En una situación particular, si una de las partes se beneficia, ¿es seguro o probable que la otra parte salga perjudicada?
- 2) ¿Nosotros (socios, empleados, o la firma de auditoría) obtenemos algún beneficio por el uso de información confidencial?

Como consideración adicional, se puede tener en cuenta la percepción pública en esas circunstancias.

## ***2.4 Confidencialidad***

Todos los socios y empleados deben proteger y mantener la confidencialidad de la información del cliente que deba mantenerse confidencial y protegida conforme a la legislación en vigor y lo dispuesto por las autoridades reguladoras, la Sección 140 del Código del IESBA, las políticas de la firma de auditoría y las instrucciones específicas del cliente o acuerdos con el mismo.

La información del cliente y cualquier información personal que se obtenga durante un encargo deben usarse o revelarse únicamente con la finalidad para las que se obtuvieron.

Se sugiere que la información personal y del cliente se conserve únicamente conforme a la política de acceso y retención de información de la firma de auditoría (ver la Sección 7.5). Los documentos deben quedar archivados por el tiempo necesario para satisfacer los requerimientos profesionales, reglamentarios o legales.

Se recomienda que la firma de auditoría establezca una política que exija que la información personal y de clientes sea tan exacta, completa y actualizada como sea posible.

Además se recomienda que la firma de auditoría establezca políticas que permitan que se informe a una persona o cliente (con la debida autorización), después de solicitarlo, de la existencia, del uso y de la revelación de información personal o información equivalente del negocio especificada y que se le permita el acceso a dicha información (según sea adecuado).

#### *2.4.1 Confidencialidad — La Firma de auditoría*

La firma de auditoría está obligada a cumplir con sus obligaciones legales, profesionales y fiduciarias respecto a la legislación sobre privacidad (si procede) y la Sección 140 del Código del IESBA. Estos requerimientos se harán extensivos a la legislación sobre privacidad del país en el que se localice la firma de auditoría y también pueden hacerse extensivos a otros países en los que la firma de auditoría preste servicios.

La firma de auditoría puede cumplir con estas obligaciones de las siguientes formas.

Nombrar a una persona como responsable, en última instancia, de la implementación y el cumplimiento de las disposiciones de protección de la información personal que esté en poder de la firma de auditoría y de la confidencialidad del cliente. Esta persona debe tener la autoridad final para resolver sobre situaciones de privacidad y confidencialidad del cliente.

Comunicar sus políticas y permitir el acceso a la información mediante un manual de control de calidad que dé orientación, reglas e interpretaciones, otros documentos de la firma de auditoría (como materiales de formación práctica) y en forma electrónica, para educar a todos los socios y empleados sobre requerimientos y temas de privacidad y confidencialidad del cliente.

Se sugiere que la política de la firma de auditoría exija el uso de tecnología conforme a las normas de la industria, incluyendo muros de seguridad (firewalls), hardware y software, así como procedimientos para la transmisión y almacenamiento de datos, diseñados para conservar, catalogar y recuperar información electrónica y protegerla contra el acceso no autorizado o uso inadecuado (tanto interno como externo) (si procede).

También se sugiere que la política de la firma de auditoría exija que se cuente con procedimientos e instalaciones internas y externas para el tratamiento y almacenamiento de copias impresas de

los archivos, para proteger, conservar, catalogar y recuperar información de los archivos y protegerla contra el acceso no autorizado o uso inadecuado (tanto interno como externo).

La firma de auditoría puede exigir que todo el personal firme una declaración de confidencialidad en el momento de su contratación y podría decidir conservar esta documentación en los archivos del personal. Todo el personal debe estar plenamente familiarizado con las declaraciones de política general de la firma de auditoría con respecto a la confidencialidad y que las cumplan. Como evidencia de que se conoce la política, todos deben firmar la declaración de confidencialidad de la firma de auditoría. Se sugiere que por lo menos una vez al año, se obtenga la declaración de confidencialidad para que sirva de recordatorio del requerimiento.

En el **Anexo B** se presenta una Declaración de Confidencialidad ilustrativa que las firmas de auditoría pueden usar como plantilla.

### **CONSEJOS ÚTILES**

La firma de auditoría puede dar acceso fácil a sus recursos a todos los socios y empleados para promover la observancia de un entorno de ética. Dichos recursos pueden incluir una copia actualizada del Código del IESBA<sup>11</sup> y otros materiales relevantes (como materiales de formación práctica que aborden cuestiones de ética). Se sugiere que estos recursos sean parte integrante de la biblioteca de recursos e investigación de la firma de auditoría.

---

<sup>11</sup> O el código de ética de la entidad miembro.

## Estudio del Caso — Requerimientos de Ética

Los detalles del estudio del caso se encuentran en la Introducción al Estudio del Caso de la Guía.

MyM y Asociados

Marcel debe establecer políticas y procedimientos diseñados para dar una seguridad razonable de que la firma de auditoría y su personal cumplen con los requerimientos de ética aplicables. Sin embargo, cuando Deborah trató de hablar con él sobre sus reservas por llevar a cabo la auditoría de una entidad en la que la cuñada de Marcel es uno de los propietarios, Marcel rápidamente cambió de tema. Es evidente que no hay un programa de educación ética que incluya asuntos de independencia y conflictos de intereses. Se desconoce si tales asuntos se consideran sistemáticamente en cada encargo.

¿Identifica y evalúa Marcel las circunstancias y relaciones que pueden crear amenazas a la independencia y toma las medidas adecuadas para eliminar o reducirlas a un nivel aceptable aplicando las salvaguardas necesarias?

Piensa en el encargo de auditoría que se está preparando para Magnificent Dollar Stores. ¿Cuáles problemas puedes identificar? ¿Qué tipos de amenazas crees que pueden crearse en los casos de los otros clientes de auditoría: la entidad gubernamental local, la casa de retiro, el restaurante local?

Es muy probable que Marcel no esté cumpliendo con las normas establecidas en la NICC 1.20-.25.

Marcel podría reforzar su cumplimiento con los requerimientos de ética señalados en la NICC 1 y el Código del IESBA elaborando el manual de control de calidad y capacitando al personal sobre su contenido, como se sugirió anteriormente.

Marcel debe obtener una copia actualizada del *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Servicios que Proporcionan un Grado de Seguridad y Servicios Relacionados*, que le permitiría conocer los pronunciamientos sobre ética más recientes y reflejar los requerimientos en las políticas y procedimientos de su firma de auditoría.

Además, como parte de sus procedimientos de aceptación y continuidad de clientes, tendrá que agregar una evaluación de independencia que incluya la identificación de amenazas y la aplicación de salvaguardas adecuadas.

Esto involucrará el uso de ciertas herramientas (como el formato de Declaración de Independencia de Socios y Empleados que se encuentra en el **Anexo A**), a fin de que la firma de auditoría cumpla con el requerimiento anual de confirmación escrita del cumplimiento con las

políticas y procedimientos de independencia por parte de todo el personal de la firma de auditoría.

### 3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos

Finalidad del Capítulo	Referencia Primaria
Orientar acerca del establecimiento de políticas y procedimientos adecuados de aceptación y continuidad.	NICC 1.26–.28

#### 3.1 Descripción General

La NICC 1.26–.28 señala que:

26. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para la aceptación y la continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos, diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que únicamente iniciará o continuará relaciones y encargos en los que la firma de auditoría:

- (a) tenga competencia para realizar el encargo y capacidad, incluidos el tiempo y los recursos, para hacerlo; (Ref.: Apartados A18, A23)
- (b) pueda cumplir los requerimientos de ética aplicables; y
- (c) haya considerado la integridad del cliente y no disponga de información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad. (Ref.: Apartados A19–A20, A23)

27. Dichas políticas y procedimientos requerirán:

- (a) Que la firma de auditoría obtenga la información que considere necesaria a las circunstancias, antes de aceptar un encargo de un nuevo cliente, para decidir si debe continuar un encargo existente, y cuando esté considerando la aceptación de un nuevo encargo de un cliente existente. (Ref.: Apartados A21, A23)
- (b) Que, si se identifica un posible conflicto de intereses para la aceptación de un encargo de un cliente nuevo o existente, la firma de auditoría determine si es adecuado aceptar el encargo.
- (c) Que, si se han identificado cuestiones problemáticas y la firma de auditoría decide aceptar o continuar la relación con el cliente o un encargo específico, la firma de auditoría documente el modo en que fueron resueltas dichas cuestiones.

28. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos, relativos a la decisión de continuar con un encargo y a la relación con el cliente, que cubran las situaciones en las que la firma de auditoría obtenga información que, de haber estado disponible con anterioridad, la

hubiesen llevado a rechazar dicho encargo. Dichas políticas y procedimientos incluirán la consideración de:

- (a) las responsabilidades profesionales y legales que son aplicables en las circunstancias, incluido si existe un requerimiento de que la firma de auditoría informe a la persona o personas que realizaron el nombramiento o, en algunos casos, a las autoridades reguladoras; y
- (b) la posibilidad de renunciar al encargo o bien a ambos, al encargo y a la relación con el cliente. (Ref.: Apartados A22–A23)

### 3.2 Aceptación y Continuidad

El tomar una decisión equivocada respecto a la aceptación de un cliente nuevo o continuar con un cliente problemático existente puede afectar negativamente a una firma de auditoría, pero esto puede ser más grave tratándose de pequeñas y medianas firmas de auditoría. Tales clientes pueden afectar la capacidad de la firma de auditoría para dar un servicio adecuado a los clientes más productivos y el posible crecimiento de la firma de auditoría en términos generales.

Por lo tanto, la firma de auditoría, sus socios y empleados sólo deberían aceptar encargos nuevos o continuar con encargos y relaciones con clientes existentes después de que el socio del encargo haya determinado lo siguiente, en base en un proceso de revisión:

- Que se consideró la integridad del cliente y no se encontró información que pueda llevar a la conclusión de que el cliente carece de integridad;
- Que la firma de auditoría y el equipo del encargo cuentan con la capacidad necesaria, incluyendo los recursos y el tiempo, para terminar el encargo;
- Que la firma de auditoría, sus socios y empleados pueden cumplir con los requerimientos de ética aplicables, incluyendo ser independientes del cliente conforme a las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA; y
- Que los requerimientos de control de calidad de la firma de auditoría pueden y han sido satisfechos.



#### TEXTOS DEL DIBUJO:

- 1 Aplicar procedimientos de aceptación o continuidad (considerando los requerimientos de competencia y de ética).
- 2 Decidir si se acepta el encargo (considerando la integridad del cliente y los riesgos que representa).
- 3 Lista de factores de riesgo.

### *3.2.1 Aceptación y Continuidad — La Firma de auditoría*

La firma de auditoría debe establecer políticas y procedimientos para lograr una seguridad razonable de que identifica y evalúa las posibles fuentes de riesgo asociadas con una nueva relación con un cliente o un encargo específico.

Para ayudar con este proceso y para proporcionar un entorno adecuado para la aplicación congruente de toma de decisiones, se recomienda que la firma de auditoría elabore y/o utilice una lista de verificación estándar aceptada por la industria y/o plantillas de cuestionarios para garantizar la aplicación coherente de las consideraciones de aceptación y continuidad. Estas plantillas se incluirán en la sección de planificación (incluyendo la lista de verificación de planificación, el perfil del cliente y las consideraciones de riesgo) de los archivos de papeles de trabajo estándar de la firma de auditoría para los encargos. El personal rellenaría estas plantillas para todos los encargos y los revisores de los archivos las revisarían como parte de su proceso de revisión.

Tratándose de encargos recurrentes, se requerirá revisar la continuidad del cliente y documentarla para considerar y determinar si es adecuado seguir prestándole servicios al cliente, con base en el encargo anterior y la planificación del encargo siguiente. Al determinar si continúa con el encargo, la firma de auditoría puede tener en cuenta asuntos significativos que hayan surgido durante el encargo actual o el anterior y las implicaciones que estas cuestiones tengan en la relación con el cliente. Este proceso de revisión también debe tener en cuenta los requerimientos de rotación.

La firma de auditoría debe documentar su decisión e indicar cómo resolvió los problemas que haya identificado. Se sugiere que el socio del encargo apruebe y firme la decisión de aceptar o continuar con un encargo.

Si, una vez terminada la etapa de aceptación y planificación del encargo, se identifican riesgos importantes asociados al cliente o al encargo, el asunto debe comentarse con la persona adecuada de la firma de auditoría responsable de aprobar clientes nuevos o la continuidad de relaciones con cliente existentes. Debe exigirse la aprobación formal y la firma de auditoría debe documentar la forma en que resolvió los problemas. Si estos incluyen cuestiones relacionadas con la ética, se sugiere que la persona responsable de la ética dentro de la firma de auditoría también dé su aprobación.

Tratándose de firmas de auditoría de reducida dimensión, en las que un solo socio puede ser responsable tanto de la aceptación de clientes como de la ética, podría adoptarse una política que requiera que un segundo socio dé su aprobación cuando se trate de clientes que representen riesgos mayores (ética, independencia, conflictos de intereses, cumplimiento con las IFRS por parte del cliente o cooperación del cliente para la aplicación de las ISA, etc.)

### **CONSEJOS ÚTILES**

Al evaluar los posibles riesgos asociados con un encargo y decidir si la firma de auditoría puede gestionar los riesgos de manera efectiva, debe considerarse lo siguiente:

- Si los socios y empleados son suficientemente competentes, o pueden llegar a serlo razonablemente, para llevar a cabo el encargo (esto debe incluir conocimiento de la industria y del tema objeto del servicio y experiencia en los requerimientos reglamentarios o de emisión de informes);
- Contar con los expertos que puedan necesitarse;
- Identificación y disponibilidad de la persona asignada para llevar a cabo la revisión de control de calidad del encargo (si fuera necesario);
- La propuesta de usar el trabajo de otro auditor o contador (incluyendo la colaboración que se requiera de otras oficinas de la firma de auditoría o firmas de la red);
- Capacidad para cumplir con las fechas límite para presentar los informes del encargo;
- Si hubiera conflictos de intereses reales o posibles;
- Si se aplicaron, o si pueden aplicarse, salvaguardas contra las amenazas a la independencia identificadas y pueden mantenerse dichas salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable;
- La calidad de la dirección del (posible) cliente, así como de los encargados del gobierno de la entidad y de quienes controlan o ejercen influencia significativa sobre la entidad, incluyendo su integridad, competencia, y reputación en el mercado (así como la existencia de juicios o publicidad negativa en torno a la organización), junto con la experiencia actual y pasada de la firma de auditoría;
- La actitud de estas personas o grupos respecto de un entorno de control interno y sus puntos de vista sobre la interpretación agresiva o inadecuada de las normas contables (incluyendo la consideración de informes con salvedades que se hayan emitido con anterioridad y la naturaleza de las salvedades);
- La naturaleza de las operaciones de la entidad, incluyendo sus actividades de negocio y la salud fiscal de la organización;
- Si el cliente presiona a la firma de auditoría para mantener las horas facturables (honorarios facturados) a un nivel indebidamente bajo;
- Si la firma de auditoría espera que se pongan limitaciones al alcance de su trabajo;
- Si hay indicios de participación en algún crimen; y
- La confiabilidad del trabajo realizado por la firma de auditoría anterior y cómo respondió ésta a nuestras comunicaciones (incluyendo las razones del cliente para ya no contratarla).

Si después de aceptar o continuar con un encargo, la firma de auditoría recibe información que, de haberla conocido con anterioridad, se hubiera rehusado a llevar a cabo el encargo, la firma de auditoría debe considerar si continúa con el encargo y busca asesoría legal en cuanto a su posición y opciones para asegurarse cumplir con los requerimientos profesionales, reglamentarios y legales.

Para ayudar a las firmas de auditoría en el proceso de aceptación y continuidad de clientes, en el **Anexo C** se da orientación que pueden usar las firmas de auditoría para elaborar sus políticas y procedimientos.

### **3.3 Propuestas a Nuevos Clientes**

Antes de presentar una propuesta a un nuevo cliente, debe realizarse una evaluación del mismo y obtenerse la debida aprobación.

Debe seguirse un proceso de revisión que incluya una evaluación de los riesgos asociados a cada cliente nuevo. Se sugiere que este proceso se documente antes de que la firma de auditoría pueda aceptar el encargo.

Se sugiere que la firma de auditoría indague con el personal u otros para determinar si considera la propuesta para el cliente nuevo. La indagación puede incluir hablar con la institución financiera que atiende al cliente y con su asesor legal y otros colegas de la industria (sujeto a las leyes de privacidad y a los requerimientos de confidencialidad de la jurisdicción de la firma de auditoría). La firma de auditoría también puede llevar a cabo investigación de antecedentes, mediante la información en línea (en internet) que pueda consultarse con facilidad.

Una vez que se haya decidido aceptar un cliente nuevo, la firma de auditoría debe cumplir con los requerimientos de ética aplicables (como enviar comunicaciones a la firma de auditoría predecesora, si lo exige el Código de Ética de una entidad miembro) y elaborar una carta de contratación que el cliente nuevo debe firmar.

### **3.4 Renuncia a la Relación con un Cliente**

La firma de auditoría debe definir el proceso a seguir cuando haya determinado que es necesario retirarse de un encargo. Este proceso por lo general incluye:

- Consideración de los requerimientos profesionales, reglamentarios y legales, así como cualesquiera informes obligatorios que deban elaborarse como resultado de la decisión;
- Reunión con la administración del cliente y las personas encargadas del gobierno de la entidad para discutir los hechos y circunstancias que provocaron el retiro; y

Documentación de los asuntos significativos que provocaron el retiro, incluyendo los resultados de cualesquiera consultas, las conclusiones a las que se llegó y la base de las mismas.

### ***Estudio del Caso — Aceptación y Continuidad***

Los detalles del estudio del caso se encuentran en la Introducción al Estudio del Caso de la Guía.

MyM y Asociados

Marcel debe establecer políticas y procedimientos para la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, lo que ayudará a la firma de auditoría a determinar si sus empleados cuentan con las competencias necesarias para llevar a cabo el encargo. Además, la firma debe considerar formalmente la integridad del cliente antes de iniciar cada encargo.

Aparentemente, MyM y Asociados no cuenta con dichas políticas o procedimientos. Evidencia de ello es la intención de Marcel de buscar encargos de auditorías de entidades que cotizan en bolsa a pesar de contar con cuatro empleados competentes, ninguno de los cuales es profesional de la contabilidad. Otro ejemplo es la reciente aceptación de un cliente de dudosa reputación.

Marcel podría estar poniendo más énfasis en generar honorarios que en elaborar un proceso eficaz que el personal de la firma de auditoría pudiera adoptar sistemáticamente al enfocar cada posible nuevo encargo de un cliente. Esto puede dar lugar a que la firma de auditoría acepte encargos de mayor riesgo impulsada por los honorarios, en lugar de aplicar las normas profesionales.

Marcel tiene trabajo por hacer para cumplir con el estándar que exige la NICC 1.26-.28.

Su manual de control de calidad podría incluir la política de investigar los candidatos a nuevos clientes a través de la indagación entre fuentes referidas y otros de la comunidad y haciendo búsquedas en Internet. Los asuntos de asignación de personal, competencias e independencia deben ser sistemáticos e incluirse en los cuestionarios o listas de verificación sobre aceptación y continuidad.

## 4. Recursos Humanos

Finalidad del Capítulo	Referencia Primaria
Orientar acerca de los componentes de recursos humanos de las políticas y procedimientos de un control de calidad efectivo.	NICC 1.29-.31

### 4.1 Descripción General

La NICC 1.29 señala que:

29. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que dispone de suficiente personal con la competencia, la capacidad y el compromiso con los principios de ética necesarios para:

- (a) realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) permitir a la firma de auditoría o a los socios de los encargos emítanla emisión de informes adecuados en función de las circunstancias. (Ref.: Apartados A24–A29)

La riqueza de una firma de auditoría depende mucho del número de empleados y la calidad de los mismos, que la firma de auditoría contrate o que presten servicios a la firma de auditoría. Lógicamente, el éxito de la firma de auditoría está ligado directamente a la gestión de su personal.

Se sugiere que la firma de auditoría designe a una persona como responsable de todas las funciones de recursos humanos. En las firmas de auditoría de reducida dimensión, estas funciones incluirán un número menor de procedimientos y más sencillos. Por ejemplo, en el caso de las evaluaciones de desempeño, en lugar de ser una evaluación más larga y formal, el proceso puede consistir en un memorando fechado y firmado tanto por el revisor como por el empleado.

### **CONSEJOS ÚTILES**

El responsable de recursos humanos puede hacerse cargo de las siguientes funciones:

- Mantenimiento de las políticas de recursos humanos;
- Identificación de cambios necesarios en las políticas como resultado de disposiciones legales y reglamentarias en materia laboral y para seguir siendo competitivos en el mercado;
- Orientar y dar consultas sobre asuntos de recursos humanos;
- Mantener los sistemas de evaluación del desempeño;
- Cuando se le solicite, hacer recomendaciones de acciones o procedimientos específicos adecuados a las circunstancias (por ejemplo, disciplina, selección);
- Programar el desarrollo profesional adecuado;
- Mantenimiento de los expedientes del personal (incluyendo declaraciones anuales de independencia, de confidencialidad e informes de desarrollo profesional continuo); y
- Desarrollar y dar cursos de orientación.

## **4.2 Selección y Retención del Personal**

Para asegurarse de que cuenta con la capacidad y competencia necesarias para satisfacer las necesidades de sus clientes, la firma de auditoría debe evaluar rutinariamente sus requerimientos de servicio profesional. Se sugiere que la firma de auditoría considere lo siguiente:

- Una expectativa detallada de los requerimientos de los encargos durante el año siguiente a fin de identificar períodos pico y la posible escasez de recursos;
- Seguir procedimientos estándar para entrevistas de trabajo, incluyendo la documentación del proceso;

- Mantener estándares respecto de las habilidades y capacidades que deben reunir los principiantes, intermedios y avanzados, y dar a los candidatos una explicación de las mismas durante el proceso de selección.

La firma de auditoría debe considerar el desarrollo de material de orientación y pedir a todo el personal nuevo que asista a una sesión de orientación a la mayor brevedad posible después de su contratación. Los materiales de orientación generalmente incluyen una copia completa de las políticas y procedimientos de la firma de auditoría, políticas de personal y manual de prestaciones, manuales de contabilidad y de auditoría, que incluyan los formatos y plantillas de la firma de auditoría (si no se cuenta con ellos en medio electrónico), detalle de los programas de formación práctica (si procede) y cualquier otra información específica de la firma de auditoría.

La firma de auditoría también debe considerar establecer un período de prueba para todo el personal de nuevo ingreso (por ejemplo, de tres a seis meses a partir de la fecha de contratación), junto con una revisión de desempeño al concluir con éxito dicho período. Durante este período, debe supervisarse de cerca al personal de nuevo ingreso y hacerse comentarios.

El ofrecer oportunidades para el desarrollo profesional de su personal aumentará la capacidad de la firma de auditoría para retener a los profesionales competentes, lo que a su vez, apoyará la sostenibilidad y el crecimiento continuo.

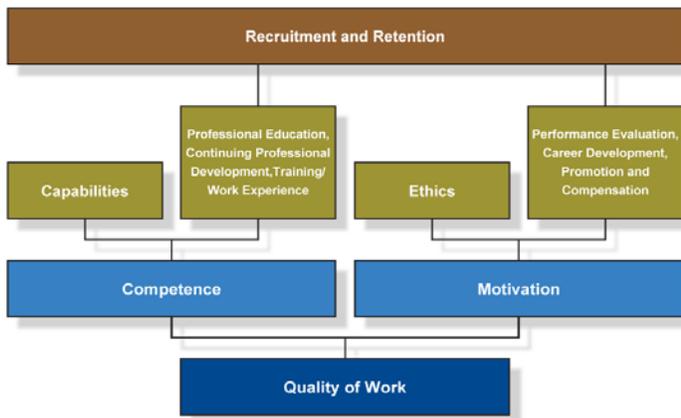
Es conveniente que la firma de auditoría revise periódicamente la efectividad de su programa de selección y haga una evaluación de sus necesidades actuales de recursos para determinar si es necesario hacer revisiones al programa.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Los puntos que la firma de auditoría debería considerar en su búsqueda de candidatos para la contratación son los siguientes:

- Verificar las credenciales académicas y profesionales y comprobar las referencias;
- Aclarar las razones de la discontinuidad en las fechas de los currículum vitae de los candidatos;
- Considerar si se solicitan antecedentes penales;
- Indicar a los candidatos que la firma de auditoría requiere que manifiesten por escrito anualmente y, respecto de cada encargo con un grado de seguridad, que son independientes y no tienen conflictos de intereses; y
- Poner en conocimiento de los candidatos que deben firmar una declaración en la que manifiesten que conocen y cumplen con la política de confidencialidad de la firma de auditoría.

En el **Anexo B** se presenta una Declaración de Confidencialidad ilustrativa que las firmas de auditoría pueden usar como plantilla:



TEXTOS DEL DIBUJO:

- = selección y retención
- = capacidades y habilidades
- = educación profesional, desarrollo profesional continuado, formación práctica / experiencia en el trabajo
- = Ética
- = evaluación de desempeño, desarrollo profesional, promoción y compensación
- = competencia
- = motivación
- = calidad del trabajo

Las firmas de auditoría de reducida dimensión podrían enfrentar retos aún mayores que las firmas de auditoría grandes, ya que compiten por recursos humanos limitados, y a menudo se percibe que las firmas de auditoría pequeñas ofrecen oportunidades reducidas para el progreso de los empleados, unido a menores salarios y prestaciones. Con estos retos, resulta más crítico que las firmas de auditoría pequeñas planifiquen sus necesidades de recursos (y con ello evitar el riesgo del desgaste de los empleados por trabajo excesivo). Resulta útil considerar el coste de perder empleados que se va con la competencia al establecer rangos adecuados de compensación en la firma de auditoría.

### 4.3 Desarrollo Profesional Continuo

La Norma Internacional para la Educación (IES) 7 de la IFAC, *Desarrollo Profesional Continuo: Un Programa de Aprendizaje Permanente y Desarrollo Continuo de la Competencia Profesional*, señala que las entidades miembro de la IFAC deben implementar el requerimiento de desarrollo profesional continuo como un componente integral de su continuidad como miembro profesional de la contabilidad. La IES 8, *Requisitos de Competencia que Deben Reunir los Auditores Profesionales*, señala los requerimientos de competencia de los auditores profesionales que las entidades miembro de la IFAC deben establecer a través de políticas y procedimientos, que los miembros deben acatar. Es de esperar que las entidades miembro y los organismos reguladores de varias jurisdicciones promulguen requerimientos adicionales para el desarrollo profesional continuo.

Una propuesta que vale la pena tener presente es que la persona responsable de los recursos humanos de la firma de auditoría apruebe la asistencia a cursos externos de desarrollo profesional.

Se sugiere que los socios y empleados se responsabilicen de llevar sus propios registros de su desarrollo profesional (y, cuando proceda, de su observancia de las directrices de la firma de

auditoría). La persona responsable de recursos humanos de la firma de auditoría podría optar por revisar estos registros anualmente con cada socio o empleado, a fin de asegurar que se ha cumplido con la formación y desarrollo profesional continuo obligatorio y, en caso necesario, determinar las acciones correctas para tratar cualquier insuficiencia.

#### **4.4 Asignación de los Equipos de los Encargos**

La NICC 1.30–.31 señala que:

30. La firma de auditoría asignará la responsabilidad de cada encargo a un socio del encargo y establecerá políticas y procedimientos que requieran que:

- (a) Se comuniquen la identidad y la función del socio del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y a los responsables del gobierno de la entidad;
- (b) El socio del encargo tenga la competencia, capacidad y autoridad necesarias para desempeñar su función; y
- (c) Se definan claramente las responsabilidades del socio del encargo y se le comuniquen. (Ref.: Apartado A30)

31. La firma de auditoría también establecerá políticas y procedimientos para asignar personal adecuado con la competencia y la capacidad necesarias para:

- (a) Realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios; y
- (b) Permitir a la firma de auditoría o los socios de los encargos emitir informes que sean adecuados en función de las circunstancias. (Ref.: Apartado A31)

A través de sus políticas y procedimientos, la firma de auditoría se asegura de que se asignen socios y empleados adecuados (individual y colectivamente) a cada encargo. Primeramente, el socio del encargo debe planificar la asignación del equipo del encargo (ISA 220.14). El socio del encargo también debe cerciorarse de que los individuos asignados, y el equipo del encargo en su conjunto, cuenten con las competencias necesarias para terminar el encargo conforme a las normas profesionales y el sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

En el caso de una firma de auditoría pequeña, los socios pueden decidir entre sí las asignaciones para los encargos y la planificación del trabajo futuro.

La firma de auditoría debe asegurarse de que el socio del encargo asignado cuente con las competencias necesarias y disponga de suficiente tiempo para asumir la responsabilidad general de la ejecución del encargo conforme a las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales.

El socio del encargo también debe hacer planes para aprovechar las oportunidades para que el personal con más experiencia asesore al personal menos experimentado y lo guíe en su desarrollo.

Al determinar a quién asignar a un encargo, se debe prestar particular atención a sus conocimientos técnicos, cualificaciones y experiencia. La continuidad con el cliente, ponderada con los requerimientos de rotación, también se tomará en cuenta.

La dirección del cliente y otros responsables del gobierno de la entidad deben ser informados de la identidad y de la función del socio del encargo.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Al determinar los niveles de competencia individuales para encargos específicos, el socio del encargo o el socio director debe tomar en cuenta si el individuo:

- Conoce el encargo, junto con experiencia y formación para participar en la ejecución de este tipo de encargos;
- Conoce las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables al encargo;
- Tiene conocimientos y experiencia en asuntos técnicos en materia contable;
- Conoce la naturaleza de las operaciones de la entidad y tiene conocimiento de la industria específica, según proceda;
- Tiene habilidad y experiencia para ejercer su juicio profesional; y
- Conoce el sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

No se espera que todas las personas del equipo del encargo estén altamente calificadas en todas estas áreas. Debe asignarse menor responsabilidad a las personas con menor cualificación, junto con una supervisión más estrecha por parte del personal con más experiencia.

Para ayudar a las firmas de auditoría en el proceso de asignación de personal a los encargos, (incluyendo pasos de planificación sugeridos), el **Anexo D** puede usarse como apoyo para el desarrollo de políticas y procedimientos de la firma de auditoría.

## **4.5 Cumplimiento de las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)**

El sistema de control de calidad de la firma de auditoría requiere más que un seguimiento efectivo. Es esencial un proceso de cumplimiento de las políticas que incluya las consecuencias del incumplimiento, la omisión, falta de diligencia y atención, el abuso y elusión, así como los procedimientos correctivos.

La firma de auditoría podrá designar a una persona de la firma de auditoría para que administre el proceso disciplinario. Las medidas correctivas, a menudo, se determinan y administran mejor a través de un proceso de consulta, no de manera autocrática.

El proceso a seguir es similar al de la resolución de diferencias de opinión (ver la Sección 5.5). Se sugiere que este proceso incluya la documentación oportuna por parte de la persona encargada de los recursos humanos de la firma de auditoría.

Todas las reglas y procedimientos establecidos no pueden prever totalmente las posibles cuestiones disciplinarias ni el tipo de medida disciplinaria que deba tomarse. Por lo tanto, las políticas de la firma de auditoría sólo pueden señalar principios y protocolos generales que ayuden en el proceso relativo a asuntos disciplinarios importantes.

Se sugiere que el proceso para tratar asuntos disciplinarios sea objetivo, concienzudo, falto de prejuicios y razonable para buscar y facilitar una solución oportuna del asunto. Sin embargo, la firma de auditoría debe defender su responsabilidad para gestionar los riesgos y defender las responsabilidades profesionales relacionadas con la independencia, evitar los conflictos de intereses, y actuar con competencia profesional y diligencia. Naturalmente, la secuencia de los actos disciplinarios que se determinen dependerá, en cierta medida, de la legislación laboral de la jurisdicción donde se encuentre la firma de auditoría.

No podrán tolerarse las infracciones graves, intencionadas y repetidas, hacer caso omiso de las políticas de la firma de auditoría y de las reglas profesionales. Deben tomarse medidas adecuadas para corregir el comportamiento de los socios y empleados o, en su caso, para terminar la relación de la persona con la firma de auditoría.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Las medidas correctivas que se tomen dependerán de las circunstancias. Tales medidas pueden incluir, sin limitarse, las siguientes:

- Entrevistar a la(s) persona(s) involucrada(s) para establecer los hechos y comentar las causas y soluciones;
- Asesorar y/u orientar; y
- Llevar a cabo entrevistas de seguimiento para asegurarse de que se ha mejorado el cumplimiento o advertir al empleado involucrado de que se adoptarán medidas correctivas más firmes para proteger los intereses de los clientes y de la firma de auditoría, tales como:
  - Amonestaciones (orales o escritas);
  - Obligatoriedad de realizar un curso específico de desarrollo profesional continuo ;
  - Documentar esta situación en el expediente personal del individuo;
  - Suspende al empleado;
  - Dar por terminada la relación laboral; o

Notificación formal presentada ante el comité de disciplina de la asociación profesional correspondiente.

## **4.6 Recompensa al Cumplimiento**

Es importante reforzar y recalcar que la firma de auditoría está comprometida con un sistema de control de calidad sólido y efectivo a través de un refuerzo positivo y del reconocimiento del cumplimiento, el liderazgo, la innovación, la formación práctica, el desarrollo y la cooperación - incluyendo la participación individual y la contribución al control de la calidad, la ética y la integridad.

El uso de evaluaciones de desempeño es una forma que la firma de auditoría puede utilizar para alentar al personal a continuar su desarrollo profesional, refuerza el buen comportamiento y desempeño y ofrece oportunidades para la crítica constructiva. Se sugiere que estas evaluaciones no sólo consideren el desempeño en varios encargos, sino que también incorporen los comentarios de una variedad de supervisores (empleados de más experiencia y socios) y de los clientes, en la medida en que los hayan proporcionado. Estas características deben considerarse junto con el conocimiento técnico, habilidades analíticas y de juicio, la habilidad para comunicarse (tanto de manera verbal como por escrito) y habilidades de liderazgo y formación.

Se sugiere que el cumplimiento con las políticas de control de calidad de la firma de auditoría se considere y se trate de manera continua tanto en la evaluación específica como en la general de cada socio y empleado, y en el proceso de seguimiento del personal que se programe regularmente.

Una propuesta que debe tomarse en consideración es asignar el peso adecuado a las cualidades indicadas anteriormente durante la evaluación general del desempeño en el trabajo y al determinar los niveles de remuneración, bonos, promociones, desarrollo profesional y autoridad dentro de la firma de auditoría. La calidad debe ser un elemento prominente en dicha ponderación.

Las evaluaciones de desempeño que se realicen periódicamente deben ajustarse a la política de la firma de auditoría en cuanto a forma y contenido. Generalmente, incluyen una evaluación de las necesidades de formación y desarrollo, fijación de objetivos, oportunidades de desarrollo profesional y promoción, así como de la compensación que reciba la persona.

### ***Estudio de Caso — Recursos Humanos***

Los detalles del estudio del caso se encuentran en la Introducción al Estudio del Caso de la Guía.

MyM y Asociados

Una buena parte del éxito futuro de la firma de Marcel dependerá de las decisiones que tome en el presente respecto a recursos humanos. La firma de auditoría de Marcel podría aprovechar los

servicios de un profesional de la contabilidad con experiencia para gestionar algunas de las cuestiones de recursos humanos que exigen su atención.

El primer asunto se refiere al proceso de selección y retención del personal de la firma de auditoría. Marcel no cuenta con un proceso que le ayude a seleccionar a las personas que tengan las competencias necesarias y tampoco se le da la debida consideración al elemento de integridad en el momento de seleccionar candidatos. Marcel podría pedir ayuda a una agencia de contratación profesional, o a su asociación profesional, para determinar si se ofrecen servicios de selección.

Deberían desarrollarse procedimientos estándar que Marcel pueda usar al entrevistar a los candidatos. Esto le ayudará a obtener la información que necesita para tomar una decisión bien informada. Además, es esencial contar con una política relativa a la confirmación de las habilidades y capacidades del candidato y a comprobar sus referencias.

No se menciona si Marcel sabe de la existencia de los requerimientos de desarrollo profesional continuo. Aunque éste no es un problema reglamentario con su personal actual, es un requerimiento para Marcel y una necesidad práctica para Deborah y otros empleados de los encargos. Además, Marcel no hace las veces de mentor, ni aconseja, ni capacita a su empleados, ni tampoco ayuda al personal menos experimentado a desarrollar sus capacidades y habilidades (lo que le redundaría a través de un aumento en la productividad).

Desconocemos si se está asumiendo una responsabilidad sistemática para asignar equipos específicos para los encargos o por el conjunto de habilidades y capacidades de un equipo del encargo en particular. Parece ser que esto se decide en función del tiempo disponible del personal, cuando ésta es sólo una de las consideraciones que deben tenerse en cuenta en el momento de decidir qué personas se van a asignar a un encargo. Más grave aún es que no hay evidencia de una debida planificación, supervisión (la mayoría de empleados no tiene mucha experiencia y, sin embargo, se espera que realicen bien su trabajo, sin darles oportunidad para que hagan consultas) o revisión. En el caso de Deborah, se observa que ella está revisando su propio trabajo.

No existe un proceso formal de evaluación del desempeño. Consecuentemente, hay muy poco desarrollo profesional planificado para el personal; tampoco se les asesora en las áreas que pueden mejorar. Esto sería valioso para Bob, que necesita que se le corrija y oriente en la preparación de los archivos de documentación, como se puede apreciar en sus omisiones de documentación del archivo.

Marcel debe reconocer que invertir adecuadamente en el personal, y quizá incluso pensar en contratar personal con más experiencia, le redundaría en términos de la capacidad de su firma de auditoría para servir a sus clientes actuales, y le brindaría la oportunidad para atraer clientes nuevos.

Marcel haría bien en delegar toda la función de recursos humanos a un servicio externo o buscar la ayuda de un empleado que esté debidamente cualificado. Deben elaborarse políticas para contratación, formación práctica, evaluación, compensación (incluyendo recompensas al trabajo de alta calidad) y supervisión efectiva del encargo, incluyendo procedimientos que prueben el cumplimiento con dichas políticas.

Estas medidas permitirán a Marcel cumplir con la norma que señala la NICC 1.29-.31

## 5. Realización de los Encargos

Finalidad del Capítulo	Referencia Primaria
Orientar acerca de los elementos involucrados en la realización del encargo, subrayando la función del socio del encargo, planificación, supervisión, revisión, consultas, resolución de diferencias de opinión y revisión de control de calidad del encargo.	NICC 1.32-.41, NICC 1.43-.44

### 5.1 Descripción General

La NICC 1.32–.33 señala que:

32. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que los encargos se realizan de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que la firma de auditoría o el socio del encargo emite informes que son adecuados en función de las circunstancias. Dichas políticas y procedimientos incluirán:

- (a) las cuestiones pertinentes para favorecer la congruencia en la calidad de la realización de los encargos; (Ref.: Apartados A32-A33).
- (b) las responsabilidades de supervisión; y (Ref.: Apartado A34)
- (c) las responsabilidades de revisión. (Ref.: Apartado A35)

33. Las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a las responsabilidades de revisión se establecerán sobre la base de que el trabajo de los miembros del equipo con menos experiencia sea revisado por los miembros del equipo del encargo con más experiencia.

A través de las políticas y procedimientos de su sistema de control de calidad, la firma de auditoría requiere que los encargos se realicen conforme a normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables.

Los sistemas generales de la firma de auditoría están diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que la firma de auditoría y sus socios y empleados planifican, supervisan y revisan los encargos adecuada y debidamente y generan informes del encargo adecuados a las circunstancias.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Para facilitar el desempeño uniforme del socio y de los empleados en los encargos y conforme a normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales, la firma de auditoría puede proporcionar y mantener:

- Manuales de la firma de auditoría y/o plantillas y procedimientos estándar para los encargos;
- Plantillas estándar de comunicaciones y correspondencia;
- Herramientas de búsqueda y materiales de referencia; y
- Guías, políticas y programas de formación y educación, incluyendo apoyo para cumplir con los requerimientos de desarrollo profesional.

Al realizar un encargo, el socio y empleados del encargo deberían:

- Seguir y observar las políticas de planificación, supervisión y revisión de la firma de auditoría;
- Usar las plantillas de la firma de auditoría para la elaboración del archivo del encargo, y para la documentación y correspondencia, así como su software, herramientas de búsqueda y los procedimientos para firmar y emitir informes adecuados para el encargo (modificándolas según convenga);
- Seguir y observar las políticas de ética de la profesión y de la firma de auditoría;
- Realizar su trabajo conforme a las normas profesionales y de la firma de auditoría, poniendo el debido cuidado y atención;
- Documentar su trabajo, análisis, consultas y conclusiones suficiente y adecuadamente;
- Completar su trabajo con objetividad y la debida independencia, oportuna y eficientemente, y documentarlo de manera organizada, sistemática, completa y legible;
- Asegurarse de que todos los papeles de trabajo, documentos del archivo del encargo y memorandos lleven sus iniciales, la fecha y las debidas referencias cruzadas, incluyendo las consultas necesarias sobre temas difíciles o controvertidos;
- Asegurarse de que las comunicaciones, las declaraciones, revisiones y responsabilidades respecto del cliente queden claramente establecidas y documentadas; y
- Asegurarse de que el informe del encargo refleje el trabajo realizado y su finalidad y que se emita tan pronto termine el trabajo de campo.

El Anexo 4.2-1 del Volumen 1 de la *Guía para Utilizar las Normas Internacionales de Auditoría en la Auditoría de Entidades Pequeñas y Medianas* (Guía ISA) incluye un diagrama que explica la relación entre los elementos de la NICC 1 (a nivel de la firma de auditoría) y los elementos de la ISA 220 (a nivel de encargo). La revisión de este material servirá para mejorar el entendimiento de los requerimientos e interrelaciones de las respectivas Normas.

## **5.2 Función del Socio del Encargo**

El socio del encargo tiene la responsabilidad de firmar el informe del encargo. Como líder del equipo del encargo, esta persona es responsable de:

- La calidad total de cada encargo al que se le asigne;
- Llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia respecto del cliente y, al hacerlo, obtener la información requerida para identificar amenazas a la independencia, tomando medidas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas y asegurándose que se complete la documentación adecuada;
- Asegurarse de que se han seguido procedimientos adecuados para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y que las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas y se han documentado (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.12);
- Comunicar de inmediato a la firma de auditoría cualquier información obtenida que hubiera llevado a la firma de auditoría a rechazar el encargo si dicha información hubiera estado disponible con anterioridad, para que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan tomar las medidas necesarias (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.13);
- Asegurarse de que el equipo del encargo colectivamente cuente con la competencia y capacidades adecuadas para realizar el encargo conforme a normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.14);
- Supervisar y/o realizar el encargo en cumplimiento de las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables y asegurarse de que el informe que se emita sea adecuado a las circunstancias (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.15);
- Comunicar su identidad y función como socio del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y a los encargados del gobierno de la entidad;
- Asegurarse, mediante la revisión de la documentación y comentarios con el equipo del encargo, de que se ha obtenido evidencia adecuada que respalde las conclusiones alcanzadas y el informe que debe emitirse (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.16-.17);
- Asumir la responsabilidad en nombre del equipo del encargo respecto de asuntos difíciles o controvertidos (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.18), realizando las consultas adecuadas (internas y externas); y
- Determinar cuándo debe realizarse la revisión de control de calidad del encargo conforme a las normas profesionales y políticas de la firma de auditoría; discutir con el revisor de control de calidad del encargo los asuntos importantes que surjan durante el encargo que se hayan identificado durante la revisión de control de calidad del encargo; y no fechar el informe hasta que dicha revisión se haya concluido (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.19).

### 5.3 Planificación, Supervisión y Revisión

Todos los encargos que asuma la firma deben estar debidamente planificados, supervisados y revisados conforme a las normas de la profesión y de la firma. El socio del encargo se mantendrá como responsable del encargo y su realización sin importar que delegue trabajo para poder realizar las acciones necesarias para emitir el informe.

Tratándose de encargos de reducida dimensión, el equipo del encargo puede ser bastante reducido (por ejemplo, en el caso de un profesional ejerciente individual, puede incluir únicamente un miembro adicional en el equipo del encargo). El tamaño relativo hace más sencillo el trabajo de planificación. Por ejemplo, no es necesario que la estrategia de la auditoría global sea compleja o consuma mucho tiempo, y ésta variará conforme a la dimensión y complejidad de la entidad. En esos casos, un memorando breve que se elabore al final de la auditoría del año anterior, basado en la revisión del archivo y que muestre los problemas identificados durante la auditoría, y que se actualice para el período en curso después de haberlo discutido con la dirección de la entidad, puede servir como base para documentar la estrategia de la auditoría.

#### 5.3.1 Planificación

La planificación marca la dirección de los encargos debido a que:

- Muestra a los integrantes del equipo del encargo sus funciones, responsabilidades y objetivos, así como los asuntos importantes relativos al encargo; y
- Subraya las responsabilidades de supervisión y revisión y otros procedimientos de control de calidad específicos del encargo.

En el caso de una auditoría, la planificación es particularmente importante debido a que:

- Incluye el desarrollo de una estrategia general de auditoría y la preparación de un enfoque de auditoría detallado para llevar a cabo el encargo; y
- Permite la selección de los procedimientos de auditoría adecuados para responder a los riesgos evaluados de errores materiales, mediante el diseño e implementación de las respuestas adecuadas a tales riesgos en el contexto de la comprobación de las afirmaciones de la dirección.

Una mejor práctica es que el equipo del encargo comience la planificación mucho antes de iniciar el trabajo de campo para asegurarse de que:

- Se aborden adecuadamente los asuntos significativos que se hayan identificado durante la revisión de aceptación y continuidad;
- Los socios y empleados seleccionados para trabajar en el encargo estén disponibles, se hayan programado y asignado;
- Se cuenta con la formación, el conocimiento del negocio y la investigación necesaria respecto del encargo;

- Se haya considerado y asegurado la participación de terceros y el trabajo de especialistas y otros prestadores de servicios;
- Se traten debidamente los problemas de independencia y/o conflictos de intereses o, si existen problemas, que el cliente cuente con suficiente tiempo para buscar servicios alternativos; y
- Se haya instruido al equipo del encargo para facilitar que cada uno de sus miembros conozca sus respectivos objetivos.

### *5.3.2 Supervisión*

La supervisión se presenta en distintos grados de responsabilidad y está íntimamente relacionada con la planificación y la revisión. Las políticas de la firma de auditoría por lo general exigen que las personas que ejercen funciones de supervisión:

- Traten y comuniquen los asuntos significativos que surjan durante el encargo, evalúen sus implicaciones y modifiquen el enfoque previsto, de ser necesario;
- Realicen seguimiento del avance del encargo, incluyendo la eficiencia y efectividad del tiempo invertido en los diferentes elementos del encargo;
- Proporcionen, u obtengan, la ayuda o la experiencia necesaria en asuntos, juicios, estimaciones e interpretaciones complejos; e
- Identifiquen y comuniquen otros asuntos que requieran de mayor consulta o consideración durante el encargo.

Durante la realización del encargo, el supervisor está en la mejor posición para sintetizar toda la información acumulada y evaluar si se requiere cambiar el plan o ampliarlo con el fin de obtener suficiente evidencia que asegure que el informe será adecuado a las circunstancias.

### *5.3.3 Revisión*

Se sugiere que todo el trabajo del encargo realizado por socios y empleados se revise conforme a las políticas de la firma de auditoría tomando en cuenta la naturaleza del encargo. Las personas que se hayan escogido para llevar a cabo estas revisiones detalladas deben tener la suficiente formación y experiencia para que el socio del encargo pueda delegarles el trabajo, ya que éste es el responsable en última instancia de la revisión del trabajo del equipo del encargo. La política de la firma de auditoría también debe exigir que los profesionales con más experiencia revisen oportunamente el trabajo del personal menos experimentado.

Se sugiere que el socio del encargo lleve a cabo revisiones oportunas de las áreas críticas de juicio, especialmente de asuntos difíciles o controvertidos, riesgos significativos y otras áreas que el socio del encargo considere que son significativas en las etapas adecuadas del encargo, a fin de que los asuntos significativos se resuelvan oportunamente. Aunque el socio del encargo no tiene que revisar toda la documentación, puede hacerlo. Sin embargo, la revisión debe documentarse, incluyendo el alcance y momento de la revisión. El requerimiento de documentar quién revisó el

trabajo realizado no implica que cada papel de trabajo específico deba incluir evidencia de la revisión. Sin embargo, sí significa que se debe documentar qué trabajo se revisó, quién revisó el trabajo y cuándo fue revisado.

La revisión se facilita usando las plantillas estándar adecuadas al nivel del encargo.

La revisión de la compilación final de los archivos del encargo puede consistir principalmente en confirmar que los socios y empleados firmaron los papeles de trabajo y las hojas de control de transmisión del encargo, indicando con ello la finalización del proceso de revisión requerido. Una reunión de finalización de la revisión en la que participen el socio del encargo, el revisor de control de calidad del encargo, un segundo socio (cuando proceda) y los principales miembros del equipo del encargo podría ser una manera eficaz de cerciorarse de que todos los participantes estuvieron de acuerdo en los asuntos significativos y quedaron satisfechos con el trabajo del encargo y la emisión del informe del encargo.

## **5.4 Consultas**

La NICC 1.34 señala que:

34. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que:

- (a) Se realizan las consultas adecuadas sobre cuestiones complejas o controvertidas;
- (b) Se dispone de suficientes recursos para poder realizar las consultas adecuadas;
- (c) Se documentan la naturaleza y el alcance de dichas consultas, así como las conclusiones resultantes de ellas, y éstas se aceptan tanto por la persona que realiza la consulta como por la persona a quien se consulta; y
- (d) Se implementan las conclusiones resultantes de las consultas. (Ref.: Apartados A36–A40)

Se sugiere que la firma de auditoría fomente las consultas entre los miembros del equipo del encargo, con otros miembros de la firma de auditoría y, con autorización, fuera de la firma de auditoría. Con las consultas internas se aprovecha la experiencia colectiva de la firma de auditoría y la experiencia técnica (o de la que disponga la firma de auditoría) para reducir el riesgo de error y mejorar la calidad de la realización del encargo. Un entorno de consultas fomenta el proceso de aprendizaje y desarrollo de los socios y del personal y refuerza la base de conocimiento colectivo de la firma de auditoría, su sistema de control de calidad y las capacidades profesionales.

Cuando se presente un asunto significativo, difícil o discutible durante la planificación o a lo largo del encargo, se sugiere que el socio del encargo consulte a otros socios y empleados de la firma de auditoría o, en caso necesario, con terceras partes externas adecuadas, que tengan la experiencia, conocimientos, competencia y autoridad adecuados. Todos los profesionales de la firma de auditoría deberán estar dispuestos a ayudarse entre sí para la gestión de tales cuestiones problemáticas y alcanzar conclusiones.

Es aconsejable que la firma de auditoría se asegure de contar con suficientes personas capacitadas y recursos financieros e informáticos que permitan realizar las debidas consultas internas o externas. Si no se cuenta con recursos internos, otras fuentes pueden ser las otras firmas de auditoría con las que la firma de auditoría tenga una alianza, los organismos profesionales, las entidades reguladoras o las firmas de auditoría de especialistas que ofrezcan servicios de consultas.

Cuando se necesite una consulta interna y se considere que el asunto es significativo, el equipo del encargo debe documentar la consulta y el resultado. Cuando se necesite una consulta externa y haya sido autorizada por el socio del encargo, la situación también debe documentarse. Se sugiere que las opiniones o posiciones del proveedor externo queden suficientemente documentadas para permitir a los lectores del archivo del encargo comprender a fondo la naturaleza de la consulta, la cualificación del proveedor externo de la consulta y las acciones recomendadas.

Es aconsejable y necesario que se proporcionen al proveedor externo todos los hechos relevantes para que pueda dar un consejo informado. Cuando se busque consejo, no es adecuado retener hechos ni dirigir el flujo de la información a fin de llegar a un resultado particularmente deseado. El proveedor externo generalmente es independiente del cliente, está libre de conflictos de intereses y mantiene un alto grado de objetividad.

Si no se pone en práctica el consejo o éste difiere considerablemente de la conclusión, se propone que el socio del encargo prepare un documento en el que explique las razones y las alternativas consideradas junto con el registro de la consulta (o haciendo referencias cruzadas al mismo).

Si son varias las consultas realizadas, se sugiere que se agregue a los papeles de trabajo un resumen de las discusiones generales mantenidas y el rango de opiniones u opciones presentadas y que se documente(n) la(s) posición(es) final(es) adoptada(s) y la(s) razón(es) para ello.

Tratándose de consultas externas, deben observarse (si procede) los derechos de privacidad y los requerimientos de confidencialidad del cliente. Puede ser necesario solicitar asesoría legal en estas y otras cuestiones relativas a la ética, la conducta profesional o asuntos reglamentarios y legales.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Los asuntos sobre los que se sugiere a los socios y empleados consultar con profesionales cualificados dentro de la firma de auditoría (o, cuando proceda, fuera de ella) pueden incluir los siguientes:

- Un posible problema de continuidad del negocio;
- Sospecha o descubrimiento de fraude u otras irregularidades;
- Dudas acerca de la integridad de la dirección del cliente;
- Necesidad de dar una salvedad en el informe del año actual;

- Reformulación propuesta a los estados financieros del año anterior;
- Una reclamación significativa de un tercero contra el cliente y la firma de auditoría;
- Tratamiento contable o de auditoría significativo, complejo y/o nuevo;
- Problemas en la industria o en el segmento de la industria;
- Cambio de miembros clave de la dirección del cliente;
- Problemas de contabilidad o auditoría que surjan de un riesgo ambiental;
- Reorganización sustancial del negocio del cliente; y
- Planes para convertirse en una entidad que cotiza en bolsa.

Para ayudar a que las firmas de auditoría diseñen políticas y procedimientos para el proceso de consultas, se presenta el **Anexo E**.

## 5.5 Diferencias de Opinión

La NICC 1.43–.44 señala que:

43. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para tratar y resolver las diferencias de opinión en el seno del equipo del encargo, con las personas consultadas y, en su caso, entre el socio del encargo y el revisor de control de calidad del encargo. (Ref.: Apartados A52–A53)

44. Dichas políticas y procedimientos requerirán que:

- (a) Se documenten e implementen las conclusiones alcanzadas; y
- (b) No se feche el informe hasta que no se resuelva la cuestión.

Las reglas y procedimientos no es fácil que puedan abordar totalmente la resolución de disputas por anticipado. Las políticas de la firma de auditoría sólo pueden señalar los pasos generales a seguir, que ayuden a abordar disputas o diferencias de opinión significativas.

Se sugiere que la firma de auditoría, sus socios y empleados tomen las medidas necesarias conforme a las normas de la firma de auditoría y profesionales, para identificar, considerar, documentar y resolver debidamente las diferencias de opinión que pueden surgir en una gran variedad de circunstancias. Las circunstancias más comunes en la práctica incluyen las siguientes:

- Diferencias de opinión en la interpretación y aplicación de las NIIF y NIA;
- Diferencias de opinión en asuntos relacionados con la ética y/o los requerimientos del Código del IESBA<sup>12</sup>;
- Desacuerdos sobre la sustancia económica de una transacción o serie de transacciones, o los niveles de detalle requeridos en la documentación de los archivos del encargo;
- Diferencias de opinión derivadas del encargo y del proceso de revisión de control de calidad;

---

<sup>12</sup> O el código de ética de la entidad miembro

- Cambio y resistencia al cambio en las prácticas, políticas y estructuras de la firma de auditoría; y
- Diferencias de opinión acerca de si el personal del encargo es adecuado y competente.

Es deseable que todos los socios y empleados traten de ser objetivos, concienzudos, sin prejuicios y razonables para ayudar, facilitar o alcanzar una solución oportuna y sin confrontaciones de las disputas o diferencias de opinión.

Se sugiere que las partes en una disputa o diferencia de opinión traten de resolver el asunto de manera oportuna, profesional, respetuosa y amable, mediante el diálogo, la investigación y la consulta con otras personas.

Si el asunto no puede resolverse o hay incertidumbre sobre las medidas que deban tomarse, las partes por lo general referirán el asunto a un miembro del equipo del encargo con más experiencia o al socio del encargo.

Es aconsejable que si el asunto involucra a un área específica de supervisión profesional o dirección de la actividad dentro de la firma de auditoría, este se refiera al socio responsable del área, y que lo haga, preferentemente, el socio del encargo. El socio del encargo, o el socio responsable del área específica, considerará el asunto y decidirá, consultando a las partes, cómo resolverlo. Se sugiere que entonces el socio informe a las partes de la decisión y de las razones que la respaldan.

Si no se resuelve la disputa o diferencia de opinión, o una o más de las personas involucradas no queda satisfecha con la(s) decisión(es), el (los) inconforme(s) puede(n) considerar si el asunto es más una cuestión de control de calidad o puede tener un impacto suficiente que justifique referirlo al más alto nivel de autoridad dentro de la firma de auditoría.

Se propone que la política de la firma de auditoría se diseñe de modo que proteja a todos los socios y empleados de cualquier tipo de represalia, limitación en su carrera o acciones punitivas por llamar la atención, de buena fe y teniendo en mente el interés público, del cliente de la firma de auditoría o de un compañero, sobre un asunto legítimo y significativo.

Es importante que los socios y empleados entiendan que el referir un asunto más allá del equipo del encargo o del socio del encargo es una cuestión seria y no debe trivializarse, ya que seguramente su solución tomará mucho tiempo a los socios. La comunicación del asunto puede hacerse verbalmente si es muy delicado o confidencial (aunque en la práctica no es recomendable), o por escrito. En todos los casos, deben documentarse la naturaleza y el alcance de las consultas hechas y las conclusiones a las que se llegue durante el encargo. Se sugiere que la persona a la que se refiera el asunto considere el problema y, si determina que es significativo y lo merece, consulte a otros socios e informe a las partes involucradas sobre la decisión de la firma de auditoría.

Si la persona que lo ha planteado no queda satisfecha con la solución del asunto y no hay más recursos disponibles dentro de la firma de auditoría, tendrá que considerar la importancia del asunto, así como sus responsabilidades profesionales y su puesto en la firma de auditoría, o si debe seguir trabajando para ésta.

Las disputas o diferencias de opinión deben documentarse de la misma manera que las consultas tratándose de cualquier asunto que involucre un encargo que proporciona un grado de seguridad. En ningún caso debe ponerse fecha al informe del encargo hasta que se resuelva el asunto.

Se sugiere que los contratos escritos de asociación establezcan las políticas para la resolución de disputas, y la disolución de la sociedad cuando no pueda resolverse un desacuerdo de manera amigable.

### **CONSEJOS ÚTILES**

La política que se sugiere podría contemplar los siguientes pasos para gestionar las diferencias de opinión:

- Consideración de todos los hechos relevantes y las razones de la diferencia de opinión;
- Consideración de todo el material de investigación disponible;
- Consideración de los puntos de vista de los socios y de los empleados de más experiencia en la firma de auditoría; y
- Mediación entre las partes para determinar si puede lograrse un acuerdo.

## **5.6 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)**

La NICC 1.35–.41 señala que:

35. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran, en los encargos para los que resulte adecuado, una revisión de control de calidad del encargo que proporcione una evaluación objetiva de los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado, así como de las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.

Dichas políticas y procedimientos:

(a) requerirán una revisión de control de calidad del encargo para todas las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas;

(b) establecerán los criterios con los que evaluar todas las demás auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como los demás encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, con el fin de determinar si debería realizarse una revisión de control de calidad del encargo; y (Ref.: Apartado A41)

(c) requerirán una revisión de control de calidad del encargo referida a todos los encargos que, en su caso, cumplan los criterios establecidos en cumplimiento de lo dispuesto en el subapartado 35(b).

36. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que establezcan la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la revisión de control de calidad del encargo. Dichas políticas y procedimientos requerirán que el informe del encargo no se feche hasta la finalización de la revisión de control de calidad de tal encargo. (Ref.: Apartados A42–A43)

37. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que la revisión de control de calidad de un encargo incluya:

- (a) la discusión de las cuestiones significativas con el socio del encargo;
- (b) la revisión de los estados financieros o de otra información sobre la materia objeto de análisis, y del informe propuesto;
- (c) la revisión de la documentación del encargo seleccionada relativa a los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado y a las conclusiones alcanzadas; y
- (d) la evaluación de las conclusiones alcanzadas para la formulación del informe y la consideración de si el informe propuesto es adecuado. (Ref.: Apartado A44)

38. En el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, la firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que la revisión de control de calidad del encargo incluya también la consideración de lo siguiente:

- (a) la evaluación realizada por el equipo del encargo respecto a la independencia de la firma de auditoría, en relación con el encargo específico;
- (b) si se han realizado las consultas adecuadas sobre cuestiones en las que existen diferencias de opinión u otras cuestiones complejas o controvertidas, y las conclusiones alcanzadas en dichas consultas; y
- (c) si la documentación seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y si sustenta las conclusiones alcanzadas. (Ref.: Apartados A45–A46)

#### **Criterios para la Selección de Revisores de Control de Calidad de los Encargos**

39. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos en relación con el nombramiento de los revisores de control de calidad de los encargos, teniendo en cuenta:

- (a) Las cualificaciones técnicas necesarias para desempeñar la función, incluidas la experiencia y autoridad necesarias; y (Ref.: Apartado A47)
- (b) La medida en que se puede consultar a un revisor de control de calidad del encargo, en relación con este, sin comprometer su objetividad. (Ref.: Apartado A48)

40. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para preservar la objetividad del revisor de control de calidad del encargo. (Ref.: Apartados A49–A51)

41. Las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría preverán la sustitución del revisor de control de calidad del encargo cuando su capacidad para realizar una revisión objetiva pueda verse afectada.

La RCCE está diseñada para proporcionar una evaluación objetiva en la fecha del informe, o antes, acerca de los juicios significativos que haya hecho el equipo del encargo y las conclusiones a las que haya llegado para elaborar el informe, incluyendo si el informe del encargo es adecuado.

Todos los encargos deben evaluarse sobre la base de los criterios establecidos por la firma de auditoría (ver más adelante) para determinar si debe llevarse a cabo una RCCE (NICC 1.35 y, en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.19). Tratándose de la relación con un cliente nuevo, es útil realizar esta evaluación antes de aceptar el encargo y, tratándose de un cliente con el que se continúe la relación, es útil realizar esta evaluación durante la etapa de planificación del encargo.

El socio del encargo debe resolver todos los puntos que surjan de la RCCE, y debe estar seguro de que las discusiones adecuadas y la implementación de cualquier asunto se han completado antes de fechar el informe del encargo que proporciona un grado de seguridad.

Para la auditoría de los estados financieros de entidades cotizadas y para otros encargos en los que se lleve a cabo una RCCE, no debe fecharse el informe del encargo antes de terminarlo. Se sugiere que la política de la firma incluya el requisito de una RCCE en las auditorías de entidades significativas del sector público.

## **CONSEJOS ÚTILES**

### **Criterios que hacen necesaria una RCCE**

Los siguientes puntos no son criterios obligatorios conforme a la NICC 1, pero pueden considerarse durante el proceso de elaboración de políticas de una firma. Cada firma de auditoría debe determinar sus propios criterios "RCCE".

En las siguientes circunstancias, puede ser necesaria una revisión de control de calidad del encargo completa antes de fechar el informe del encargo:

- Cuando la revisión sea parte de un conjunto de salvaguardas que se apliquen debido a que el socio del encargo enfrenta una amenaza significativa y recurrente a la independencia como resultado de una relación personal prolongada o una relación cercana de negocios con el cliente, que anteriormente ya se haya reducido a un nivel aceptable aplicando otras salvaguardas;
- Cuando se haya identificado una amenaza recurrente a la independencia que se considere significativa y que involucre al socio del encargo, pero que el uso de una RCCE pudiera reducir razonablemente estas amenazas a un nivel aceptable;
- Cuando el objeto del encargo se relacione con organizaciones importantes para comunidades específicas o el público en general;

- Cuando un gran número de accionistas que no participen en la gestión, tenedores de unidades equivalentes de capital, socios, socios de asociaciones en participación, beneficiarios u otras partes similares reciban el informe del encargo y confíen en él;
- Cuando se haya identificado un riesgo significativo y se asocie con la decisión de aceptar o continuar el encargo, según se indica en el Capítulo 3, *Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos*;
- Cuando haya dudas acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y sea importante el posible impacto en otros usuarios (distintos a la dirección de la entidad);
- Cuando puedan presentarse efectos y riesgos importantes para los usuarios, debido a transacciones nuevas y muy complejas y especializadas, como derivados y coberturas, retribuciones con acciones, instrumentos financieros poco usuales, uso extenso de estimaciones por parte de la dirección y juicios que puedan tener un impacto potencial significativo en otros usuarios;
- Cuando la entidad sea una entidad privada de gran tamaño (o un grupo vinculado del cual sea responsable el mismo socio del encargo); y
- Cuando los honorarios totales que pague el cliente representen una proporción considerable de los ingresos generados por el socio en particular, o de los ingresos brutos anuales de la firma de auditoría (por ejemplo, que sean superiores al 10-15%).

Además, puede haber factores que detonen una revisión de control de calidad del encargo una vez que se haya iniciado el trabajo. En estas situaciones se incluyen:

- Que el riesgo del encargo haya aumentado durante la realización del trabajo, por ejemplo, cuando el cliente sea objeto de una adquisición para obtener el control de la entidad;
- Reservas entre los miembros del equipo del encargo en cuanto a que el informe pueda no ser adecuado a las circunstancias;
- Identificación de nuevos y significativos usuarios de los estados financieros;
- Existencia de un litigio significativo en contra del cliente que no estaba presente durante el proceso de aceptación del encargo;
- Inquietud en cuanto a la trascendencia y disposición de los errores corregidos y no corregidos que se identificaron durante el encargo;
- Desacuerdos con la dirección sobre asuntos contables de importancia o limitaciones al alcance de la auditoría; y
- Que se hayan presentado limitaciones al alcance de la auditoría.

#### *5.6.1 Naturaleza, Momento y Alcance de una Revisión de Control de Calidad del Encargo*

El socio del encargo debe revisar el archivo antes de una RCCE. Esto es necesario ya que el revisor de control de calidad del encargo debe hacer una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo. La decisión de llevar a cabo una RCCE, aún si el encargo reúne los criterios detallados anteriormente y el alcance de la RCCE, dependerá de la complejidad

del encargo y de los riesgos asociados. Una RCCE no reduce la responsabilidad del socio del encargo respecto del propio encargo.

La RCCE debe incluir, como mínimo (NICC 1.37 y, en el caso de encargos de auditoría, ISA 220.20):

- La discusión de los asuntos significativos con el socio del encargo;
- La revisión de los estados financieros o información objeto del informe y del informe propuesto;
- Una revisión de documentación seleccionada del archivo de los papeles de trabajo relativa a los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones a las que llegó; y
- La evaluación de las conclusiones alcanzadas al elaborar el informe y si el informe propuesto es adecuado.

Se sugiere que la firma de auditoría use un listado estándar de verificación de control de calidad del encargo para completar la revisión y facilitar una documentación adecuada de dicha revisión.

Para ayudar en la revisión de control de calidad del encargo, el **Anexo F** se incluye como apoyo para el desarrollo de un listado estándar de verificación de la firma de auditoría con procedimientos sugeridos.

Tratándose de entidades cotizadas (y otras organizaciones incluidas en las políticas de la firma de auditoría), la RCCE también debe considerar (NICC 1.38):

- Si el equipo del encargo evaluó la independencia de la firma de auditoría en relación con el encargo específico;
- Si se hicieron consultas adecuadas respecto de diferencias de opinión u otros asuntos difíciles o controvertidos y las conclusiones que surgieron de tales consultas; y
- Si la documentación que se seleccionó para revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos que se hicieron y respalda las conclusiones alcanzadas.
- Se recomienda que la persona responsable de la RCCE participe desde las primeras etapas del encargo para poder hacer una revisión oportuna de los asuntos importantes que surjan durante el encargo. Por tanto, puede ser beneficioso realizar partes de la revisión a medida que avanza el encargo, lo que permitirá resolver rápidamente dichos asuntos.
- La firma de auditoría puede destinar un número mínimo de días a partir de la fecha de emisión para la RCCE (por ejemplo, cinco días hábiles), dejando dos de esos días para autorizar la revisión y conclusión final de la misma. Obviamente, el tiempo que se destine para encargos mayores y más complejos será mayor.
- *5.6.2 Revisor de Control de Calidad del Encargo (RCC)*
- La firma de auditoría debe establecer criterios para designar al revisor de control de calidad (RCC) del encargo y también determinar su elegibilidad.
- El RCC deberá ser objetivo e independiente y tener la suficiente formación práctica, experiencia, especialización técnica y autoridad, así como la capacidad y el tiempo para desempeñar esta función. Las características que normalmente se atribuyen a un

candidato apto para desempeñar esta función incluyen conocimientos técnicos superiores de las normas contables y de aseguramiento en vigor y amplia experiencia, que deben manifestarse en un nivel jerárquico más alto.

- El RCC no puede ser miembro del equipo del encargo; tampoco puede revisar su propio trabajo, directa o indirectamente, ni tomar decisiones importantes en cuanto a la realización del encargo. La RCCE puede ser realizada por más de un revisor cualificado para contar con la experiencia necesaria para llevarla a cabo de manera efectiva.
- Debe fomentarse la consulta entre las personas cualificadas que se designen para la función de RCC y no es raro, particularmente en el caso de las firmas de auditoría de reducida dimensión, que el equipo del encargo consulte al (a la) RCC durante el encargo. Esto, por lo general, no compromete la objetividad del revisor, siempre que el socio del encargo (y no el (la) RCC) tome las decisiones finales y la naturaleza y el alcance de la consulta no sean demasiado significativas. Este proceso puede evitar diferencias de opinión en las etapas posteriores del encargo.
- Si llegara a comprometerse la objetividad del (de la) RCC después de una consulta sobre un asunto específico, se recomienda que la firma de auditoría designe a un RCC sustituto.
- En el caso de firmas de auditoría de reducida dimensión, los profesionales ajenos a la firma de auditoría pueden servir como RCC siempre que estén debidamente cualificados y satisfagan los requerimientos de independencia.

### ***Estudio del Caso — Revisión de Control de Calidad del Encargo***

Los detalles del estudio del caso se encuentran en la Introducción al Estudio del Caso de la Guía.

#### **MyM y Asociados**

Hasta ahora, Marcel no tiene clientes que sean entidades que cotizan en bolsa y, por lo tanto, ha decidido no llevar a cabo revisiones de control de calidad del encargo (RCCE) respecto de ninguno de sus encargos.

Además de las entidades que cotizan en bolsa, Marcel podría adoptar políticas que exijan una RCCE para otros encargos que satisfagan criterios especificados en las políticas. Por ejemplo, auditorías de entidades con evaluaciones de riesgos más altos, u otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que exista una amenaza a la independencia y una RCCE pueda eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Como lleva a cabo muchas auditorías, algunas bastante grandes y algunos de sus clientes pueden ofrecer dificultades, la realización de una RCCE podría convenir en estas circunstancias.

Suponiendo que Marcel ya haya implementado los requerimientos, es probable que concluya que la función necesitaría ser subcontratada. Dada la relativa poca experiencia de todo su personal, Marcel no puede delegar la responsabilidad.

Si ésta fuera tu firma de auditoría, ¿desearías realizar una RCCE por la entidad gubernamental local en virtud de una posible amenaza de familiaridad (Marcel los conoce desde hace muchos años), el riesgo que implica (supuestas denuncias de corrupción) y el hecho de que se trata de una entidad del sector público?

¿Y qué opinas acerca de la casa de retiro? Este cliente puede estar pasando por problemas empresa en funcionamiento (hace casi un año que no le pagan sus honorarios) y la firma de auditoría se enfrenta a una amenaza a la independencia (honorarios impagados).

Un proceso formal diseñado para guiar al personal en cuanto a si se debe realizar una RCCE de un encargo en particular permitirá una planificación temprana y asegurará que la persona responsable de realizar la RCCE esté disponible cuando se requiera. Este proceso también ayudará al personal a evaluar las circunstancias bajo las cuales sería recomendable realizar la RCCE, incluso cuando la norma podría no requerirla de manera estricta (como aquellas situaciones en las que el encargo ha sido identificado como de mayor riesgo).

Marcel aún tiene que trabajar para cumplir con los requerimientos de la NICC 1.35-.37.

## 6. Seguimiento

Finalidad del Capítulo	Referencia Primaria
Orientar acerca de las políticas y procedimientos de seguimiento relativos al sistema de control de calidad de la firma de auditoría, incluyendo su programa de seguimiento, procedimientos de inspección, el informe del inspector del seguimiento, tratamiento y corrección de deficiencias y cómo se responde a quejas y denuncias.	NICC 1.48-.56

### 6.1 Descripción General

La NICC 1.48 señala que:

48. La firma de auditoría establecerá un proceso de seguimiento diseñado para proporcionarle seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. Dicho proceso:

(a) Incluirá el examen y la evaluación continuadas del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, incluida, de manera cíclica, la inspección de al menos un encargo finalizado por cada socio del encargo;

(b) Requerirá que se asigne la responsabilidad del proceso de seguimiento a uno o varios socios u otras personas con experiencia y autoridad en la firma de auditoría que sean suficientes y adecuadas para asumir dicha responsabilidad; y

(c) Requerirá que quienes realicen el encargo o la revisión de control de calidad del encargo no participen en la inspección de los encargos. (Ref.: Apartados A64–A68)

Las políticas y procedimientos de control de calidad son parte fundamental del sistema de control interno de la firma de auditoría. El seguimiento consiste principalmente en conocer este sistema de control y determinar - mediante entrevistas, pruebas de revisión a fondo e inspección de archivos del encargo y de otra documentación que sea relevante para la operativa del sistema de control de calidad (por ejemplo, registros de formación práctica y de desarrollo profesional continuo y confirmaciones de independencia) - si el sistema de control está diseñado, y en qué medida, opera de manera eficaz. También incluye dar recomendaciones para mejorar el sistema, particularmente si se detectan debilidades o si han cambiado las normas y prácticas profesionales.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Se propone que la firma de auditoría establezca políticas y procedimientos de seguimiento que deben incluir la consideración y evaluación objetivas de lo siguiente:

- El grado de cumplimiento con las políticas y procedimientos de control de calidad y la observancia a normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales;
- La relevancia y adecuación de las políticas y procedimientos de control de calidad;
- En qué medida las políticas y procedimientos están actualizados y son congruentes respecto de los últimos pronunciamientos de la profesión;
- El control de calidad y la cultura de ética de la firma de auditoría (incluyendo la confirmación por escrito del cumplimiento con políticas y procedimientos relacionados con la independencia);
- La efectividad de las actividades de educación y desarrollo profesional;
- La adecuación de los materiales de guía y los recursos técnicos que se ofrecen;
- Los procesos de inspección interna de la firma de auditoría;
- El contenido, oportunidad y efectividad de las comunicaciones relativas a los problemas de control de calidad dirigidas al personal de la firma de auditoría (incluyendo información sobre debilidades del sistema identificadas y medidas correctivas que deben tomarse, así como sugerencias para mejorar el sistema como resultado de las evaluaciones); y
- Determinación de la efectividad del seguimiento posterior a la terminación del proceso (por ejemplo, si se realizan oportunamente las modificaciones necesarias).

La firma de auditoría confía en que cada socio y cada empleado, a todos los niveles, siguen de manera informal y hacen cumplir las normas de calidad, ética y profesionales y de la firma de auditoría. Este seguimiento debe estar presente en cada aspecto del trabajo profesional. Los

socios y empleados que pueden tomar decisiones o supervisar el trabajo de otros tienen un mayor grado de responsabilidad.

Se sugiere que la firma de auditoría también tome en cuenta cualquier comentario que reciba de la inspección de su firma de auditoría por la corporación profesional pertinente o por el régimen de autorización (si procede). Sin embargo, esto no debe sustituir al programa de seguimiento interno de la propia firma de auditoría.

Los mecanismos de seguimiento que la firma de auditoría puede usar incluyen los siguientes:

- Programas de educación y formación práctica internos y externos;
- El requerimiento de que los socios y empleados conozcan, entiendan y hagan cumplir las políticas y procedimientos de la firma de auditoría respecto de las revisiones de los encargos, las revisiones de control de calidad y las aprobaciones de los socios de los encargos;
- Una política que instruya a socios y empleados a no emitir ninguna información sobre los estados financieros del encargo a menos que se hayan obtenido todas las aprobaciones necesarias;
- Un sistema estándar de control de finalización de los encargos y emisión de informes de la firma de auditoría, que indique todas las aprobaciones necesarias por tipo de encargo, función y persona responsable;
- Instrucciones al socio del encargo y al revisor de control de calidad del encargo para que realicen seguimiento continuado de las aprobaciones debidas;
- Instrucciones a todos los socios y empleados para que avisen a la alta dirección de la firma de auditoría cuando observen incumplimientos insignificantes o incumplimientos menores reiterados de las políticas o protocolos de la firma de auditoría; y
- Al realizar la evaluación del alcance revisiones periódicas de la firma de auditoría que realicen la asociación o instituto profesional o la autoridad reguladora (si procede).

La decisión de contratar a un tercero independiente, o de establecer un sistema interno de seguimiento, y sus términos de referencia, variará de una firma de auditoría a otra y dependerá del nivel de los recursos con que cuente la firma de auditoría en el momento de la inspección y de su habilidad para llevar a cabo el programa de manera efectiva. Esta decisión la toma, por lo general, la persona a la que se haya dado autoridad para ello, en cada ciclo de inspección, mediante consultas a todos los socios.

En el caso de firmas de auditoría de reducida dimensión, esta función de seguimiento la pueden realizar profesionales externos, siempre que estén debidamente cualificados, o la firma de auditoría puede optar por contratar a otra firma de auditoría con la que tenga una alianza.

## Pirámide de Seguimiento



### TEXTOS DEL DIBUJO:

= archivo del encargo – revisiones cíclicas

= asociación profesional – inspección de la firma de auditoría

= se lleva a cabo la RCCE (si se determina que es necesaria conforme a la política de la firma de auditoría)

= el socio del encargo realiza una revisión detallada de cada archivo de encargo que proporciona un grado de seguridad

Para ayudar a las firmas de auditoría en el proceso de seguimiento del sistema de control de calidad, el **Anexo G** presenta factores a considerar en los procedimientos de seguimiento.

## 6.2 Programa de Seguimiento

La responsabilidad del seguimiento de la aplicación de políticas y procedimientos de control de calidad es independiente de la responsabilidad general del control de calidad. La finalidad del programa de seguimiento es ayudar a la firma de auditoría a obtener seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan de manera efectiva. El programa también tiene por objeto ayudar a asegurar el cumplimiento tanto de los requerimientos de la firma de auditoría como los legales y reglamentarios que sean aplicables.

Cada firma de auditoría implementa normas de control de calidad diseñando y poniendo en marcha un sistema de control de calidad suficiente para el tamaño y naturaleza de su firma de auditoría y de sus encargos. Se sugiere que el sistema se diseñe de manera que aporte a la firma de auditoría seguridad razonable de que es improbable que ocurran incumplimientos importantes y/o recurrentes de las políticas y del control de calidad o que pasen desapercibidos.

Para que el seguimiento sea efectivo, todos los socios y empleados deben cooperar con el inspector del seguimiento y reconocer que esta persona es una parte esencial del sistema de control de calidad. Es de particular importancia que socios y gerentes del proceso apoyen y refuercen los comentarios y hallazgos del inspector del seguimiento. Cuando haya desacuerdos, incumplimientos, o se pasen por alto los hallazgos del inspector del seguimiento, la firma de auditoría aplicará su proceso de resolución de disputas según se describe en la Sección 5.5.

Se propone que el seguimiento del cumplimiento esté diseñado para proporcionar una evaluación objetiva de lo siguiente:

- Observancia a las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables;
- Adecuación de los informes de los encargos;
- Determinación de si se realizaron las consultas adecuadas y suficientes sobre asuntos difíciles o controvertidos;
- Determinación de si se cuenta con documentación suficiente y adecuada relativa al trabajo realizado; y
- Evaluación de si las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría se aplicaron debidamente

### **6.3 Procedimientos de Inspección**

El seguimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría puede ser un proceso continuo o periódico. Como parte del programa de seguimiento, la firma inspeccionará varios encargos individuales, que pueden ser seleccionados sin previo aviso al equipo del encargo. Aunque es deseable seleccionar uno o más encargos finalizados y con informe emitido de cada socio en cada inspección, la firma puede optar por inspeccionar un número de encargos cada año, asegurándose de que los archivos de cada socio se seleccionen de manera cíclica.

En ambos casos, la selección de los encargos individuales para su inspección se hace de manera cíclica, por ejemplo, con un ciclo de inspección que no abarque más de tres años.

Para asegurar una evaluación imparcial y objetiva de un archivo, las personas que formen parte del equipo del encargo o que estén a cargo de la RCCE no podrán actuar como inspectores del seguimiento del mismo archivo.

Tratándose de firmas de reducida dimensión puede ser necesario que las mismas personas que diseñaron e implementaron las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma apliquen los procedimientos de inspección. Dichas personas estarán muy familiarizadas con los requerimientos de la firma, y estarán en una posición única para identificar áreas que puedan mejorarse. Alternativamente, la firma puede usar a las mismas personas que realizan la función de RCCE, siempre y cuando la persona que realiza la inspección de un archivo para fines de seguimiento no hubiese integrado el equipo del encargo y no hubiese realizado una RCCE del archivo. En el caso de las inspecciones del encargo, si no se dispone de recursos internos, otras fuentes de ayuda pueden ser otras firmas con las que la firma tenga una alianza, u organismos profesionales que ofrezcan este servicio.

Las firmas de una red pueden optar por implementar el seguimiento a través de la red si las firmas que forman parte de ella emplean políticas y procedimientos de seguimiento comunes. Sin importar cómo esté organizado dicho seguimiento, las políticas y procedimientos de la firma deben exigir que, anualmente, se informe a las personas adecuadas acerca del enfoque, alcance y

resultados del seguimiento, y debe incluir que se notifiquen de inmediato las deficiencias identificadas en el sistema de control de calidad para que se tomen las medidas correctivas que procedan.

El diseño de la inspección puede verse afectado por muchos factores. La planificación del proceso de inspección generalmente incluye factores tales como:

- Dimensión de la firma;
- Naturaleza y complejidad de la actividad de la firma;
- Riesgos asociados con la base de clientes y tipos de servicios que se prestan en los encargos;
- Número de oficinas y ubicación geográfica de las mismas;
- Evaluación general del funcionamiento y cumplimiento de cada oficina (si procede);
- Resultados de inspecciones anteriores y de inspecciones externas realizadas por organismos profesionales o entidades reguladoras; y
- Grado de autoridad otorgado a los miembros, divisiones y oficinas de la firma.

La documentación de las inspecciones puede incluir:

- Una evaluación de la observancia de normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables;
- Los resultados de la evaluación de los elementos del sistema de control de calidad;
- Una evaluación acerca de si la firma ha aplicado adecuadamente las políticas y procedimientos de control de calidad;
- Una evaluación acerca de si el informe del encargo es adecuado a las circunstancias ;
- Identificación de deficiencias, las razones subyacentes por las que surgieron, su efecto y la decisión de si se requiere tomar más medidas, describiéndolas en detalle; y
- Un resumen de los resultados y conclusiones alcanzadas (que se entregue a la firma de auditoría), con recomendaciones para tomar medidas correctivas o realizar los cambios necesarios.

Una mejor práctica es que los socios de los encargos (junto con otros miembros del personal adecuados) se reúnan para revisar el informe del seguimiento realizado, y decidir sobre las medidas correctivas y/o los cambios al sistema, funciones y responsabilidades, medidas disciplinarias, reconocimientos y otros asuntos que se determinen.

## **6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento**

La firma de auditoría debe informar a todos los socios de los encargos y demás empleados adecuados, incluyendo al presidente ejecutivo de la firma de auditoría o, si procede, al consejo directivo de socios, acerca de los resultados del proceso de seguimiento por lo menos, una vez al año, incluyendo la descripción detallada del proceso de seguimiento y sus conclusiones sobre el cumplimiento y efectividad generales de la firma de auditoría.

El informe debe incluir, cuando menos:

- Descripción de los procedimientos de seguimiento aplicados;
- Las conclusiones alcanzadas como resultado de aplicar los procedimientos de seguimiento; y
- Cuando proceda, una descripción de las deficiencias sistémicas, repetitivas, o significativas, junto con las medidas que se tomaron y cualquier otra medida que se haya recomendado para resolverlas.

### **CONSEJOS ÚTILES**

La firma de auditoría puede pedir al inspector del seguimiento que se encargue de otros asuntos como parte del proceso. Deben tomarse en consideración, entre otros los siguientes factores:

- El número y tipos de archivos inspeccionados;
- Comentarios generales basados en las inspecciones;
- Deficiencias comunes o áreas que deban mejorarse, junto con las razones subyacentes por las que ocurrieron;
- Revisión detallada de los asuntos que indiquen que es necesario revisar o actualizar el sistema de control de calidad o las guías correspondientes;
- Asuntos específicos que debe tratar el socio responsable del archivo (por ejemplo, cartas de manifestaciones que falten y otros por el estilo);
- Recomendaciones para establecer o mejorar políticas, y para sistemas de control nuevos o reajustados, que aseguren que las políticas se aplican debidamente;
- Comentarios sobre la cultura de la firma de auditoría respecto de asuntos de control de calidad — tanto a nivel de la alta dirección de la firma de auditoría como de los demás socios y empleados;
- Comentarios sobre el proceso de desarrollo profesional y formación práctica de la firma de auditoría;
- Descripción general acerca de los actuales sistemas y políticas de control de calidad;
- Descripción general acerca del proceso de evaluaciones periódicas, incluyendo naturaleza, momento y alcance del trabajo realizado y de las entrevistas llevadas a cabo ;
- Hallazgos, incluyendo políticas inadecuadas o que no concuerden con las normas en vigor, incidentes de incumplimiento importante de las políticas tanto a nivel de la firma de auditoría como de los encargos y otros asuntos que se identifiquen; y
- Resumen de cambios en la profesión o en las normas profesionales aplicables que indiquen que es necesario hacer revisiones al sistema de control de calidad o documentación relacionada, o que pronto lo será.

Para ayudar a las firmas de auditoría con el programa de seguimiento, se proporciona orientación en el **Anexo H**, que puede usarse como base del informe del inspector del seguimiento.

## **6.5 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias**

La NICC 1.49–.54 señala que:

49. La firma de auditoría evaluará el efecto de las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento y determinará si son:

- (a) casos que no indican necesariamente que el sistema de control de calidad de la firma de auditoría es insuficiente para proporcionarle una seguridad razonable de que cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias; o bien
- (b) deficiencias sistémicas, repetitivas u otras deficiencias significativas que requieran una pronta acción correctiva.

50. La firma de auditoría comunicará a los correspondientes socios de los encargos y a otro personal implicado las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento, y las recomendaciones de medidas correctoras adecuadas. (Ref.: Apartado A69)

51. Las recomendaciones de medidas correctoras adecuadas para las deficiencias identificadas incluirán una o más de las siguientes:

- (a) adopción de medidas correctoras adecuadas en relación con un determinado encargo o con un miembro del personal en concreto;
- (b) comunicación de los hallazgos a los responsables de formación práctica y del desarrollo profesional;
- (c) cambios en las políticas y los procedimientos de control de calidad; y
- (d) medidas disciplinarias contra quienes incumplen las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, especialmente contra los que reinciden.

52. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para tratar los casos en los que los resultados de los procedimientos de seguimiento indiquen que un informe puede ser inadecuado o que se omitieron procedimientos durante la ejecución del encargo. Dichas políticas y procedimientos requerirán que la firma de auditoría determine las actuaciones subsiguientes que resulten necesarias para cumplir las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como que considere la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.

53. 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, incluido el presidente ejecutivo de la firma de auditoría o, en su caso, al consejo directivo de socios. Dicha comunicación será la suficiente para permitir a la firma de auditoría y a dichas personas adoptar prontamente las medidas adecuadas, cuando resulte necesario, de acuerdo con las funciones y las responsabilidades definidas para ellos. La información que se comunique incluirá lo siguiente:

- (a) Una descripción de los procedimientos de seguimiento realizados.
- (b) Las conclusiones obtenidas de los procedimientos de seguimiento.

(c) Cuando corresponda, una descripción de las deficiencias sistémicas o repetitivas, o de otras deficiencias significativas, así como de las medidas adoptadas para solucionar o para corregir dichas deficiencias.

54. Algunas firmas de auditoría funcionan como parte de una red y, por congruencia, pueden implementar algunos de sus procedimientos de seguimiento para toda la red. Cuando las firmas de auditoría pertenecientes a una red funcionen bajo políticas y procedimientos de seguimiento comunes diseñados con el propósito de cumplir esta NICC, y confíen en dicho sistema de seguimiento, las políticas y procedimientos de la firma de auditoría requerirán que:

(a) Por lo menos una vez al año, la red comunique el alcance global, la extensión y los resultados del proceso de seguimiento a las personas apropiadas de las firmas de la red; y

(b) La red comunique con prontitud cualquier deficiencia del sistema de control de calidad que se haya identificado a las personas adecuadas de la firma o firmas correspondientes de la red, de forma que se puedan adoptar las medidas necesarias con el fin de que los socios de los encargos de las firmas de la red puedan confiar en los resultados del proceso de seguimiento implementado en la red, salvo que las firmas de auditoría o la red aconsejen otra cosa.

Se sugiere que la firma establezca políticas y procedimientos que le permitan tratar todas las deficiencias que detecte el programa de seguimiento (excepto las que sean insignificantes o intrascendentes). La firma debe considerar si estas deficiencias indican fallos estructurales en el sistema de control de calidad o demuestran incumplimiento por parte de un socio o empleado en particular.

Los fallos estructurales generalmente se manifiestan como deficiencias frecuentes que se originan, sin que se los detecte, entre distintos socios o empleados. Estos casos pueden requerir cambios en el sistema de control de calidad o en su documentación. El inspector del seguimiento debe comunicar estos cambios al socio o empleado responsable del sistema de control de calidad o su documentación, para que puedan hacerse las correcciones oportunas.

La firma debe considerar las deficiencias significativas y seguir las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales, en el caso de que haya emitido un informe del encargo inadecuado, o el asunto del informe del encargo contenga un error o una inexactitud. En tal caso, la firma debe plantearse consultar a su abogado.

Si se determina que las deficiencias son sistémicas o repetitivas, será necesario aplicar medidas correctivas de inmediato. En la mayoría de los casos, las deficiencias relacionadas con la independencia y los conflictos de intereses requerirán medidas correctivas inmediatas.

Además, el socio o empleado responsable de la formación práctica y desarrollo profesional debe revisar las deficiencias detectadas para determinar si, ofreciendo cursos o formación complementaria, pueden evitarse efectivamente algunos de los problemas que las ocasionan.

### *6.5.1 Incumplimiento*

El incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría es un asunto grave, particularmente cuando un socio o empleado intencionalmente rehúsa cumplir con las políticas de la firma de auditoría.

Dado que el sistema de control de calidad se implementa para proteger el interés público, la firma de auditoría debe tratar el incumplimiento intencional con transparencia y rigor. Para ello existen varias formas, incluyendo el establecimiento de un plan para mejorar el desempeño, revisarlo y reconsiderar las oportunidades de promoción y aumento de sueldo y, en última instancia, la finalización de la relación laboral.

El incumplimiento intencional por parte de un socio es muy difícil de tratar. Cada firma de auditoría debe establecer un proceso disciplinario para los socios, si es que este aspecto no se contempla ya en el acuerdo de asociación o en otro contrato que gobierne la relación entre los socios. El resultado final de este proceso es lograr que los socios y empleados cumplan con el sistema de control de calidad en el futuro. Para asegurarse de que esto se logre, se sugiere que el proceso señale las consecuencias de no cumplir en el futuro. También se sugiere que estas consecuencias sean más graves que las que se imponen por el incumplimiento presente, para que quede claro que no se tolerará este tipo de conducta en el futuro.

En algunas circunstancias, puede resultar adecuado establecer un régimen de supervisión temporal para los socios o empleados que tengan dificultades para cumplir con el sistema de control de calidad. Tal régimen podría incluir pedir a otro socio que revise el trabajo realizado, o pedir al inspector del seguimiento que evalúe el trabajo antes de emitir el informe del encargo. Una alternativa sería restringir los tipos de trabajo que estos socios o empleados puedan desarrollar, por ejemplo, restringir, temporal o permanentemente, su participación en encargos con entidades de mayor dimensión.

### ***Estudio del Caso — Seguimiento***

Los detalles del estudio del caso se encuentran en la Introducción al Estudio del Caso de la Guía.

MyM y Asociados

El estudio del caso no aborda el asunto de si Marcel tiene o no implementado un sistema de seguimiento, pero se puede suponer que no existe.

Marcel debe establecer un proceso de seguimiento de conformidad con la NICC 1.48 e informar al personal adecuado dentro de su firma de auditoría de los resultados y recomendaciones del inspector del seguimiento.

Teniendo en cuenta el tamaño de la firma de auditoría de Marcel, el candidato ideal para desempeñar la función de seguimiento seguramente será un consultor externo cualificado, por ejemplo otro profesional local, o un asesor ejerciente de su Asociación o Instituto local.

## **6.6 Quejas y Denuncias**

La NICC 1.55–.56 señala que:

55. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que trata de manera adecuada:

- (a) Las quejas y las denuncias de que el trabajo realizado por la firma de auditoría no cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) Las denuncias de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

Como parte de este proceso, la firma de auditoría establecerá vías claramente definidas para que el personal de la firma de auditoría pueda manifestar cualquier reserva de un modo que le permita hacerlo sin temor a represalias. (Ref.: Apartado A70)

56. Si durante las investigaciones de las quejas y denuncias se identifican deficiencias en el diseño o en el funcionamiento de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, o bien el incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, por parte de una o de varias personas, la firma de auditoría adoptará las medidas adecuadas según lo establecido en el párrafo 51. (Ref.: Apartados A71-A72)

Las quejas y denuncias — particularmente las que se refieren a la falta de la diligencia debida en el trabajo realizado para el cliente, el incumplimiento de la privacidad (si procede) o confidencialidad, los conflictos de intereses, o cualquier forma de discriminación o acoso por parte de los socios o empleados entre sí o hacia los clientes - son asuntos graves. Además de los mecanismos de solución de disputas que señala la Sección 5.5 de la Guía, el socio responsable de dichos asuntos debería considerar seriamente notificarlo a la compañía aseguradora de las responsabilidades profesionales de la firma de auditoría, y/o consultar a su abogado. Si tuviera dudas, también podría consultar a otros socios, al asesor de la firma de auditoría procedente del organismo profesional, o a otros colegas de profesión de su confianza.

### **CONSEJOS ÚTILES**

Es aconsejable que la firma de auditoría considere todas las funciones necesarias para abordar las quejas y denuncias, por ejemplo:

- Contar con políticas sobre quejas y denuncias;
- Recibir todos los informes y comunicaciones que se relacionen con quejas y denuncias;
- Proporcionar orientación y consulta sobre asuntos que se relacionen con quejas y denuncias a quienes ocupen puestos de supervisión;
- Documentar estos asuntos, incluyendo la recepción de la queja, los hallazgos de la investigación y el resultado final;
- Dar respuesta a quien haya presentado la queja o denuncia; y
- Llevar a cabo o supervisar todas las investigaciones.

Las políticas de la firma de auditoría deben contemplar políticas y procedimientos para tratar diversos tipos de quejas y denuncias, incluyendo:

- Quejas de que el trabajo realizado no cumple con las normas profesionales ni con los requerimientos reglamentarios y legales;
- Quejas de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría; y
- Quejas de que el diseño o el proceso de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría es deficiente.

La investigación de dichos asuntos debe asignarse a un socio que tenga suficiente experiencia y la debida autoridad. Pero si resulta que éste socio responsable también se encuentra afectado por una queja sobre un encargo en particular, debe nombrarse un sustituto para que termine la investigación.

Se sugiere que cuando se reciban quejas de clientes o terceros, se les dé prioridad de acuerdo a su importancia. Generalmente, esto incluye una comunicación inicial de acuse de recibo de la queja junto al compromiso de que se prestará la debida atención al asunto y una explicación de que, próximamente, después de haberla investigado debidamente, se dará una respuesta.

Un proceso claramente definido debe establecer con claridad los procedimientos que deben seguir todos los socios y empleados en caso de que surja una queja o denuncia y a quién debe referirse el asunto internamente. Los resultados de este proceso por lo general se documentan junto con la respuesta. Se propone que, cuando menos, estos procedimientos incluyan:

- Determinar claramente los hechos que han originado la queja una vez que se hayan realizado las entrevistas y/o se hayan inspeccionado los documentos relevantes;
- Determinar si, conforme a las disposiciones legales, disposiciones reglamentarias, normas profesionales y políticas de la firma de auditoría (cuando proceda) se ha producido un incumplimiento, la naturaleza y alcance del incidente y sus consecuencias;
- Después de consultar con las personas adecuadas dentro de la firma de auditoría, requerir que se consulte a los abogados y, si procede, contratarlos;
- Elaborar un informe de hallazgos, incluyendo las recomendaciones que se consideren oportunas; y
- Dar respuesta a quien haya presentado la queja o denuncia.

En el caso de firmas de auditoría de reducida dimensión, debe considerarse la contratación de un consultor externo para gestionar estos asuntos. Sin embargo, la política de estas firmas de auditoría de pequeña dimensión puede ser muy sencilla y directa, señalando que la firma de auditoría considerará el asunto adecuadamente y con seriedad, de manera imparcial, responsable y respetuosa y tomará las medidas adecuadas, incluyendo, si fuera necesario, la contratación de un tercero independiente, buscar asesoría legal e informar a la aseguradora de responsabilidades profesionales si se considera necesario.

El proceso no será efectivo a menos que todos los socios y empleados se sientan con la libertad de presentar sus reservas sin temor a represalias.

### **Estudio del Caso — Quejas y Denuncias**

Los detalles del estudio del caso se encuentran en la Introducción al Estudio del Caso de la Guía.

MyM y Asociados

Aparentemente, Marcel no tiene problemas en esta área, ya que la firma de auditoría no ha recibido quejas ni denuncias, y sus clientes informan que están satisfechos con sus servicios.

Sin embargo, Marcel debe establecer políticas y procedimientos adecuados para estar preparado en caso de que se presente alguna queja o denuncia, y en ese caso cumpla cabalmente la NICC 1.55-.56. El asegurar que estas políticas y procedimientos existen y se encuentran en funcionamiento guiará al personal a través del proceso, en caso de que se enfrenten con este tipo de situación.

## **7. Documentación**

<b>Finalidad del Capítulo</b>	<b>Referencia Primaria</b>
Orientar acerca de los requerimientos de documentación de la firma de auditoría, tanto a nivel del encargo (incluyendo la revisión de control de calidad del encargo) como del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.	NICC 1.42, NICC 1.45–.47, NICC 1.57–.59

### **7.1 Descripción General**

La NICC 1.42 señala que:

#### **Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)**

42. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos relativos a la documentación de la revisión de control de calidad de un encargo que requieran documentar que:

(a) se han realizado los procedimientos requeridos por las políticas de la firma de auditoría sobre revisión de control de calidad de encargos;

(b) la revisión de control de calidad del encargo se ha terminado en la fecha del informe o con anterioridad; y

(c) el revisor no tiene conocimiento de que existan cuestiones no resueltas que le lleven a considerar que los juicios significativos formulados por el equipo del encargo, y las conclusiones alcanzadas por éste, no son adecuados.

La NICC 1.45–.47 señala que:

#### **Finalización de la Compilación de los Archivos Finales del Encargo**

45. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para que los equipos de los encargos finalicen oportunamente la compilación de los archivos finales del encargo, una vez se hayan terminado los informes del encargo. (Ref.: Apartados A54–A55)

#### **Confidencialidad, Custodia Segura, Integridad, Accesibilidad y Recuperación de la Documentación de los Encargos**

46. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para garantizar la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los encargos. (Ref.: Apartados A56–A59)

#### **Conservación de la Documentación del Encargo**

47. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para la conservación de la documentación de los encargos durante un plazo suficiente para satisfacer las necesidades de la firma de auditoría o lo requerido por las disposiciones legales o reglamentarias. (Ref.: Apartados A60–A63)

La NICC 1.57–.59 señala que:

#### **Documentación del Sistema de Control de Calidad**

57. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que se documente adecuadamente el funcionamiento de cada elemento de su sistema de control de calidad. (Ref.: Apartados A73–A75)

58. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran la conservación de la documentación durante un periodo suficiente para permitir a quienes realizan los procedimientos de seguimiento evaluar el cumplimiento por parte de la firma de auditoría de su sistema de control de calidad, o durante un periodo más largo, si las disposiciones legales o reglamentarias así lo requieren.

59. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que se documenten las quejas y denuncias, así como sus respuestas.

## **7.2 Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma de Auditoría**

La firma de auditoría debe desarrollar políticas y procedimientos que establezcan el nivel y el alcance de la documentación requerida en todos los encargos y para uso general de la firma de auditoría (tal como lo establecen el manual de la firma de auditoría y/o las plantillas de los encargos). También debe establecer políticas y procedimientos que exijan la debida documentación para proporcionar evidencia del funcionamiento de cada elemento de su sistema de control de calidad.

Estas políticas aseguran que la documentación es suficiente y adecuada para proporcionar evidencia de:

- La observancia de cada uno de los elementos del sistema de control de calidad de la firma de auditoría; y
- El soporte para cada informe de un encargo que se emita, conforme a normas profesionales y de la firma de auditoría y a los requerimientos reglamentarios y legales, junto con la evidencia de que la RCCE se terminó en la fecha del informe o con anterioridad.

A menudo, las políticas están contenidas en las plantillas de la firma de auditoría para los encargos, en la forma de comunicaciones estandarizadas, cuestionarios, listas de verificación y memorandos estandarizados. Esta práctica funciona bien para asegurar la aplicación congruente de los elementos del sistema de control de calidad tanto a nivel de la firma de auditoría como del encargo específico.

## **7.3 Documentación del Encargo**

Las políticas de la firma de auditoría deben proporcionar procedimientos establecidos para la compilación final del archivo del encargo a tiempo (es decir, generalmente, no más de 60 días a partir de la fecha del informe). Si se emiten dos o más informes respecto del mismo asunto, se

sugiere que la política de la firma de auditoría indique que los límites de tiempo para la compilación del archivo del encargo sean tales que cada informe se trate como si fuera un encargo separado.

Debe conservarse la documentación por un tiempo suficiente que permita a aquellos que aplican los procedimientos de seguimiento evaluar el grado de cumplimiento de la firma de auditoría con su sistema de control interno, así como las necesidades de la firma de auditoría que establezcan las normas profesionales o las disposiciones legales o reglamentarias.

Al considerar la documentación del encargo, la firma de auditoría también debería enfocarse en establecer políticas para toda la firma de auditoría que requieran una organización y clasificación consistente del archivo. Esto permitirá una serie de eficiencias, incluyendo una fácil identificación de las secciones dentro del archivo, una mejor accesibilidad para todos los niveles de revisores del archivo, y consistencia en el enfoque de la finalización de los archivos para todos los miembros de la firma de auditoría. Desde la perspectiva de control de calidad, también ayudará en el proceso de asegurar que se hayan incluido las aprobaciones y referencias cruzadas pertinentes, así como la localización de las notas de revisión.

La documentación del archivo se debe organizar en divisiones coherentes de trabajo utilizando un sistema de clasificación. A medida que se produce cada pieza de la documentación del archivo, se le proporciona una referencia única que liga directamente con el índice general del archivo.

Un ejemplo de un índice de un archivo se facilita en el Anexo 7.3.1, en la página 63. Este ejemplo agrupa los documentos por cada área de los estados financieros, como efectivo, cuentas por cobrar, ventas, etc.

**Anexo 7.3.1**

**Listados de verificación, procedimientos analíticos y pruebas sobre saldos de los estados financieros**

<b>Balance de Situación/ Estado de resultados</b>			
<b>A)</b>	Efectivo y equivalentes	SS)	Asientos de diario
<b>B)</b>	Clientes y otras cuentas a cobrar	TT)	Responder a los indicios de fraude
<b>C)</b>	Existencias	UU)	Empresa en funcionamiento
<b>D)</b>	Pagos anticipados	VV)	Conversión de moneda extranjera
<b>E)</b>	Inversiones	WW)	Estimaciones contables
<b>F)</b>	Inmuebles, planta y equipo		Cambios en las políticas contables y corrección de errores de periodos anteriores
<b>G)</b>	Otros activos (NPO)		
<b>H)</b>	Fondo de comercio y activos intangibles	XX)	Transacciones con partes vinculadas
<b>AA)</b>	Deuda a corto y largo plazo		Transacciones significativas fuera del curso ordinario del negocio de la entidad
<b>BB)</b>	Cuentas a pagar y pasivos provisionados		
<b>EE)</b>	Impuestos a pagar	YY)	Contingencias y obligaciones contractuales
<b>HH)</b>	Otros pasivos		Hechos posteriores
<b>NN)</b>	Fondos Propios /Activo neto	ZZ)	Dependencia económica
<b>Estado de resultados</b>			
<b>100)</b>	Ingresos	300)	Gastos
<b>200)</b>	Coste de ventas	400)	Otros gastos e ingresos
<b>Pruebas sustantivas de transacciones**</b>			
<b>500)</b>	Ingresos, cuentas a cobrar y cobros		Existencias, coste de ventas y producción

Compras, cuentas a pagar  
y pagos

Financiación y  
fondos propios

Nómina

\*Podría encontrarse en el  
archivo permanente

\*\* Podría encontrarse en  
el archivo de visita  
interina

### CONSEJOS ÚTILES

La firma de auditoría debe determinar cuáles son los requerimientos de documentación del encargo que deben satisfacerse a fin de demostrar que se ha

cumplido con los requerimientos profesionales reglamentarios y legales aplicables. Se sugiere tener en cuenta lo siguiente:

- Listado de verificación o memorando de la planificación del encargo;
- Asuntos significativos que se hayan identificado con respecto a los requerimientos de ética (incluyendo la demostración de su cumplimiento);
- Cumplimiento con los requerimientos de independencia y documentación de cualesquiera discusiones respecto de estos temas;
- Conclusiones alcanzadas respecto de la aceptación y continuidad de la relación con el cliente;
- Procedimientos aplicados para evaluar el riesgo de errores materiales debidos a fraude o error en los estados financieros y a nivel de las aserciones de la dirección;
- Naturaleza, momento y alcance de los procedimientos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados, incluyendo resultados y conclusiones;
- Naturaleza, alcance de las consultas y conclusiones resultantes;
- Todas las comunicaciones enviadas y recibidas;
- Resultados de la RCCE terminada en la fecha del informe o con anterioridad;
- Confirmación de que no hay asuntos sin resolver que hubieran llevado al revisor a pensar que los juicios importantes realizados y las conclusiones alcanzadas no eran adecuados;
- Conclusión de que se obtenido y evaluado evidencia de auditoría suficiente y adecuada, que respalda el informe que se emita; y
- Cierre del archivo, incluyendo las debidas aprobaciones.

## 7.4 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo

El uso de un listado estándar de verificación de la RCCE servirá para documentar que la revisión se llevó a cabo. Este listado puede incluir evidencia que lo soporte o referencias cruzadas, con las que se manifieste que:

- Socios y empleados debidamente cualificados aplicaron los procedimientos requeridos para una RCCE (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.25 (a));

- La revisión se terminó en la fecha del informe del encargo, o con anterioridad (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.25 (b));

El revisor del control de calidad del encargo no ha observado asuntos no resueltos que le hubieran llevado a pensar que los juicios importantes realizados por el equipo del encargo y sus conclusiones no fueran adecuadas (en el caso de un encargo de auditoría, ISA 220.25 (c)).

## **7.5 Acceso a los Archivos y su Conservación**

Las normas de control de calidad y, por lo general, la normativa legal y profesional, requieren que se cuente con políticas y procedimientos diseñados para mantener la confidencialidad, custodia segura, integridad, accesibilidad y la posibilidad de recuperar la documentación del encargo.

Estas políticas deben contemplar los distintos requerimientos de conservación establecidos en los estatutos y disposiciones legales, con el fin de asegurar que la documentación del encargo se conserve por un tiempo suficiente según las necesidades de la firma y para cumplir con las normas y las disposiciones legales locales.

Las políticas deben señalar que todos los papeles de trabajo, informes y otros documentos que elabore la firma, incluyendo los papeles de trabajo elaborados por el cliente, son confidenciales y deben protegerse del acceso no autorizado. Las políticas y procedimientos también deben incluir la protección y seguridad de los archivos de los papeles de trabajo durante el trabajo de campo. Éstos deben incluir instrucciones para el personal en cuanto al uso adecuado de ordenadores portátiles, que son susceptibles de daños, robo o pérdida, fallos del disco duro o accidentes. Los procedimientos de copiado de la información (“backup”) deben enfocarse a estas amenazas a fin de minimizar la pérdida parcial o total del trabajo realizado, así como proteger la información del cliente.

Es aconsejable que la firma también exija al socio del encargo que apruebe todas las solicitudes externas para revisar los papeles de trabajo y que no se entregue ningún documento hasta que se obtenga esta aprobación.

No deben entregarse papeles de trabajo a terceros, a menos que:

- El cliente lo haya autorizado por escrito;
- Exista una obligación profesional para revelar la información;
- Un proceso legal o judicial requiera su revelación; o
- Alguna disposición legal o reglamentaria requiera su revelación.

A menos que la ley lo prohíba (por ejemplo, conforme a lo dispuesto por ciertas leyes antiterroristas o para la prevención del blanqueo de capitales en varios países), la firma de auditoría debe informar al cliente y obtener su autorización por escrito, antes de entregar los papeles de trabajo para su revisión. Es conveniente contar con una carta de autorización cuando

exista una solicitud para revisar archivos de parte de un posible comprador, inversor, o acreedor. Debe consultarse al abogado cuando el cliente no autorice que la información sea revelada y esto sea necesario.

En caso de litigio o posible litigio, o algún procedimiento reglamentario o administrativo, se sugiere no entregar papeles de trabajo sin haber obtenido el consentimiento del abogado de la firma de auditoría.

El tiempo mínimo para conservar los papeles de trabajo y archivos de clientes existentes se determinará en base a los requerimientos fiscales y legales de la jurisdicción local. Puede ser necesario conservar ciertos materiales por más tiempo, dependiendo de las necesidades del cliente, el riesgo y consideraciones legislativas o legales. La política de la firma de auditoría debe señalar el número de años (generalmente, no menos de cinco años) para conservar los papeles de trabajo y también lo hará para los siguientes tipos de archivos.

- Archivos permanentes
- Archivos de impuestos
- Estados financieros e informes
- Correspondencia

La política también debe señalar el período mínimo de conservación de papeles de trabajo y archivos de antiguos clientes, que por lo general, no debe ser inferior a cinco años a partir de la fecha del informe del auditor, o la fecha del informe del auditor del grupo, si ésta es posterior. Para mayor orientación sobre la conservación de archivos, se debe consultar la legislación fiscal local, la legislación corporativa y otras leyes.

Se sugiere conservar un registro permanente, accesible, de todos los archivos almacenados fuera de la oficina, y cada contenedor de almacenaje debe estar debidamente etiquetado para su fácil identificación y recuperación. También se sugiere que el socio responsable de la administración de la oficina apruebe la destrucción de cualesquiera archivos y mantenga registros permanentes de todos los materiales destruidos.

# Anexo A

## ***Independencia del Socio y Empleados***

---

### ***[Membrete de la firma de auditoría]***

[

Fecha]

[Dirigido a la firma de auditoría]

### **Declaración de Independencia**

Confirmando, a mi leal saber y entender, que cumplo con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría, que incluyen las Secciones 290 y 291 del *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* del IESBA sobre independencia [con excepción de los asuntos que se indican en el Anexo A].

Si se elimina la referencia al Anexo A:

Rúbrica

Nombre:

Puesto:

Fecha:

**Anexo A**

**Independencia del Socio y Empleados**

Listar y explicar brevemente la naturaleza de todos los asuntos que a su leal saber y entender puedan afectar la independencia. Consulte la Sección 290 y la Sección 291 del Código del IESBA al elaborar esta lista.

El socio del encargo revisará cada asunto. Tal vez sea necesario proporcionar más información para determinar qué hacer, si fuera el caso.

Deben documentarse por completo todas las decisiones y las acciones a seguir.

<b>Descripción</b>	<b>Indicar Puede Afectada Independencia</b>	<b>Cómo Estar la</b>	<b>Salvaguarda Adecuada que Debe Aplicarse (si procede) para Eliminar o Reducir las Amenazas a un Nivel Aceptable</b>

## Anexo B

### ***[Ilustración] Declaración de Confidencialidad***

*[Membrete de la firma de auditoría]*

(Es una buena práctica que los empleados firmen una Declaración de Confidencialidad en el momento de su contratación, y que vuelvan a firmarla cada año, como recordatorio del requerimiento; o bien, dicha cláusula podría incluirse en los términos y condiciones del contrato laboral de los empleados).

[Fecha]

Estimado [ ]:

Para asegurar el cumplimiento continuado de la Sección 140 del Código del IESBA, relativa a nuestras responsabilidades profesionales y la protección de nuestros clientes, es esencial mantener la confidencialidad de los asuntos de nuestros clientes. “Información Confidencial” es toda información acerca de nuestros clientes de la que tenga conocimiento cualquier persona como resultado de su relación con la firma de auditoría, a menos que dicha información sea del dominio público.

He leído, entiendo y cumplo la declaración de política sobre confidencialidad de la firma de auditoría, en relación con los asuntos de los clientes de la firma.

Nombre:

Firma: \_\_\_\_\_

Fecha:

## Anexo C

**Sugerencia de temas a considerar** al evaluar si se acepta el primer encargo de un cliente nuevo. Los resultados pueden registrarse en un listado de verificación (como el que se muestra a continuación), un formato de cuestionario, o resumirse en un memorándum.

### *Preliminares*

Antes de aceptar el encargo, ¿nos hemos entrevistado con el cliente para cerciorarnos de su historial y obtener los documentos necesarios (es decir, el organigrama de la compañía, resultados operativos y financieros durante los últimos dos o tres años, cambios en la dirección, en la estructura de las operaciones y cualquier otro aspecto que pueda afectar el encargo)?

<b>Aceptación del Cliente</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Comentarios</b>
<b>Carácter e Integridad del Posible Cliente</b>				
1. ¿Conocemos a este cliente, o lo conocen nuestros clientes de confianza, o nuestros colegas?				
2. ¿Estamos satisfechos de que no han ocurrido hechos o circunstancias que nos hagan dudar de la integridad de los propietarios, miembros del consejo de administración, o la dirección del posible cliente? Específicamente, ¿estamos razonablemente satisfechos de que no exista ninguna de las situaciones siguientes? (a) Condenas y sanciones regulatorias, (b) Sospecha de actos ilícitos o fraude, (c) Investigaciones en curso, (d) Miembros de la dirección que pertenezcan a organizaciones profesionales de dudosa reputación, (e) Publicidad negativa y (f) Asociación cercana con personas o compañías cuya ética es cuestionable.				
Describir los métodos usados para obtener evidencia de estos riesgos, como búsquedas en Internet. (Las palabras clave que pueden usarse para buscar en Internet pueden incluir el nombre comercial del cliente, los nombres de su personal clave y la industria o productos/servicios.)				
Documentar cualquier evidencia que se obtenga y que sea relevante para evaluar este riesgo.				

<p>3. Si otros auditores/profesionales de la contabilidad se han negado a dar servicio al posible cliente, o si sospechamos que el posible cliente esté buscando opiniones contables que le favorezcan, o tenga otras motivaciones similares para cambiar de auditor, ¿se han documentado los riesgos que conlleva y se ha considerado cuidadosamente la razón para aceptar el encargo?</p>				
---	--	--	--	--

<b>Aceptación del Cliente</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Comentarios</b>
<b>Auditor/Profesional de la contabilidad Predecesor</b>				
<p>4. ¿Nos comunicamos con el auditor o profesional de la contabilidad predecesor (si procede en nuestra jurisdicción) para indagar acerca de:</p> <p>(a) Acceso a los papeles de trabajo del posible cliente;</p> <p>(b) Honorarios impagados;</p> <p>(c) Diferencias de opinión o desacuerdos;</p> <p>(d) Integridad de la dirección y del consejo;</p> <p>(e) Razones para el cambio; y</p> <p>(f) Exigencias poco razonables o falta de cooperación?</p>				
<p>5. ¿Obtuvimos permiso de la firma de auditoría predecesora para revisar los papeles de trabajo del año pasado - (si está permitido)? De ser así, ¿hemos revisado la documentación de planificación del período anterior elaborada por dicha firma de auditoría y determinamos si la firma de auditoría predecesora:</p> <p>(a) Confirmó su independencia del cliente;</p> <p>(b) En caso de una auditoría, la llevó a cabo conforme a ISA;</p> <p>(c) Tenía los recursos y pericia adecuados; y</p> <p>(d) Tenía un entendimiento de la entidad y su entorno?</p>				
<b>Estados Financieros Anteriores</b>				
<p>6. ¿Obtuvimos y revisamos copias de:</p> <p>(a) Estados financieros de los dos últimos años, cuando menos;</p> <p>(b) Declaraciones de impuestos y documentos relacionados de los últimos dos años; y</p> <p>(c) Cartas de representación de los últimos dos o tres años?</p>				
<p>7. Suponiendo que tengamos acceso, ¿revisamos los papeles de trabajo del período anterior elaborados por el auditor o profesional de la contabilidad predecesor, para:</p> <p>(a) Determinar la razonabilidad de los saldos de cierre de períodos</p>				

anteriores, poniendo particular atención a las cuentas significativas, y decidir si alguna de ellas debe reformularse; (b) Determinar si el auditor / profesional de la contabilidad predecesor identificó errores materiales;				
(c) Determinar el efecto en el año actual, de cualesquiera errores inmateriales no ajustados en el año anterior; y (d) Determinar lo adecuado del sistema de contabilidad de la dirección revisando los ajustes del auditor / profesional de la contabilidad predecesor y las cartas de representación?				
8. ¿Determinamos cuáles fueron las principales políticas y métodos contables usados en los estados financieros del año anterior y consideramos si eran adecuados y si se aplicaron de manera uniforme? Por ejemplo: (a) Valoraciones significativas, como la provisión para cuentas dudosas, inventarios e inversiones; (b) Políticas y tasas de amortización; (c) Estimaciones significativas; y (d) Otros (identificar).				
9. En caso de una auditoría, ¿es necesario aplicar procedimientos de auditoría adicionales en relación con las principales transacciones y/o saldos del año anterior para reducir el riesgo de error en los saldos iniciales de las cuentas? En caso afirmativo, indicar la referencia a los papeles de trabajo con tales procedimientos.				
10. ¿Determinamos si será necesario dar una limitación al alcance en nuestra opinión debido a la imposibilidad de obtener suficiente seguridad en cuanto a los saldos iniciales?				
<b>Conocimiento Experto</b>				
11. ¿Sabemos en términos generales cuáles son el negocio y las operaciones del cliente? (Redacte un memorando de conocimiento del cliente o use un listado de verificación estándar para proporcionar esta información.)				
12. ¿Tienen los socios y empleados suficientes conocimientos de las prácticas contables de la industria del posible cliente para realizar el encargo? De no ser así, ¿podemos obtener fácilmente los conocimientos requeridos de las prácticas contables de la industria? Identificar las fuentes.				
13. ¿Hemos identificado áreas que requieran conocimientos especializados? En caso afirmativo, ¿podemos obtener fácilmente los conocimientos requeridos? Identificar las fuentes.				

Aceptación del Cliente	Sí	No	N/A	Comentarios
<p><b>Evaluación de la Independencia</b></p> <p><b>Existen prohibiciones adicionales que no tratamos aquí y que se aplican a encargos para entidades de interés público.</b></p> <p><b>Debe consultarse la Sección 290 y la Sección 291 del Código del IESBA para todos los requerimientos y orientaciones pertinentes.</b></p>				
<p>14. Identificar y documentar las prohibiciones que existan (las amenazas a la independencia para las que no existen salvaguardas adecuadas, tales como):</p> <p>(a) Aceptar regalos de valor o invitaciones del cliente;</p> <p>(b) Tener relaciones de negocio estrechas con el cliente;</p> <p>(c) Tener relaciones familiares y personales con el cliente;</p> <p>(d) Presentar una cotización de honorarios considerablemente menor a los precios del mercado (a menos que la documentación aporte evidencia de que se cumplieron todas las normas aplicables);</p> <p>(e) Tener intereses financieros en el cliente;</p> <p>(f) Contratación de personal reciente con el cliente dentro del período prescrito (o una contratación que se espere en el futuro), para ocupar un puesto de administrativo, director o empleado con influencia significativa;</p> <p>(g) Préstamos y avales al / del cliente;</p> <p>(h) Elaborar asientos o clasificaciones contables sin la aprobación previa de la dirección ;</p> <p>(i) Realizar funciones de dirección para el cliente; y</p> <p>(j) Prestar servicios distintos al de auditoría (servicios que proporcionan un grado de seguridad) como finanzas corporativas, servicios legales que conlleven la resolución de disputas o servicios de valoración que impliquen la valoración de elementos materiales para los estados financieros.</p>				
<p>¿Estamos satisfechos de que no existan prohibiciones que impidan a la firma de auditoría o a cualquier miembro de los empleados realizar el encargo?</p>				

<p>15. Consultar la Parte B del Código del IESBA para mayor orientación sobre la identificación de amenazas y salvaguardas relativas a la independencia.</p> <p>(a) Identificar y documentar las amenazas a la independencia respecto de las que pueda haber salvaguardas. Atender cada una de las siguientes amenazas en relación con la firma de auditoría y los miembros del equipo del encargo.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Amenazas de interés propio, que pueden presentarse como resultado de intereses financieros de un profesional de la contabilidad o de un familiar inmediato o cercano (es decir, en los casos en los que la pérdida de los honorarios del cliente pueda ser significativa),</li> <li>• Amenazas de autorrevisión, que pueden presentarse cuando el mismo profesional de la contabilidad que lo emitió, deba reevaluar un juicio hecho con anterioridad,</li> <li>• Amenazas de abogacía, que pueden presentarse cuando un profesional de la contabilidad promueve una posición u opinión hasta el punto en que quede comprometida la objetividad (es decir, cuando actúa como defensor, en nombre del cliente, en un litigio o en una promoción de acciones),</li> <li>• Amenazas de familiaridad, que pueden presentarse cuando, debido a una relación cercana, un profesional de la contabilidad se convierte en demasiado comprensivo con los intereses de otros, y</li> <li>• Amenazas de intimidación, que pueden presentarse cuando se disuade a un profesional de la contabilidad para que no actúe objetivamente mediante amenazas, reales o veladas.</li> </ul> <p>(b) Evaluar y documentar si estas amenazas, individual y colectivamente, son claramente poco significativas.</p>			
<p>(c) Respecto de cada amenaza que no sea claramente no significativa, documentar las salvaguardas que existan en la entidad o en la firma de auditoría y cómo pueden usarse para reducir la amenaza a un nivel aceptable. Las salvaguardas pueden incluir normas profesionales y seguimiento, políticas de la firma de auditoría sobre formación continua, inspección de la firma de auditoría, control de calidad, aprobación de asientos de diario y clasificaciones por parte del cliente, y salvaguardas del cliente tales como un sólido entorno de control y contratación de personal</p>			

competente.				
(d) ¿Estamos satisfechos de que existen suficientes salvaguardas y que las amenazas a la independencia se eliminen o reduzcan a un nivel aceptable?				
<b>Evaluación del Riesgo del Encargo</b>				
16. ¿Hemos determinado si la firma de auditoría juzga aceptables los riesgos asociados a esta industria y al probable cliente? Describir cualesquiera riesgos conocidos o supuestos y el efecto que tengan en el encargo propuesto, incluyendo: (a) Un propietario dominante; (b) Incumplimientos de las disposiciones legales/reglamentarias de la industria que puedan resultar en multas o sanciones significativas; (c) Problemas financieros o de solvencia; (d) Gran interés de los medios en la entidad o en su dirección; (e) Tendencias y comportamiento de la industria; (f) Dirección excesivamente conservadora u optimista; (g) Participación en negocios de alto riesgo; (h) Naturaleza del negocio particularmente arriesgada; (i) Sistemas y registros contables deficientes; (j) Número significativa de transacciones poco usuales o con partes vinculadas; (k) Estructuras corporativas / operativas poco usuales o complejas; (l) Controles y dirección débiles; (m) Falta de políticas claras para el reconocimiento de ingresos; (n) Cambios tecnológicos que tengan un fuerte impacto en la industria o el negocio;				
(o) Posibilidad de ganancias significativas para la dirección, que dependan de resultados financieros favorables o de un buen desempeño; (p) Problemas con la competencia o la credibilidad de la dirección; (q) Cambios recientes en la dirección, el personal clave, los contables o los abogados; y (r) Requerimientos de información para las entidades públicas.				
17. ¿Quiénes son los usuarios probables de los estados financieros?  <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bancos</li> <li>• Autoridades fiscales</li> <li>• Organismos reguladores</li> </ul>				

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dirección</li> <li>• Acreedores</li> <li>• Posibles inversores / compradores</li> <li>• Accionistas / miembros</li> <li>• Otros</li> </ul> <p>¿Existen disputas entre accionistas u otras disputas que puedan verse afectadas por los resultados del encargo?</p> <p>¿Representa un riesgo razonable la confianza anticipada de estos usuarios en el informe que se emita?</p>				
18. ¿Hay áreas específicas de los estados financieros o cuentas específicas que merezcan mayor atención? De ser así, documentarlas detalladamente.				
19. ¿Propuso el auditor / profesional de la contabilidad predecesor muchos ajustes y/o identificó muchos errores menores no corregidos? De ser así, documentar la razón probable y sus efectos en el riesgo del encargo.				
20. ¿Estamos satisfechos de que no haya una razón significativa para dudar de que el posible cliente pueda seguir operando como negocio en funcionamiento en el futuro próximo (cuando menos, un año)?				
21. ¿Estamos satisfechos de que el posible cliente esté dispuesto a pagar honorarios aceptables y pueda hacerlo?				
<b>Limitaciones al Alcance</b>				
22. ¿Estamos satisfechos de que la dirección del cliente no impondrá limitaciones al alcance de nuestro trabajo?				
23. ¿Existen criterios adecuados (por ejemplo, las NIIF) contra los cuáles evaluar el asunto relevante del encargo?				
24. ¿Son razonables los tiempos establecidos para terminar el trabajo?				
<b>Otros</b>				
25. ¿Debe considerarse alguna otra cuestión para la aceptación del cliente, como sería una evaluación más detallada de la independencia y de los factores de riesgo? De ser así, documentarlas, así como la forma en que deben manejarse.				
26. Otros comentarios.				

**Conclusión del Socio**



## Anexo D

Asignación de Personal a los Encargos	Sí	No	N/A	Documento que contiene la política y los procedimientos
<b>Sugerencia de Pasos para la Planificación</b>				
<p>En las firma de auditorías de reducida dimensión, es común que se presenten problemas de disponibilidad de tiempo, muchos cierres de año juntos en ciertas épocas del año y carencia de las habilidades necesarias. Al considerar la asignación de personal a los encargos, también es útil considerar la necesidad de contar con expertos externos y contratarlos oportunamente.</p>				
<p>1. Definir el enfoque de la firma de auditoría para asignar socios y empleados a los encargos, tomando en consideración las necesidades generales de la firma de auditoría y sus oficinas, así como las medidas empleadas para equilibrar el número de personas requeridas, sus habilidades y el desarrollo y utilización de cada uno de ellos.</p> <p>(a) Planificar las necesidades de personal de la firma de auditoría en una base global.</p> <p>(b) Identificar los requerimientos de la firma de auditoría para encargos específicos, con la mayor anticipación posible.</p> <p>(c) Preparar presupuestos de tiempo para los encargos a fin de determinar los requerimientos de personal y programar el trabajo.</p> <p>(d) Al determinar los requerimientos de personal y la utilización de socios y empleados, considerar el tamaño y la complejidad del encargo, la disponibilidad del personal, el conocimiento experto que se requiere, las fechas en las que debe realizarse el trabajo, la continuidad y la rotación periódica del personal, así como las oportunidades de formación práctica en el trabajo.</p>				

<p>2. Asignar a un socio o a un empleado sénior experimentado que sean adecuados para que se haga cargo de asignar al personal a los encargos. Al decidir las asignaciones individuales, debe tenerse en cuenta:</p> <p>(a) Los requerimientos de empleados y de fechas de un encargo específico;</p> <p>(b) Ponderar las cualidades personales en cuanto a experiencia, posición en la firma de auditoría, antecedentes y especialización específica;</p>				
--	--	--	--	--

<b>Asignación de Personal a los Encargos</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Documento que contiene la política y los procedimientos</b>
<p>(c) El grado contemplado de supervisión y participación de quienes realicen labores de supervisión;</p> <p>(d) Disponibilidad de tiempo proyectada de las personas que se asignen;</p> <p>(e) Situaciones en las que puedan existir problemas de independencia y conflictos de intereses, como asignar personal a encargos de clientes que hayan sido sus empleadores, o empleadores de algún familiar; y</p> <p>(f) Al asignar al personal, prestar la debida atención a la continuidad y a la rotación para que el encargo se lleve a cabo de manera eficiente y se pueda contar con personal con experiencia y antecedentes distintos.</p>				
<p>3. Obtener la aprobación del socio del encargo para la programación y asignación del personal para el encargo.</p> <p>(a) Enviar a revisión y aprobación los nombres y cualificaciones del personal que vaya a asignarse a un encargo.</p> <p>(b) Considerar la experiencia y formación práctica del equipo del encargo en relación con la complejidad del encargo u otros requerimientos y el grado de supervisión que debe haber.</p>				

## Anexo E

Consultas	Sí	No	N/A	Documento que contiene la política y los procedimientos
<p>Las firmas de auditoría de reducida dimensión pueden tener mayor necesidad de hacer consultas externas en cuanto a transacciones complejas, asuntos contables especializados, cuestiones significativas acerca de la independencia o de tipo ético. La siguiente lista puede modificarse para uso de la propia firma de auditoría, como guía para llevar a cabo y documentar las consultas.</p>				
<p>1. Informar al personal de las políticas y procedimientos de consulta de la firma de auditoría.</p>				
<p>2. Especificar áreas o situaciones especializadas que requieran de consultas debido a la naturaleza o complejidad de algún asunto, incluyendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Pronunciamientos técnicos recientemente emitidos;</li> <li>(b) Requerimientos especiales de contabilidad, auditoría o presentación o desglose de industrias específicas;</li> <li>(c) Problemas emergentes de la actividad; y/o</li> <li>(d) Requerimientos de presentación de informes de los organismos legislativos y reguladores, particularmente los de una jurisdicción extranjera.</li> </ul>				
<p>3. Mantener o dar acceso a las bibliotecas de referencia adecuadas y otras fuentes autorizadas.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Nombrar a los encargados de mantener una biblioteca de referencia.</li> <li>(b) Mantener los manuales técnicos y distribuir los pronunciamientos técnicos.</li> <li>(c) Mantener convenios de consulta con otras firmas de auditoría y profesionales para complementar los recursos de la firma de auditoría.</li> </ul>				
<p>4. Designar a personas específicas como especialistas para que sean fuentes autorizadas y definir su autoridad en situaciones de consulta.</p>				
<p>5. Especificar el grado de documentación con que debe</p>				

<p>contarse después de efectuarse una consulta en áreas que requieran de consulta y situaciones especializadas.</p> <p>(a) Indicar a los miembros de la firma de auditoría el grado de documentación que debe elaborarse y quiénes son los responsables de hacerlo.</p> <p>(b) Indicar dónde debe mantenerse la documentación de las consultas.</p> <p>(c) Mantener archivos por temas que contengan los resultados de las consultas con fines de referencia e investigación.</p>				
---	--	--	--	--

## Anexo F

<b>Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE) (Sugerencia de Procedimientos)</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Comentarios</b>
1. Revisar los estados financieros o la información financiera que corresponda.				
2. Revisar el informe propuesto e indicar si es adecuado a las circunstancias.				
3. En el caso de un encargo de auditoría, revisar los papeles de trabajo que documenten los riesgos de auditoría significativos y la respuesta de la firma de auditoría a tales riesgos.				
4. Determinar si los papeles de trabajo seleccionados para revisión reflejan el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y las conclusiones alcanzadas.				
5. Revisar la documentación para obtener evidencia de que se aplicaron procedimientos de aceptación del encargo (o de continuidad, si procede).				
6. Revisar los procedimientos de evaluación cuando se confía en el trabajo de otros auditores o profesionales de la contabilidad.				
7. Revisar los procedimientos relativos al cumplimiento con la legislación pertinente, los requerimientos para cotizar valores cuando sean relevantes y los criterios (por ejemplo, las NIIF).				
8. Revisar si es adecuada la selección del equipo del encargo.				
9. Revisar la carta de encargo.				
10. Revisar la carta de manifestaciones firmada por la dirección o por los encargados del gobierno de la entidad.				
11. Revisar las conclusiones relativas a consideraciones de empresa en funcionamiento.				
12. Revisar la evidencia de que se realizó una revisión adecuada de los papeles de trabajo por parte de las personas encargadas de la dirección del encargo.				
13. Revisar otros informes que se emitan en relación con el encargo, como declaraciones presentadas ante organismos reguladores, respecto de instituciones financieras.				
14. Determinar el nivel de servicios sin grado de seguridad que se presten al cliente.				
15. Revisar la importancia y naturaleza de los errores corregidos y no corregidos que se hayan identificado durante el encargo.				
16. Revisar la evaluación que hizo el equipo del encargo respecto				

de la independencia de la firma de auditoría y su personal, incluyendo al personal y expertos de las firma de auditorías que forman parte de la red.				
17. Revisar la evidencia de que se consultó a otros socios con respecto a asuntos difíciles o controvertidos y diferencias de opinión y que las conclusiones son adecuadas y se pusieron en práctica.				
18. Revisar los consejos de los especialistas consultados.				
19. Revisar los asuntos que deban comunicarse a la dirección y a los encargados del gobierno de la entidad y, cuando proceda, a las entidades regulatorias.				
20. Durante la revisión de control de calidad del encargo, reunirse con el socio del encargo para revisar las decisiones sobre asuntos controvertidos, difíciles o complejos del encargo que afecten la información a revelar de los estados financieros.				
21. Cuando el socio del encargo no acepte las recomendaciones del revisor de control de calidad y no se resuelva el asunto a satisfacción del revisor, no podrá fecharse el informe hasta que se resuelva el asunto siguiendo los procedimientos de la firma de auditoría para el tratamiento de diferencias de opinión. Proporcionar más información, en su caso.				

## Anexo G

<b>Proceso de Seguimiento del Sistema de Control de Calidad (Sugerencia de Temas a Considerar)</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Comentarios</b>
1. Se ha programado la evaluación del sistema de control de calidad para una época adecuada (es decir, cuando la firma de auditoría tenga menos trabajo).				
2. Se revisó el manual en vigor de control de calidad de la firma de auditoría para cerciorarse de que se conoce el sistema completamente.				
3. Se tuvieron en cuenta los cambios habidos en la profesión y en las guías de orientación profesional autorizadas que puedan indicar la necesidad de revisar o actualizar el sistema de control de calidad o las guías correspondientes.				
4. Se obtuvo y se evaluó la información acerca de las políticas, requerimientos y prácticas de la firma de auditoría relativas al desarrollo profesional continuo.				
5. Se revisó que los socios y empleados cumplieran su desarrollo profesional continuo obligatorio y presentaran los informes relacionados.				
6. Se revisó la forma en que se dirige la formación, así como que se cumplieran las obligaciones de formarse y que se comunicaran los avances profesionales relevantes de la actividad en las áreas en las que la firma de auditoría ofrece servicios.				
7. Se completaron los programas de formación práctica internos y externos a los que asistieron los socios y empleados durante el último año.				
<p>8. Se llevaron a cabo entrevistas con el propietario o los socios responsables de los diversos aspectos del sistema de control de calidad.</p> <p>Durante cada entrevista, se preguntó lo siguiente:</p> <p>(a) ¿Se ha producido algún cambio en sus áreas que vaya a requerir un cambio en el sistema de control de calidad o en la documentación relacionada?</p> <p>(b) ¿Se hará algún cambio en el próximo año al que deba darse atención inmediata?</p> <p>(c) ¿Se produjeron violaciones significativas u ocurrieron otros hechos en su área que indiquen una deficiencia en el sistema de</p>				

control de calidad? (d) ¿Algún socio o empleado ha mostrado reticencia para cumplir con las políticas de la firma de auditoría?				
(e) ¿Hubo quejas por falta de cumplimiento, dentro o fuera de la firma de auditoría? (f) ¿Hay algún otro asunto a considerar que pueda ser significativo para la revisión del sistema de control de calidad?				
9. ¿Hubo alguna otra revisión de la firma de auditoría por parte del regulador o de un organismo profesional durante el período? (De ser así, obtener copias y considerar los hallazgos.)				
10. ¿Se ha tomado en consideración si son adecuados el proceso de resolución de disputas/diferencias de opinión y los procedimientos disciplinarios de la firma de auditoría? Específicamente, debe preguntarse cómo se trataron los asuntos disciplinarios y cómo se dispuso acerca de las denuncias realizadas al amparo de las políticas de protección de denuncias anónimas de la firma de auditoría.				
11. ¿Se seleccionó una muestra de los registros de declaraciones en relación con asuntos de independencia, confidencialidad, cumplimiento con las políticas de la firma de auditoría y de las normas de control de calidad?				
12. Los archivos revisados, ¿contienen documentación que deba tomarse en consideración para informar si son adecuadas las decisiones hechas y las medidas tomadas acerca de: (a) Quejas internas y externas; (b) Disputas sobre asuntos profesionales; y (c) Violaciones de procedimientos y políticas (por parte de socios o empleados) que se hayan observado?				
13. Se completaron ____ (número) inspecciones de archivos usando el cuestionario de inspección pertinente, a fin de determinar si se cumplen las políticas de control de calidad de la firma de auditoría. Se seleccionaron los archivos, considerando que, a lo largo de un ciclo de inspección con fines de seguimiento de tres años, se cumplirán con los siguientes criterios:  Se habrán inspeccionado los archivos siguientes [modificar (a) y (b) conforme a la política que adopte la firma de auditoría. Por ejemplo, pueden considerarse factores tanto cuantitativos (número) como cualitativos (riesgo)]:				
(a) Al menos, un encargo de revisión y uno de auditoría por cada socio.				

<p>(b) Al menos, un encargo de que proporciona un grado de seguridad que no sea de auditoría o de revisión de la información financiera.</p>				
<p>14. Tomar nota de las deficiencias significativas que se detectaron durante la inspección de los archivos. Si son significativas, ¿representan una deficiencia del sistema que deba corregirse, o es un fallo en el cumplimiento de las políticas de la firma de auditoría?</p>				
<p>15. La relación de archivos inspeccionados no debe incluir ninguno en el que haya participado el inspector como socio o revisor del encargo. En tales casos debe asignarse a otra persona. (Debe contestarse en la columna de la derecha.)</p>				
<p>16. Después de realizar los procedimientos anteriores, el inspector determinó que no se requieren cambios significativos en el sistema de control de calidad o la documentación relacionada.</p> <p>Si se requieren cambios al sistema de control de calidad, se elaboró un informe que incluye los cambios recomendados o requeridos que debe presentarse a los socios. Los cambios propuestos están respaldados por evidencias.</p>				
<p>17. Considerar la circunstancia que sea aplicable y responder a la misma:</p> <p>(a) Se ha considerado evidencia de la oposición o falta de adopción de los cambios propuestos o a aceptar comentarios constructivos;</p> <p>(b) Aparentemente no hay oposición ni falta respecto a lo anterior;</p> <p>o</p> <p>(c) Consultar al propietario o al socio, o a un experto externo para revisar la propuesta de recomendación acerca de si considera adecuados los cambios o comentarios.</p>				
<p>18. Se consideraron las implicaciones de errores, omisiones, disputas o incumplimiento observados en el contexto de las obligaciones legales, contractuales y profesionales de la firma de auditoría y se informó debidamente a los socios.</p>				
<p>19. Se elaboró un informe y se entregó al (a los) socio(s) adecuado(s) de la firma de auditoría. Este informe incluye los procedimientos aplicados, los hallazgos que resultaron de esos procedimientos y las recomendaciones correspondientes. El informe se discutió con el (los) socio(s), quienes aceptaron poner en práctica las recomendaciones e informar de los hallazgos y recomendaciones a los demás socios y empleados interesados, o si</p>				

no estuvieran de acuerdo, que aceptaron utilizar los procesos para la resolución de diferencias de opinión de la firma de auditoría y documentar los resultados.				
--	--	--	--	--

# Anexo H

[NOMBRE DE LA FIRMA DE AUDITORÍA]

## INFORME DEL INSPECTOR DEL SEGUIMIENTO

[NOMBRE DEL INSPECTOR DEL SEGUIMIENTO]

[Fecha de Emisión]

[NOMBRE DE LA FIRMA DE AUDITORÍA]

### Introducción

#### Descripción General

La ISQC 1NICC 1.48 señala que:

48. La firma de auditoría debe establecer un proceso de seguimiento diseñado para darle seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan con efectividad. Este proceso debe:

(a) Incluir la consideración y evaluación continua del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, incluyendo, una inspección cíclica de cuando menos un encargo finalizado de cada socio del encargo;

(b) Asignar el proceso de seguimiento a un socio o socios u otras personas de la firma de auditoría, que tengan suficiente experiencia y autoridad adecuada para asumir dicha responsabilidad; y

(c) Exigir que quienes lleven a cabo el encargo o la revisión de control de calidad del encargo no participen en la inspección del encargo. (Ref.: Párr. A64-A68)

[NOMBRE DE LA FIRMA DE AUDITORÍA]

### Cuestionario del Inspector del seguimiento

El Informe del Inspector del seguimiento debe contener, principalmente, las respuestas a las preguntas siguientes. En cada pregunta con respuesta “No”, incluir en el informe al (a los) socio(s) responsable(s) del control de calidad, las observaciones, conclusiones y recomendaciones que procedan.

	Sí	No	N/A	Comentarios
1. ¿Tiene a su cargo la administración del sistema de control de calidad de la firma de auditoría un socio u otra persona con suficiente experiencia y autoridad				

adecuada?				
2. ¿Cuenta la firma de auditoría con un manual de control de calidad o políticas por escrito?				
3. ¿Cumple el contenido del manual de control de calidad por escrito, en todos los aspectos relevantes, los requerimientos de la NICC, o los requerimientos de otra jurisdicción adecuada?				
4. ¿Se comunicaron los resultados de la comparación del manual de control de calidad de la firma de auditoría con los requerimientos de la NICC 1 (o los requerimientos de otra jurisdicción adecuada) a la(s) persona(s) encargada(s) del sistema de control de calidad de la firma de auditoría (incluyendo políticas, procedimientos y documentación faltantes o inadecuados)?				
5. ¿Se revisó, cuando menos, un encargo por socio?				
6. Tratándose de los encargos revisados, ¿el propio inspector del seguimiento, se aseguró de no ser miembro del equipo del encargo, ni Revisor de Control de Calidad del encargo?				
7. ¿Se hallaron deficiencias aparentemente sistemáticas, recurrentes, significativas, o que requieran acciones correctivas inmediatas?				
8. ¿Hay evidencia de que un informe emitido por la firma de auditoría pudo haber sido inadecuado?				
9. ¿Hubo evidencia de que no se aplicaron algunos procedimientos requeridos para el encargo?				
10. ¿Se informó por escrito sobre todas las deficiencias al (a los) socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad de la firma?				
11. ¿Se han establecido las razones subyacentes de todas las diferencias significativas?				
12. Tratándose de los archivos revisados, ¿se terminaron los cuestionarios adecuados de la inspección de los archivos y se conservaron como parte de la documentación?				
13. ¿Hay evidencia de que el (los) socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad de la firma de auditoría comunicaron, por lo menos una vez al año, a los socios y demás personas interesadas, los procedimientos de seguimiento que se aplicaron en el último año, las conclusiones alcanzadas a partir de dichos procedimientos y una descripción de todas las deficiencias sistémicas, recurrentes o significativas encontradas y las medidas tomadas para subsanarlas?				

**Informe del Inspector del Seguimiento**

Para: (Socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad de la firma de auditoría)

Revisión practicada entre (fecha de inicio) y (fecha de finalización)

Período Cubierto: Del (fecha de inicio) al (fecha de finalización)

Nombre del propietario único /Socio(s) cuyos archivos se revisaron:

---

---

---

---

Se me ha asignado/contratado para llevar a cabo una inspección de la firma de auditoría con fines de seguimiento, incluyendo la revisión de las políticas de control de calidad y la revisión de, por lo menos, un encargo de cada socio.

Aparentemente, el sistema de control de calidad de la firma de auditoría está [no está] a cargo de un socio u otra persona con suficiente experiencia y la debida autoridad.

(Explicar, si la conclusión es negativa.)

---

---

---

1. La firma de auditoría [no] cuenta con un manual de control de calidad y/o políticas y procedimientos de control de calidad por escrito.

(Insertar la explicación del (de los) socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad, si está incompleto el manual de control de calidad por escrito.)

---

---

---

2. En mi opinión, el contenido del manual de control de calidad por escrito [no] cumple, en todos los aspectos significativos, los requerimientos de la NICC 1 [o el requerimiento de otra jurisdicción adecuada].

---

---

---

3. [No] encontré en su manual de control de calidad [las siguientes] políticas, procedimientos y/o documentación faltantes o inadecuados.

---

---

---

4. [No] encontré evidencia de que el (los) socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad de la firma de auditoría comunicaron, por lo menos una vez al año, a los socios y demás personas interesadas, los procedimientos de seguimiento que se aplicaron en el último año, las conclusiones alcanzadas a partir de dichos procedimientos y una descripción de todas las deficiencias sistémicas, recurrentes o significativas encontradas y las medidas tomadas para subsanarlas.

---

---

---

5. Revisé, por lo menos, un encargo de cada socio.

Tratándose de los encargos revisados, me cercioré de no ser miembro del equipo del encargo ni revisor de la calidad del mismo.

Proporcionar detalles de cada encargo seleccionado (incluyendo nombre del socio, tipo del encargo, nombre del cliente y fecha del cierre anual).

---

---

---

6. [No] encontré en los archivos de los encargos deficiencias que parecieran sistemáticas, recurrentes o significativas y que requirieran medidas correctivas inmediatas.

Proporcionar detalles de cada una de dichas deficiencias.

---

---

---

7. [No] encontré evidencia que indique que un informe emitido por la firma de auditoría pudo haber sido inadecuado

Proporcionar detalles de la evidencia que indique la posibilidad de que un informe emitido pudo haber sido inadecuado.

---

---

---

8. [No] encontré evidencia de que no se aplicaran algunos procedimientos exigidos por la NIA o la firma de auditoría para el encargo.

Proporcionar detalles de la evidencia que indique que no se aplicaron los procedimientos requeridos, incluyendo una referencia a cada uno.

---

---

---

9. Informé al (a los) socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad de la firma de auditoría sobre todas las deficiencias detectadas en el curso de mi revisión, así como de los motivos subyacentes por las que ocurrieron.

---

---

---

10. Tratándose de los archivos revisados, completé los cuestionarios adecuados para la inspección de archivos, los cuales adjunto a este informe como anexos.

---

---

---

## MODELO DE

### MANUAL ILUSTRATIVO DE CONTROL DE CALIDAD PROFESIONAL EJERCIENTE INDIVIDUAL SIN EMPLEADOS PROFESIONALES

#### **Modelo de Manual — ¿A quién va dirigido y cómo se usa?**

Las políticas y procedimientos que se sugieren en este modelo de manual están dirigidos a las firmas de auditorías lideradas por un profesional ejerciente individual (PEI) y están diseñadas para ayudar a los PEI a establecer e implementar un sistema de control de calidad en cumplimiento de la NICC 1. El contenido de este manual debe revisarse y modificarse para adecuarse a las circunstancias de cada PEI. Los acrónimos que se usan para describir los puestos de liderazgo deben modificarse para que reflejen los nombres que use el PEI. Las palabras y frases que se definen en la NICC 1 y en el *Manual de Pronunciamentos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados* tienen los mismos significados en este manual.

Para los fines de este manual, el término “empleados” se refiere al personal que lleva a cabo tareas técnicas relacionadas con los encargos en apoyo al profesional ejerciente individual pero excluye al personal que sólo realiza tareas administrativas y no técnicas.

Manual Ilustrativo de Control de Calidad:

Profesional ejerciente individual sin empleados profesionales

Índice

#### **Declaración de la Política General**

#### **Funciones y Responsabilidades Generales del Profesional ejerciente individual y del Personal**

#### **1. Responsabilidades del liderazgo Profesional ejerciente individual en la Calidad de la Firma de Auditoría**

- 1.1 Nivel de compromiso de la Alta Dirección
- 1.2 Puestos de liderazgo

#### **2. Requerimientos de Ética Aplicables**

- 2.1 Independencia

#### **3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos**

- 3.1 Aceptación y Continuidad
- 3.2 Renuncia a un Encargo o a una Relación con un Cliente

#### **4. Recursos humanos**

- 4.1 Selección y Retención del Personal
- 4.2 Formación práctica y Desarrollo Profesional Continuo (CPC)
- 4.3 Asignación de Equipos de los Encargos
- 4.4 Cumplimiento con las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)
- 4.5 Recompensa al Cumplimiento

#### **5. Realización de los Encargos**

- 5.1 Función del Profesional Ejerciente Individual como Líder del Encargo
  - 5.2 Consultas
  - 5.3 Diferencias de Opinión
  - 5.4 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)
  - 6. **Seguimiento**
    - 6.1 Programa de Seguimiento
    - 6.2 Procedimientos de Inspección
    - 6.3 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias
    - 6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento
    - 6.5 Quejas y Denuncias
  - 7. **Documentación**
    - 7.1 Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma de auditoría
    - 7.2 Documentación del Encargo
    - 7.3 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo
    - 7.4 Acceso a los Archivos y su Conservación
    - 7.5 Quejas y Denuncias
- Anexo: Tabla de correspondencias de la NICC 1 con el Manual de Control de Calidad

## Declaración de la Política General

El objetivo del profesional ejerciente individual (PEI) es establecer, implementar, mantener, realizar seguimiento y hacer cumplir un sistema de control de calidad que satisfaga, como mínimo con los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, *Control de Calidad en las Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, así como Otros Encargos que proporcionan un Grado de Seguridad y Servicios Relacionados [o normas profesionales equivalentes y requerimientos reglamentarios y legales aplicables en la jurisdicción del profesional ejerciente individual]*. El sistema de control de calidad tiene como objetivo proporcionarle al profesional ejerciente individual una seguridad razonable de que la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales, así como los requerimientos legales y reglamentarios, y de que los informes de los Encargos que emite la firma de auditoría o el profesional ejerciente individual son adecuados a las circunstancias

Incluir los documentos del profesional ejerciente individual que detallen la declaración de la misión y/o los objetivos del profesional ejerciente individual. Para orientación sobre los materiales que pueden incluirse, consultar la sección de la Declaración de Política General de la Guía

### **Funciones y Responsabilidades Generales del Profesional ejerciente individual y de los Empleados**

El profesional ejerciente individual ejerce la máxima autoridad y asume la responsabilidad del sistema de control de calidad.

El mensaje principal del profesional ejerciente individual es un compromiso con la calidad, así como alentar y apoyar a aquellos que estén igualmente comprometidos con la calidad.

El profesional ejerciente individual y cada empleado son responsables, en diversos grados, de la implementación de las políticas de control de calidad del profesional ejerciente individual.

Los valores del profesional ejerciente individual incluyen **[identificar otros valores comunes que muestren la cultura del profesional ejerciente individual]**.

El profesional ejerciente individual y el personal deben observar las siguientes directrices:

- Dar la más alta prioridad al comportamiento ético y a la calidad del servicio; en ningún caso, las consideraciones comerciales deben tener más importancia que la calidad del trabajo que se lleve a cabo;
- Leer, entender y cumplir con el Código del IESBA<sup>1</sup>;
- Conocer las responsabilidades del profesional ejerciente individual y de los empleados para identificar, revelar y documentar las amenazas a la independencia y el proceso que deba seguirse para tratar y gestionar las amenazas identificadas;
- Evitar circunstancias que puedan afectar (o que parezca que afecten) la independencia;
- Cumplir con los requerimientos de desarrollo profesional continuo, incluyendo la conservación de registros como evidencia;
- Mantenerse al día en cuanto a los más recientes avances de la profesión, el marco de información financiera y las normas de aseguramiento aplicables (por ejemplo, NIIF, NIA), prácticas respecto a la información a revelar y a la contabilidad, control de calidad, normas de la firma de auditoría y otros avances relevantes de la industria y específicos para el cliente;
- Prestar ayuda amable y respetuosa al profesional ejerciente individual y a los empleados cuando la necesiten y la soliciten; enseñarles a través de los conocimientos y experiencia compartidos y mejorar la calidad del servicio al cliente;
- Mantener registros de tiempos (que con regularidad se capturan en los sistemas de control de tiempos y facturación del profesional ejerciente individual) para identificar el tiempo invertido en los encargos y en las actividades de oficina (horas cargables a clientes y las no cargables);
- Proteger y dar uso y mantenimiento adecuados a los equipos de oficina y a los sistemas informáticos (incluyendo los recursos de la red y de comunicaciones) y a otros activos compartidos. Esto incluye el uso de los recursos tecnológicos del profesional ejerciente individual solo para finalidades de negocio adecuadas, tomando en cuenta la ética, la confidencialidad del cliente y la privacidad;
- Mantener protegidos y en total confidencialidad los datos del profesional ejerciente individual y de los clientes, la información del negocio y de los clientes y la información personal;

Incluir una Declaración de Confidencialidad ilustrativa de la Firma de auditoría

---

<sup>1</sup> O el código de ética de la entidad miembro Or member body code of ethics

- Asegurarse de que la información que la firma de auditoría genere por medios electrónicos sobre el cliente o la firma de auditoría se almacene en la red del profesional ejerciente individual conforme a procedimientos de almacenamiento de información adecuados;
- Informar al profesional ejerciente individual cualesquiera observaciones de incumplimientos significativos del control de calidad del profesional ejerciente individual, de la ética e independencia, de la confidencialidad, o del uso inadecuado de los recursos del profesional ejerciente individual (incluyendo los sistemas de la Red y de correo electrónico);
- Documentar y conservar registros adecuados de todos los contactos importantes de clientes, cuando se dé o se solicite asesoría profesional;
- Documentar y conservar registros adecuados de todas las consultas, discusiones, análisis, resoluciones y conclusiones significativas sobre la gestión de amenazas a la independencia, problemas difíciles o contenciosos, diferencias de opinión y conflictos de intereses; y
- Observar las prácticas estándar del profesional ejerciente individual respecto de horarios de trabajo, asistencia, administración, cumplimiento con fechas límite y control de calidad.

Incluir directrices adicionales, si así se desea. Para orientación sobre los materiales que puedan incluirse, consultar la sección de la Declaración de Política General de la Guía.

## ***1. Responsabilidades de Liderazgo en la Calidad del Profesional Ejerciente Individual***

### **1.1 Nivel de Compromiso de la Alta Dirección**

El profesional ejerciente individual toma las decisiones de todos los asuntos clave que afectan su actividad profesional.

El profesional ejerciente individual asume la responsabilidad de dirigir y promover una cultura de control de calidad dentro de la firma de auditoría y de entregar y mantener este manual y demás ayudas prácticas y guías que se requieran para apoyar la calidad de los encargos.

El profesional ejerciente individual determina la estructura operativa y de los informes a preparar. Además, anualmente o con otra periodicidad, podrá designar personal cualificado que se haga cargo de los registros y otros elementos administrativos del sistema de control de calidad; sin embargo, el profesional ejerciente individual será, en última instancia, el responsable de estas funciones.

Cualquiera que asuma responsabilidades y deberes específicos para el sistema de control de calidad deberá contar con la experiencia suficiente y adecuada y con la autoridad necesaria para cumplir con sus responsabilidades.

### **1.2 Puestos de Liderazgo**

A lo largo de este manual de control de calidad se hará referencia a diferentes puestos de liderazgo dentro de la firma de auditoría profesional ejerciente individual tendrá varias funciones. Sin embargo, la RR.HH la pueden desempeñar empleados debidamente cualificados y el revisor de

control de calidad de los encargos (RCC) será un tercero debidamente cualificado. Estas funciones se definen a continuación.

PEI	(Profesional Ejerciente Individual). Propietario y director de la firma de auditoría.
RCC	(Revisor de Control de Calidad). Cualquier profesional que realice la función de revisión de control de calidad del ENCARGO.
RR. HH. <sup>2</sup>	(Recursos Humanos). Personal responsables de todas las funciones de recursos humanos incluyendo el mantenimiento del registros relativo a obligaciones profesionales como el pago de cuotas y el desarrollo profesional continuo.

## **2. Requerimientos de Ética Aplicables**

El profesional ejerciente individual y su personal cumplirán con los requerimientos de ética aplicables incluyendo, como mínimo, los requerimientos establecidos en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código del IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, así como cualquier otro requerimiento legal y/o reglamentario local.

El profesional ejerciente individual reconoce el valor del liderazgo ético y acepta su responsabilidad de ejercerlo.

El profesional ejerciente individual espera que todos los empleados se mantengan al día en cuanto a las disposiciones que contiene el Código del IESBA. Lo anterior requerirá que todo el personal asuma una responsabilidad personal de revisar periódicamente el contenido del Código del IESBA.

### **2.1 Independencia**

El profesional ejerciente individual y todo el personal deben ser independientes, tanto en su actitud mental como en apariencia, de sus clientes y encargos que proporcionan un grado de seguridad.

En todos los encargos que proporcionan un grado de seguridad debe mantenerse la independencia a lo largo del período del encargo, como se estipula en:

- El Código del IESBA, específicamente la Sección 290 y la Sección 291;
- La NICC 1; y
- Cualquier otro requisito local.

Si con la aplicación de las salvaguardas adecuadas, no es posible eliminar o reducir las amenazas a la independencia a un nivel aceptable, el profesional ejerciente individual deberá eliminar la actividad, interés o relación que esté creando la amenaza, o rehusar aceptar o continuar con el encargo.

El profesional ejerciente individual es responsable y debe asegurar una solución adecuada las amenazas a la independencia.

El profesional ejerciente individual y los empleados deben revisar sus circunstancias específicas ante cualquier amenaza a la independencia. Si los empleados identifican tales amenazas, deben informar al profesional ejerciente individual.

El profesional ejerciente individual debe documentar los detalles de las amenazas identificadas, incluyendo relaciones o circunstancias que impliquen a algún cliente y las salvaguardas aplicadas.

Todo el personal debe entregar cada año al profesional ejerciente individual una confirmación por escrito manifestando que conoce(n) y cumple(n) la Secciones 290 y 291 del Código del IESBA y las políticas de independencia del profesional ejerciente individual.

El personal asignado a un encargo que proporciona un grado de seguridad debe confirmar al profesional ejerciente individual que es (son) independiente(s) del cliente y del encargo, o notificarle cualquier amenaza a la independencia, para que puedan aplicarse las salvaguardas adecuadas.

El personal debe notificar al profesional ejerciente individual si tiene(n) conocimiento de que él (ellos) u otro empleado prestó algún servicio prohibido según las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA, o por cualquier otro requerimiento local, que pueda impedir que el profesional ejerciente individual continúe con un encargo que proporciona un grado de seguridad.

El profesional ejerciente individual tomará las medidas razonables que sean necesarias y posibles para eliminar o reducir cualquier amenaza a la independencia a un nivel aceptable. Estas medidas pueden incluir:

- Sustituir a un miembro del equipo del encargo;
- Cesar o alterar los tipos de trabajo o servicios específicos que se realicen en un encargo;
- Deshacerse de un interés financiero o propiedad;
- Cesar o cambiar la naturaleza de las relaciones personales o de negocios con clientes;
- Presentar el trabajo a un profesional ejerciente individual externo o a otro empleado para revisión adicional; y
- Tomar cualesquiera otras medidas razonables que sean adecuadas a las circunstancias

### ***2.1.1 Vinculación prolongada en Encargos de Auditoría de Entidades de Interés Público***

El profesional ejerciente individual y el personal deberán seguir la Sección 290 del Código del IESBA, así como cualquier requerimiento local con respecto de la rotación obligatoria para todos los encargos de auditoría de entidades de interés público.

De conformidad con el Código del IESBA (párrafo 290.151), cuando el cliente de auditoría sea una entidad de interés público y el profesional ejerciente individual o el revisor de control de calidad del encargo haya tenido relación con el cliente durante un período de **[indicar el número de años de conformidad con la política del profesional ejerciente individual, que no será superior a siete años]**, no podrá participar en el encargo hasta pasados **[otro período que no debe ser inferior a dos años]**.

Sin embargo, en casos muy poco frecuentes puede haber un cierto grado de flexibilidad debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma de auditoría y en donde la permanencia de la persona en el encargo de auditoría sea de especial importancia para su calidad. En estos casos deben aplicarse salvaguardas equivalentes para reducir las amenazas a un nivel aceptable. Como

mínimo, dichas salvaguardas incluirán una revisión adicional del trabajo por parte de un profesional que no se haya asociado de otro modo con el equipo de auditoría y que seguramente será una persona externa debidamente cualificada. Las circunstancias por las cuales no se recomendaría o se exigiría la rotación, deben ser imperiosas.

Además, es posible que la rotación no sea una salvaguarda disponible para un profesional ejerciente individual. De conformidad con el Código del IESBA (párrafo 290.155), si un regulador independiente en la jurisdicción pertinente ha establecido una exención a la rotación del socio en dichas circunstancias, una persona podría continuar siendo el socio clave de auditoría por más de siete años, de acuerdo con dicha normativa legal, siempre que el regulador independiente haya especificado las salvaguardas alternativas que se aplicarán, tal como la revisión independiente externa efectuada con regularidad.

### ***2.1.2 Rotación de Personal en Encargos de Auditoría de Entidades que No Cotizan en Bolsa***

Tratándose de entidades que no cotizan en bolsa, si se considera que la rotación es necesaria, el profesional ejerciente individual identificará el reemplazo, especificando el período durante el cual el individuo no participará en la auditoría de la entidad y otras salvaguardas necesarias para cumplir con cualquier otro requerimiento aplicable.

## ***3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos***

### ***3.1 Aceptación y Continuidad***

El profesional ejerciente individual aceptará encargos nuevos o continuará con encargos y relaciones con clientes existentes sólo cuando tenga la capacidad para hacerlo, incluyendo tiempo y recursos, y pueda cumplir con los requerimientos éticos, haya tenido en cuenta la integridad del cliente (potencial) y no cuente con información para concluir que el cliente (potencial) carece de integridad.

El profesional ejerciente individual debe aprobar y autorizar la decisión de aceptar o continuar un encargo conforme a sus políticas y procedimientos.

#### ***3.1.1 Nuevos Clientes Potenciales***

Antes de presentar cualquier propuesta a un cliente potencial, se debe realizar y documentar una evaluación del mismo y obtener la correspondiente aprobación autorizada. El proceso de evaluación incluirá:

- una evaluación de los riesgos asociados al cliente; e
- indagaciones entre el personal u otros (incluyendo la firma de auditoría predecesora).

El profesional ejerciente individual también puede llevar a cabo la búsqueda de antecedentes, mediante, por ejemplo, la utilización de información ya disponible en internet.

Una vez que se haya tomado la determinación de aceptar un cliente nuevo, el profesional ejerciente individual cumplirá con los requerimientos de ética aplicables (como enviar comunicaciones a la firma de auditoría predecesora, si lo exige el Código de Ética de una entidad miembro) y elaborar una carta de encargo que el cliente nuevo debe firmar.

### **3.1.2 Clientes Actuales**

Tratándose de encargos recurrentes, se debe documentar la revisión de continuidad del cliente para determinar si es adecuado seguir prestándole servicios, en base al encargo anterior y a la planificación del encargo siguiente. Esta revisión también debe tener en cuenta los requerimientos de rotación.

### **3.1.3 Clientes Nuevos Potenciales y Clientes Actuales**

Al considerar si se debe o no aceptar o continuar un encargo en particular, el profesional ejerciente individual deberá considerar lo siguiente:

- Si el profesional ejerciente individual y los empleados son suficientemente competentes, o pueden llegar a serlo razonablemente, para llevar a cabo el encargo (esto debe incluir conocimiento de la industria y del asunto objeto del servicio y experiencia en los requerimientos reguladores o de emisión de informes);
- Contar con los expertos que puedan necesitarse;
- Identificación y disponibilidad de la persona asignada para llevar a cabo la revisión de control de calidad del encargo (si fuera necesario);
- Cualquier propuesta de usar el trabajo de otro auditor (incluyendo la colaboración que pudiera precisarse de otras oficinas de la firma o firma de auditorías de la red);
- Capacidad para cumplir con las fechas límite para presentar los informes del encargo;
- Si hubiera conflictos de intereses reales o potenciales;
- Si se aplicaron, o si pueden aplicarse, salvaguardas contra las amenazas a la independencia identificadas y pueden mantenerse dichas salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable;
- La calidad de la dirección del cliente (potencial), así como de los encargados del gobierno de la entidad y de quienes controlan o ejercen influencia significativa sobre la entidad, incluyendo su integridad, competencia, y reputación en el mercado (así como la existencia de juicios o publicidad negativa en torno a la organización), junto con la experiencia actual y pasada de la firma de auditoría;
- La actitud de estas personas o grupos respecto a un entorno de control interno y sus puntos de vista sobre la interpretación agresiva o inadecuada de las normas contables (incluyendo la consideración de informes con opinión modificada que se hayan emitido con anterioridad y la naturaleza de las salvedades);

- La naturaleza de las operaciones de la entidad, incluyendo sus actividades de negocio y la salud fiscal de la organización;
- Si el profesional ejerciente individual está bajo presión para mantener las horas facturables (honorarios facturados) a un nivel indebidamente bajo;
- Si el profesional ejerciente individual espera que se pongan limitaciones al alcance del trabajo;
- Si hay indicios de participación en algún delito; y
- La fiabilidad del trabajo realizado por la firma de auditoría predecesora y cómo respondió ésta a nuestras comunicaciones (incluyendo las razones del cliente para abandonarla).

Incluir otras políticas o criterios de aceptación del profesional ejerciente individual, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 3.2 de la Guía.

Si después de aceptar o continuar un encargo, el profesional ejerciente individual recibe información que, de haberla conocido con anterioridad, hubiera rehusado a llevar a cabo el encargo, el profesional ejerciente individual debe considerar si continúa con el encargo y busca asesoría legal en cuanto a su posición y opciones para asegurarse que cumple con todos los requerimientos profesionales, reglamentarios y legales.

### **3.2 Renuncia a un Encargo o a la Relación con un Cliente**

Se deberá seguir el proceso descrito a continuación al considerar la renuncia a un encargo o a la relación con un cliente:

(i) El profesional ejerciente individual deberá reunirse con la dirección del cliente y con las personas encargadas del gobierno de la entidad para discutir las medidas que se podrían tomar, teniendo en cuenta los hechos y circunstancias pertinentes;

(ii) Si la renuncia se considera adecuada, el profesional ejerciente individual documentará los asuntos significativos que provocaron la renuncia, incluyendo los resultados de cualesquiera consultas realizadas, las conclusiones a las que se llegó y la base de las mismas. El profesional ejerciente individual también tendrá en cuenta si se tiene una obligación profesional, regulatoria o legal de informar a cualquier autoridad pertinente sobre la renuncia a un encargo;

(iii) Si existen requerimientos profesionales, reglamentarios o legales que obliguen al profesional ejerciente individual a continuar el encargo, debe documentar las razones para la continuidad, incluyendo la consideración de consultar a su asesor legal.

## **4. Recursos Humanos**

El profesional ejerciente individual reconoce el valor y autoridad de la RR.HH en todos los asuntos relacionados con esta área. La RR.HH es responsable de lo siguiente:

- Mantener e implementar políticas de recursos humanos diseñadas para proporcionarle una seguridad razonable de que cuenta con el suficiente personal necesario, con la competencia, capacidades y compromiso con los principios de ética, necesario para:
  - Realizar los encargos conforme a las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables; y
  - Permitir a la firma de auditoría o el profesional ejerciente individual emitir informes adecuados a las circunstancias.
  
- Identificar los cambios necesarios en las políticas como resultado de disposiciones legales y reglamentarias en materia laboral y para seguir siendo competitivos en el mercado;
- Orientar y atender consultas sobre asuntos de recursos humanos;
- Mantener los sistemas de evaluación del desempeño;
- Cuando se le solicite, hacer recomendaciones de acciones o procedimientos específicos adecuados a las circunstancias (por ejemplo, disciplina, selección);
- Elaborar, y periódicamente realizar seguimiento, un plan anual de formación práctica y desarrollo profesional para todo el personal;
- Desarrollar e impartir cursos de orientación; y
- Mantener los expedientes del personal (incluyendo las declaraciones anuales de independencia, de confidencialidad e informes de formación práctica y desarrollo profesional continuo).

#### **4.1 Selección y Retención del Personal**

Para asegurarse de que cuenta con la capacidad y la competencia necesarias para satisfacer las necesidades de sus clientes, el profesional ejerciente individual y la RR.HH deben evaluar los requerimientos de servicio profesional. Esto generalmente incluye la elaboración de una expectativa detallada de los requerimientos de los encargos a lo largo de cada ejercicio, a fin de identificar las fechas pico y la posibilidad de no contar con recursos suficientes.

La RR.HH utiliza para la contratación, los procesos actuales de presentación de solicitudes, entrevistas y documentación.

Recursos Humanos tendrá en consideración lo siguiente cuando el profesional ejerciente individual busque candidatos para su contratación:

- Verificar las credenciales académicas y profesionales y comprobar las referencias;
- Aclarar las razones de la discontinuidad en las fechas de los currículum vitae de los candidatos;
- Considerar si se solicitan antecedentes crediticios y penales;
- Indicar a los candidatos que la firma de auditoría requiere que manifiesten por escrito anualmente y, respecto de cada encargo con un grado de seguridad, que son independientes y no tienen conflictos de intereses; y

- Poner en conocimiento de los candidatos que deben firmar una declaración en la que manifiesten que conocen y cumplen con la política de confidencialidad de la firma de auditoría.

Incluir aquí otras políticas o procedimientos del profesional ejerciente individual para selección, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 4.2 de la Guía.

Tan pronto como sea posible después de la contratación, Recursos Humanos proporciona orientación a todo el personal del profesional ejerciente individual de nuevo ingreso. Los materiales de orientación incluirán una copia completa de las políticas y procedimientos del profesional ejerciente individual. Debe establecerse un período de prueba para todo el personal de nuevo ingreso [**especificar la duración de este período**].

El profesional ejerciente individual se esforzará por identificar oportunidades para el desarrollo profesional de su personal aumentando con ello su capacidad para retener al personal competente, lo que a su vez, apoyará la sostenibilidad y el crecimiento continuo del profesional ejerciente individual.

El profesional ejerciente individual revisa periódicamente la efectividad de su programa de selección y hace una evaluación de sus necesidades actuales de recursos para determinar si debe hacer revisiones al programa.

#### **4.2 Formación práctica y Desarrollo Profesional Continuo**

El profesional ejerciente individual y el personal deberán cumplir con los requerimientos mínimos de desarrollo profesional continuo según se define en [**señalar los requerimientos de la jurisdicción local o de la entidad miembro**], así como con las necesidades adicionales de formación práctica identificadas que sean adecuadas para su nivel y responsabilidades.

RH debe aprobar la asistencia a cursos externos de desarrollo profesional.

El profesional ejerciente individual y el personal son los responsables de conservar sus propios registros de desarrollo profesional (y, cuando proceda, observar las directrices de la firma de auditoría). El profesional ejerciente individual o [el área de] recursos humanos recopila y revisa estos registros anualmente a fin de asegurar que se haya cumplido con la formación práctica o desarrollo profesional continuo y, si es pertinente, determinar las acciones adecuadas para atender las insuficiencias.

#### **4.3 Asignación de los Equipos de los Encargos**

A través de sus políticas y procedimientos, el profesional ejerciente individual se asegura de que se asigne el personal adecuado (individual y colectivamente) a cada encargo. Las responsabilidades del profesional ejerciente individual se definen claramente en la sección 5.1 de

este manual y en las plantillas del encargo que proporciona el profesional ejerciente individual. El profesional ejerciente individual también debe cerciorarse de que los individuos asignados y el equipo del encargo en su conjunto, cuenten con las competencias necesarias para terminar el encargo conforme a las normas profesionales y el sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

Al determinar a quién asignar a un encargo, se debe prestar particular atención a la continuidad, a sus conocimientos técnicos, cualificaciones y experiencia. La continuidad con el cliente, equilibrada con los requerimientos de rotación, también se tendrá en cuenta.

El profesional ejerciente individual también debe hacer planes para aprovechar oportunidades para que el personal con más experiencia asesore al personal menos experimentado y lo guíe en su desarrollo.

#### **4.4 Cumplimiento con las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)**

El sistema de control de calidad del profesional ejerciente individual requiere más que sólo un seguimiento eficaz. Es esencial un procedimiento de cumplimiento que incluya las consecuencias del incumplimiento, omisión, falta de debido cuidado y atención, abuso e ignorancia intencional, así como los procedimientos correctivos.

El profesional ejerciente individual tiene la responsabilidad total del proceso disciplinario. Las medidas correctivas se determinan y administran mejor a través de un proceso de consulta, no de manera autocrática. Las medidas correctivas que se tomen dependerán de las circunstancias.

No podrán tolerarse las infracciones graves, intencionales y repetidas, ni el hacer caso omiso de las políticas del profesional ejerciente individual o de las normas profesionales. Deben tomarse medidas adecuadas para corregir el comportamiento del personal o terminar la relación de la persona con el profesional ejerciente individual.

Las medidas correctivas que tome el profesional ejerciente individual dependerán de las circunstancias. Tales medidas pueden incluir, sin limitarse, las siguientes:

- Entrevistar a la(s) persona(s) involucrada(s) para establecer los hechos y comentar las causas y soluciones;
- Llevar a cabo sesiones de asesoramiento y orientación; y
- Llevar a cabo entrevistas de seguimiento para asegurarse de que ha mejorado el cumplimiento o advertir al empleado involucrado de que se adoptarán medidas correctivas más firmes para proteger los intereses de los clientes y de la firma de auditoría, tales como:
  - Amonestaciones (orales o escritas);
  - Obligatoriedad de realizar un curso específico de desarrollo profesional continuo;
  - Documentar esta situación en el expediente personal del individuo;

- Suspender al empleado;
- Dar por terminada la relación laboral; o
- Notificación formal presentada ante el comité de disciplina de la asociación profesional correspondiente.

Incluir otras políticas o procedimientos del profesional ejerciente individual relacionados con la disciplina, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 4.5 de la Guía

#### **4.5 Recompensa al Cumplimiento**

El cumplimiento de las políticas del profesional ejerciente individual predominará en la evaluación de cada miembro del personal, tanto de manera continua como en el proceso de evaluación del personal que se programa regularmente.

En la evaluación general del desempeño en el trabajo y al determinar los niveles de remuneración, bonos, promociones, desarrollo profesional y autoridad dentro de la firma de auditoría, se asignará un peso adecuado a las cualidades que se hayan identificado. La calidad deberá ser un elemento prominente en dicha ponderación.

Las evaluaciones de desempeño que se realicen periódicamente deben ajustarse a la política del profesional ejerciente individual en cuanto a forma y contenido.

Incluir un formulario ilustrativo de evaluación de desempeño del profesional ejerciente individual.

### ***5. Ejecución del Encargo***

A través de las políticas y procedimientos y su sistema de control de calidad, el profesional ejerciente individual requiere que los encargos se realicen conforme a normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables.

Los sistemas generales del profesional ejerciente individual están diseñados para proporcionar seguridad razonable de que el personal planifica, supervisa y revisa los encargos adecuada y debidamente y los informes del encargo son adecuados a las circunstancias.

Para facilitar el desempeño uniforme y conforme a las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales del personal en los encargos, el profesional ejerciente individual proporciona plantillas ilustrativas de papeles de trabajo para documentar el proceso del encargo en los clientes. Estas plantillas se actualizan según se requiera para reflejar los cambios en las normas profesionales. El personal usa estas plantillas para documentar los hechos, los riesgos y las evaluaciones clave relacionados con la aceptación o continuidad de cada encargo. Se insta al personal a ejercer el juicio profesional adecuado cuando se hagan cambios a dichas plantillas para

asegurarse de que dichos asuntos queden debidamente documentados y evaluados en cada encargo conforme a las normas profesionales y a las políticas de la firma de auditoría.

También se encuentran disponibles herramientas de búsqueda y materiales de referencia; un sistema de control de calidad, como se señala en este manual; herramientas adecuadas de software y hardware estándar para la industria, incluyendo seguridad y orientación para el acceso a datos y sistemas; formación práctica y políticas y programas de educación, incluyendo apoyo para el cumplimiento con los requerimientos de desarrollo profesional de **[señalar la jurisdicción que corresponda]**.

Las responsabilidades de supervisión y revisión las determinará el profesional ejerciente individual y podrían variar de un encargo a otro. Las responsabilidades de revisión de la firma de auditoría se determinarán sobre la base de que los miembros del equipo del encargo con mayor experiencia revisen el trabajo de los miembros del equipo con menor experiencia.

Los revisores deberán considerar si los equipos de encargo han:

- Utilizado las plantillas del profesional ejerciente individual para la elaboración del archivo del encargo, y para la documentación y correspondencia, así como su software, herramientas de búsqueda y los procedimientos de firma de auditoría y emisión de informes adecuados para el encargo (modificándolas según convenga);
- Seguido y han observado las políticas de ética de la firma de auditoría;
- Realizado su trabajo conforme a las normas profesionales y del profesional ejerciente individual, poniendo con diligencia y atención;
- Documentado su trabajo, análisis, consultas y conclusiones suficiente y adecuadamente;
- Completado su trabajo con objetividad y la adecuada independencia, oportuna y eficientemente, y lo han documentado de manera organizada, sistemática, completa y legible;
- Asegurado que todos los papeles de trabajo, documentos del archivo y memorandos llevan sus iniciales, la fecha y las debidas referencias cruzadas, incluyendo las consultas necesarias sobre temas difíciles o controvertidos;
- Asegurado que las comunicaciones, las declaraciones, revisiones y responsabilidades respecto al cliente quedan claramente establecidas y documentadas; y
- Asegurado que el informe del encargo refleja el trabajo realizado y finalidad del mismo y que se emite tan pronto termine el trabajo de campo.

### **5.1 Función del Profesional ejerciente individual como Líder del Encargo**

El líder del encargo tiene la responsabilidad de firmar el informe del encargo. Como líder del equipo del encargo, el profesional ejerciente individual es responsable de:

- La calidad general de cada encargo;
- Llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia en cuanto al cliente y, al hacerlo, obtener la información requerida para identificar amenazas a la independencia, tomando medidas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un

nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas y asegurándose que se complete la documentación adecuada;

- Asegurarse de que se han seguido procedimientos adecuados para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y que las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas y se han documentado;
- Asegurarse de que el equipo del encargo colectivamente cuente con las capacidades y la competencia adecuadas para realizar el encargo conforme a las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables;
- Supervisar y/o realizar el encargo en cumplimiento con las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales y asegurarse de que el informe del encargo que se emita sea adecuado a las circunstancias;
- Comunicar su identidad como profesional ejerciente individual y su función como líder del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y a los encargados del gobierno de la entidad;
- Asegurarse, mediante la revisión de la documentación del encargo y comentarios con el equipo del encargo, de que se ha obtenido evidencia adecuada que respalde las conclusiones alcanzadas y el informe del encargo que debe emitirse;
- Asumir la responsabilidad en nombre del equipo del encargo respecto de asuntos difíciles o controvertidos realizando las consultas adecuadas (internas y externas); y
- Asegurar que se nombra un revisor de control de calidad del encargo conforme a las normas profesionales y las políticas del profesional ejerciente individual; discutir con el revisor de control de calidad del encargo los asuntos significativos que surjan durante el encargo que se hayan identificado durante la revisión de control de calidad del encargo; y no fechar el informe hasta que dicha revisión se haya concluido.

## **5.2 Consultas**

El profesional ejerciente individual fomenta las consultas entre los miembros del equipo del encargo y, tratándose de asuntos significativos, con otros miembros de la firma de auditoría y, con autorización, fuera de la firma de auditoría. Con las consultas internas se aprovecha la experiencia colectiva del profesional ejerciente individual y la experiencia técnica y especialización de su firma de auditoría (o la que disponga el profesional ejerciente individual) para reducir el riesgo de error y mejorar la calidad de la ejecución del encargo. Un entorno de consultas fomenta el proceso de aprendizaje y el desarrollo del personal y refuerza la base de conocimiento colectivo del profesional ejerciente individual o del personal, su sistema de control de calidad y sus capacidades profesionales.

Cuando se presente un asunto significativo, difícil o discutible durante la planificación o a lo largo del encargo, el profesional ejerciente individual debe consultar a terceros debidamente cualificados. **[El profesional ejerciente individual podría listar aquí a todos los terceros con quienes tenga acuerdos de consulta].**

Cuando se necesite una consulta externa, la situación debe documentarse suficientemente para permitir a los lectores del archivo entender a fondo la naturaleza de la consulta, las cualificaciones y competencias pertinentes del experto externo y las acciones recomendadas.

El experto externo debe contar con todos los hechos relevantes para que pueda dar un consejo informado. Cuando se busque consejo, no es adecuado retener hechos ni dirigir el flujo de la información a fin de llegar a un resultado particularmente deseado. El experto externo debe ser independiente del cliente, estar libre de conflictos de intereses y debe mantener un alto nivel de objetividad.

El consejo del experto externo por lo general se implementará como la solución o formará parte de la solución del asunto discutible. Si no se pone en práctica el consejo o éste difiere considerablemente de la conclusión, debe prepararse un documento explicando las razones y alternativas consideradas junto con el registro de la consulta (o haciendo referencias cruzadas al mismo) por parte del profesional ejerciente individual.

Si son varias las consultas realizadas, debe agregarse a los papeles de trabajo un resumen de las discusiones mantenidas y el rango de opiniones u opciones presentadas y que se documente(n) la(s) posición(es) final(es) adoptada(s) y la(s) razón(es) para ello.

El profesional ejerciente individual tomará la decisión final en todos estos asuntos y documentará las consultas y las razones para tomar la decisión final.

### **5.3 Diferencias de Opinión**

El profesional ejerciente individual y el personal deben tratar de ser objetivos, concienzudos, sin prejuicios y razonables para ayudar, facilitar o alcanzar una solución oportuna y sin confrontaciones de las disputas o diferencias de opinión entre el personal.

Las partes en una disputa o en una diferencia de opinión deben tratar de resolver el asunto de manera oportuna, profesional, respetuosa y cortés mediante el diálogo, la investigación y la consulta con otras personas.

El profesional ejerciente individual debe atender el asunto de inmediato y decidir, mediante consultas con las partes, cómo solucionarlo. En ese momento el profesional ejerciente individual debe informar a las partes acerca de su decisión y las razones que la respaldan. En todos los casos, deben documentarse la naturaleza y el alcance de las consultas realizadas y las conclusiones a las que se llegue durante el encargo.

Todo el personal está a salvo de cualquier tipo de represalia, limitación en su carrera o acciones punitivas por llamar la atención, de buena fe y teniendo en mente el interés público, del cliente, del profesional ejerciente individual o de un compañero.

Si la persona que lo ha planteado no queda satisfecha con la solución del asunto y el profesional ejerciente individual no tiene más recursos disponibles, tendrá que considerar la importancia del asunto, así como su puesto, y continuidad en el empleo con el profesional ejerciente individual

Las disputas o diferencias de opinión deben documentarse debidamente. En ningún caso debe ponerse fecha al informe del encargo hasta que se resuelva el asunto.

#### **5.4 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)**

Todos los encargos deben evaluarse sobre la base de los criterios establecidos por el profesional ejerciente individual para determinar si debe llevarse a cabo una RCCE. Esta evaluación debe realizarse, tratándose de la relación con un cliente nuevo, antes de aceptar el encargo y, tratándose de un cliente con el que se continúe la relación, durante la etapa de planificación del encargo.

La política del profesional ejerciente individual exigirá la solución de todos los asuntos que surjan de la RCCE, a satisfacción del mismo, antes de fijar la fecha en el informe del encargo.

**Es necesario llevar a cabo una RCCE antes de fijar la fecha en el informe de auditoría de los estados financieros de entidades que cotizan en bolsa.** En cualquier otra circunstancia en la que se lleve a cabo una RCCE, no debe fijarse la fecha en el informe del encargo antes de terminarla.

A continuación se presentan algunos ejemplos de criterios bajo los cuales el profesional ejerciente individual podría requerir una RCCE:

- Cuando la revisión sea parte de un conjunto de salvaguardas que se apliquen debido a que el profesional ejerciente individual enfrenta una amenaza significativa y recurrente a la independencia como resultado de una relación personal prolongada o una relación cercana de negocios con el cliente, que anteriormente ya se haya reducido a un nivel aceptable aplicando otras salvaguardas;
- Cuando se haya identificado una amenaza recurrente a la independencia que se considere significativa y que involucre al profesional ejerciente individual, pero que el uso de una RCCE pudiera reducir estas amenazas a un nivel razonablemente aceptable;
- Cuando el objeto del encargo se relacione con organizaciones importantes para comunidades específicas o el público en general;
- Cuando un gran número de accionistas que no participen en la gestión, tenedores de unidades equivalentes de capital, socios, socios de asociaciones en participación, beneficiarios u otras partes similares reciban el informe del encargo y confíen en él;
- Cuando se haya identificado un riesgo significativo y se asocie con la decisión de aceptar o continuar el encargo;
- Cuando haya dudas acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y sea significativo el posible impacto en otros usuarios (distintos a la dirección de la entidad);

- Cuando puedan presentarse efectos y riesgos significativos para los usuarios, debido a transacciones nuevas y muy complejas y especializadas, como derivados y coberturas, retribuciones con acciones, instrumentos financieros poco usuales, uso extenso de estimaciones por parte de la dirección y juicios que tengan un impacto potencial significativo en otros usuarios;
- Cuando la entidad sea una entidad privada de gran tamaño (o un grupo vinculado del cual sea responsable el mismo socio del encargo); y
- Cuando los honorarios totales que pague el cliente representen una proporción considerable de los ingresos generados por el profesional ejerciente individual (por ejemplo, que sean superiores al 10-15%).

Además, puede haber factores que detonen una revisión de control de calidad del encargo una vez que se haya iniciado el trabajo. En estas situaciones se incluyen:

- Que el riesgo del encargo haya aumentado durante la realización del encargo, por ejemplo, cuando el cliente sea objeto de una adquisición para obtener el control de la entidad;
- Reservas entre los miembros del equipo del encargo en cuanto a que el informe pueda no ser adecuado a las circunstancias;
- Identificación de nuevos y significativos usuarios de los estados financieros;
- Existencia de un litigio significativo en contra del cliente que no estaba presente durante el proceso de aceptación del encargo;
- Inquietud en cuanto a la trascendencia y disposición de los errores corregidos y no corregidos que se identificaron durante el encargo;
- Desacuerdos con la dirección sobre asuntos contables de importancia o limitaciones al alcance de la auditoría; y
- Que se hayan presentado limitaciones al alcance de la auditoría.

Incluir una lista de otros criterios requeridos según la política del profesional ejerciente individual. Cada profesional ejerciente individual debe determinar sus propios criterios para llevar a cabo una RCCE. Para mayor orientación, consultar la Sección 5.6 de la Guía.

#### **5.4.1 Naturaleza, Momento y Alcance de una Revisión de Control de Calidad del Encargo**

La decisión de llevar a cabo una RCCE, aun si el encargo reúne los criterios y el alcance de la RCCE, depende de la complejidad del encargo y los riesgos asociados. Una RCCE no reduce la responsabilidad del profesional ejerciente individual respecto del propio encargo.

La RCCE debe incluir, como mínimo:

- La discusión de los asuntos significativos con el profesional ejerciente individual;
- La revisión de los estados financieros o información objeto del informe y del informe propuesto;

- Una revisión de documentación seleccionada del archivo de los papeles de trabajo relativa a juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones a las que llegó; y
- La evaluación de las conclusiones alcanzadas al elaborar el informe y si el informe propuesto es adecuado.

El revisor de control de calidad del encargo utilizará un listado estándar de verificación de control de calidad del encargo para completar la revisión y facilitar una documentación adecuada de dicha revisión.

Tratándose de entidades cotizadas (y otras organizaciones incluidas en las políticas del profesional ejerciente individual), la RCCE también debe considerar:

- Si el equipo del encargo evaluó la independencia del profesional ejerciente individual en relación con el encargo específico;
- Si se hicieron consultas adecuadas respecto de diferencias de opinión u otros asuntos difíciles o controvertidos y las conclusiones que surgieron de tales consultas; y
- Si la documentación que se seleccionó para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos que se hicieron y respalda las conclusiones alcanzadas.

El profesional ejerciente individual debe destinar un número mínimo de días [***incluir el número de días conforme a la política del profesional ejerciente individual***] hábiles a partir de la fecha de emisión para la RCCE, asignando dos de esos días para autorizar la revisión y su conclusión final. El tiempo que se destine para encargos mayores y más complejos será mayor. El informe del encargo no debe fecharse hasta que se termine la revisión de control de calidad del encargo.

#### **5.4.2 Revisor de Control de Calidad del Encargo (RCC)**

El profesional ejerciente individual debe establecer los criterios para designar al (a los) revisor(es) de control de calidad del encargo (RCC) y determinar su elegibilidad.

El RCC debe ser objetivo e independiente y ser un tercero debidamente cualificado que disponga de tiempo para desempeñar esta función. Las características que normalmente se atribuyen a un candidato apto para desempeñar esta función incluyen conocimientos técnicos superiores de las normas contables y de aseguramiento en vigor y amplia experiencia, que normalmente se manifiestan a un nivel profesional sénior.

El RCC no puede ser miembro del equipo del encargo; tampoco puede revisar su propio trabajo, directa o indirectamente, ni tomar decisiones importantes en cuanto a la realización del encargo.

No es extraño que el equipo del encargo consulte al RCC en el transcurso del mismo. Esto, por lo general, no compromete la objetividad del revisor, siempre que el profesional ejerciente

individual (y no el RCC) tome las decisiones finales y el asunto no sea demasiado significativo. Este proceso puede evitar diferencias de opinión en las etapas posteriores del encargo.

Si llegara a comprometerse la objetividad del RCC después de una consulta sobre un asunto específico, el profesional ejerciente individual debe designar un RCC sustituto.

## **6. Seguimiento**

Las políticas y procedimientos de control de calidad son parte fundamental del sistema de control interno del profesional ejerciente individual. El seguimiento es un componente específico del sistema de control de calidad y consiste principalmente en conocer este sistema de control y determinar - mediante entrevistas, pruebas de revisión a fondo e inspección de archivos de encargos y de otra documentación que sea relevante para la operativa del sistema de control de calidad (por ejemplo, registros de formación práctica y de desarrollo profesional continuo y confirmaciones de independencia) - si el sistema de control de calidad está diseñado y en qué medida se encuentra operando de manera eficaz. También incluye realizar recomendaciones para mejorar el sistema, particularmente si se detectan debilidades o si han cambiado las normas y prácticas profesionales.

El profesional ejerciente individual asignará la responsabilidad del proceso de seguimiento a una parte independiente con la debida experiencia (el inspector del seguimiento), que probablemente será una persona externa.

El profesional ejerciente individual y el inspector del seguimiento deben tener presente la necesidad de inspeccionar el sistema de control de calidad para validar su continua efectividad a la luz de los desarrollos más recientes y probar los controles periódicamente mediante el seguimiento formal a nivel de archivo del encargo, cerciorándose de que los controles están operando de manera efectiva y que no son sorteados deliberadamente, o se aplican con menos rigor que el previsto.

El profesional ejerciente individual y el Inspector del seguimiento tendrán en cuenta cualquier comentario que se reciba de la revisión de la firma de auditoría por parte del [***insertar el nombre de la asociación u organismo profesional pertinente***] y del organismo que rija régimen de concesión de licencias para ejercer la profesión. Sin embargo, estas revisiones no sustituyen el programa de seguimiento interno propio del profesional ejerciente individual.

### **6.1 Programa de Seguimiento**

La responsabilidad de realizar seguimiento de la aplicación de políticas y procedimientos de control de calidad es independiente de la responsabilidad general del control de calidad.

El sistema de control de calidad se ha diseñado para proporcionar al profesional ejerciente individual una seguridad razonable de que no es probable que ocurran incumplimientos significativos y recurrentes de las políticas y del control de calidad o de que pasen desapercibidas. La finalidad del programa de seguimiento es ayudar al profesional ejerciente individual a obtener seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. El programa debe también ayudar a asegurar el cumplimiento de los requerimientos de revisión tanto de la firma de auditoría como reguladores.

El profesional ejerciente individual y los empleados deben cooperar con el Inspector del seguimiento y reconocer que esta persona es un elemento importante del sistema de control de calidad. Cuando haya desacuerdos, incumplimientos, o se pasen por alto los hallazgos del Inspector del seguimiento, se deberán resolver por parte del profesional ejerciente individual aplicando el proceso de resolución de disputas (véase la sección 5.3 de este manual).

El (Los) tercero(s) debidamente cualificado(s) que lleve(n) a cabo la revisión seguirán los procedimientos de seguimiento establecidos por el profesional ejerciente individual.

## **6.2 Procedimientos de Inspección**

El seguimiento del sistema de control de calidad del profesional ejerciente individual se completará de manera anual. Como parte del programa de seguimiento, se inspeccionarán encargos individuales seleccionados y ya finalizados, que pueden ser seleccionados sin previo aviso al equipo del encargo.

Al diseñar la inspección, el Inspector del seguimiento tendrá en cuenta los resultados de inspecciones anteriores, la naturaleza y grado de autoridad dada al personal, la naturaleza y complejidad de la actividad del profesional ejerciente individual y los riesgos específicos asociados con sus clientes.

El profesional ejerciente individual instruirá al Inspector del seguimiento para que elabore la documentación adecuada de las inspecciones, que debe incluir:

- Los resultados de la evaluación de los elementos del sistema de control de calidad;
- Una evaluación acerca de si el profesional ejerciente individual ha aplicado adecuadamente las políticas y procedimientos de control de calidad;
- Una evaluación acerca de si el informe del encargo es adecuado a las circunstancias ;
- Identificación de deficiencias, las razones subyacentes por las que surgieron, su efecto y la decisión de si se requiere tomar más medidas, describiéndolas en detalle; y
- Un resumen de los resultados y conclusiones alcanzadas (que se entregue al profesional ejerciente individual), con recomendaciones para tomar medidas correctivas o realizar los cambios necesarios.

El profesional ejerciente individual se reunirá con el Inspector del seguimiento (y con otras personas pertinentes) para revisar el informe y decidir sobre las medidas correctivas y/o los cambios que deban hacerse al sistema, funciones y responsabilidades, medidas disciplinarias, reconocimiento y otros asuntos que se determinen.

### **6.3 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias**

El profesional ejerciente individual deberá considerar si las diferencias identificadas indican fallos estructurales en el sistema de control de calidad o demuestran incumplimiento por parte del profesional ejerciente individual o algún miembro del personal en particular. El profesional ejerciente individual también comunicará todas las deficiencias detectadas y comunicadas por el Inspector del seguimiento al personal pertinente, y emitirá recomendaciones para tomar acciones correctivas adecuadas.

Las recomendaciones para tratar las deficiencias informadas se enfocarán en tratar las razones subyacentes de dichas deficiencias e incluirán uno o más de los siguientes elementos:

- Tomar las acciones correctivas adecuadas en relación con un encargo individual o uno o más miembros del personal (por ejemplo, como se describe en la sección 6.4.1 a continuación);
- Comunicar estos hallazgos a Recursos Humanos;
- Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad; y
- Tomar acciones disciplinarias de conformidad con la sección 4.4 de este manual.

En caso de que el profesional ejerciente individual haya emitido un informe del encargo inapropiado o el asunto del informe del encargo contenga un error o una inexactitud, el profesional ejerciente individual debe determinar qué medidas adicionales se aplicarán a fin de cumplir con las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales. En tal caso, el profesional ejerciente individual también considerará obtener asesoría legal.

Si se determina que las deficiencias son sistémicas o recurrentes, deben tomarse medidas correctivas de inmediato. En la mayoría de los casos, las deficiencias relacionadas con la independencia y los conflictos de intereses requerirán de medidas correctivas inmediatas.

### **6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento**

Tras terminar la evaluación del sistema de control de calidad, el Inspector del seguimiento debe informar de los resultados al profesional ejerciente individual.

El informe deberá contar con los elementos suficientes para permitir que el profesional ejerciente individual tome las medidas oportunas y adecuadas cuando sea necesario, y deberá incluir una descripción de los procedimientos realizados y las conclusiones alcanzadas a partir de dicha

revisión. Si se observan deficiencias sistémicas, recurrentes, o significativas, el informe también deberá incluir las medidas tomadas o propuestas para resolverlas.

El informe del Inspector del seguimiento incluirá, cuando menos, lo siguiente:

- Una descripción de los procedimientos de seguimiento aplicados;
- Las conclusiones alcanzadas como resultado de aplicar los procedimientos de seguimiento;
- y
- Cuando proceda, una descripción de las deficiencias sistémicas, recurrentes, o significativas, junto con las medidas que se tomaron y cualquier otra medida que se haya recomendado para resolverlas.

Incluir un Informe del Inspector del seguimiento de control de calidad ilustrativo.

#### **6.4.1 Incumplimiento**

El incumplimiento del sistema de control de calidad del profesional ejerciente individual es un asunto grave, particularmente cuando el personal intencionalmente rehúsa cumplir con las políticas del profesional ejerciente individual.

Dado que el sistema de control de calidad se implementa para proteger el interés público, el profesional ejerciente individual debe tratar el incumplimiento intencional con transparencia y rigor. El incumplimiento intencional se tratará de varias formas, incluyendo el establecimiento de un plan para mejorar el desempeño, revisarlo y reconsiderar las oportunidades de promoción y aumento de sueldo y, en última instancia, la finalización de la relación laboral.

#### **6.5 Quejas y Denuncias**

El profesional ejerciente individual gestiona todos los asuntos relacionados con las quejas y denuncias acerca de que el trabajo realizado por la firma de auditoría no cumple con normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables, así como los relacionados con las denuncias de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

Las quejas y denuncias — particularmente las que se refieren a la falta diligencia debida en el trabajo para el cliente o al incumplimiento de los deberes profesionales o legales por parte de los miembros del personal entre sí o hacia los clientes - son asuntos graves. El profesional ejerciente individual debe considerar seriamente notificarlo a la compañía aseguradora de las responsabilidades profesionales de la firma de auditoría y/o buscar asesoría legal. Si tuviera dudas, el profesional ejerciente individual también deberá consultar a otros colegas externos de su confianza.

Cuando se reciban quejas de clientes o terceros se deben responder lo antes posible, con un acuse de recibo de la queja indicando que el asunto está siendo tratado, y una explicación de que, próximamente, después de haberlo investigado adecuadamente, se dará una respuesta.

El profesional ejerciente individual mantiene una política definida junto con procedimientos que detallan las acciones que deben seguirse cuando surge una queja o denuncia.

El proceso establece que el personal es libre de presentar sus inquietudes sin temor a represalias.

Incluir otras políticas o procedimientos del profesional ejerciente individual que describan el proceso que debe seguirse en tales circunstancias. Para mayor orientación, consultar la Sección 6.6 de la Guía.

Si las investigaciones de las quejas y denuncias revelan deficiencias en el diseño o en la aplicación de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría o el incumplimiento con el sistema de control de calidad de la firma de auditoría por parte de una o más personas, el profesional ejerciente individual tomará las medidas adecuadas, incluyendo una o más de las que se mencionan a continuación:

- Tomar las medidas correctivas adecuadas en relación con un encargo individual o uno o más miembros del personal (por ejemplo, como se describe en la sección 6.4.1 anterior);
- Comunicar estos hallazgos a Recursos Humanos;
- Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad; y

Tomar acciones disciplinarias de conformidad con la sección 4.4 de este manual.

## **7. Documentación**

### **7.1 Documentación de las Políticas y Procedimientos del Profesional ejerciente individual**

El profesional ejerciente individual cuenta con políticas y procedimientos que establecen el nivel y el alcance de la documentación que se requiere en todos los encargos y para uso general del profesional ejerciente individual (como lo establecen el manual del profesional ejerciente individual y las plantillas del encargo). El profesional ejerciente individual también cuenta con políticas y procedimientos que exigen la documentación adecuada para proporcionar evidencia del funcionamiento de cada elemento de su sistema de control de calidad por un tiempo suficiente que permita a quienes aplican procedimientos de seguimiento evaluar si la firma de auditoría cumple con su sistema de control de calidad, o por un periodo de tiempo más largo si alguna disposición legal o reglamentaria así lo dispone.

Estas políticas aseguran que la documentación es suficiente y adecuada para proporcionar evidencia de:

- La observancia a cada elemento del sistema de control de calidad del profesional ejerciente individual; y

El soporte para cada informe del encargo que se emita, conforme a las normas profesionales y del profesional ejerciente individual y a los requerimientos reglamentarios y legales, junto con la evidencia de que la RCCE se terminó en la fecha del informe o antes (si procede).

## 7.2 Documentación del Encargo

Es política del profesional ejerciente individual que la documentación del encargo incluya:

- Listado de verificación o memorando de la planificación del encargo;
- Asuntos que se hayan identificado con respecto a los requerimientos de ética (incluyendo demostración de cumplimiento);
- Cumplimiento con los requerimientos de independencia y documentación de cualesquiera discusiones respecto de estos temas;
- Conclusiones alcanzadas respecto de la aceptación y continuidad de la relación con el cliente;
- Procedimientos aplicados para evaluar el riesgo de errores materiales debidos a fraude o error en los estados financieros y en las manifestaciones de la dirección;
- Naturaleza, momento y alcance de los procedimientos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados, incluyendo resultados y conclusiones;
- Naturaleza, alcance de las consultas y conclusiones resultantes;
- Todas las comunicaciones enviadas y recibidas;
- Resultados de la RCCE terminada a la fecha del informe o con anterioridad;
- Confirmación de que no hay asuntos sin resolver que hubieran llevado al revisor a pensar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas no eran adecuados;
- Conclusión de que se ha obtenido y evaluado evidencia de auditoría suficiente y adecuada, que respalda el informe que se emita; y
- Cierre del archivo, incluyendo las debidas aprobaciones.

Incluir los requerimientos mínimos adicionales de documentación del encargo, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 7.3 de la Guía.

La política del profesional ejerciente individual requiere que la compilación final del archivo del encargo se termine dentro de un plazo de **[señalar número de días, que por lo general no debe ser superior a 60 después de la fecha del informe del auditor]**. Si se emiten dos o más informes respecto del mismo asunto, la política del profesional ejerciente individual debe indicar que los límites para la compilación del archivo del encargo sean tales que permitan que cada informe se trate como si fuera un encargo individual.

Debe conservarse la documentación de cualquier tipo por un periodo no inferior a **[señalar el período de conservación que, por lo general no debe ser inferior a cinco años a partir de la fecha del informe del auditor o ,a partir de la del informe del auditor del grupo, si es posterior]** para permitir que quienes apliquen los procedimientos de seguimiento evalúen el grado de cumplimiento del profesional ejerciente individual con su sistema de control interno, así como las

necesidades de la firma de auditoría según establezcan las normas profesionales, las disposiciones legales o reglamentarias.

### **7.3 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo**

Cada profesional contratado por el profesional ejerciente individual que actúe como RCC, debe usar un listado estándar de verificación de la RCCE que servirá para documentar que la revisión se llevó a cabo. Este debe incluir la confirmación y evidencia que lo soporte o referencias cruzadas a la misma, con las que se manifieste que:

- Un (os) profesional (es) externo debidamente cualificado aplicó los procedimientos requeridos para una RCCE;
- La revisión se terminó en la fecha del informe del encargo, o con anterioridad;
- El RCC no ha observado asuntos no resueltos que le hubieran llevado a pensar que los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas no fueran adecuadas.

### **7.4 Acceso a los Archivos y su Conservación**

El profesional ejerciente individual cuenta con políticas y procedimientos diseñados para mantener la confidencialidad, custodia segura, integridad, accesibilidad y la posibilidad de recuperar la documentación del encargo.

Estas políticas contemplan distintos requerimientos de conservación establecidos en los estatutos y disposiciones legales, con el fin de asegurar que la documentación del encargo se conserve por un tiempo suficiente según las necesidades del profesional ejerciente individual.

Todos los papeles de trabajo, informes y otros documentos que elabore el profesional ejerciente individual, incluyendo las hojas de trabajo elaboradas por el cliente, son confidenciales y deben protegerse contra el acceso no autorizado.

El profesional ejerciente individual debe aprobar todas las solicitudes externas para revisar papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo no deben ponerse a disposición de terceros, a menos que:

- El cliente lo haya autorizado por escrito;
- Exista una obligación profesional de revelar la información;
- Un proceso legal o judicial requiera su revelación; o
- Las disposiciones legales o reglamentarias requiera su revelación.

A menos que una disposición legal lo prohíba, el profesional ejerciente individual debe informar al cliente y obtener su autorización por escrito, antes de entregar los papeles de trabajo para su revisión. Se debe obtener una carta de autorización cuando exista una solicitud para revisar

archivos por parte de un posible comprador, inversor, o acreedor. Debe consultarse al asesor legal cuando el cliente no autorice que la información sea revelada.

En caso de litigio o posible litigio, o de algún procedimiento regulador o administrativo, no deben entregarse los papeles de trabajo sin haber obtenido el consentimiento del asesor legal del profesional ejerciente individual.

La política del profesional ejerciente individual señala el número de años que debe conservarse cada uno de los siguientes tipos de archivos:

Archivos permanentes	<b>[número de años]</b>
Archivos de impuestos	<b>[número de años]</b>
Estados financieros e informes	<b>[número de años]</b>
Papeles de trabajo anuales o periódicos	<b>[número de años]</b>
Correspondencia	<b>[número de años]</b>

El período mínimo de conservación de los papeles de trabajo y archivos de antiguos clientes será de **[número de años]**.

Debe conservarse un registro permanente, accesible, de todos los archivos almacenados fuera de la oficina y cada contenedor de almacenaje debe estar debidamente etiquetado para su fácil identificación y recuperación. El profesional ejerciente individual debe aprobar la destrucción de cualesquiera archivos y mantener registros permanentes de todos los materiales destruidos.

## 7.5 Quejas y Denuncias

Las quejas y denuncias en contra de la firma de auditoría deberán documentarse junto con la respuesta del profesional ejerciente individual.

Anexo: Tabla de correspondencias entre la NICC 1 y el Manual de Control de Calidad

La tabla incluida a continuación muestra la relación entre la NICC 1 y la sección y párrafo correspondiente (en paréntesis) del Manual de Control de Calidad.

Párrafo de la NICC 1	Sección del Manual de Control de Calidad (párrafo)
1–10	No considerado necesario <sup>3</sup>
11	Declaraciones de Política General (1)
12	Portada (cuadro sombreado)
13-17	No considerado necesario <sup>4</sup>
18	1.1 (2)
19	1.1 (4)

<sup>3</sup> Estos párrafos presentan el alcance, autoridad y fecha de entrada en vigor de la norma.

<sup>4</sup> Estos párrafos están implícitos en la existencia y contenido del Manual.

Guía de Control de Calidad para Pequeñas Y Medianas Firmas de Auditoría

20	2
21	2.1
22	2.1 (4, 5, 6)
23	2.1 (8, 9)
24	2.1 (7)
25	2.1.1 y 2.1.2
26	3.1
27	3.1.1 - 3.1.3
28	3.1.3 (2) y 3.2
29	4
30	4.3
31	4.3 (1)
32	5
33	5 (5)
34	5.2
35	5.4
36	5.4.1

Párrafo de la NICC 1	Sección del Manual de Control de Calidad (párrafo)
37	5.4.1 (2)
38	5.4.1 (4)
39	5.4.2
40	5.4.2
41	5.4.2
42	7.3
43	5.3
44	5.3 (6)
45	7.2 (2)
46	7.4
47	7.4
48	6 (1, 2), 6.1 (2) y 6.2 (1)
49	6.3 (1)
50	6.3 (1)
51	6.3 (2)
52	6.3 (3)
53	6.4
54	No considerado necesario <sup>5</sup>
55	6.5
56	6.5 (6)
57	7.1
58	7.1

5

Este párrafo únicamente se aplica a las firmas de la red.

59	7.5
----	-----

## MANUAL ILUSTRATIVO DE CONTROL DE CALIDAD

### FIRMAS DE AUDITORÍA CON DOS A CINCO SOCIOS

#### Modelo de Manual — ¿A quién va dirigido y cómo se usa?

Las políticas y procedimientos que se sugieren en este Modelo de Manual están dirigidos a las firmas de auditoría con dos a cinco socios y están diseñadas para ayudar a dichas firmas de auditoría a establecer e implementar un sistema de control de calidad en cumplimiento de la NICC 1. El contenido de este manual debe revisarse y modificarse para adecuarse a las circunstancias de cada firma de auditoría. Los acrónimos que se usan para describir las funciones de liderazgo deben modificarse para que reflejen los nombres que usa la firma de auditoría. Las palabras y frases que se definen en la NICC 1 y en el *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados* tienen los mismos significados en este manual.

Para los fines de este manual, el término “empleados” se refiere a los miembros del personal profesional que no son socios, incluyendo a los expertos que contrate la firma de auditoría.

#### Índice

##### Declaraciones de la Política General

##### Funciones y Responsabilidades Generales de Todos los Socios y Empleados

- 1. Responsabilidades del Liderazgo en la Calidad de la Firma de auditoría**
  - 1.1 Nivel de Compromiso de la Alta Dirección
  - 1.2 Puestos de liderazgo
- 2. Requerimientos de Ética Aplicables**
  - 2.1 Independencia
- 3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos**
  - 3.1 Aceptación y Continuidad
  - 3.2 Renuncia a un Encargo o una Relación con un Cliente
- 4. Recursos Humanos**
  - 4.1 Selección y Retención del Personal
  - 4.2 Formación práctica y Desarrollo Profesional Continuo
  - 4.3 Asignación de Equipos de los Encargos
  - 4.4 Cumplimiento con las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)
- 4.5 Recompensa al Cumplimiento**
  5. Realización de los Encargos
    - 5.1 Función del Socio del Encargo
    - 5.2 Consultas
    - 5.3 Diferencias de Opinión

5.4 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)

**6. Seguimiento**

6.1 Programa de Seguimiento

6.2 Procedimientos de Inspección

6.3 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias

6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento

6.5 Quejas y Denuncias

**7. Documentación**

7.1 Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma de auditoría

7.2 Documentación del Encargo

7.3 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo

7.4 Acceso a los Archivos y su Conservación

7.5 Quejas y Denuncias

Anexo: Tabla de correspondencias de la NICC 1 con el Manual de Control de Calidad

### ***Declaración de la Política General***

El objetivo de la firma de auditoría es establecer, implementar, mantener, realizar seguimiento y hacer cumplir un sistema de control de calidad que satisfaga, como mínimo los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, *Control de Calidad en las Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, así como otros Encargos que proporcionan un Grado de Seguridad y Servicios Relacionados [o normas profesionales equivalentes y requerimientos reglamentarios y legales aplicables en la jurisdicción de la firma de auditoría]*. El sistema de control de calidad tiene como objetivo proporcionarle a la firma de auditoría una seguridad razonable de que la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales, así como los requerimientos legales y reglamentarios, y de que los informes de los encargos que emiten la firma de auditoría o los Socios de los Encargos son adecuados a las circunstancias.

Incluir los documentos de la firma de auditoría que detallen la declaración de la misión y/o los objetivos de la firma de auditoría. Para orientación sobre los materiales que pueden incluirse, consultar la sección de la Declaración de Política General de la Guía.

### **Funciones y Responsabilidades Generales de Todos los Socios y Empleados**

Cada socio y empleado es, en distinta medida, responsable de implementar las políticas de control de calidad de la firma de auditoría.

El mensaje principal para todos los socios y empleados es un compromiso con la calidad, así como alentar y apoyar a aquellos que esté igualmente comprometido con la calidad.

El socio director tiene la máxima autoridad y asume la responsabilidad del sistema de control de calidad. (En una firma de auditoría de dos a tres socios, donde es menos probable que exista el puesto de socio director, esta responsabilidad podría ser compartida entre los miembros del consejo de administración o entre los socios en base a una rotación anual o con otra periodicidad.)

Los valores comunes de nuestra firma de auditoría incluyen [***identificar los valores comunes que muestren la cultura de la firma de auditoría***].

Todos los socios y los empleados deben observar las siguientes directrices:

- Dar la más alta prioridad al comportamiento ético y la calidad del servicio; en ningún caso, las consideraciones comerciales deben tener más importancia que la calidad del trabajo que se lleve a cabo;
- Leer, entender y cumplir con el Código del IESBA<sup>6</sup>;
- Conocer las responsabilidades del socio y de los sus empleados para identificar, revelar y documentar las amenazas a la independencia y el proceso que deba seguirse para abordar tratar y gestionar las amenazas identificadas;
- Evitar circunstancias que puedan afectar (o que parezca que afecten) la independencia;
- Cumplir con los requerimientos de desarrollo profesional continuo, incluyendo la conservación de registros como evidencia;
- Mantenerse al día en cuanto a los más recientes avances de la profesión, el marco de información financiera y las normas de aseguramiento aplicables (por ejemplo, NIIF, NIA), prácticas respecto a la información a revelar y a la contabilidad, control de calidad, normas de la firma de auditoría y otros avances relevantes de la industria y específicos para el cliente;
- Prestar ayuda amable y respetuosa a otros socios y a los empleados cuando la necesiten y la soliciten; enseñarles a través de los conocimientos y experiencia compartidos y mejorar la calidad del servicio al cliente;
- Mantener registros de tiempo (que con regularidad se capturan en los sistemas de control de tiempos y facturación de la firma de auditoría) para identificar el tiempo invertido en los encargos y en las actividades de oficina (horas cargables a clientes y las no cargables);
- Proteger y dar uso y mantenimiento adecuados a los equipos de oficina y a los sistemas informáticos (incluyendo los recursos de la red y de comunicaciones) y a otros activos compartidos. Esto incluye el uso de los recursos tecnológicos de la firma de auditoría únicamente con finalidades de negocio adecuadas, tomando en cuenta la ética, la confidencialidad del cliente y la privacidad;
- Mantener protegidos y en total confidencialidad los datos de la firma de auditoría y de los clientes, la información del negocio y de los clientes y la información personal;

Incluir una la Declaración de Confidencialidad de la Firma de auditoría ilustrativa

---

<sup>6</sup> O el código de ética de la entidad miembro

- Asegurarse de que la información que la firma de auditoría genere por medios electrónicos sobre el cliente o la firma de auditoría se almacene en la red de la firma de auditoría conforme a procedimientos de almacenamiento de información adecuados;
- Informar al socio o gerente cualesquiera observaciones de incumplimientos significativos del control de calidad de la firma de auditoría, de la ética e independencia, de la confidencialidad, o del uso inadecuado de los recursos de la firma de auditoría (incluyendo los sistemas de la Red y de correo electrónico);
- Documentar y conservar registros adecuados de todos los contactos importantes de clientes, cuando se dé o se solicite asesoría profesional;
- Documentar y conservar registros adecuados de todas las consultas, discusiones, análisis, resoluciones y conclusiones significativas sobre la gestión de amenazas a la independencia, problemas difíciles o contenciosos, diferencias de opinión y conflictos de intereses; y
- Observar las prácticas estándar de la firma de auditoría respecto de horarios de trabajo, asistencia, administración, cumplimiento con fechas límite y control de calidad.

Incluir directrices adicionales, si así se desea. Para orientación sobre los materiales que pueden incluirse, consultar la sección de la Declaración de Política General de la Guía.

## ***1. Responsabilidades de Liderazgo de la Calidad en la Firma de auditoría***

### **1.1 Nivel de compromiso de la Alta Dirección**

Los socios de la firma de auditoría toman las decisiones de todos los asuntos clave que afectan a la firma de auditoría y a su actividad profesional.

Los socios asumen la responsabilidad de dirigir y promover una cultura de control de calidad dentro de la firma de auditoría y de entregar y mantener este manual y demás ayudas prácticas y guías que se requieran para apoyar la calidad de los encargos.

Los socios determinan la estructura operativa y de los informes a preparar. Además, la firma de auditoría designará anualmente o con otra periodicidad, entre los socios u otros empleados cualificados, a la(s) persona(s) responsable(s) de los elementos del sistema de control de calidad.

La responsabilidad general de la operación del sistema de control de calidad recae en el socio director (SD).

Cualquiera que asuma responsabilidades y deberes específicos en cuanto al sistema de control de calidad deberá contar con la experiencia suficiente y adecuada y con la autoridad necesaria para cumplir con sus responsabilidades.

### **1.2 Puestos de liderazgo**

A lo largo de este manual de control de calidad se hará referencia a diferentes puestos de liderazgo de la firma de auditoría.

Los socios podrán desempeñar más de una función, siempre que el personal tenga claro cuáles son las responsabilidades de cada uno. Estas funciones se definen a continuación.

SD	Socio Director. Responsable de efectuar seguimiento de la eficacia del trabajo realizado por el resto de los que ocupan puestos de liderazgo. En firmas de auditoría de reducida dimensión, este cargo por lo general, también es responsable de atender todas las quejas y denuncias (Esta función puede compartirse más o menos equitativamente en una firma de dos o tres socios. En muchas firmas de auditoría de cuatro a cinco socios, la función se asigna a un socio, que cuenta con suficiente tiempo y está debidamente remunerado para desempeñar su tarea).
RCC	Revisor de Control de Calidad Cualquier profesional que realice la función de revisión de control de calidad del encargo.
LE	Líder de Ética. Persona a quien debe consultarse, y que tiene que responder, sobre cualquier asunto relativo a la ética, incluyendo independencia, conflictos de intereses y privacidad y confidencialidad. (Incluso en una firma de auditoría de dos socios, uno de ellos estará mejor informado e interesado en las reglas y prácticas de ética; en firmas de auditoría de tres a cinco socios, que tienen, proporcionalmente, más empleados, es conveniente identificar a una persona específica para que socios y empleados le consulten en temas de ética).
RR. HH.	Recursos Humanos. Personal responsable (no es necesario que sea un socio) de todas las funciones de recursos humanos incluyendo el mantenimiento de los registros relativos a obligaciones profesionales, como el pago de cuotas y el desarrollo profesional continuo.

## **2. Requerimientos de Ética Aplicables**

La firma de auditoría y su personal deberán cumplir con los requerimientos de ética aplicables incluyendo, como mínimo, los requerimientos establecidos en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código del IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad, así como cualquier otro requerimiento legal y/o reglamentario local.

La firma de auditoría reconoce el valor y autoridad del Líder de Ética (LE) para todos los asuntos relacionados con la ética, quien principalmente es responsable de lo siguiente:

- Mantener las políticas sobre ética de la firma de auditoría;

- Identificar los cambios necesarios a las políticas en lo que se refiere a la ética (se pondrá un énfasis particular en esta función después de cada informe del Inspector del seguimiento – véase la sección 6 de este manual);
- Proporcionar orientación y consultas a socios y empleados sobre asuntos relacionados con la ética (por ejemplo, independencia, conflictos de intereses);
- Mantener una lista de los clientes que sean entidades de interés público (para fines de independencia);
- Hacer el seguimiento del cumplimiento con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría sobre todos los asuntos relacionados con la ética;
- Informar al SD de los casos de incumplimiento con las políticas de la firma de auditoría; y
- Coordinar la formación práctica relativa a todos los asuntos relacionados con la ética con RRHH.

## **2.1 Independencia**

Los socios y todos los empleados deben ser independientes, tanto en su actitud mental como en apariencia, de sus clientes y encargos que proporcionan un grado de seguridad.

La independencia deberá mantenerse tal y como se estipula en:

- El Código del IESBA, específicamente la Sección 290 y la Sección 291;
- La NICC 1; y
- Cualquier otro requisito local.

Si con la aplicación de las salvaguardas adecuadas, no es posible eliminar o reducir las amenazas a la independencia a un nivel aceptable, la firma de auditoría deberá eliminar la actividad, interés o relación que esté creando la amenaza, o rehusar aceptar o continuar el encargo.

Todo incumplimiento de los requerimientos de independencia debe informarse al SD.

Incluir una Declaración de Independencia de la Firma de auditoría ilustrativa.

### **2.1.1 Responsabilidades — La Firma de auditoría**

La firma de auditoría es responsable del desarrollo, implementación, seguimiento y cumplimiento de las políticas y procedimientos que ayuden a todos los socios y empleados a reconocer, identificar, documentar y gestionar las amenazas a la independencia y a resolver los problemas de independencia.

El Líder de Ética es responsable de comunicar al socio del encargo y a otras personas pertinentes los casos de incumplimiento. Así mismo, el Líder de Ética debe asegurar la adecuada resolución de las amenazas a la independencia que no se hayan resuelto adecuadamente o reducido a un nivel aceptable y de informar al SD sobre los casos de incumplimiento.

También es responsabilidad del Líder de Ética mantener una base de datos que proporcione un listado de todos los clientes de quienes se requiere independencia y, por lo tanto, en los que está prohibido invertir. Para los clientes que son entidades de interés público, la base de datos incluirá a las entidades vinculadas. Todos los socios y miembros del personal serán informados de la base de datos y de cómo acceder a la misma.

El SD, en última instancia, es el responsable último, de la firma de auditoría y por lo tanto (después de haber consultado con otros socios, en caso necesario), ha de tomar la decisión final sobre la resolución de toda amenaza a la independencia, incluyendo:

- Renunciar a un encargo o a una relación con el cliente específicos;
- Determinar y aplicar salvaguardas, acciones y procedimientos establecidos para tratar debidamente las amenazas;
- Considerar e investigar las reservas acerca del cumplimiento de la independencia no resueltas que presenten los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad (u otros socios o empleados);
- Asegurar que se cuente con la documentación adecuada del proceso y la resolución de cada cuestión de independencia significativa;
- Aplicar sanciones por incumplimiento;
- Iniciar y participar en medidas de planificación preventivas para evitar y tratar posibles problemas de independencia;
- Si es necesario, hacer consultas adicionales; e
- Instituir y mantener una política que exija a todos los socios y empleados revisar sus circunstancias específicas y avisar a la firma de auditoría de cualquier amenaza a la independencia.

La firma de auditoría debe documentar los detalles de las amenazas identificadas y las salvaguardas aplicadas.

### **2.1.2 Responsabilidades — Socios y Empleados**

La firma de auditoría espera que todos los socios y empleados tengan un conocimiento actualizado de las disposiciones que contiene el Código del IESBA. Lo anterior requerirá que todos los socios y empleados asuman una responsabilidad personal por la revisión periódica por el contenido del Código del IESBA.

Todos los socios y empleados deben saber de la existencia y conocer las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA, así como cualquier requerimiento local adicional. La política de independencia de la firma de auditoría requiere que todos los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad cumplan estas disposiciones respecto de todos los encargos de este tipo y los informes que se emitan.

Cada año, la firma de auditoría debe obtener confirmaciones por escrito de todos los socios y empleados, manifestando que conocen y han cumplido con las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA y con las políticas de independencia de la firma de auditoría.

Todos los socios y empleados deben revisar sus circunstancias específicas y notificar oportunamente al LE de cualquier amenaza a la independencia que se detecte.

Cada socio del encargo deberá entregar a la firma de auditoría información pertinente acerca de los encargos con clientes, incluyendo el alcance de los servicios, para que la firma de auditoría pueda evaluar el impacto general, si lo hay, en los requerimientos de independencia. Con el fin de facilitar lo anterior:

- Cada socio o empleado asignado a un encargo que proporciona un grado de seguridad debe confirmar al socio del encargo que es independiente del cliente y del encargo, o notificar al socio del encargo cualquier amenaza a la independencia para que se puedan aplicar las salvaguardas adecuadas.
- Los socios y empleados deben notificar al socio del encargo si, saben que algún miembro del equipo del encargo ha prestado algún servicio prohibido durante el período a considerar, que, conforme a las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA u otros requerimientos locales, pudiera impedir que la firma de auditoría continúe con un encargo que proporciona un grado de seguridad.

El socio del encargo tomará las medidas necesarias para eliminar o reducir cualquier amenaza a la independencia a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas.

Estas medidas pueden incluir:

- Sustituir a un miembro del equipo del encargo;
- Cesar o alterar los tipos de trabajo o servicios específicos que se realicen en un encargo;
- Deshacerse de un interés financiero o propiedad;
- Excluir al miembro del equipo del encargo de cualquier toma de decisiones en relación con el encargo;
- Cesar o cambiar la naturaleza de las relaciones personales o de negocios con clientes;
- Presentar el trabajo a otros socios y empleados para revisión adicional; y
- Tomar cualesquiera otras medidas razonables que sean adecuadas a las circunstancias.

El socio del encargo deberá comunicar oportunamente a la firma de auditoría las medidas tomadas para resolver el asunto, a fin de que la firma de auditoría determine si debe adoptar medidas adicionales.

Los socios y empleados referirán al LE los problemas de independencia que surjan, que requieran mayores consultas y discusión para resolverlos. Una vez que se determinen, dichos asuntos deben documentarse.

Si los socios o empleados no quedan satisfechos de que se esté tratando o resolviendo debidamente un problema o reserva sobre independencia, la persona debe informarlo al SD.

### **2.1.3 Vinculación prolongada del Personal Sénior (Incluyendo la Rotación de Socios) en Encargos de Auditoría de Entidades de Interés Público**

Los socios y el empleados deberán observar la Sección 290 del Código del IESBA, así como a cualquier requerimiento local adicional, en cuanto a la rotación obligatoria del socio del encargo, RCC y cualesquiera otros socios en el equipo del encargo que tomen decisiones clave o hagan juicios significativos sobre asuntos significativos de todos los encargos de auditoría de entidades de interés público.

De conformidad con el Código del IESBA (párrafo 290.151), cuando el cliente de auditoría es una entidad de interés público y una persona ha sido el socio clave de auditoría por [**indicar el número de años de conformidad con la política de la firma, no superior a siete años**], la persona no participará en el encargo hasta que haya transcurrido un periodo de [**un periodo de tiempo superior, no inferior a dos años**]. Sin embargo, en casos muy poco frecuentes puede haber un cierto grado de flexibilidad debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma de auditoría y en donde la permanencia de la persona en el encargo de auditoría sea de especial importancia para su calidad como socio clave. En estos casos deben aplicarse salvaguardas equivalentes para reducir las amenazas a un nivel aceptable. Como mínimo, dichas salvaguardas incluirán una revisión adicional del trabajo por parte de otro socio o un revisor sustituto de control de calidad del encargo que no se haya relacionado con el equipo de auditoría. Las circunstancias por las cuales no se recomendaría o exigiría la rotación, deben ser imperiosas. Cuando una amenaza significativa a la independencia, que involucre al socio del encargo o al revisor de control de calidad del encargo sea recurrente, la rotación debe ser una salvaguarda principal necesaria para reducir la amenaza a un nivel aceptable.

Una parte significativa de los procedimientos de aceptación y continuidad del cliente consiste en evaluar la independencia del equipo del encargo. Cuando la evaluación concluye que es necesaria la rotación de cualquier persona, el asunto debe referirse al LE.

Cuando se refiera un asunto al LE, se asumirá que se necesita algún tipo de rotación.

Después de revisar las circunstancias y de consultar a otros socios, el LE proporcionará una decisión lo antes posible, poniéndola por escrito, sobre si es necesaria la rotación. Si se considera necesaria la rotación, el SD asignará a la nueva parte y señalará el periodo de tiempo durante el cual la persona no deba participar en la auditoría de la entidad, así como cualesquiera otras medidas pertinentes.

### **2.1.4 Rotación de Personal en Encargos de Auditoría de Entidades que No Cotizan en Bolsa**

Tratándose de entidades que no cotizan en bolsa, si se considera que la rotación es necesaria, el LE identificará el reemplazo, especificando el período durante el cual no participará el individuo en la auditoría de la entidad y otras salvaguardas necesarias para cumplir con otros requerimientos relevantes.

### ***3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos***

#### **3.1 Aceptación y Continuidad**

La firma de auditoría aceptará encargos nuevos o continuará con encargos y relaciones con clientes existentes sólo cuando tenga la capacidad para hacerlo, incluyendo tiempo y recursos, y pueda cumplir con los requerimientos éticos, haya tenido en cuenta la integridad del cliente (potencial) y no cuente con información para concluir que el cliente (potencial) carece de integridad.

El socio del encargo deberá aprobar la aceptación o continuidad del encargo, de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría, y dicha aprobación deberá ser documentada.

##### ***3.1.1 Nuevos Clientes Potenciales***

Antes de presentar cualquier propuesta a un cliente, se debe realizar y documentar una evaluación del mismo y obtener la correspondiente aprobación autorizada. El proceso de evaluación incluirá:

- una evaluación de los riesgos asociados al cliente; e
- indagaciones entre el personal u otros (incluyendo la firma de auditoría predecesora).

La firma de auditoría también puede llevar a cabo la búsqueda de antecedentes, mediante por ejemplo la utilización de información disponible en internet.

Una vez que se haya tomado la determinación de aceptar un cliente nuevo, la firma de auditoría deberá cumplir con los requerimientos de ética aplicables (como enviar comunicaciones a la firma de auditoría predecesora, si lo exige el Código de Ética de una entidad miembro) y elaborar una carta de encargo que el cliente nuevo debe firmar.

##### ***3.1.2 Clientes Actuales***

Tratándose de encargos recurrentes, se debe documentar la revisión de su continuidad para determinar si es adecuado seguir prestándole servicios, en base al encargo anterior y la planificación del encargo siguiente. Esta revisión también debe tener en cuenta los requerimientos de rotación.

### **3.1.3 Clientes Nuevos Potenciales y Clientes Actuales**

El socio del encargo no deberá aprobar la aceptación del un nuevo cliente del encargo ni la continuidad de un cliente existente, sin el acuerdo escrito de otro socio, si se ha identificado cualquier riesgo elevado como resultado de considerar lo siguiente:

- Si los socios y el empleados son suficientemente competentes, o pueden llegar a serlo razonablemente, para llevar a cabo el encargo (esto debe incluir conocimiento de la industria y el asunto objeto del servicio y experiencia con los requerimientos regulatorios o de emisión de informes);
- Contar con los expertos que puedan necesitarse;
- Identificación y disponibilidad de la persona asignada para llevar a cabo la revisión de control de calidad del encargo (si fuera necesario);
- Cualquier propuesta de usar el trabajo de otro auditor o profesional de la contabilidad (incluyendo la colaboración que pudiera precisarse de otras oficinas de la firma o firmas de auditoría de la red);
- Capacidad para cumplir con las fechas límite para presentar los informes del encargo;
- Si hubiera conflictos de intereses reales o potenciales;
- Si se aplicaron, o si pueden aplicarse, salvaguardas contra las amenazas a la independencia identificadas y pueden mantenerse dichas salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable;
- La calidad de la dirección del (potencial) cliente, así como de los encargados del gobierno de la entidad y de quienes controlan o ejercen influencia significativa sobre la entidad, incluyendo su integridad, competencia, y reputación en el mercado (así como la existencia de juicios o publicidad negativa en torno a la organización), junto con la experiencia actual y pasada de la firma de auditoría;
- La actitud de estas personas o grupos respecto a un entorno de control interno y sus puntos de vista sobre la interpretación agresiva o inadecuada de las normas contables (incluyendo la consideración de informes con opinión modificada que se hayan emitido con anterioridad y la naturaleza de las salvedades);
- La naturaleza de las operaciones de la entidad, incluyendo sus actividades de negocio y la salud fiscal de la organización;
- Si el cliente presiona a la firma de auditoría para mantener las horas facturables (honorarios facturados) a un nivel indebidamente bajo;
- Si la firma de auditoría espera que se pongan limitaciones al alcance del trabajo;
- Si hay indicios de participación en algún delito; y
- La fiabilidad del trabajo realizado por la firma de auditoría predecesora y cómo respondió ésta a nuestras comunicaciones (incluyendo las razones del cliente para abandonarla).

Incluir otras políticas o criterios de aceptación de la firma de auditoría, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 3.2 de la Guía.

Si se identifican riesgos significativos asociados al cliente o al encargo, el asunto deberá comentarse con el SD. Será necesaria la aprobación formal del SD y la firma de auditoría debe

documentar la forma en que resolvió los asuntos. Si estos incluyen cuestiones relacionadas con la ética, el LE también debe dar su aprobación.

Si, después de aceptar o continuar un encargo, la firma de auditoría recibe información que, de haberla conocido con anterioridad, hubiera rehusado a llevar a cabo el encargo, la firma de auditoría debe considerar si continúa con el encargo y, por lo general, buscar asesoría legal en cuanto a su posición y opciones para asegurarse que cumple con todos los requerimientos profesionales, reglamentarios y legales pertinentes.

### **3.2 Renuncia a un Encargo o a la Relación con un Cliente**

Se deberá seguir el proceso descrito a continuación al considerar la renuncia a un encargo o a la relación con un cliente:

(i) El socio deberá reunirse con la dirección del cliente y con las personas encargadas del gobierno de la entidad para discutir las medidas que se podrían tomar, teniendo en cuenta los hechos y circunstancias pertinentes;

(ii) Si la renuncia se considera adecuada, la firma de auditoría documentará los asuntos significativos que provocaron la renuncia, incluyendo los resultados de cualesquiera consultas realizadas, las conclusiones a las que se llegó y la base de las mismas. La firma de auditoría también tendrá en cuenta si tiene alguna obligación profesional, reglamentaria o legal de informar a cualquier autoridad pertinente sobre la renuncia a un encargo.

(iii) Si existen requerimientos profesionales, reglamentarios o legales que obliguen a la firma de auditoría a continuar el encargo, deben documentarse las razones para la continuidad, incluyendo la consideración de consultar al asesor legal.

## **4. Recursos Humanos**

La firma de auditoría reconoce el valor y autoridad de la RR.HH en todos los asuntos relacionados con esta área. La RR.HH es responsable de lo siguiente:

- Mantener e implementar políticas de recursos humanos diseñadas para proporcionarle una seguridad razonable de que cuenta con el suficiente personal necesario, con la competencia, capacidades y con los principios de ética necesarios para:
- Realizar los encargos conforme a las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables; y
- Permitir que la firma de auditoría o los socios de los encargos emitan informes adecuados a las circunstancias;
- Identificar los cambios necesarios en las políticas como resultado de disposiciones legales y reglamentarias en materia laboral y para seguir siendo competitivos en el mercado;
- Orientar y atender consultas sobre asuntos de recursos humanos;

- Mantener los sistemas de evaluación del desempeño;
- Cuando se le solicite, hacer recomendaciones de acciones o procedimientos específicos adecuados a las circunstancias (por ejemplo, disciplina, selección);
- Elaborar, y periódicamente realizar seguimiento, un plan anual de formación práctica y desarrollo profesional para todo el personal;
- Desarrollar e impartir cursos de orientación; y
- Mantener los expedientes del personal (incluyendo las declaraciones anuales de independencia, de confidencialidad e informes de formación práctica y desarrollo profesional continuo).

#### 4.1 Selección y Retención del Personal

Para asegurarse de que la firma de auditoría cuenta con la capacidad y la competencia necesarias para satisfacer las necesidades de sus clientes, el SD y RR.HH deben evaluar los requerimientos de servicio profesional. Esto generalmente incluye la elaboración de una expectativa detallada de los requerimientos de los encargos a lo largo de cada ejercicio, a fin de identificar las fechas pico y la posibilidad de no contar con recursos suficientes.

La RR.HH utiliza para la contratación, los procesos actuales de presentación de solicitudes, entrevistas y documentación.

La RR.HH tendrá en consideración lo siguiente cuando la firma de auditoría busque candidatos para su contratación:

- Verificar las credenciales académicas y profesionales y comprobar las referencias;
- Aclarar las razones de la discontinuidad en las fechas de los currículum vitae de los candidatos;
- Considerar si se solicitan antecedentes crediticios y penales;
- Indicar a los candidatos que la firma de auditoría requiere que manifiesten por escrito anualmente y, respecto de cada encargo que proporciona un grado de seguridad, que son independientes y no tienen conflictos de intereses; y
- Poner en conocimiento de los candidatos que deben firmar una declaración en la que manifiesten que conocen y cumplen la política de confidencialidad de la firma de auditoría.

Incluir aquí otras políticas o procedimientos de la firma de auditoría para selección, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 4.2 de la Guía.

La firma de auditoría requiere que, tan pronto como sea posible después de la contratación, RR.HH proporcione orientación a todo el personal de nuevo ingreso. Los materiales de orientación incluirán una copia completa de las políticas y procedimientos de la firma de auditoría. Debe establecerse un período de prueba para todo el personal de nuevo ingreso [**especificar la duración de este período**].

La firma de auditoría se esforzará por identificar oportunidades para el desarrollo profesional de su personal a fin de retener al personal competente, lo que a su vez, apoyará la sostenibilidad y el crecimiento continuo de la misma.

La firma de auditoría revisa periódicamente la efectividad de su programa de selección y hace una evaluación de sus necesidades actuales de recursos para determinar si debe hacer revisiones al programa.

#### **4.2 Formación práctica y Desarrollo Profesional Continuo**

Los socios y el personal deberán cumplir con los requerimientos mínimos de desarrollo profesional continuo según se define en [***señalar los requerimientos de la jurisdicción local o de la entidad miembro***], así como con las necesidades adicionales de formación práctica identificadas que sean adecuadas para su nivel y responsabilidades.

RH debe aprobar la asistencia a cursos externos de desarrollo profesional.

Los socios y empleados deben conservar sus propios registros de desarrollo profesional (y, cuando proceda, observar las directrices de la firma de auditoría). El SD o el área de recursos humanos recopilan y revisan estos registros anualmente con cada socio o miembro del personal a fin de asegurar que se haya cumplido con la formación práctica o desarrollo profesional continuo y, si es relevante, determinar las acciones adecuadas para atender las insuficiencias.

#### **4.3 Asignación de los Equipos de los Encargos**

A través de sus políticas y procedimientos, la firma de auditoría se asegura de que se asignen los socios y empleados adecuados (individual y colectivamente) a cada encargo. Las responsabilidades del socio del encargo se definen claramente en la sección 5.1 de este manual y las plantillas del encargo que proporciona la firma de auditoría. El socio del encargo, después de consultar al SD, planifica la asignación de socios y de empleados. El socio del encargo también debe cerciorarse de que los individuos asignados, y el equipo del encargo en su conjunto, cuenten con las competencias necesarias para terminar el encargo conforme a las normas profesionales y el sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

La identidad y función del socio del encargo deben comunicarse a la dirección del cliente y a las personas encargadas del gobierno de la entidad.

La firma de auditoría debe asegurarse de que el socio del encargo asignado a cada encargo que proporciona un grado de seguridad cuente con las competencias necesarias y disponga de suficiente tiempo para asumir la responsabilidad general de la ejecución del encargo conforme a las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables.

Al determinar a quién asignar a un encargo, se debe prestar particular atención a la continuidad de su conocimientos técnicos, cualificaciones y competencias y experiencia. La continuidad con el cliente, equilibrada con los requerimientos de rotación, también se tendrá en cuenta.

El socio del encargo también deberá hacer planes para aprovechar oportunidades para que el personal con más experiencia asesore al personal menos experimentado que forme parte del encargo y lo guíe en su desarrollo.

El SD es, en última instancia, responsable y tiene la autoridad sobre todos los asuntos de asignación de personal a los encargos y será el árbitro definitivo en cuanto a conflictos para llegar a una solución que no comprometa la calidad de los encargos.

#### **4.4 Cumplimiento con las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)**

El sistema de control de calidad de la firma de auditoría requiere más que sólo un seguimiento eficaz. Es esencial un procedimiento de cumplimiento que incluya las consecuencias del incumplimiento, omisión, falta de diligencia y atención, abuso e ignorancia intencional, así como los procedimientos correctivos.

El SD tiene la responsabilidad total del proceso disciplinario de la firma de auditoría. Las medidas correctivas se determinan y administran mejor a través de un proceso de consulta, no de manera autocrática. Las medidas correctivas que se tomen dependerán de las circunstancias.

No podrán tolerarse las infracciones graves, intencionales y repetidas, ni el hacer caso omiso a las políticas de la firma de auditoría y a las normas profesionales. Deben tomarse medidas adecuadas para corregir el comportamiento de los socios y empleados o terminar la relación de la persona con la firma de auditoría.

Las medidas correctivas que tome la firma de auditoría dependerán de las circunstancias. Tales medidas pueden incluir, sin limitarse, las siguientes:

- Entrevistar a la(s) persona(s) involucrada(s) para establecer los hechos y comentar las causas y soluciones;
- Llevar a cabo sesiones de asesoramiento y orientación; y
- Llevar a cabo entrevistas de seguimiento para asegurarse de que ha mejorado el cumplimiento o advertir al empleado involucrado de que se adoptarán medidas correctivas más firmes para proteger los intereses de los clientes y la firma de auditoría, tales como:
  - Amonestaciones (orales o escritas);
  - Obligatoriedad de realizar un curso específico de desarrollo profesional continuo;
  - Documentar esta situación en el expediente personal del individuo;
  - Suspender al empleado;
  - Dar por terminada la relación laboral; o

- Notificación formal presentada ante el comité de disciplina de la asociación profesional correspondiente.

Incluir otras políticas o procedimientos de la firma de auditoría relacionados con la disciplina, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 4.5 de la Guía.

#### **4.5 Recompensa al Cumplimiento**

El cumplimiento con las políticas de la firma de auditoría predominará en la evaluación de cada miembro del personal, tanto de manera continua como en el proceso de evaluación del personal que se programa regularmente.

En la evaluación general del desempeño en el trabajo y al determinar los niveles de remuneración, bonos, promociones, desarrollo profesional y autoridad dentro de la firma de auditoría, se asignará un peso adecuado a las cualidades que se hayan identificado. La calidad deberá ser un elemento prominente en dicha ponderación.

Las evaluaciones de desempeño que se realicen periódicamente deben observar la política de la firma de auditoría en cuanto a forma y contenido.

Incluir formulario ilustrativo de la Evaluación de Desempeño de la Firma de auditoría.

### **5. Ejecución del Encargo**

A través de las políticas y procedimientos y su sistema de control de calidad, la firma de auditoría requiere que los encargos se realicen conforme a normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables.

Los sistemas generales de la firma de auditoría están diseñados para proporcionar seguridad razonable de que la firma de auditoría y sus socios y empleados planifican, supervisan y revisan los encargos adecuada y debidamente y generan informes del encargo adecuados a las circunstancias.

Para facilitar el desempeño uniforme de socios y empleados en los encargos y conforme a las normas profesionales y requerimientos regulatorios y legales, la firma de auditoría proporciona modelos de plantillas ilustrativas de papeles de trabajo para documentar el proceso del encargo en los clientes. Estas plantillas se actualizan según se requiera para reflejar los cambios en las normas profesionales. Los empleados usan estas plantillas para documentar los hechos, los riesgos y las evaluaciones clave relacionados con la aceptación o continuidad de cada encargo. Se insta a los empleados a ejercer el juicio profesional adecuado cuando se hagan cambios a dichas plantillas para asegurarse de que dichos asuntos queden debidamente documentados y evaluados en cada encargo conforme a las normas profesionales y a las políticas de la firma de auditoría.

También se encuentran disponibles herramientas de búsqueda y materiales de referencia; un sistema de control de calidad, como se señala en este manual; herramientas adecuadas de software y hardware estándar para la industria, incluyendo seguridad y orientación para el acceso a datos y sistemas; formación práctica y políticas y programas de educación, incluyendo apoyo para el cumplimiento con los requerimientos de desarrollo profesional de **[señalar la jurisdicción que corresponda]**.

Las responsabilidades de supervisión y revisión las determinará el socio del encargo y podrían variar de un encargo a otro. Las responsabilidades de revisión de la firma de auditoría se determinarán sobre la base de que los miembros del equipo del encargo con mayor experiencia revisen el trabajo de los miembros del equipo con menor experiencia. Los revisores deberán considerar si los equipos de encargo han:

- Utilizado las plantillas de la firma de auditoría para la elaboración del archivo del encargo y para la, documentación y correspondencia, así como su software, herramientas de búsqueda y los procedimientos de firma y emisión de informes adecuados para el encargo (modificándolas según convenga);
- Seguido y han observado las políticas de ética de la profesión y de la firma de auditoría;
- Realizado su trabajo conforme a las normas profesionales y de la firma de auditoría, con diligencia y atención;
- Documentado su trabajo, análisis, consultas y conclusiones suficiente y adecuadamente;
- Completado su trabajo con objetividad y la debida independencia, oportuna y eficientemente, y lo han documentado de manera organizada, sistemática, completa y legible;
- Asegurado que todos los papeles de trabajo, documentos del archivo y memorandos lleven sus iniciales, la fecha y las debidas referencias cruzadas, incluyendo las consultas necesarias sobre temas difíciles o controvertidos;
- Asegurado que las comunicaciones, las declaraciones, revisiones y responsabilidades respecto al cliente quedan claramente establecidas y documentadas; y
- Asegurado que el informe del encargo refleja el trabajo realizado y finalidad del mismo y que se emita tan pronto termine el trabajo de campo.

### **5.1 Función del Socio del Encargo**

El socio del encargo tiene la responsabilidad de firmar el informe del encargo. Como líder del equipo del encargo, esta persona es responsable de:

- La calidad general de cada encargo al que se le asigne;
- Llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia en cuanto al cliente y, al hacerlo, obtener la información requerida para identificar amenazas a la independencia, tomando medidas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas y asegurándose que se complete la documentación adecuada;

- Asegurarse de que se han seguido procedimientos adecuados para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y que las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas y se han documentado;
- Comunicar de inmediato a la firma de auditoría cualquier información obtenida que hubiera llevado a la firma de auditoría a rechazar el encargo si dicha información hubiera estado disponible con anterioridad, para que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan tomar las medidas necesarias;
- Asegurarse de que el equipo del encargo colectivamente cuente con las capacidades y la competencia adecuadas para ejecutar el encargo conforme a normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables;
- Supervisar y/o realizar el encargo en cumplimiento con normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales y asegurarse de que el informe del encargo que se emita sea apropiado a las circunstancias;
- Comunicar su identidad y su papel como socio del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y los encargados del gobierno de la entidad;
- Asegurarse, mediante la revisión de la documentación del encargo y comentarios con el equipo del encargo, de que se ha obtenido evidencia adecuada que respalde las conclusiones alcanzadas y el informe del encargo que debe emitirse;
- Asumir la responsabilidad del encargo respecto de asuntos difíciles o controvertidos realizando consultas adecuadas (internas y externas); y
- Asegurar que debe nombrarse al RCC del encargo conforme a las normas profesionales y las políticas de la firma de auditoría; discutir con el RCC del encargo los asuntos significativos que surjan durante el encargo que se hayan identificado durante la revisión de control de calidad del encargo; y no fechar el informe hasta que dicha revisión se haya concluido.

## **5.2 Consultas**

La firma de auditoría fomenta las consultas entre los miembros del equipo del encargo y, tratándose de asuntos significativos, con otros miembros de la firma de auditoría y, con autorización, con personas ajenas a la firma de auditoría. Con las consultas internas se aprovecha la experiencia y experiencia técnica colectiva de la firma de auditoría (o de la que disponga la firma de auditoría) para reducir el riesgo de error y mejorar la calidad de la realización del encargo. Un entorno de consultas fomenta el proceso de aprendizaje y el desarrollo del personal y refuerza la base de conocimientos de la firma de auditoría, su sistema de control de calidad y sus capacidades profesionales.

Cuando se presente un asunto significativo, difícil o discutible durante la planificación o a lo largo del encargo, el socio del encargo deberá asegurar que se lleven a cabo consultas con socios y empleados de la firma de auditoría o, en caso necesario con terceras partes externas adecuadas **[la firma de auditoría deberá incluir una lista aquí de todas las partes externas con las cuales tenga acuerdos de consulta]** que cuenten con la experiencia, conocimientos, competencia y autoridad adecuados. Todos los profesionales de la firma de auditoría deberán estar dispuestos a

ayudarse entre sí para la gestión de tales cuestiones problemáticas y de las conclusiones que se alcancen.

La firma de auditoría debe asegurarse de contar con suficientes personas capacitadas y recursos financieros e informáticos que permitan realizar las debidas consultas internas o externas.

Cuando se necesite una consulta interna y se considera que el asunto es significativo, el miembro del equipo del encargo debe documentar la consulta y el resultado. Cuando se necesite una consulta externa que haya sido autorizada por el socio del encargo o el SD, la situación debe documentarse formalmente. Las opiniones o posiciones de los expertos externos deben quedar suficientemente documentadas para permitir a los lectores del archivo entender a fondo la naturaleza de la consulta, las cualificaciones y competencias pertinentes del experto externo y las acciones recomendadas.

El experto externo debe contar con todos los hechos relevantes para que pueda dar un consejo informado. Cuando se busque consejo, no es apropiado retener hechos ni dirigir el flujo de la información a fin de llegar a un resultado particularmente deseado. El experto externo debe ser independiente del cliente, estar libre de conflictos de intereses y debe mantener un alto nivel de objetividad.

El consejo del experto externo por lo general se implementa como la solución o forma parte de la solución de un asunto discutible. Si no se pone en práctica el consejo o éste difiere considerablemente de la conclusión, debe prepararse un documento explicando las razones y alternativas consideradas junto con el registro de la consulta (o haciendo referencias cruzadas al mismo) que proporcione el socio del encargo.

Si son varias las consultas realizadas, debe agregarse a los papeles de trabajo un resumen de las discusiones mantenidas y el rango de opiniones u opciones presentadas y que se documente(n) la(s) posición(es) final(es) adoptada(s) y la(s) razón(es) para ello.

Tratándose de consultas externas, deben observarse los derechos de privacidad y los requerimientos de confidencialidad del cliente. Puede ser necesario solicitar asesoría legal en estas y otras cuestiones relativas a la ética, la conducta profesional o asuntos reglamentarios y legales.

### **5.3 Diferencias de Opinión**

La firma de auditoría, sus socios y empleados tomarán las medidas necesarias conforme a las normas de la firma de auditoría y profesionales, para identificar, considerar, documentar y resolver adecuadamente las diferencias de opinión que puedan surgir en amplio abanico de circunstancias.

Todos los socios y empleados deben tratar de ser objetivos, concienzudos, sin prejuicios y razonables para ayudar, facilitar o alcanzar una solución oportuna y sin confrontaciones en las disputas o diferencias de opinión.

Las partes en una disputa o en una diferencia de opinión deben tratar de resolver el asunto de manera oportuna, profesional, respetuosa y cortés mediante el diálogo, la investigación y la consulta con otras personas.

Si el asunto no puede resolverse o hay incertidumbre sobre las medidas que deban tomarse, las partes por lo general, referirán el asunto a un miembro del equipo del encargo con más experiencia o al socio del encargo.

Si el asunto involucra a un área específica de supervisión profesional o dirección de la actividad dentro de la firma de auditoría, deberá referirse al socio responsable del área, y que lo haga, preferentemente, el socio del encargo. El socio responsable del área específica considerará el asunto y decidirá, consultando a las partes, cómo resolverlo. El socio informará entonces a las partes la decisión y las razones que la respaldan.

Si no se resuelve la disputa o diferencia de opinión, o una o más de las personas involucradas no queda satisfecha con la(s) decisión(es) del socio, el (los) inconforme(s) puede(n) considerar si el asunto es más una cuestión de control de calidad o puede tener un impacto suficiente que justifique referirlo directamente al socio del encargo o al SD.

Todos los socios y empleados deben quedar protegidos contra cualquier tipo de castigo, limitación en su carrera o acciones punitivas por llamar la atención, de buena fe y teniendo en mente el interés público, del cliente, de la firma de auditoría o de un compañero, sobre un asunto legítimo e significativa.

Los socios y el empleados deben saber que referir un asunto más allá del equipo del encargo o del socio del encargo es una cuestión seria y no debe minimizarse, ya que seguramente su solución tomará mucho tiempo a los socios. La comunicación del asunto puede hacerse verbalmente si es muy delicado o confidencial (aunque en la práctica no es recomendable), o por escrito.

El SD debe considerar el problema y, si determina que es significativa y con relevancia, consultará a otros socios e informará a las partes involucradas sobre la decisión de la firma de auditoría. En todos los casos, deben documentarse la naturaleza y el alcance de las consultas hechas y las conclusiones a las que se llegue durante el encargo.

Si la persona que lo ha planteado no queda satisfecha con la solución del asunto y no hay más recursos disponibles dentro de la firma de auditoría, tendrá que considerar la importancia del asunto, así como sus responsabilidades profesionales y su posición en la firma de auditoría, o si debe seguir trabajando para la firma de auditoría.

Las disputas o diferencias de opinión deben documentarse de la misma manera que las consultas tratándose de cualquier asunto que involucre un encargo. En ningún caso debe ponerse fecha al informe del encargo hasta que se resuelva el asunto.

El acuerdo de asociación escrito de la sociedad establecerá políticas para la resolución de disputas y para la disolución de la sociedad, que deben seguirse cuando no pueda resolverse un desacuerdo de manera amigable.

#### **5.4 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)**

Todos los encargos deben evaluarse sobre la base de los criterios establecidos por la firma de auditoría para determinar si debe llevarse a cabo una RCCE (ver más adelante). Esta evaluación debe realizarse, tratándose de la relación con un cliente nuevo, antes de aceptar el encargo y, tratándose de un cliente con el que se continúe la relación, durante la etapa de planificación del encargo.

La política de la firma de auditoría exigirá que el socio del encargo solucione, a satisfacción del RCC, todos los asuntos que resulten de la RCCE, antes de fijar la fecha en el informe del encargo

**Es necesario llevar a cabo una RCCE antes de fijar la fecha de cualquier auditoría de los estados financieros de entidades que cotizan en la bolsa.** En cualquier otra circunstancia en la que se lleve a cabo una RCCE, no debe fijarse la fecha en el informe del encargo antes de terminarla.

A continuación se presentan algunos ejemplos en los que la firma de auditoría podría requerir una RCCE:

- Cuando la revisión sea parte de un conjunto de salvaguardas que se apliquen debido a que el socio del encargo enfrenta una amenaza significativa y recurrente a la independencia como resultado de una relación personal prolongada o una relación cercana de negocios con el cliente, que anteriormente ya se haya reducido a un nivel aceptable;
- Cuando se haya identificado una amenaza recurrente a la independencia que se considere significativa que involucre al socio del encargo, pero que el uso de una RCCE pudiera reducir estas amenazas a un nivel razonablemente aceptable;
- Cuando el objeto del encargo se relacione con organizaciones importantes para comunidades específicas o el público en general;
- Cuando un gran número de accionistas que no participen en la gestión, tenedores de unidades equivalentes de capital, socios, socios de asociaciones en participación, beneficiarios u otras partes similares reciban el informe del encargo y confíen en él;
- Cuando se haya identificado un riesgo significativo y se asocie con la decisión de aceptar o continuar el encargo;

- Cuando haya dudas acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y sea significativa el posible impacto en otros usuarios (distintos a la dirección del cliente);
- Cuando puedan presentarse efectos y riesgos significativos para los usuarios, debido a transacciones nuevas, muy complejas y especializadas, como derivados y coberturas, retribuciones con acciones, instrumentos financieros poco usuales, uso extenso de estimaciones por parte de la dirección y juicios que tengan un impacto potencial significativo en otros usuarios;
- Cuando la entidad sea una entidad privada de gran tamaño (o un grupo vinculado del cual sea responsable el mismo socio del encargo); y
- Cuando los honorarios totales que pague el cliente representen una proporción considerable de los ingresos generados por el socio en particular, o de los ingresos brutos anuales de la firma de auditoría (por ejemplo, que sean superiores al 10–15%).

Además, puede haber factores que detonen una revisión de control de calidad del encargo una vez que se haya iniciado el trabajo del encargo. En estas situaciones se incluyen:

- Que el riesgo del encargo haya aumentado durante la realización del encargo, por ejemplo, cuando el cliente sea objeto de una adquisición para obtener el control de la entidad;
- Reservas entre los miembros del equipo del encargo en cuanto a que el informe pueda no ser adecuado a las circunstancias;
- Identificación de usuarios nuevos y significativos de los estados financieros;
- Existencia de un litigio significativo en contra del cliente que no estaba presente durante el proceso de aceptación del encargo;
- Inquietud en cuanto a la trascendencia y disposición de los errores corregidos y no corregidos que se identificaron durante el encargo;
- Desacuerdos con la dirección sobre asuntos contables de importancia o limitaciones al alcance de la auditoría; y
- Que se hayan presentado limitaciones al alcance de la auditoría.

Incluir una lista de otros criterios requeridos que se determinen en las políticas de la firma de auditoría. Cada firma de auditoría debe determinar sus propios criterios RCCE. Para mayor orientación, consultar la Sección 5.6 de la Guía.

#### **5.4.1 Naturaleza, Momento y Alcance de una Revisión de Control de Calidad del Encargo**

La decisión de llevar a cabo una RCCE, aun si el encargo reúne los criterios y el alcance de la RCCE, depende de la complejidad del encargo y los riesgos asociados. Una RCCE no reduce la responsabilidad del socio del encargo respecto del propio encargo.

La RCCE debe incluir, como mínimo:

- La discusión de los asuntos significativos con el socio del encargo;
- La revisión de los estados financieros o información sobre la materia de análisis y del informe propuesto;

- Una revisión de documentación seleccionada del archivo de los papeles de trabajo relativa a juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones a las que llegó; y
- La evaluación de las conclusiones alcanzadas al elaborar el informe y si el informe propuesto es adecuado.

El RCC utilizará un listado estándar de verificación de control de calidad del encargo para completar la revisión y facilitar una documentación adecuada de dicha revisión.

Tratándose de entidades cotizadas (y otras organizaciones incluidas en las políticas de la firma de auditoría), la RCCE también debe considerar:

Si el equipo del encargo evaluó la independencia de la firma de auditoría en relación con el encargo específico;

- Si se hicieron consultas adecuadas respecto de diferencias de opinión u otros asuntos difíciles o controvertidos y las conclusiones que surgieron de tales consultas; y
- Si la documentación que se seleccionó para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos que se hicieron y respalda las conclusiones alcanzadas.

El RCC participará desde las primeras etapas del encargo para poder hacer una revisión oportuna de los asuntos significativos que surjan durante el encargo. Por tanto, se considerará realizar partes de la revisión a medida que avanza el encargo. En todos los casos, el RCC únicamente revisará el trabajo que ya haya sido revisado por el socio del encargo.

El socio del encargo debe destinar un número mínimo de [*incluir el número de días conforme a la política de la firma de auditoría*] hábiles a partir de la fecha de emisión para la RCCE, asignando dos de esos días para autorizar la revisión y su conclusión final. El tiempo que se destine para encargos mayores y más complejos será mayor.

El informe del encargo no debe fecharse hasta que se termine la revisión de control de calidad del encargo.

#### **5.4.2 Revisor de Control de Calidad del Encargo (RCC)**

La firma de auditoría debe establecer los criterios para designar al (a los) revisor(es) de control de calidad del encargo (RCC) y determinar su elegibilidad.

La firma de auditoría establece que el SD debe hacerse cargo de estas responsabilidades, que incluyen la designación de socios y empleados para llevar a cabo la RCCE y la determinación de los encargos a los que debe asignárseles.

El RCC debe ser objetivo e independiente y tener la suficiente formación práctica, experiencia, especialización técnica y autoridad, así como la capacidad y el tiempo para desempeñar esta

función. Las características que normalmente se atribuyen a un candidato apto para desempeñar esta función incluyen conocimientos técnicos superiores de las normas contables y de aseguramiento en vigor y amplia experiencia, lo que normalmente se manifiestan a un nivel profesional sénior.

El RCC no puede ser miembro del equipo del encargo; tampoco puede revisar su propio trabajo, directa o indirectamente, ni tomar decisiones importantes en cuanto a la realización del encargo.

Debe fomentarse la consulta entre las personas cualificadas que realicen la RCCE y no es extraño que el equipo del encargo consulte al RCC durante el encargo. Esto, por lo general, no compromete la objetividad del revisor, siempre que el socio del encargo (y no el RCC) tome las decisiones finales y el asunto no sea demasiado significativo. Este proceso puede evitar diferencias de opinión en las etapas posteriores del encargo.

Si llegara a comprometerse la objetividad del RCC después de una consulta sobre un asunto específico, la firma de auditoría debe designar un RCC sustituto.

## **6. Seguimiento**

Las políticas y procedimientos de control de calidad son parte fundamental del sistema de control interno de la firma de auditoría. Si bien los socios y el empleados a todos los niveles deben esforzarse continuamente por cumplir con las normas de calidad, ética y profesionales, así como las de la firma de auditoría, aquéllos que están en posición de tomar decisiones o de supervisar el trabajo de otros tienen un nivel de responsabilidad mayor para el seguimiento cotidiano y para hacer cumplir con las políticas y procedimientos de control de calidad.

Más allá de lo anterior, el seguimiento es un componente específico del sistema de control de calidad y consiste principalmente en conocer este sistema de control y determinar - mediante entrevistas, pruebas de revisión a fondo e inspección de archivos del encargo y de otra documentación que sea relevante para la operativa del sistema de control de calidad (por ejemplo, registros de formación práctica y de desarrollo profesional continuo y confirmaciones de independencia) - si el sistema de control de calidad está diseñado y en qué medida, se encuentra operando de manera eficaz. También incluye realizar recomendaciones para mejorar el sistema, particularmente si se detectan debilidades o si han cambiado las normas y prácticas profesionales.

La firma de auditoría debe tener presente la necesidad de inspeccionar el sistema de control de calidad para validar continuamente su efectividad a la luz de los avances más recientes y probar los controles periódicamente mediante el seguimiento formal a nivel del archivo del encargo, cerciorándose de que los controles están operando de manera efectiva y que no son sorteados deliberadamente, o se aplican con menos rigor que el previsto.

La firma de auditoría también debe tener en cuenta cualquier comentario que se reciba de la revisión de la firma de auditoría por parte del **[insertar el nombre de la asociación u organismo profesional pertinente]**. Sin embargo, esta revisión no sustituye el programa de seguimiento interno de la propia firma de auditoría.

La firma de auditoría asignará la responsabilidad del proceso de seguimiento a un socio o socios u otras personas de la firma de auditoría que cuenten con suficiente experiencia y autoridad (“el Inspector del seguimiento”). La firma de auditoría podrá establecer un sistema interno de seguimiento o contratar a un tercero independiente adecuado; la decisión dependerá de los niveles de recursos con que cuente la firma de auditoría en el momento de la inspección y de su habilidad para llevar a cabo el programa de manera efectiva. Esta determinación la toma el SD, en cada ciclo de inspección, mediante consultas a todos los socios.

### **6.1 Programa de Seguimiento**

La responsabilidad de realizar seguimiento de la aplicación de políticas y procedimientos de control de calidad es independiente de la responsabilidad general del control de calidad.

El sistema de control de calidad se diseñó para que la firma de auditoría tenga seguridad razonable de que no es probable que ocurran incumplimientos significativos y recurrentes de las políticas y del control de calidad o de que pasen desapercibidos. La finalidad del programa de seguimiento es ayudar a la firma de auditoría a obtener seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. El programa debe también ayudar a asegurar el cumplimiento con los requerimientos de revisión tanto de la firma como reguladores.

Todos los socios y empleados deben cooperar con el inspector del seguimiento y reconocer que esta persona es una parte esencial del sistema de control de calidad. Es de particular importancia que socios y gerentes apoyen el proceso y refuercen los comentarios y hallazgos del inspector del seguimiento. Cuando haya desacuerdos, incumplimientos, o se pasen por alto los hallazgos del inspector del seguimiento, estos se resolverán a través de la aplicación del proceso de resolución de disputas de la firma de auditoría (véase la sección 5.3 de este manual).

### **6.2 Procedimientos de Inspección**

El seguimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría se llevará a cabo de manera periódica. Como parte del programa de seguimiento, la firma de auditoría inspeccionará encargos individuales que pueden ser seleccionados sin previo aviso al equipo del encargo. Aunque es deseable seleccionar uno o más encargos completados y terminados de cada socio del encargo en cada inspección, la firma de auditoría puede optar por asegurarse de que los archivos de cada socio se seleccionen, por lo menos, de manera cíclica (generalmente con una periodicidad

de tres años). Las personas que formen parte del equipo del encargo, o que actúen como RCC de un encargo en particular, no podrán actuar como Inspector del seguimiento del mismo archivo.

Al diseñar la inspección, el Inspector del seguimiento tendrá en cuenta los resultados de inspecciones anteriores, la naturaleza y grado de autoridad dada a cada socio y empleados, la naturaleza y complejidad de la actividad de la firma de auditoría y los riesgos específicos asociados con sus clientes.

La firma de auditoría instruirá al Inspector del seguimiento para que elabore la documentación adecuada de las inspecciones, que debe incluir:

- Los resultados de la evaluación de los elementos del sistema de control de calidad;
- Una evaluación acerca de si la firma de auditoría ha aplicado adecuadamente las políticas y procedimientos de control de calidad;
- Una evaluación del grado de observancia de las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables;
- Una evaluación acerca de si el informe del encargo es adecuado a las circunstancias ;
- Identificación de deficiencias, las razones subyacentes por las que surgieron, su efecto y la decisión de si se requiere tomar más medidas, describiéndolas en detalle; y
- Un resumen de los resultados y conclusiones alcanzadas (que se entregue a la firma de auditoría), con recomendaciones para tomar medidas correctivas o realizar los cambios necesarios.

Los socios de los encargos se reunirán con el Inspector del seguimiento (y con otras personas pertinentes) para revisar el informe y decidir sobre las medidas correctivas y/o los cambios que deban hacerse al sistema, funciones y responsabilidades, medidas disciplinarias, reconocimiento y otros asuntos que se determinen.

Anualmente, se informará a todos los socios y empleados acerca de los resultados del proceso de seguimiento, incluyendo una descripción detallada del proceso de seguimiento y sus conclusiones sobre el cumplimiento y efectividad general de la firma de auditoría.

El sistema de control de calidad se diseñó para que la firma de auditoría tenga seguridad razonable de que no es probable que ocurran incumplimientos significativos y recurrentes de las políticas y del control de calidad o de que pasen desapercibidos. La finalidad del programa de seguimiento es ayudar a la firma de auditoría a obtener seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. El programa debe también ayudar a asegurar el cumplimiento con los requerimientos de revisión tanto de la firma de auditoría como reguladores.

Todos los socios y empleados deben cooperar con el Inspector del seguimiento y reconocer que esta persona es una parte esencial del sistema de control de calidad. Es de particular importancia que socios y gerentes apoyen el proceso y refuercen los comentarios y hallazgos del Inspector del

seguimiento. Cuando haya desacuerdos, incumplimiento, o se pasen por alto los hallazgos del Inspector del seguimiento, éstos se deberán resolver a través de la aplicación del proceso de resolución de disputas de la firma de auditoría (véase la sección 5.3 de este manual).

### **6.3 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias**

La firma de auditoría también deberá considerar si las diferencias identificadas indican fallos estructurales en el sistema de control de calidad o demuestran incumplimiento por parte de algún socio o empleado en particular. La firma de auditoría también comunicará todas las deficiencias detectadas y comunicadas por el Inspector del seguimiento a los socios del encargo pertinentes y a otros miembros adecuados del personal, y emitirá recomendaciones para tomar acciones correctivas adecuadas.

Las recomendaciones para abordar las deficiencias informadas se enfocarán en tratar las razones subyacentes de dichas deficiencias e incluirán uno o más de los siguientes elementos:

- Tomar las acciones correctivas adecuadas en relación con un encargo individual o uno o más miembros del personal (por ejemplo, como se describe en la sección 6.4.1 a continuación);
- Comunicar estos hallazgos a Recursos Humanos;
- Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad; y
- Tomar acciones disciplinarias de conformidad con la sección 4.4 de este manual.

En caso de que la firma de auditoría haya emitido un informe del encargo inapropiado o la materia objeto de análisis del informe del encargo contenga un error o una inexactitud, la firma de auditoría deberá determinar qué medidas adicionales se aplicarán a fin de cumplir con las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales. En tal caso, la firma de auditoría también considerará obtener asesoría legal.

Si se determina que las deficiencias son sistémicas o recurrentes, deben tomarse medidas correctivas de inmediato. En la mayoría de los casos, las deficiencias relacionadas con la independencia y los conflictos de intereses requerirán de medidas correctivas inmediatas.

### **6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento**

Tras terminar la evaluación anual del sistema de control de calidad, el Inspector del seguimiento debe informar de los resultados de la misma al SD, a los socios de los encargos y a otras personas interesadas. El informe deberá ser suficiente para permitir a la firma de auditoría y a estas personas tomar medidas motivadas y adecuadas cuando sea necesario, de conformidad con sus funciones y responsabilidades definidas. El informe también deberá incluir una descripción detallada de los procedimientos aplicados y de las conclusiones alcanzadas por la revisión. Si se observan deficiencias sistémicas, recurrentes, o significativas, el informe también deberá incluir las medidas tomadas o propuestas para resolverlas.

El informe del Inspector del seguimiento incluirá, cuando menos, lo siguiente:

- Descripción de los procedimientos de seguimiento aplicados;
- Las conclusiones alcanzadas como resultado de aplicar los procedimientos de seguimiento
- Cuando proceda, una descripción de las deficiencias sistémicas, recurrentes, o significativas, junto con las medidas que se tomaron y cualquier otra medida que se haya recomendado para resolverlas.

Incluir un Informe Ilustrativo del Inspector del seguimiento de control de calidad de la firma de auditoría.

#### **6.4.1 Incumplimiento**

El incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría es un asunto grave, particularmente cuando un socio o empleado rehúsa intencionalmente cumplir con las políticas de la firma de auditoría.

Dado que el sistema de control de calidad se implementa para proteger el interés público, la firma de auditoría deberá tratar el incumplimiento intencional con transparencia y rigor. El incumplimiento intencional se tratará de varias formas, incluyendo el establecimiento de un plan para mejorar el desempeño, revisarlo y reconsiderar las oportunidades de promoción y aumento de sueldo y, en última instancia, la finalización de la relación laboral.

En algunas circunstancias, puede ser necesario imponer un régimen de supervisión temporal para los socios y empleados con dificultades para cumplir el sistema de control de calidad. Esto puede incluir exigir que otro socio revise el trabajo realizado, o pedir al Inspector del seguimiento que evalúe el trabajo antes de emitir el informe del encargo. Una alternativa podría ser que la firma de auditoría restrinja los tipos de trabajo a desarrollar, por ejemplo, restringir, temporal o permanentemente, la participación en encargos de entidades más grandes.

#### **6.5 Quejas y Denuncias**

La firma de auditoría reconoce la autoridad del SD para gestionar todos los asuntos relacionados con las quejas y denuncias acerca de que el trabajo realizado por la firma de auditoría no cumple con las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables, así como los relacionados con las denuncias de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

Las quejas y denuncias — particularmente las que se refieren a la falta de diligencia en el trabajo para el cliente o al incumplimiento de los deberes profesionales o legales por parte de los socios y de los empleados entre sí o hacia los clientes - son asuntos graves. El SD deberá considerar seriamente notificarlo a la compañía aseguradora de las responsabilidades profesionales de la

firma de auditoría y/o consultar a su asesor legal. Si tuviera dudas, también deberá consultar a otros socios o colegas de su confianza.

Cuando se reciban quejas de clientes o terceros se deben responder lo antes posible, con un acuse de recibo de la queja indicando que el asunto está siendo tratado y una explicación de que próximamente, después de haberlo investigado adecuadamente, se dará una respuesta.

La firma de auditoría mantiene una política definida junto con procedimientos que detallan las acciones que deben seguirse cuando surge una queja o denuncia.

La investigación de tales asuntos se asignará al SD y podrá delegarse a socios o empleados competentes y experimentados que no estén involucrados en la queja o denuncia.

El proceso establece que todos los socios y empleados son libres para presentar sus inquietudes sin temor a represalias.

Incluir otras políticas o procedimientos de la firma de auditoría que describan el proceso que debe seguirse en tales circunstancias. Para mayor orientación, consultar la Sección 6.6 de la Guía.

Si las investigaciones de las quejas y denuncias revelan deficiencias en el diseño o en la aplicación de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría o el incumplimiento con el sistema de control de calidad de la firma de auditoría por parte de una o más personas, la firma de auditoría tomará las medidas adecuadas, incluyendo una o más de las que se mencionan a continuación:

- Tomar las medidas correctivas adecuadas en relación con un encargo individual o uno o más miembros del personal (por ejemplo, como se describe en la sección 6.4.1 anterior);
- Comunicar estos hallazgos a Recursos Humanos;
- Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad; y
- Tomar acciones disciplinarias de conformidad con la sección 4.4 de este manual.

## **7. Documentación**

### **7.1 Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma de auditoría**

La firma de auditoría cuenta con políticas y procedimientos que establecen el nivel y el alcance de la documentación que se requiere en todos los encargos y para uso general (como lo establecen el manual de la firma de auditoría y las plantillas del encargo). Así mismo cuenta con políticas y procedimientos que exigen la adecuada documentación para proporcionar evidencia del funcionamiento de cada elemento de su sistema de control de calidad por un tiempo suficiente que permita a quienes aplican procedimientos de seguimiento evaluar si la firma de auditoría cumple con su sistema de control de calidad, o por un tiempo más largo si alguna disposición legal o reglamentaria así lo dispone.

Estas políticas aseguran que la documentación es suficiente y adecuada para proporcionar evidencia de:

- La observancia de cada elemento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría; y
- El soporte para cada informe del encargo que se emita, conforme a las normas profesionales y de la firma de auditoría y a los requerimientos reglamentarios y legales, junto con la evidencia de que la RCCE se terminó en la fecha del informe o antes (si procede).

## 7.2 Documentación del Encargo

Es política de la firma de auditoría que la documentación del encargo incluya:

- Listado de verificación o memorando de la planificación del encargo;
- Asuntos que se hayan identificado con respecto a los requerimientos de ética (incluyendo demostración de cumplimiento);
- Cumplimiento con los requerimientos de independencia y documentación de cualesquiera discusiones respecto de estos temas;
- Conclusiones alcanzadas respecto de la aceptación y continuidad de la relación con el cliente;
- Procedimientos aplicados para evaluar el riesgo de errores materiales debidos a fraude o error en los estados financieros y en las manifestaciones de la dirección;
- Naturaleza, momento y alcance de los procedimientos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados, incluyendo resultados y conclusiones;
- Naturaleza, alcance de las consultas y conclusiones resultantes;
- Todas las comunicaciones enviadas y recibidas;
- Resultados de la RCCE que debió terminarse en la fecha del informe o con anterioridad;
- Confirmación de que no hay asuntos sin resolver que hubieran llevado al revisor a pensar que los juicios significativas realizados y las conclusiones alcanzadas no eran adecuados;
- Conclusión de que se ha obtenido y evaluado evidencia de auditoría suficiente y adecuada, que respalda el informe que se emita; y
- Cierre del archivo, incluyendo las debidas aprobaciones.

Incluir los requerimientos mínimos adicionales de documentación del encargo, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 7.3 de la Guía.

La política de la firma de auditoría requiere que la compilación final del archivo del encargo se termine dentro de un plazo de [**señalar número de días, que por lo general no debe ser superior 60 días después de la fecha del dictamen**]. Si se emiten dos o más informes respecto del mismo asunto, la política de la firma de auditoría debe indicar que los límites para la compilación del archivo del encargo sean tales que permitan que cada informe se trate como si fuera un encargo individual.

Debe conservarse la documentación de cualquier tipo por un periodo no inferior a **[señalar el período de retención que, por lo general no debe ser inferior a cinco años a partir de la fecha del informe del auditor o, a partir de la del informe del auditor del grupo, si es posterior]** para permitir que quienes apliquen los procedimientos de seguimiento evalúen el grado de cumplimiento con el sistema de control interno, así como las necesidades de la firma de auditoría según establezcan las normas profesionales, las disposiciones legales o reglamentarias.

### **7.3 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo**

Cada socio o empleado que actúe como RCC, debe usar el listado estándar de verificación de la RCCE de la firma de auditoría, que servirá para documentar que la revisión se llevó a cabo. Este debe incluir la confirmación y evidencia que lo soporte o referencias cruzadas a la misma, con las que se manifieste que:

- Los socios y empleados debidamente cualificados aplicaron los procedimientos requeridos para una RCCE;
- La revisión se terminó en la fecha del informe del encargo, o con anterioridad;
- El RCC no ha observado asuntos no resueltos que le hubieran llevado a pensar que los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y sus conclusiones alcanzadas no fueran adecuadas.

### **7.4 Acceso a los Archivos y su Conservación**

La firma de auditoría cuenta con políticas y procedimientos diseñados para mantener la confidencialidad, custodia segura, integridad, accesibilidad y la posibilidad de recuperar la documentación del encargo.

Estas políticas contemplan distintos requerimientos de conservación establecidos en los estatutos y disposiciones legales, con el fin de asegurar que la documentación del encargo se conserve por un tiempo suficiente según las necesidades de la firma de auditoría.

Todos los papeles de trabajo, informes y otros documentos que elabore la firma de auditoría, incluyendo las hojas de trabajo elaboradas por el cliente, son confidenciales y deben protegerse contra el acceso no autorizado.

Un socio del encargo o el SD debe aprobar todas las solicitudes externas para revisar papeles de trabajo y no se hará la entrega de documentos hasta que se obtenga esta aprobación.

Los papeles de trabajo no deben ponerse a disposición de terceros, a menos que:

- El cliente lo haya autorizado por escrito;
- Exista una obligación profesional de revelar la información;
- Un proceso legal o judicial requiera su revelación; o

- Las disposiciones legales o reglamentarias requieran su revelación.

A menos que alguna disposición legal lo prohíba, la firma de auditoría debe informar al cliente y obtener su autorización por escrito, antes de entregar los papeles de trabajo para su revisión. Se debe obtener una carta de autorización cuando exista una solicitud para revisar archivos por parte de un posible comprador, inversor, o acreedor. Debe consultarse al asesor legal cuando el cliente no autorice que la información sea revelada y esto sea necesario.

En caso de litigio o posible litigio, o de algún procedimiento regulador o administrativo, no deben entregarse papeles de trabajo sin haber obtenido el consentimiento del abogado de la firma de auditoría.

La política de la firma de auditoría señala el número de años que debe conservarse cada uno de los siguientes tipos de archivos:

Archivos permanentes **[número de años]**

Archivos de impuestos **[número de años]**

Estados financieros e informes **[número de años]**

Papeles de trabajo anuales o periódicos **[número de años]**

Correspondencia **[número de años]**

El período mínimo de conservación de los papeles de trabajo y archivos de ex-clientes será de **[número de años]**.

Debe conservarse un registro permanente, accesible, de todos los archivos almacenados fuera de la oficina y cada contenedor de almacenaje debe estar debidamente etiquetado para su fácil identificación y recuperación. El socio responsable de la administración de la oficina debe aprobar la destrucción de cualesquiera archivos y mantener registros permanentes de todos los materiales destruidos.

### 7.5 Quejas y Denuncias

Las quejas y denuncias en contra de la firma de auditoría deberán documentarse junto con su respuesta.

Anexo: Tabla de correspondencias de la NICC 1 con Manual de Control de Calidad

La tabla incluida a continuación muestra la relación entre la NICC 1 y la sección y párrafo correspondiente (en paréntesis) del Manual de Control de Calidad.

Párrafo de la NICC 1	Sección del Manual de Control de Calidad (párrafo)

1-10	No considerado necesario <sup>7</sup>
11	Declaraciones de la Política General (1)
12	Portada (cuadro sombreado)
13-17	No considerado necesario <sup>8</sup>
18	1.1 (2, 4)
19	1.1 (5)
20	2
21	2.1
22	2.1.2 y 2.1.1 (3, 5)
23	2.1.2 (4 hasta el final)
24	2.1.2 (3)
25	2.1.3 y 2.1.4
26	3.1
27	3.1.1 - 3.1.3
28	3.1.3 (3) y 3.2
29	4
30	4.3
31	4.3 (1)
32	5
33	5 (5)
34	5.2
35	5.4
36	5.4.1

Párrafo de la NICC	Sección del Manual de Control de Calidad (párrafo)
1	
37	5.4.1 (2)
38	5.4.1 (4)
39	5.4.2
40	5.4.2
41	5.4.2
42	7.3
43	5.3
44	5.3 (11)
45	7.2 (2)
46	7.4
47	7.4

<sup>7</sup> Estos párrafos presentan el alcance, autoridad y fecha de entrada en vigor de la norma.

<sup>8</sup> Estos párrafos están implícitos en la existencia y contenido del Manual.

48	6 (2, 5), 6.1 (2) y 6.2 (1)
49	6.3 (1)
50	6.3 (1)
51	6.3 (2)
52	6.3 (3)
53	6.4
54	No se considera necesario <sup>9</sup>
55	6.5
56	6.5 (7)
57	7.1
58	7.1
59	7.5

---

<sup>9</sup> Este párrafo únicamente es aplicable a las firmas de la red.

## **TABLA DE EQUIVALENCIAS**

La presente Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría se publica con la intención de que pueda ser usada en todos los países de habla hispana. El español o castellano es la segunda lengua más hablada del mundo, por el número de personas que la tienen como lengua materna, después del Chino Mandarín. A diferencia de este último, el español está extendido a lo largo en diferentes países: es la lengua oficial de diecinueve países en América, además de España y Guinea Ecuatorial.

Por este motivo, esta lengua tiene una riqueza expresiva diversa de acuerdo al país en el cual se hable, a punto tal que la Real Academia Española tiene incorporado a su lenguaje oficial los llamados “americanismos”.

Resulta interesante buscar en el diccionario de la Real Academia Española distintas palabras para verificar que algunas de ellas tienen distintos significados de acuerdo con los diferentes países o, incluso, son de uso exclusivo de algún país o región.

Lograr una traducción única al español de un texto de normas técnicas, en este caso de auditoría, tal que pueda ser utilizada por todos los países mencionados, no ha sido tarea fácil.

A tal efecto se celebró un acuerdo entre la Federación Internacional de Contadores (IFAC), el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) y la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE).

La base ha sido la traducción efectuada por los cuerpos traductores de España: el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) y el ICJCE. A partir de ella trabajó un Comité de Revisión Latinoamericano convocado por la FACPCE, coordinado por el Dr. Antonio Juan Lattuca e integrado por representantes de ocho países de Latinoamérica,<sup>10</sup> cuyo trabajo ha sido identificar aquellos términos que pudieran representar una dificultad seria de interpretación en los países latinoamericanos. Esta labor conjunta entre España y Latinoamérica dio lugar a algunas modificaciones tendientes a lograr una versión consensuada, que es la que ahora se presenta.

Esta versión, que se considera será utilizable en toda América Latina y en España, necesariamente ha debido optar por términos que no son los más utilizados actualmente en algunos de los países. Es por ello que se publica la siguiente tabla de equivalencias de términos en español, de acuerdo con su uso frecuente en los países de América Latina. Esta tabla no es parte del cuerpo de pronunciamientos de IFAC y, por lo tanto, tampoco es parte de la traducción oficial de las normas incluidas en el presente volumen. Fue elaborada por los cuerpos traductores y su finalidad es la explicada precedentemente.<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> El Comité de Revisión Latinoamericano está integrado Argentina, Bolivia, Colombia, Costa Rica, México, Panamá, Paraguay y Uruguay.

<sup>11</sup> Texto introductorio originalmente publicado en el ISA Handbook.

## Tabla de equivalencias (No oficial)

<b>Oficial: Inglés<sup>1</sup></b>	<b>Traducción española oficial</b>	<b>Otros términos usuales en América Latina</b>
Accuracy	Exactitud	Precisión
Adverse opinion	Opinión desfavorable	Opinión adversa
Assertions	Afirmaciones	Afirmaciones, aseveraciones
Assessed risks	Riesgos valorados	Riesgos evaluados
Assessment	Valoración	Evaluación
Assurance	Grado de seguridad	Seguridad; aseguramiento
Assurance engagement	Encargo que proporciona un grado de seguridad	Compromiso o trabajo de aseguramiento
Balance sheet	Balance de situación	Estado de situación financiera; <sup>2</sup> estado de situación patrimonial; balance
Clearly trivial	Claramente insignificante	Claramente trivial
Computer	Ordenador	Computador/a
Control environment	Entorno de control	Ambiente de control
Cost	Coste	Costo

<b>Oficial: Inglés<sup>i</sup></b>	<b>Traducción española oficial</b>	<b>Otros términos usuales en América Latina</b>
Disclaimer of opinion	Denegación de opinión	Abstención de opinión; limitación de responsabilidad
Disclosures	Información a revelar	Revelaciones, exposiciones
Engagement	Encargo	Compromiso; trabajo
Engagement letter	Carta de encargo	Carta de compromiso; carta contratación
Engagement team	Equipo del encargo	Equipo de trabajo
Evidence	Evidencia	Evidencia, elementos de juicio
Fair	Fiel	Razonable
Fairly	Fielmente	Razonablemente
Fair presentation framework	Marco de imagen fiel	Marco de presentación razonable
Financial reporting	Información financiera	Proceso de preparación y presentación de información financiera; reporte financiero
Financial statements	Estados financieros	Estados financieros; estados contables
Further audit procedures	Procedimientos de auditoría posteriores	Procedimientos posteriores o adicionales de auditoría
Going concern	Empresa en funcionamiento	Negocio en marcha; <sup>3</sup> empresa en marcha
Goodwill	Fondo de comercio	Llave de negocio; plusvalía

<b>Oficial: Inglés<sup>i</sup></b>	<b>Traducción española oficial</b>	<b>Otros términos usuales en América Latina</b>
Income statement	Estado de resultados	Estado del resultado integral <sup>4</sup>
Income tax	Impuesto sobre beneficios	Impuesto a las ganancias; Impuesto sobre la renta
List	Lista, Relación	Lista
Management	Dirección	Administración
Management Discussion and Analysis	Informe de gestión	Memoria de los administradores
Material	Material	De importancia relativa; significativo; material
Misstatement	Incorrección	Distorsión; declaración equivocada; desviación
Monitoring	Seguimiento	Supervisión; Smonitoreom
Occurrence	Ocurrencia, Existencia	Acaecimiento
Operating activities	Actividades de explotación	Actividades operativas
Outcome of an accounting estimate	Desenlace de una estimación contable	Resultado de una estimación contable
Outsourcing	Externalización de actividades	Tercerización; servicios de terceros
Performance	Resultado	Desempeño
Pervasive	Generalizado	Extendido; penetrante; preponderante
Professional	Profesional de la	Auditor independiente;

<b>Oficial: Inglés<sup>i</sup></b>	<b>Traducción española oficial</b>	<b>Otros términos usuales en América Latina</b>
accountant	contabilidad	contador público; contador profesional
Projected misstatements	Incorrecciones extrapoladas, incorrecciones proyectadas	Incorrecciones proyectadas; distorsiones proyectadas; errores proyectados
Property, plant and equipment	Inmovilizado material	Propiedades, planta y equipos; bienes de uso
Record	Registro	Registro
Related party	Parte vinculada	Parte relacionada
Relevant	Relevante	Pertinente; relevante (conforme el uso)
Reperformance	Reejecución	Reproceso
Retained earnings	Reservas por ganancias acumuladas / Beneficios retenidos	Resultados acumulados; resultados no asignados
Safeguards	Salvaguardas	Salvaguardas; protecciones
Special purpose entities	Entidades con cometido especial	Entidades de cometido específico <sup>5</sup>
Statement of changes in equity	Estado de cambios en el patrimonio neto	Estado de cambios en el patrimonio; <sup>6</sup> estado de evolución del patrimonio neto
Subsidiaries (companies)	Dependientes (sociedades)	Subsidiarias, filiales
Sufficient appropriate	Evidencia de	Elementos de juicio de

<b>Oficial: Inglés<sup>i</sup></b>	<b>Traducción española oficial</b>	<b>Otros términos usuales en América Latina</b>
audit evidence	auditoría suficiente y adecuada	auditoría válidos y suficientes; evidencias de auditoría válidas y suficientes
Timing	Momento de realización	Oportunidad, momento
Tolerable misstatement	Incorrección tolerable	Error tolerable
Uncorrected misstatements	Incorrecciones no corregidas	Errores no corregidos
Valuation	Valoración	Valuación; medición
Working capital	Fondo de maniobra	Capital de trabajo

<sup>i</sup> The terms placed in this column come from both the Glossary or the text of the standards.  
(Los términos colocados en esta columna provienen tanto del Glosario como del texto de las normas).



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ifac.org](http://www.ifac.org)