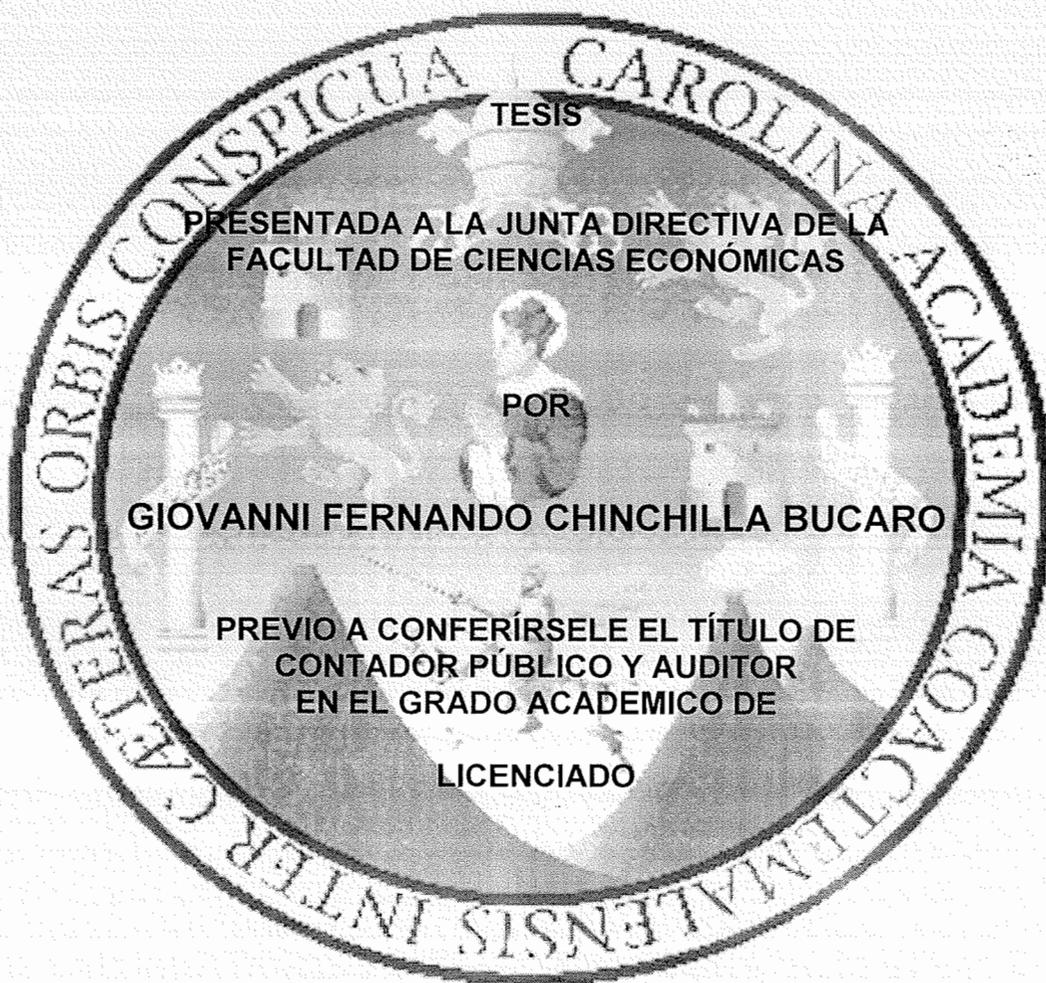


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**“PROCEDIMIENTOS A REALIZAR POR UNA FIRMA DE  
AUDITORÍA CON REPRESENTACIÓN INTERNACIONAL PARA LA  
APLICACIÓN Y PRÁCTICA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE  
CONTROL DE CALIDAD NÚMERO 1 (NICC1).”**



Guatemala, noviembre de 2014

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

Decano	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal primero	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal segundo	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal cuarto	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal quinto	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES  
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

ÁREA MATEMÁTICA-ESTADÍSTICA	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
ÁREA CONTABILIDAD	Lic. Erick Roberto Flores López
ÁREA AUDITORÍA	Lic. Salvador Giovanni Garrido

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE	Lic. Oscar Noé López Córdón
SECRETARIO	Licda. Enma Yolanda Chacón Ordoñez
VOCAL	Lic. Nelton Estuardo Mérida

Guatemala 4 de abril de 2013

**Licenciado**

**Jose Rolando Secaida Morales**

Decano Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria, Zona 12 Guatemala

Señor Decano:

Respetuosamente tengo el agrado de informar a usted, que he concluido con el proceso de revisión del trabajo de tesis elaborado por el alumno Giovanni Fernando Chinchilla Búcaro, denominado **"PROCEDIMIENTOS A REALIZAR POR UNA FIRMA DE AUDITORÍA CON REPRESENTACIÓN INTERNACIONAL PARA LA APLICACIÓN Y PRACTICA DE LO ESTABLECIDO EN LA NORMA DE CONTROL DE CALIDAD NÚMERO 1 (ISQC1)."**

El trabajo de tesis presentado fue elaborado de acuerdo a lineamientos técnicos, académicos y profesionales, por lo que recomiendo que el mismo sea sometido para ser discutido en el Examen Privado de Tesis, previo a conferírsele al alumno el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Sin otro particular me suscribo.

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Luis Ricardo de la Rosa', with a large, stylized flourish above it.

Lic. Luis Ricardo de la Rosa  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 2547



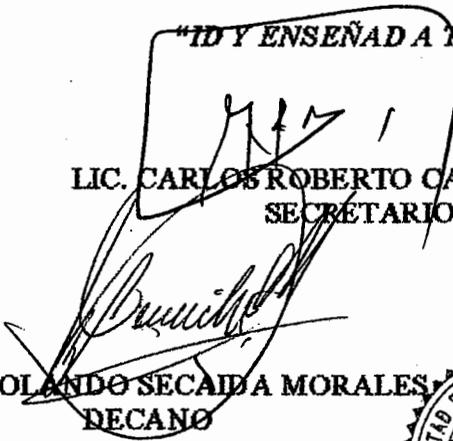
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
QUINCE DE OCTUBRE DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 16-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 30 de septiembre de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 207-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 28 de julio de 2014 y el trabajo de Tesis denominado: "PROCEDIMIENTOS A REALIZAR POR UNA FIRMA DE AUDITORÍA CON REPRESENTACIÓN INTERNACIONAL PARA LA APLICACIÓN Y PRÁCTICA DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD NÚMERO 1 (NICCI)", que para su graduación profesional presentó el estudiante GIOVANNI FERNANDO CHINCHILLA BUCARO, autorizándose su impresión.

Atentamente,

*"D Y ENSEÑAD A TODOS"*  
  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO

Smp.



*Ingrid*  
REVISADO

## **DEDICATORIA**

**A DIOS:** Por ser mi fuerza, mi acompañante, mi luz y guía en todo momento transcurrido en mi vida.

**A MIS PADRES:** A mi madre, por brindarme siempre lo mejor y como un regalo a su incansable esfuerzo y a mi señor padre, por su guía, orientación, cariño e inspiración para ser un hombre de bien.

**A MI HIJO:** Por ser la razón de todo este esfuerzo realizado.

**A MI HERMANA:** Por creer en mí y ser parte de mi motivación e inspiración.

**A MI CUÑADO:** Por el apoyo brindado en momentos en que más lo requería.

**A MIS AMIGOS:** Daniel Perez, Sarai Flores y Lic. Sonia da Silva por su hermandad, cariño y apoyo que me han brindado.

**A MIS ASESOR:** Lic. Luis Ricardo de la Rosa, por la guía y el apoyo recibido durante la realización de esta tesis.

### **A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

**Y A TODAS:** Las personas que a lo largo de mi vida me han regalado experiencias inolvidables y un mejoramiento profesional continuo contribuyendo a lo que soy ahora.

## ÍNDICE

Introducción	1
--------------	---

### **CAPÍTULO I:**

#### **ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD NÚMERO 1 (NICC1)**

1.1	Historia y evolución de la auditoría en Guatemala	1
1.2	Antecedentes históricos del Colegio e Instituto de Contadores Públicos y Auditores	3
1.2.1	Historia de la Constitución del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores	3
1.2.2	Historia de la Constitución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores	3
1.3	Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría en Guatemala	8

### **CAPÍTULO II**

#### **LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL CALIDAD 1 (NICC1) EN GUATEMALA POR UNA FIRMA CON REPRESENTACIÓN INTERNACIONAL.**

2.1	Estructura administrativa y organización de una firma de auditoría con representación internacional	10
2.1.1	Descripción de puestos del departamento de auditoría financiera	12
2.2	Generalidades de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1)	14
2.2.1	Adopción de la Norma internacional de Control de Calidad Número 1 en Guatemala	14

2.2.2	Elementos de un sistema de control de calidad	15
2.2.3	Responsabilidad de los dirigentes sobre la calidad de la firma	16
2.2.4	Requisitos éticos	17
2.2.5	Aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes	17
2.2.6	Recursos humanos	18
2.2.7	Desempeño del trabajo	18
2.2.8	Monitoreo	19
2.2.9	Documentación	20
2.3	Generalidades de la Norma Internacional de Auditoría 220 Control de calidad para auditorías de información financiera histórica.	20
2.3.1	Definición	20
2.3.2	Responsabilidad de los dirigentes por la calidad de la auditoría	20
2.3.3	Aceptación y continuidad de las relaciones de los clientes	21
2.3.4	Asignación de equipo de trabajo	21
2.3.5	Desempeño del trabajo	21
2.3.6	Monitoreo	22
2.4	Generalidades del código de ética de IFAC para auditores profesionales.	22
2.4.1	Principios fundamentales	22
2.4.1.1	Integridad	23
2.4.1.2	Objetividad	23

2.4.1.3 Competencia profesional y cuidado debido	23
2.4.1.4 Confidencialidad	24
2.4.2 Comportamiento profesional	25
2.4.2.1 Amenazas y Salvaguardas	25
2.4.3 Nombramiento profesional	26
2.4.3.1 Cambios en un nombramiento profesional	26
2.4.4 Conflictos de interés	27
2.4.5 Segundas opiniones	27
2.4.6 Honorarios y otros tipos de remuneraciones	27
2.4.7 Custodia de activos de clientes	28
2.4.8 Objetividad para prestar los servicios	28

### **CAPÍTULO III**

#### **MEJORES PRÁCTICAS PARA REVISIONES DE CALIDAD EN UNA FIRMA DE AUDITORÍA CON REPRESENTACIÓN INTERNACIONAL**

3.1. Lineamientos básicos de control de calidad	29
3.1.1 Generalidades	29
3.1.1.1 Necesidad de desarrollar todos los lineamientos mostrados en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1	30
3.1.1.2 El contenido y alcance del manual	32
3.1.1.3 Conceptos previos	33

3.1.1.3.1 Supervisión de los trabajos de auditoría	36
3.1.1.3.2 Revisión de los trabajos	38
3.1.2 Dónde y quién debe archivar la documentación de calidad	41
3.1.3 En cuánto tiempo de conservación de la documentación de calidad	41
3.2 Introducción para la elaboración de un manual de control de calidad	42
3.2.1 Regulación aplicable para la elaboración de un manual de Calidad	42
3.2.2 Dónde incluir estos procedimientos dentro del manual	42
3.2.3 Qué debe de contener el procedimiento específico de Documentación de auditoría	43
3.2.4 Los indicadores en los sistemas de gestión y control de calidad	49
3.3 Elementos que integran un manual de calidad	52
3.3.1 Formularios a utilizar	52
3.3.2 Consideraciones a tener en cuenta para los despachos o firmas de auditoría	52
3.4. Confección del manual de calidad y cumplimiento de la Normativa aplicable	53
3.4.1 Señalamientos de la política general de control de calidad	54
3.4.1.1 Roles y responsabilidades generales de todos los socios y personal profesional	55
3.4.1.2 Lineamientos de la alta dirección	57

3.4.2. Requisitos de ética relevantes	58
3.4.3 Independencia	59
3.4.3.1 Responsabilidades de la firma o despacho de auditoría	61
3.4.3.2 Responsabilidades de los socios y personal profesional	62
3.4.3.3 Rotación de personal en compromisos de auditoría en entidades listadas	63
3.4.3.4 Conflictos de intereses	64
3.4.3.5 Confidencialidad	64
3.4.4 Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y compromisos específicos	66
3.4.4.1 Aceptación y continuidad	67
3.4.4.2 Propuestas a nuevos clientes	68
3.4.5 Recursos humanos	69
3.4.5.1 Reclutamiento y retención del personal	69
3.4.5.2 Desarrollo profesional continuo	70
3.4.5.3 Asignación de los equipos de los compromisos	71
3.4.5.4 Cumplimiento de las políticas de control de calidad	72
3.4.5.5 Premio al cumplimiento	73
3.4.6 Ejecución del compromiso	73
3.4.6.1 Planeación, supervisión y revisión	76
3.4.6.1.1 Planeación	76
3.4.6.1.2 Supervisión	78

3.4.6.1.3 Revisión	78
3.4.6.1.4 Consultas	79
3.4.7 Diferencias de opinión	80
3.4.8 Revisión de control de calidad del compromiso (EQCR)	81
3.4.8.1 Naturaleza, fecha y alcance de una revisión de control de calidad del compromiso	83
3.4.8.2 Revisor de control de calidad del compromiso	85
3.4.9 Vigilancia	85
3.4.9.1 Procedimientos de inspección	87
3.4.9.2 Informe de los resultados de la vigilancia	89
3.4.10 Evaluación, comunicación y corrección de deficiencias	89
3.4.10.1 Incumplimiento	91
3.4.11 Quejas y alegatos	92
3.4.12 Documentación	94
3.4.12.1 Documentación de las políticas y procedimientos de la firma	96
3.4.12.2 Documentación del compromiso	96
3.4.12.3 Documentación de la revisión de control de calidad del compromiso	97

## **CAPÍTULO IV CASO PRÁCTICO**

### **APLICABILIDAD DE LO DISPUESTO EN UN MANUAL DE CONTROL DE CALIDAD A UN TRABAJO DE AUDITORÍA FINANCIERA REALIZADO**

4.1	Revisión de control de calidad a un trabajo de auditoría Financiera realizado en una empresa comercializadora de Artículos de consumo diario	98
4.1.1	Historia de la firma de auditoría con representación internacional unidad de estudio del presente caso	98
4.1.2	Historia de la compañía a la cual se le realizo la auditoría de estados financieros	100
4.2	Evaluación de control de calidad de la auditoría a los estados financieros de una compañía comercializadora de artículos de consumo diario	102
4.3	Índice de papeles de trabajo realizados por la revisión de calidad efectuada al trabajo de auditoría	103
	<b>CONCLUSIONES</b>	132
	<b>RECOMENDACIONES</b>	133
	<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	135

## **ÍNDICE DE CUADROS, GRÁFICAS Y ANEXOS**

Gráfica # 1: Normativa internacional de calidad y trabajo para los diferentes encargos de auditoría	15
Cuadro # 1: Matriz de referencia y normativa de control de calidad aplicable.	31
Cuadro # 2: Elementos que conforman el proceso de verificación de un sistema de gestión de control de calidad	34
Gráfica # 2: Procedimientos de control	35
Cuadro # 3: Propuestas relacionadas con la supervisión de los trabajos de auditoría	36
Cuadro # 4: Consideraciones que podrían ser incluidas en un manual de control de calidad	39
Cuadro # 5: Aspectos a contener con relación a la documentación de auditoría.	43
Cuadro # 6: Listado de Indicadores de revisión	51

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad muchas firmas de auditoría están inmersas en los procesos de instauración de sistemas de control de calidad interno, esto con el fin de poder cumplir con la normativa de calidad (NICC1) emitida por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), la cual otorgará a la firma la certeza de que sus trabajos cumplen con lo dispuesto tanto en el Código de Ética como en las Normas Internacionales de Auditoría. Es importante también resaltar el hecho que en Guatemala no existen antecedentes, registros y material de apoyo sobre éste tema. El Colegio de Contadores Públicos y Auditores decidió crear una comisión de control y calidad que en su momento velará por girar las normativas que regirán a las firmas de auditoría.

Esta investigación se realizó tomando en consideración información proporcionada tanto por el Colegio como por el Instituto de Contadores Públicos y Auditores, la misma fue revisada, resumida y editada a fin que el lector encuentre una sincronía entre los capítulos que se presentan. Así mismo se obtuvieron: registros, formatos, entrevistas y comentarios de socios; miembros de una de las principales firmas de auditoría con representación internacional en Guatemala.

La presente tesis tiene el propósito de aclarar los conceptos a considerar en el diseño del sistema de gestión y control de calidad de un despacho o firma de auditoría con representación internacional proporcionará una ayuda en la tarea de confeccionar un manual de calidad en el que deberán integrar las políticas y procedimientos relativos a la supervisión y revisión de todos los trabajos de auditoría que les sean encargados.

Es oportuno indicar que una firma de auditoría con representación internacional que no cuente con un adecuado sistema de gestión de control de calidad y un manual de control actualizado, no podrá asegurarse que todos sus trabajos sean realizados con el profesionalismo e integridad que requiere y se indica en el Código de Ética publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Este informe de tesis está conformado por cuatro capítulos que harán al lector conocer, entender y poder contar con una herramienta de trabajo para la implementación de un sistema de gestión de control de calidad y elaboración de un manual de control de calidad en una firma de auditoría con representación internacional.

En el primer capítulo se exponen los antecedentes históricos de la creación de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos, describiendo fechas y datos que son necesarios denotar al lector con el afán de que pueda entender cómo ha evolucionado la carrera a través del tiempo en Guatemala, así mismo se presenta la historia y datos importantes en la creación del Colegio e Instituto de Contadores Públicos y Auditores. Por último se muestra como ha sido el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Auditoría en Guatemala.

En el segundo capítulo el lector puede encontrar información acerca de la estructura administrativa y organización de una firma de auditoría con representación internacional, se expone un organigrama y descripciones de cada puesto jerárquico dentro de un departamento de auditoría financiera en una firma. Se detallan las generalidades y la adopción en Guatemala de la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC1), así mismo se listan los elementos más importantes de un sistema de gestión de control de calidad y por último se presentan las principales generalidades en lo que respecta al control de calidad descritas en la Norma de Auditoría Numero 220 y el Código de Ética publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) para auditores profesionales.

El tercer capítulo muestra los lineamientos básicos, las generalidades y conceptos que el lector debe entender para poder implementar un sistema de control de calidad, se detallan los principales párrafos de la Norma Internacional de Control de Calidad Numero 1 (NICC1) juntamente con sus respectivas explicaciones y formas

de razonar cada requerimiento establecido en el misma con el fin de poder elaborar un manual de calidad.

Por último este ensayo de tesis muestra en su cuarto capítulo un caso práctico en donde se desarrolla y describe la forma ideal en que una firma de auditoría con representación internacional debiera realizar con base a lo dispuesto en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1) una revisión de calidad a un trabajo de auditoria de estados financieros anual.

## **CAPÍTULO I**

### **ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD NÚMERO 1**

#### **1.1 Historia y evolución de la auditoría en Guatemala:**

Los cambios que se están desarrollando en el mundo económico tienen gran impacto en Guatemala, pues se encuentra inmersa en la globalización por lo que el Contador Público y Auditor tiene gran oportunidad de trabajo dentro de éste contexto, así como grandes responsabilidades en los encargos que se le requieran.

La presión de eficiencia en los resultados de la industria y el comercio en general, requieren que los servicios sean de mejor calidad para obtener resultados positivos, reales y acordes a la demanda.

“Durante la década en que se funda la Facultad de Ciencias Económicas, (1930-1940), Guatemala es gobernada por la dictadura militar del General Jorge Ubico Castañeda, la cual se prolonga por 14 años. La población sufre las consecuencias de una economía agrícola, basada en la producción y exportación de café y banano; una economía atrasada y dependiente al servicio de los sectores oligárquicos y del capital extranjero.

En ese contexto, grupos de egresados de la Escuela de Comercio, realizan gestiones para crear un centro de estudios superiores en el campo de las ciencias económicas, ante ésta demanda el Gobierno de Ubico, por decreto 1972, del 25 de mayo de 1937, decide la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, como parte de la Universidad Nacional, para establecer en el país estudios económicos superiores.

La Facultad se inaugura el 30 de junio e inicia sus actividades el 6 de agosto del mismo año. En 1940". (1:1)

En los primeros años el trabajo de un Contador Público y Auditor se concentraba en el balance general, sin embargo en la actualidad los Estados Financieros básicos (estado de situación financiera, estado de resultados integrales, notas a los estados financieros, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujo de efectivo) son auditados por profesionales independientes, mismos que son separados para propósitos de presentación a los propietarios e inversionistas. La evaluación de los elementos más significativos de control y tendencias de crecimiento de los negocios, son herramientas que actualmente se solicitan al auditor ya que son de mucha utilidad para la toma de decisiones.

Uno de los fenómenos más sobresalientes del siglo XX es precisamente el notable crecimiento de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, que se inicia con la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, contribuyendo en su desarrollo además de esta Facultad, el Colegio de Profesionales de las Ciencias Económicas y el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA).

Generalmente, a la auditoría se le considera como una técnica de control que se realiza a posteriori, es decir después de operaciones ya realizadas, sin embargo en la actualidad un alto porcentaje de los servicios profesionales se dan antes que sucedan los hechos.

Se le ha dado a la profesión en los últimos años un alto estándar de prestigio y confiabilidad en la utilización de métodos preventivos. Un empresario no contrata a Contadores Públicos y Auditores sólo cuando está en una situación difícil, o para que audite los Estados Financieros, la contratación se realiza en el momento de establecer su empresa y posteriormente ya organizada solicita asesoría para que ayude en la dirección y control de las operaciones.

## **1.2 Antecedentes Históricos del Colegio e Instituto de Contadores Públicos y Auditores:**

### **1.2.1. Historia de la Constitución del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (2:1):**

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores nació el 18 de mayo de 1968, publicando sus estatutos en noviembre del mismo año, tuvo como fundadores a 10 personas los cuales iniciaron la integración de la primera junta directiva del instituto.

Esta institución de servicio se encuentra integrada por Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas Universidades del país, es miembro de la Asociación Interamericana de Contabilidad (A.I.C.) y de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

La finalidad principal del instituto es la promoción del desarrollo de la profesión y las ciencias relacionadas por medio de la capacitación, actualización e intercambio constante entre los asociados. Para ello mantiene relaciones con todas las universidades, los colegios profesionales y organismos internacionales.

### **1.2.2. Historia de la Constitución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (3:1):**

Durante el año 2001, surgió la inquietud por parte de un grupo de profesionales para formar la Comisión de Restructuración, que el Instituto de Contadores Públicos y Auditores tenía autorizada por parte de su junta directiva, pero no tenía responsables, esta labor se inició con los licenciados Oscar Velázquez, Raúl Lemus y Oscar Chile. La única visión de lograr mejoras técnicas y profesionales para todo el gremio, así como lograr la creación de un ente con mayor identificación en la defensa, desarrollo legal y ético del contador público y auditor.

Fue a principios de noviembre de 2001 cuando en representación de la comisión, se visitó el Congreso de la República a efecto de conocer el estatus de un proyecto

de Ley de Colegiación Profesional, logrando obtener una copia del proyecto que estaba por discutirse en el pleno del Congreso para convertirla en ley.

Cuando ésta comisión revisó dicho proyecto encontraron diez artículos que se consideraba afectaban las profesiones en general, por lo que se le mostraron al presidente de la Comisión de Legislación y Puntos Constitucionales del Congreso de la República, el Licenciado Otto René Cabrera, algunas propuestas de cambio, las que; en su mayoría para bien de todos los profesionales fueron atendidas.

Dado lo anterior surgió el Decreto 72-2001, publicado el 21 de diciembre del 2001, creando múltiples controversias para los periodistas principalmente, quienes interpusieron recursos legales declarando algunos de los artículos de esa ley inconstitucionales, los que fueron resueltos favorables a través de resoluciones por parte de la Corte de Constitucionalidad, dejando desde ese momento dicha ley vigente en sus demás artículos.

Todos esos problemas se resolvieron en el transcurso de ocho meses, por ello durante todo ese tiempo, la Comisión de Restructuración se mantuvo a la espera de las resoluciones y generaron algunos boletines informativos los cuales se dirigían a todas las personas interesadas en la creación del colegio, en donde se informaba sobre la nueva Ley de Colegiación, la situación actual del Colegio de Profesionales se trató de conocer el interés que podía existir para la creación legal del propio colegio, invitando a firmar algunas listas como constancia de su aval para la creación.

Fue así como un 3 de septiembre del 2002, se convocó a una primera reunión a ex colaboradores de comisión del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), a la cual llegaron alrededor de 30 profesionales, a quienes se les hizo una presentación previa del trabajo realizado a esa fecha y se solicitó su apoyo para continuar con la divulgación de la creación del nuevo colegio, ya que se necesitaba reunir a 500 profesionales de contaduría pública y auditoría para poder iniciar los trámites legales de creación, tal y como lo establece el artículo 4 de la nueva ley de colegiación decreto 72-2001.

El apoyo no tardó en llegar, en su mayoría estuvieron de acuerdo en la creación del nuevo colegio y por ello se integraron a las comisiones de trabajo que se habían planificado para un mayor auge en la divulgación de la creación del Colegio de Contadores Públicos y Auditores.

Durante los meses de septiembre, octubre y noviembre del 2002, se trabajó en la recolección de firmas, logrando más de 600 firmas divulgando las intenciones de la creación del nuevo colegio, así como también dando a conocer que el derecho asistía la creación del colegio tal y como había quedado establecido en la nueva Ley de Colegiación.

Se definió que el 15 de noviembre de 2002, como fecha para convocar a asamblea general, a todos aquellos que habían firmado y a otros que sin firmar estaban de acuerdo en la creación del Colegio de Contadores Públicos y Auditores.

Se inició la labor de divulgación emitiendo anuncios en prensa, avisos por correo directo a todos los asociados y contratando al Hotel Marriot para el magno evento.

Por supuesto, todas estas actividades requerían fondos económicos para su realización, de tal manera se hicieron eventos profesionales y se contó con la colaboración de destacados personajes expertos en esta disciplina, realizando varios eventos, mismos que generaron los fondos suficientes para todas las actividades y trámites que se necesitaban realizar.

El 15 de noviembre de 2002 profesionales de la auditoría se dieron cita en las instalaciones, la sesión estaba programada para las 18:30 horas, sin embargo, debió darse un lapso de 45 minutos más, debido a que habían muchos licenciados aun inscribiendo su nombre en este acto histórico. Este procedimiento se realizó, debido a que el asesor legal junto a su equipo profesional debía verificar el acreditamiento de los asistentes, aunque ya se contaba con listas previas se tuvo que realizar otras debido a la afluencia de los interesados. A través de varias mesas de registros identificadas con rangos de letras cada quien se ubicaba, identificaba y firmaba su asistencia.

Se dio por iniciada la sesión, entonando el Himno Nacional de la República de Guatemala, luego se procedió a dar lectura a una agenda preparada especialmente para ese evento; en el que se presentaron antecedentes del proyecto, datos históricos acerca de los intentos de creación del Colegio de Contadores Públicos y Auditores, y con el apoyo del Licenciado Víctor López Zaldaña, se inicia la reseña en los años setenta, tiempo en el que se trató de realizar algo similar, encontrando que; la Universidad de San Carlos de Guatemala, en esa época declaró "no gratos" a los participantes de ese intento, lo cual causó mucha expectación en su momento.

Seguidamente se presentó el proyecto de creación, indicando como punto de partida que era necesaria una reunión de asamblea general con un mínimo de quinientos egresados de una misma profesión a nivel de licenciatura. Se realizó el conteo por parte del asesor legal verificando que había más de seiscientos profesionales en la sala, lo cual fue motivo de aplausos por todos los presentes.

El Licenciado Rodolfo Viemann (QEPD) asesor legal levantó el acta y luego se procedió a formar una junta directiva provisional tal y como lo establece la nueva Ley de Colegiación, de esa manera fueron electos por aclamación las siguientes personas: Presidente: Licenciado Oscar Velázquez Flores, Vicepresidente: Raúl Francisco Lemus Girón, Secretario: Licenciado Oscar Chile Monroy, Prosecretario: Licenciado Salvador Monroy, Tesorero: Licenciado Walter Molina, Vocal 1: Licenciado Roberto Vinicio Zacarías, Vocal II: Licenciado Felipe Antonio Gómez.

Posteriormente se entregó copia del proyecto de estatutos a todos los participantes para su estudio; se brindaron ocho días para que enviaran sus comentarios debido a que únicamente quedaba era ingresar el expediente a la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala para su trámite y aprobación.

Conscientes que se cumplía a cabalidad con los requisitos del Decreto 72-2001 y amparados en los artículos 34 y 90 de la Constitución, el 29 de noviembre de 2002 se presentó el expediente legal completo a la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala, con el fin de dar cumplimiento a los requisitos legales y hacer realidad la creación del nuevo colegio.

El fundamento legal se basó en los artículos 4 y 41 del decreto 72-2001 los que establecen en su parte conducente:

**“Artículo 4, Constitución y Registro:** se requiere la asociación de por lo menos quinientos graduados de la misma o similar disciplina o profesión en el grado de licenciatura, egresados de cualquiera de las universidades del país, debiendo como único requisito constituirse en acta notarial que deberá protocolizarse, donde se efectuará la designación de una Junta Directiva provisional que deberá contar con un presidente, un vicepresidente, dos vocales designados en su orden I y II, un secretario, un prosecretario y un tesorero, adjuntando además el proyecto de sus estatutos”.

La Junta Directiva provisional deberá solicitar a la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala, la aprobación de la constitución del Colegio y su inscripción, debiendo acompañar a su solicitud, testimonio del acta en la que se constituyó protocolizada por notario y el proyecto de sus estatutos.

Cumplidos los requisitos anteriores, la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala deberá dictar la resolución correspondiente, declarando si procede o no la constitución del nuevo colegio profesional. Si la resolución fuere procedente ordenará su inscripción en el registro respectivo; si no procediere notificará la resolución correspondiente a los solicitantes, debiendo en ambos casos razonar y fundamentar su decisión.

La inscripción en el registro respectivo otorga la personalidad jurídica al nuevo colegio profesional.

El artículo 41 de dicha Ley establece en su último párrafo que “no podrá existir más de un Colegio Profesional por cada una de las profesiones universitarias.”

Tomando en cuenta que después de tres amparos de igual número de apelaciones ante la Corte de Constitucionalidad, los mismos fueron resueltos a favor de la constitución del nuevo Colegio.

La Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala con fecha 28 de abril de 2005, emitió la resolución número 1233.3.05, por medio de la cual se aprueba el registro y constitución del nuevo Colegio, la cual en su parte conducente establece: "...POR TANTO Ésta asamblea con base en lo considerado, leyes citadas y lo preceptuado por los artículo 141,142 y 143 de la Ley del Organismo Judicial, al resolver, DECLARA: I) PROCEDENTE LA CONSTITUCIÓN Y REGISTRO DEL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES DE GUATEMALA. II) SE ORDENA LA INSCRIPCIÓN DEL COLEGIO PROFESIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES DE GUATEMALA, EN EL REGISTRO AUTORIZADO POR ESTA ASAMBLEA; DICHA INSCRIPCIÓN LE OTORGA LA PERSONALIDAD JURIDICA”.

Fue así como el primero de junio de 2005, fue inscrito en el Registro correspondiente de la Asamblea de Presidentes de los Colegios Profesionales de Guatemala, cuyo acto otorgó la personalidad jurídica. El día 9 de junio de ese mismo año fueron publicados los estatutos de manera oficial.

Por todo lo anterior, el Colegio después de una batalla legal iniciada en noviembre de 2002 que duró alrededor de 3 años, está legalmente constituido y reconocido de acuerdo con la legislación de la República de Guatemala.

### **1.3 Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría en Guatemala:**

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia suficiente y competente obtenida en el examen de auditoría realizado.

Éste análisis y evaluación involucra determinar si los estados financieros han sido preparados de acuerdo con un marco de referencia, Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas Entidades (NIIFs PYMEs), las cuales se encuentran vigentes en Guatemala y que surten efecto optativo a partir del período anual que inicia el uno de enero de dos mil ocho y de manera obligatoria a partir de enero dos mil nueve.

Puede ser necesario también considerar por el auditor si los estados financieros cumplen con los requerimientos legales vigentes en la República de Guatemala.

De lo expuesto anteriormente, el Contador Público y Auditor al realizar una auditoría de estados financieros debe realizar su trabajo con una base técnica que esté de acuerdo a la necesidad y a la información financiera de la entidad económica.

En tal sentido, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG), que asumió la responsabilidad del Comité de Normas de Auditoría del IGCPA, publica por medio de resolución el dieciocho de diciembre del año dos mil siete, "la derogación de las cuarenta y ocho Normas de Auditoría conocidas como Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA'S) emitidas con anterioridad por dicho Comité y decide adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), bajo la responsabilidad de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), como Normas de Auditoría a observar por el Contador Público y Auditor en Guatemala, a partir del uno de enero de dos mil ocho, esta se realizó con el fin de promover y promulgar prácticas adecuadas para la profesión y con esto lograr mantener un alto nivel en la actuación profesional del Contador Público y Auditor" (6:1).

Es importante mencionar que, a raíz de la implementación de las Normas Internacionales de Auditoría: "El Colegio de Contadores Públicos y Auditores por medio de Asamblea General Extraordinaria el 8 de agosto del año dos mil ocho acuerda aprobar y publicar el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, este Código de Ética Profesional será aplicable a todo Contador Público y Auditor que sea miembro activo del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, sin importar la índole de su actividad o especialidad" (7:1)

## CAPÍTULO II

### LA APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD 1 (NICC1) EN GUATEMALA POR UNA FIRMA CON REPRESENTACIÓN INTERNACIONAL

#### **2.1. Estructura administrativa y organización de una firma de auditoría con representación internacional:**

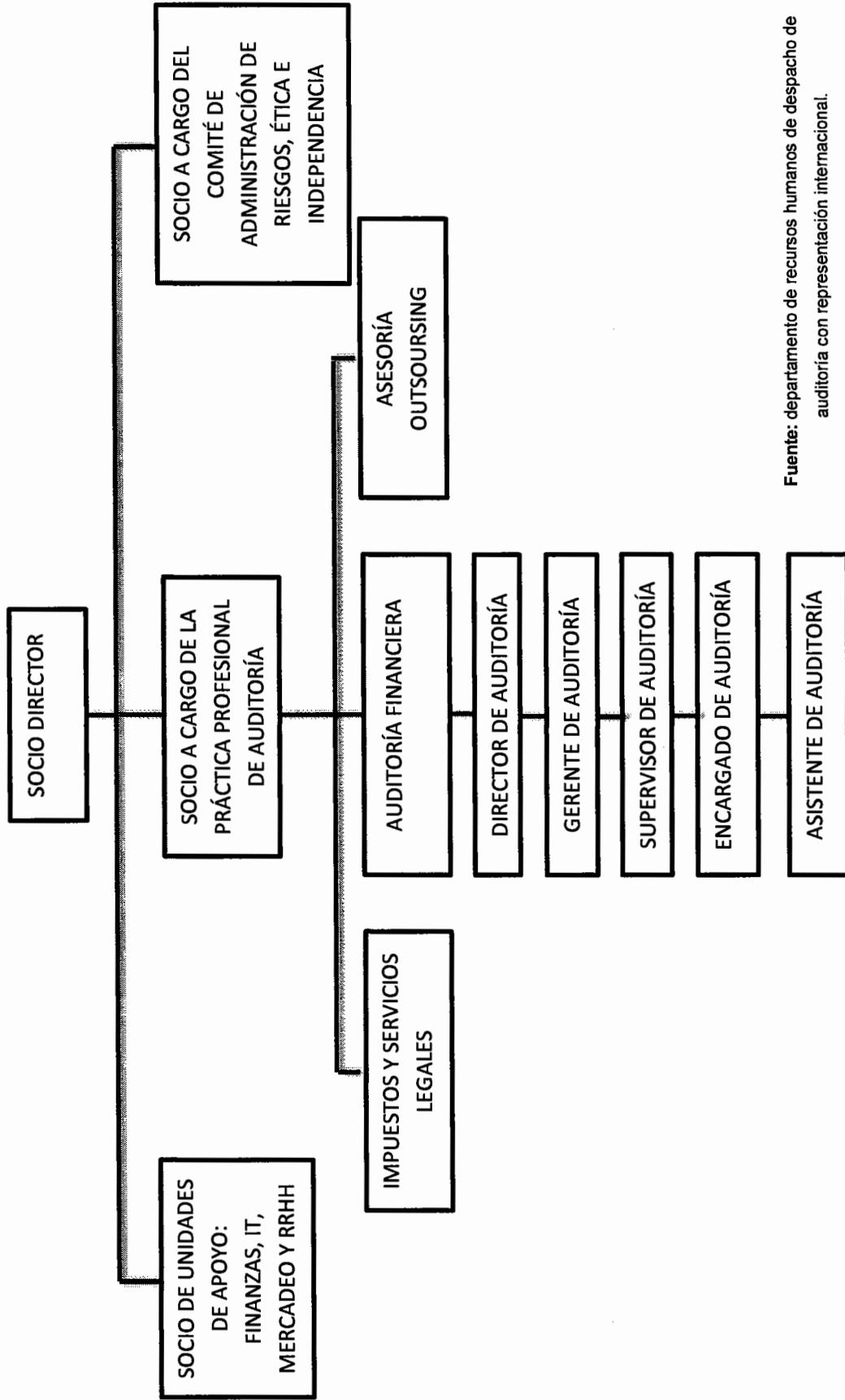
Una firma con representación internacional que maneja operaciones en la República de Guatemala, debe mantener controles, procedimientos y eficiencia en la organización y la administración de los trabajos que se realicen.

Actualmente las firmas con representación internacional muestran entre ellas una organización bastante similar y con una amplia estructura, la cual contribuye a la buena distribución de funciones y una eficiente supervisión por parte de los mandos medios y altos. Así como oficinas especializadas en evaluaciones de riesgos, estudios de propuestas de trabajo y demás casos que equivalgan a un riesgo eminente para la firma.

Dentro de la organización mundial de una firma con actividades a nivel internacional, se encuentran entes dedicados únicamente a la evaluación de riesgos, documentación en trabajos realizados, evaluación de honorarios, verificaciones de tipos y horas de capacitación al personal entre otros.

A continuación se presenta el organigrama y la descripción de cada puesto de trabajo de una de las principales firmas de auditoría con representación internacional en la República de Guatemala:

**Organigrama de una despacho de contadores públicos y auditores con representación internacional**



Fuente: departamento de recursos humanos de despacho de auditoría con representación internacional.

### **2.1.1. Descripción de puestos del departamento de auditoría financiera:**

#### **a) Socio de auditoría:**

Es una persona de vasta experiencia en el ramo de auditoría, su principal labor es la supervisión del buen funcionamiento del equipo de auditoría, evalúa el control de calidad en trabajos realizados, el servicio al cliente por parte de mandos medios y corrige situaciones que en su oportunidad el equipo de trabajo no observó.

#### **b) Director de auditoría:**

Es el encargado de realizar la planificación semanal de las asignaciones a las cuales cada integrante del equipo de auditoría asistirá, colabora resolviendo dudas y verificando los estándares de calidad y revisión exigidos tanto por las normas internacionales de auditoría como por la norma internacional de control de calidad.

Entre las principales atribuciones se pueden mencionar:

Visitar clientes y realiza una función de marketing promocionando los servicios y asesoramientos que la firma brinda.

Evaluar los márgenes de ganancias por trabajos realizados, así como la eficiencia en los tiempos de realización en auditorías.

Capacitar al personal a su cargo, resolviendo dudas, realizando casos prácticos y velando por que el equipo de auditoría esté actualizado en cuanto a información financiera y a los manejos que se requieren en el software de auditoría con que la firma cuenta.

#### **c) Gerente de auditoría:**

Su principal labor es supervisar y apoyar al equipo de auditoría, acompañar al sénior y encargados a las oficinas de los clientes, intercambia experiencias y elabora los programas de trabajo, realiza la investigación pertinente respectiva por cada asignación y autorización de nuevos trabajos.

**d) Supervisor de auditoría:**

Se encarga de verificar que todas las pruebas y asignaciones determinadas y solicitadas por el gerente de auditoría se cumplan, vela por que el equipo de auditoría ubicado en las oficinas del cliente cuente con todas las herramientas de trabajo necesarias para poder lograr los objetivos del encargo.

**e) Sénior de auditoría:**

Forma parte importante dentro de la organización administrativa de una firma, es el principal encargado de todo el trabajo de auditoría que necesite realizarse en las oficinas del cliente, vela por mantener una buena comunicación con el cliente y con lograr realizar todas las pruebas que en el plan de auditoría se detallan.

**f) Encargado de auditoría:**

Es el encargado de la realización de pruebas específicas a cada área auditada, la mayor parte de tiempo se encuentra en las oficinas del cliente verificando y auditando los saldos a cargo del departamento de contabilidad.

Su principal objetivo es la documentación y elaboración de pruebas específicas de auditoría a todos los saldos importantes que los estados financieros muestran.

**g) Asistente de auditoría:**

Al igual que el encargado de auditoría, la función principal es apoyar en la revisión de documentación, elaboración de pruebas de control, elaboración de narrativas y levantados de procesos.

La labor es meramente de campo y apoyo continuo para poder evaluar, entender y brindar una opinión de auditoría efectiva.

## **2.2.Generalidades de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1):**

### **2.2.1 Adopción de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 en Guatemala:**

La finalidad de ésta norma es proporcionar lineamientos a las firmas de auditoría sobre el sistema de control de calidad al momento de realizar un trabajo de auditoría es por eso que el Colegio de Contadores Públicos y Auditores a través de la convocatoria a una Asamblea General Extraordinaria llevada a cabo el 24 de julio de 2013, aprueba adoptar la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1), así como la Comisión Nacional de Control de Calidad que deberá presentar seis meses después su manual de reglamentación, al momento de realizar este trabajo de tesis la Comisión ya entregó a la Junta Directiva del colegio este requerimiento.

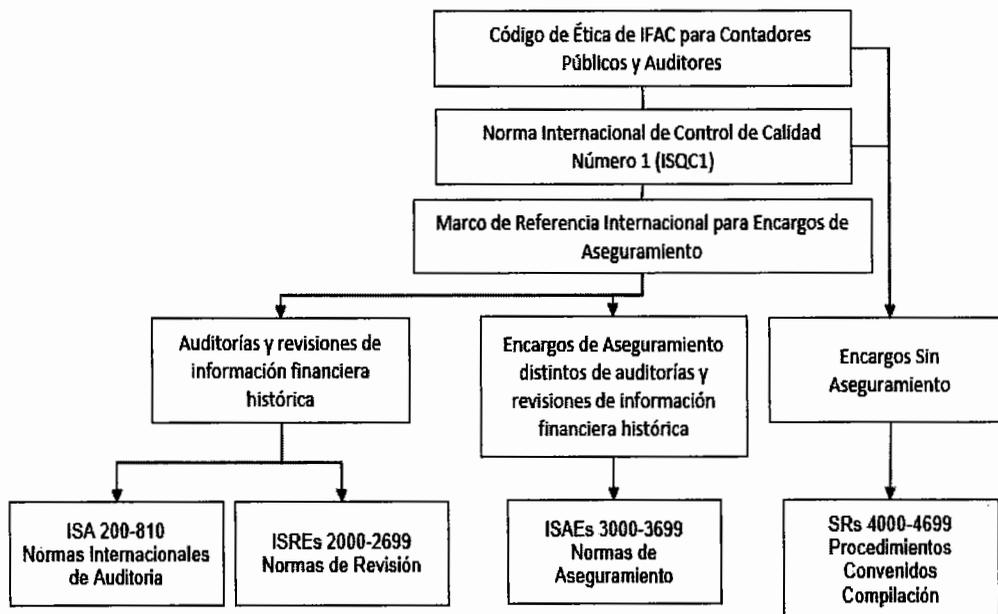
El objetivo primordial de la Comisión Nacional de Control de Calidad es implementar a nivel nacional la Norma Internacional de Control de Calidad 1. Es importante mencionar que la vigencia de esta comisión es de 4 años a partir del día 20 de agosto de 2013.

Esta Comisión de trabajo se encuentra conformada por los siguientes integrantes:

- a) Delegado titular y suplente del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.
- b) Delegado titular y suplente del Instituto de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.
- c) Delegado titular y suplente del Comité de Normas de Auditoría.
- d) Delegado titular y suplente del Comité de Normas de Contabilidad.
- e) Delegado titular y suplente del Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Gubernamental.
- f) Delegado titular y suplente del Comité Nacional de AIC, y.
- g) Delegado titular y suplente del Consejo Técnico Asesor IFAC – AIC

Las firmas de auditoría se encuentran expuestas a varios tipos de encargos que a solicitud de los clientes se elaboran, en la siguiente gráfica se muestra la importancia de la calidad y la normativa que ha de aplicarse para cada tipo de encargo solicitado:

**Gráfica número 1: Normativa internacional de calidad y trabajo para los diferentes encargos de auditoría.**



Fuente: Diseño e implementación de un sistema eficaz de aseguramiento de calidad. "Bernard Kleiner, director de la Cooperación Internacional Francesa" (1)

### 2.2.2 Elementos de un sistema de control de calidad:

Las firmas de auditoría deben incluir políticas y procedimientos de cada uno de los elementos que componen el sistema de control de calidad; los cuales deben ser documentados y comunicados al personal de la misma con el objetivo de concientizar que cada persona que ejerce funciones dentro de ella tiene una responsabilidad sobre la calidad de cada trabajo de auditoría. Los elementos de un sistema de control de calidad que la norma exige son los siguientes:

- a) Responsabilidades de los dirigentes sobre el control dentro de la firma.
- b) Requisitos éticos.
- c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos.
- d) Recursos humanos.
- e) Desempeño del trabajo
- f) Monitoreo

### **2.2.3 Responsabilidad de los dirigentes sobre la calidad dentro de la firma:**

Los socios de las firmas influyen de manera importante sobre la cultura de calidad en los diferentes niveles administrativos, para que de esta manera sea garantizado un trabajo de alta calidad, por lo que las políticas y procedimientos que se establezcan deben estar enfocadas al desempeño, compensación y promoción de su personal. Para esto el socio de la firma deberá documentar y comunicar al personal los procedimientos y políticas establecidas por la firmas para mantener un control de calidad en los trabajos de auditoría. Esta comunicación del socio con el personal de la firma se deberá documentar a través de una carta en la que el socio hace constar que ha difundido al personal las políticas de la firma sobre el control de calidad en los trabajos a desempeñar y el personal deberá comprometerse a estudiar y comprender dichas políticas y su aplicación en los trabajos realizados.

Las firmas de auditoría deberán delegar una persona responsable para verificar la calidad del trabajo de auditoría quien debe tener la autoridad y experiencia suficiente.

La firma de auditoría deberá documentar que delegó una persona responsable para verificar la calidad del trabajo efectuado, describiendo los objetivos y metas que la firma espera de este puesto.

#### **2.2.4 Requisitos éticos:**

La firma debe establecer políticas y procedimientos que garanticen seguridad razonable de que tanto ella como el personal que la integra cumplen con los requisitos éticos esenciales como: Integridad, objetividad, competencia profesional, confidencialidad y conducta profesional.

Así mismo se deberá capacitar continuamente al personal de la firma sobre el principio ético de independencia para desarrollar un trabajo de auditoría de acuerdo a lo contenido en el Código de Ética para Contadores Públicos y Auditores. Para esto el personal debe firmar una carta confirmando que ha recibido por parte de la firma inducciones sobre el principio de independencia.

La firma de auditoría deberá tener evidencia por lo menos anualmente sobre si el personal ha dado cumplimiento a las políticas establecidas por esta para el desempeño de un trabajo de auditoría lo cual se documentará a través de una carta firmada por el personal que participó en el desarrollo del trabajo en la cual confirmará que ha dado cumplimiento al principio de independencia.

Anualmente la firma deberá asegurarse que el personal notifique a la misma de una manera oportuna los asuntos que generan amenazas a la independencia, de tal forma que la firma pueda tomar una acción apropiada.

#### **2.2.5 Aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes:**

Las firmas deberán proporcionar seguridad razonable de que sólo se asumirá o continuará las relaciones con sus clientes cuando:

- Considere que el cliente posee integridad, el grado de conocimiento que se tenga respecto a la integridad del cliente dependerá de la relación continua con él. La firma deberá evaluar el historial del cliente para obtener información sobre la integridad de éste.

- Sea competitivo para desarrollar el trabajo, es decir; que la firma tiene que evaluar si tiene las habilidades de competencia y recursos para emprender el trabajo.
- Cumpla con los requisitos éticos.

### **2.2.6 Recursos humanos:**

La firma debe poseer el suficiente personal con las capacidades, competencias y compromiso hacia los principios éticos necesarios para desempeñar las atribuciones requeridas. Cada firma debe centrarse en la necesidad de entrenamiento continuo del personal, proporcionando recursos y asistencia necesaria. El socio de la firma de auditoría deberá informar por escrito al cliente el rol que desempeñará el personal asignado para realizar el trabajo de auditoría, así mismo deberán comunicarse las responsabilidades las cuales quedarán a discusión de asuntos de auditoría con el distinto personal de la entidad.

### **2.2.7 Desempeño del trabajo:**

La firma debe proporcionar seguridad razonable que los trabajos se desempeñarán de acuerdo con las normas profesionales y los requisitos reguladores, para esto es necesario que todos los miembros del equipo de trabajo entiendan la tarea que desempeñarán, supervisar el trabajo desarrollado por el equipo y revisar que las responsabilidades se determinen sobre la base que los miembros con más experiencia revisen el trabajo desempeñado por quienes poseen menos experiencia.

La firma debe tener lugar a consultas apropiadas sobre asuntos difíciles o contenciosos, esto incluye discusión profesional con personas dentro y fuera de la firma que tenga experiencia para resolver el asunto, así también cómo se deben establecer políticas para resolver diferencias de opinión dentro del equipo de trabajo.

Se deberá proporcionar una evaluación objetiva del equipo de trabajo y las conclusiones que se obtengan al formular el informe, esto implica una discusión con el socio del trabajo, una revisión de estados financieros y demás documentación que sea necesaria, dependiendo de la complejidad del trabajo y del riesgo del informe.

La firma de auditoría debe realizar una revisión de una manera oportuna sobre si el trabajo desempeñado por el personal cumple con todos los requisitos de calidad exigidas por la Norma Internacional de Control de Calidad 1, antes que se emita una opinión sobre los estados financieros o cumplimiento tributario del cliente.

Luego de haberse realizado una revisión del control de calidad, el socio a cargo del trabajo deberá informar que no está enterado de algún asunto sin resolver que pudiera originar juicios significativos o conclusiones que estuvieran sin resolver o que no sean las apropiadas.

#### **2.2.8 Monitoreo:**

Se deberá proporcionar procedimientos relativos a que si el sistema de control de calidad es relevante, adecuado, operan de manera efectiva y son observados en la práctica.

El propósito de monitorear es: Adicionarse a las normas de profesionales y requisitos reguladores, observar si el sistema de control de calidad se ha planeado de manera apropiada y verificar si las políticas y procedimientos se han aplicado de manera apropiada.

Por lo que se tendrá que evaluar la calidad en el desarrollo de un trabajo de auditoría, realizando una inspección periódica sobre el trabajo realizado, comunicando al socio responsable las deficiencias detectadas, y las respectivas sugerencias para superar dichas deficiencias.

### **2.2.9 Documentación:**

La firma deberá obtener evidencia apropiada del trabajo de auditoría desarrollado ya sea con bases electrónicas o formas a mano, los factores a considerar para documentar con base a un sistema de calidad son los siguientes:

- El tamaño de la firma.
- La naturaleza y complejidad de la práctica y organización de la firma.
- El grado de autoridad que tiene el personal y oficinas.

Los equipos de trabajo deben compilar los expedientes finales de trabajo, después de haber finalizado los informes del trabajo.

### **2.3.Generalidades de la Norma Internacional de Auditoría 220. Control de calidad para auditorías de información financiera histórica:**

#### **2.3.1 Definición:**

Esta norma proporciona lineamientos sobre la responsabilidad del personal de la firma, respecto a los requisitos de calidad en el desempeño de un trabajo de auditoría.

#### **2.3.2 Responsabilidad de los dirigentes por la calidad de la auditoría:**

El socio del trabajo deberá considerar si se cumple con lo siguiente:

Requisitos éticos: el socio debe permanecer alerta a incumplimientos de los requisitos éticos por parte de algún miembro del equipo de trabajo a lo largo del desempeño del trabajo de auditoría, si alguno de estos ha incumplido con los mismos, el socio debe consultar con otros de la firma, para determinar la acción apropiada.

Independencia: el socio del trabajo debe evaluar si existe una amenaza a la independencia en el desempeño de la auditoría, para emprender una acción para eliminar o reducir dicha amenaza a un nivel aceptable aplicando salvaguardas.

### **2.3.3 Aceptación y continuidad de las relaciones de los clientes:**

Al aceptar y continuar las relaciones de los clientes el socio del trabajo debe considerar:

- La integridad del cliente.
- La competencia del equipo de trabajo, el tiempo y recursos necesarios.
- Cumplimiento de requisitos éticos de la firma y equipo de trabajo.
- Evaluar asuntos importantes que han surgido durante el trabajo de auditoría.

### **2.3.4 Asignación de equipo de trabajo:**

El socio debe asegurarse que el equipo de trabajo posea las capacidades, competencia y tiempo apropiado para el desarrollo del trabajo, así como un entendimiento de la naturaleza y complejidad del trabajo a desempeñar, que se tenga un conocimiento técnico de las normas profesionales, las industrias relevantes en que opera el cliente y capacidad para emplear el juicio profesional.

### **2.3.5 Desempeño del trabajo:**

El socio debe velar por la dirección, supervisión y desempeño del trabajo de auditoría, cumplimiento de normas y requisitos reguladores, así como, que el dictamen se emita apropiado a las circunstancias quedando satisfecho que se ha obtenido la evidencia suficiente para soportar las conclusiones alcanzadas.

Una revisión de calidad del trabajo desempeñado implica una discusión con el socio del trabajo, una revisión de la información financiera, evidencia de auditoría y considerar si es apropiado el dictamen del auditor.

### **2.3.6 Monitoreo:**

Se debe velar porque el sistema de control de calidad en las firmas es relevante, adecuado y opera de manera efectiva en la práctica. Este exige una continua consideración y evaluación del sistema de control de calidad de las firmas, incluye una supervisión que la calidad está operando de manera adecuada.

### **2.4.Generalidades del Código de Ética de IFAC para auditores profesionales:**

La Federación Internacional de Contadores IFAC por sus siglas en inglés (International Federation of Accountants), es la institución dedicada a servir al interés público, fortaleciendo la profesión contable en todos los lugares del mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes, su misión según se expone en su constitución es; el desarrollo y enriquecimiento de una profesión contable con normas armonizadas, capaz de proporcionar servicios de calidad consistentemente alta para el interés público.

La Federación Internacional de Contadores (IFAC) a fin de lograr esta misión estableció el Consejo de Normas de Ética para Contadores, cuyo objetivo es desarrollar y emitir bajo su propia autoridad, normas éticas de alta calidad y otros pronunciamientos para que los contadores profesionales puedan emplearlas en el ejercicio de su profesión.

#### **2.4.1 Principios fundamentales:**

El Contador Público y Auditor debe cumplir con los siguientes principios:

- a) Integridad
- b) Objetividad
- c) Competencia profesional y cuidado debido
- d) Confidencialidad

#### **2.4.1.1 Integridad:**

La integridad impone como obligación a todo Contador Público y Auditor: ser recto y honrado en sus relaciones profesionales y de negocios. Esto también implica que los convenios o negociaciones que éste realice tendrán que ser justos y veraces.

Todo Contador Público y Auditor no debe ser asociado con informes, resultados, comunicaciones u otra información cuando crea que está:

- a) Contiene una declaración falsa o equivocada que sea de importancia relativa.
- b) Que la información suministrada sea de manera imprudente.
- c) Omite o hace confusa la información que se requiere incluir, y lleve a equívocos.

#### **2.4.1.2 Objetividad:**

Este principio les impone a todo Contador Público y Auditor la obligación de no comprometer su juicio profesional o de negocios debido a conflictos de interés o la indebida influencia de otros.

Deben evitarse todas las relaciones que influyan de manera indebida en el juicio profesional del Auditor ya que éste puede estar expuesto a situaciones que deterioren su objetividad.

#### **2.4.1.3 Competencia profesional y cuidado debido:**

Este principio demanda que todo Contador Público y Auditor profesional debe mantener un continuo conocimiento y la habilidad profesional que se requiere para asegurar a sus clientes un servicio profesional competente basados en prácticas actuales tanto técnicas como legislativas.

Este principio demanda un juicio sólido para la aplicación de dichos conocimientos y habilidades para su desempeño.

La competencia profesional se puede dividir en dos fases:

- a) Logro de competencia profesional
- b) Mantenimiento de competencia profesional

El mantenimiento de la competencia profesional se refiere al continuo desarrollo técnico y de negocios que el contador debe poseer para desempeñarse de manera competente dentro de los entornos profesionales en el cual se desenvuelve.

Un auditor profesional deberá, actuar de manera cuidadosa, precisa y oportuna al tomar las medidas necesarias para asegurarse de que los que trabajan bajo su autoridad, tengan la capacidad profesional, el entrenamiento y la supervisión apropiada para el trabajo asignado.

#### **2.4.1.4 Confidencialidad:**

Este principio exige al Contador Público y Auditor como obligación el respetar la confidencialidad de toda información obtenida por relaciones profesionales y de negocios con terceros, no podrá revelar nada de esta información, sin autoridad apropiada y específica, a menos que haya un derecho, deber legal o profesional que lo obligue. La información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y de negocios no deberá usarse para ventaja personal o de terceros.

Un auditor profesional deberá tomar todas las medidas razonables para asegurarse que el personal de asistentes subalternos y las personas de quienes obtiene consejo y ayuda, respeten el deber de confidencialidad que a él se le demanda.

El principio de confidencialidad permanece aún después de finalizadas las relaciones entre el contador profesional y los clientes de éste; tiene el derecho a usar la experiencia obtenida con sus clientes pero no deberá usar o revelar ninguna información acerca de estos.

## **2.4.2 Comportamiento profesional:**

Este principio demanda que los Contadores Públicos y Auditores profesionales deberán cumplir con las leyes y regulaciones relevantes, de evitar cualquier acción que pueda traer descrédito a la profesión.

No deberán afirmar o exagerar sobre los servicios que pueden ofrecer o las calificaciones y experiencias que estos poseen, tampoco deberán denigrar o desacreditar el trabajo de otros.

### **2.4.2.1. Amenazas y Salvaguardas:**

Todo Contador Público y Auditor profesional tiene la obligación de identificar, evaluar y responder ante cualquier amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales de la profesión debiendo aplicar las salvaguardas apropiadas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable.

Deberá tomar en cuenta factores cualitativos y cuantitativos, cuando considere la importancia de una amenaza, si éste no puede implementar las salvaguardas apropiadas deberá declinar o discontinuar el servicio profesional si fuese necesario.

El auditor profesional puede verse potencialmente amenazado por una amplia gama de circunstancias para el cumplimiento de los principios profesionales como:

- a) Amenazas de interés personal: pueden ocurrir cuando hay intereses económicos o de otro tipo por parte de éste.
- b) Amenaza de auto revisión: se da cuando es necesario volver a evaluar un juicio hecho por el contador.
- c) Amenazas de mediación: éstas pueden ocurrir cuando el contador promueve su opinión hasta un punto que pueda comprometer su objetividad.
- d) Amenaza de familiaridad: se da cuando existe una relación muy cercana hacia los intereses de otro.

e) Amenaza de intimidación: esta se da cuando es posible disuadir al contador de actuar en forma objetiva con amenazas, reales o percibidas.

Existen dos grandes categorías que pueden ayudar a eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable, las salvaguardas creadas por la profesión y legislación y las salvaguardas del ambiente del trabajo.

Dentro de las salvaguardas creadas por la profesión se pueden mencionar las siguientes:

- Requisitos de educación, entrenamiento y experiencia para estar dentro de la profesión.
- Requisitos de desarrollo profesional continuo.
- Regulaciones del gobierno corporativo
- Normas y procedimientos profesionales de monitoreo y disciplinarios
- Revisiones externas por parte de terceros facultados para evaluar los reportes, informes, comunicaciones o cualquier otra información hecha por el contador profesional.

### **2.4.3 Nombramiento profesional:**

#### **2.4.3.1. Cambios en un nombramiento profesional:**

Antes de la aceptación del trabajo de otro Contador Público y Auditor profesional se tendrá que cerciorar si existe alguna razón profesional o de otro tipo para no aceptar el trabajo, se comunicará directamente con el auditor existente para esclarecer los hechos y circunstancias detrás del cambio solicitado, esto le ayudará a decidir si aceptará o no la propuesta.

También se debe proponer una reunión junto con el cliente y los dos auditores profesionales para esclarecer la situación por la cual se solicita un cambio, debiendo siempre proporcionarse la información de manera honrada y sin ambigüedades.

#### **2.4.4 Conflictos de interés:**

Todo Contador Público y Auditor tendrá que identificar las circunstancias que le puedan causar conflictos de interés ya que éstas pueden dar origen a amenazas en el cumplimiento de su trabajo.

Deberá considerar antes de aceptar o continuar una relación con el cliente, si él como profesional no tiene algún interés dentro del negocio que le pueda ser perjudicial a la hora de emitir su opinión.

Si existe un conflicto de interés que represente una amenaza a uno o más de los principios fundamentales como la integridad, objetividad, competencia profesional y confidencialidad; si la amenaza no puede eliminarse o reducirse a niveles aceptables mediante la aplicación de salvaguardas el contador deberá concluir que no es aceptable ni apropiado realizar uno o más trabajos que estén en conflicto.

#### **2.4.5 Segundas opiniones:**

Existen diferentes situaciones en las cuales se solicitan segundas opiniones y se le pide al Contador Público y Auditor profesional segunda opinión acerca de la aplicación de normas y principios de contabilidad, auditoría u otro tipo de información que él pueda generar acerca de las transacciones de la compañía a la cual trabaja.

#### **2.4.6 Honorarios y otros tipos de remuneraciones:**

El Contador Público y Auditor profesional al entrar en negociaciones de servicios profesionales podrá cotizar cualquier honorario que él considere apropiado. Siempre y cuando haga del conocimiento al cliente los términos del trabajo, el tiempo asignado para la labor y el objetivo principal de la auditoría a efectuar.

#### **2.4.7 Custodia de activos de clientes:**

Todo Contador Público y Auditor no deberá asumir custodia de dinero, ni de otros activos del cliente, solamente podrá hacerlo si la ley se lo permite, al retener estos activos surge una amenaza de cumplimiento en cuanto a intereses personales, de darse esta situación el contador tendrá que estar listo a rendir cuentas de esos activos y cualquier ingreso, dividendos o ganancias generadas a cualquier persona con derecho a pedir cuentas sobre los mismos

#### **.2.4.8 Objetividad para prestar los servicios:**

La existencia de amenazas a la objetividad al prestar cualquier servicio profesional dependerá de las circunstancias particulares del trabajo y de la naturaleza del mismo que el contador profesional desempeñe.

Es importante garantizar que quienes ejercen la profesión de Contaduría Pública acaten plenamente los principios fundamentales de conducta profesional, incluyendo la integridad, la objetividad, la competencia y la independencia, es por esto que el código de ética de IFAC tiene como finalidad garantizar que quienes ejercen la profesión desarrollen su trabajo y desempeñen sus funciones apegados a estándares de conducta moral, con criterio libre e independiente, lealtad y diligencia profesional; así como fomentar los principios de responsabilidad que el Contador Público debe mostrar ante la sociedad y quienes requieran de los servicios del mismo.

## **CAPÍTULO III**

### **MEJORES PRÁCTICAS PARA REVISIONES DE CALIDAD EN UNA FIRMA DE AUDITORÍA CON REPRESENTACIÓN INTERNACIONAL**

#### **3.1. Lineamientos básicos de control de calidad:**

Una firma de auditoría con representación internacional deberá mantener una política de calidad bien definida, con la intención de siempre brindar un buen servicio hacia los clientes que posee, orientado a una buena imagen, prestigio y a la manutención de una filosofía de trabajo que demuestre su ética y profesionalismo.

Definidos los objetivos antes detallados se presentan los lineamientos básicos que toda firma de auditoría con representación internacional en la República de Guatemala deberá de definir e implantar.

##### **3.1.1. Generalidades:**

Como ya se ha expuesto anteriormente la puesta en marcha de un sistema de control de calidad interno en despachos y firmas de auditoría no es en absoluto una tarea fácil.

En relación con el contenido de esta norma, un aspecto importante a tener en cuenta es la obligatoriedad de integrar en el manual de calidad, todos y cada uno de los requisitos y requerimientos contemplados en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1. Dicho de otro modo, el manual ha de abordar, salvo contadas excepciones (regulaciones legales) y con más o menos grado de desarrollo, todos y cada una de las prescripciones contenidas en esta normativa.

### **3.1.1.1. Necesidad de desarrollar todos los lineamientos mostrados en la Norma de Control de Calidad Número 1**

Durante el proceso de elaboración del manual, se debe asegurar que han sido considerados todos y cada uno de los requerimientos normativos. En este sentido y de acuerdo con las experiencias recabadas en la puesta en marcha de un manual de control de calidad de un despacho de auditoría con representación internacional, se recomienda se tengan en cuenta las siguientes consideraciones:

- Durante y sobre todo al final del proceso de confección del manual, se ha de tener delante una matriz de referencia que ayude a dar los lineamientos exigidos por la normativa de calidad.

Esta matriz contendrá una columna en la que figuran los preceptos normativos y dos columnas adicionales en las que se indicará si cada requerimiento se contempla o no en el manual y en caso afirmativo, en qué sección o referencia se desarrolla.

Uno de los aspectos que se detectarán con la implementación de la Matriz de Referencias, además de las omisiones (lo que constituye su principal objetivo), es evitar la reiteración de menciones o pasos en los procedimientos de forma que las políticas y procedimientos del manual de calidad, sólo figuren una vez para no incurrir en eventuales contradicciones y sobre todo en problemas a la hora de modificar o actualizar el manual.

- Verificar que todos los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 y el material de aplicación y otro material explicativo cuyo cumplimiento no es obligatorio se incluye dentro de la norma aunque existan requerimientos de segundo nivel que no son obligatorios pero que deben ser incluidos en la matriz de referencias citada, de manera que sean igualmente considerados a la hora de verificar el contenido del manual.
- Como última consideración es necesario incluir todos los requerimientos normativos los cuales no se deberán limitar.

**Cuadro número 1: Matriz de Referencia y Normativa Aplicable de Control de Calidad.**

Párrafo de la norma	Requisito de calidad a cumplir	Referencia y Ubicación Administrativa	
		Manual de Calidad	Manual de Procedimientos
13, 14, 15	Aplicación y cumplimiento de requerimientos aplicables	x	
16, 17	Elementos de un sistema de control de calidad	x	
18, 19	Responsabilidades de liderazgo de la calidad en la firma de auditoría	x	
20-25	Requerimientos de ética aplicables	x	B)01
26-28	Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y encargos específicos	x	C)01
29-31	Recursos humanos	x	D)01
32-47	Realización de encargos	x	E)01
48-56	Seguimiento	X	F)01
57-59	Documentación del sistema de control de calidad	X	G)01

Párrafo de la norma	Requisito	Manual de Calidad	Manual de Procedimientos
4.1	Requisitos generales del sistema de gestión de la calidad.	X	
4.2.2	Manual de Calidad	X	
4.2.3	Control de documentos	X	G)01
4.2.4	Control de los registros de la calidad	X	G)01
5.1	Compromiso de la dirección	X	
5.2	Enfoque al cliente	X	
5.3	Política de la calidad	X	
5.4.1	Objetivos de la calidad		F)05
5.4.2	Planificación del sistema de gestión de la calidad	X	F)02
5.5.1	Responsabilidad y autoridad	X	
5.5.2	Representante de la dirección	X	
5.5.3	Comunicación interna	X	

Párrafo de la norma	Requisito	Manual de Calidad	Manual de Procedimientos
5.6	Revisión por la dirección	X	F)05
6.2	Recursos humanos		D)01
6.3	Infraestructura	X	
6.4	Ambiente de trabajo	X	
7.1	Planificación de la realización del servicio		E)01
7.2.1	Determinación de los requisitos relacionados con el servicio		E)01
7.2.3	Comunicación con los clientes		C)01
7.4	Compras		I)01
7.5	Producción y prestación del servicio		E)01
8.2.1	Satisfacción del cliente		F)04
8.2.2	Auditoría interna		F)02
8.2.3	Seguimiento y medición de los procesos		F)01
8.2.4	Seguimiento y medición del producto		E)01
8.3	Control del servicio no conforme		F)03
8.4	Análisis de datos		F)01
8.5.1	Mejora continua		F)01
8.5.2	Acciones correctivas		F)03/01
8.5.3	Acciones preventivas		F)03/01

Fuente: Matriz de referencias y normativa de control de calidad aplicable, "Esteban Uyarra" (2).

### 3.1.1.2. Contenido y alcance del manual

La normativa establece mínimos pero no máximos en cuanto a procedimientos de control. El manual debe recoger otras disposiciones y regulaciones tanto legales como normativas que como auditores se han de observar y que no están contemplados en la Norma de Control de Calidad Número 1.

El contenido del manual responderá a lo que cada responsable de la firma considere que de acuerdo a su criterio y las características de su organización, considere que puede contribuir mejor a la consecución de los niveles de calidad y eficiencia que la firma con representación internacional tenga previstos, siempre sobre la base de cumplir con los requerimientos normativos y legales antes comentados.

El grado de desarrollo del manual es una decisión privativa de cada firma o despacho y constituye una prerrogativa a la que los responsables de los despachos no deben renunciar.

Un ejemplo de lo anterior está en el tratamiento del denominado Manual Operativo en el que se recogen los procedimientos específicos sobre cómo se han de llevar a cabo los procesos de ejecución de los trabajos de auditoría, o bien aquellas otras instrucciones técnicas de carácter administrativo entre las que a modo de ejemplo pueden citarse las siguientes: Gerencia, archivo y custodia de la documentación de auditoría y encargados de gestión de la planeación de trabajos.

De manera resumida, el manual de calidad conteniendo las políticas y procedimientos que han de conformar el Sistema de Gestión y Control de Calidad a aplicar por la firma de auditoría, debe recoger todos los requerimientos normativos relativos a la calidad y muy especialmente los incluidos en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1) (a excepción de aquellos que no sean aplicables). Para ello es aconsejable utilizar una matriz de referencias como la sugerida en este escrito, tanto durante el proceso de su confección como y sobre todo a la hora de verificar la no omisión de ningún requerimiento exigible.

### **3.1.1.3. Conceptos previos:**

La Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 define con precisión los términos y conceptos a utilizar en relación con los procesos de verificación y revisión por parte del personal que conforma el despacho o firma de auditoría.

Básicamente la norma distingue dos tipos de controles de calidad:

- 1. Sobre los trabajos de auditoría (verificaciones operativas).**

Controles a realizar antes de la emisión de los informes de auditoría

- 2. Sobre el sistema de gestión de control de calidad del despacho (manuales de procedimientos y manual operativo).**

Controles a aplicar sobre el sistema de gestión de control de calidad del despacho o firma de auditoría, considerado como un todo a fin de comprobar que el sistema funciona tal y como ha sido diseñado.

De acuerdo con la clasificación anterior en la siguiente página, se muestran los diferentes elementos que conforman el proceso de verificación de un sistema de gestión de control de calidad.

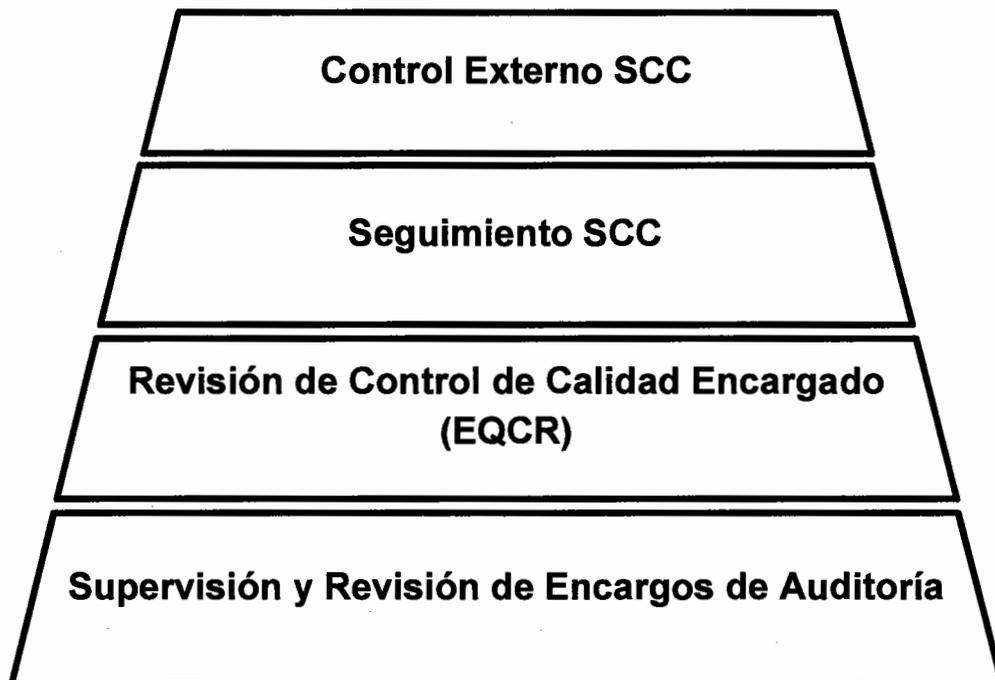
**Cuadro número 2: Elementos que conforman el proceso de verificación de un sistema de gestión de control de calidad.**

<b>ALCANCE</b>	<b>NOMBRE</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
Trabajos de auditoría	Supervisión y revisión de los trabajos.	A realizar por los responsables del trabajo durante la ejecución de los trabajos, para garantizar el cumplimiento de las normas de control de calidad y la corrección de los informes de auditoría.
	Revisión del control de calidad del trabajo realizado.	Proceso de verificación complementario a realizar por otro auditor sobre aquellos encargos previstos en la normativa en vigor o sobre los que la firma establezca.
Sistema Control de Calidad	Seguimiento SCC	Proceso realizado por la propia firma para verificar que el sistema de control de calidad es pertinente, adecuado y funciona.
	Control externo SCC	Cuando es realizado por el ente regulador, las corporaciones profesionales o empresas certificadoras de calidad.

**Fuente:** Los procesos de supervisión y revisión en los sistemas de gestión y control de calidad de despachos y firmas de auditoría. "Esteban Uyarra" (9)

En el gráfico que se muestra en la página siguiente se describen por orden de importancia cada uno de los procedimientos de control antes descritos:

**Grafica número 1: Procedimientos de control**



**Fuente:** Los procesos de supervisión y revisión en los sistemas de gestión y control de calidad de despachos y firmas de auditoría. "Esteban Uyarra" (9)

Los dos términos de la parte inferior de la gráfica hacen relación a las verificaciones a realizar antes de la emisión y entrega del informe; mientras que los dos superiores se refieren a la verificación sobre el propio Sistema de Gestión de Control de Calidad que se encuadra dentro de lo que la norma denomina "Seguimiento del Sistema".

### 3.1.1.3.1. Supervisión de los trabajos de auditoría:

Como se ha indicado anteriormente, el proceso de supervisión se centra en las tareas relacionadas con la vigilancia y control de trabajos. En este sentido y a los efectos de confección del manual, a continuación se formulan algunas propuestas que en relación con la supervisión de los trabajos deberían de tenerse en cuenta: (8:1)

**Cuadro número 3: Propuestas relacionadas con la supervisión de los trabajos de auditoría.**

<b>NOMBRE-TÍTULO</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
General	La supervisión se refiere al examen y verificación continua a realizar en todos y cada uno de los trabajos de auditoría.
Grado de avance	Vigilar el grado de cumplimiento del trabajo para conocer si se alcanzarán los objetivos previstos y se podrán cumplir las fechas previstas de emisión y entrega de informes.
Horas incurridas	Controlar las horas incurridas y su comparación con las previstas, analizando las causas de las desviaciones producidas.
Identificación y resolución de problemas	A medida que avance la ejecución del encargo, los acontecimientos y situaciones que surjan, serán tratadas y resueltas bien por el jefe de equipo como en su caso por el auditor responsable. En el supuesto de que tales hechos sean relevantes y afecten al desarrollo del trabajo, se deberá dejar constancia en los papeles de trabajo e incluso informar al cliente, sobre el eventual efecto que pudiera tener sobre el contenido de nuestro informe como también sobre el cumplimiento de la fecha de terminación del trabajo.

<p>Cumplimiento de la planificación prevista</p>	<p>Se comprobará que las instrucciones y procedimientos planificados han sido adecuadamente comprendidos y puestos en práctica. Caso de ser necesario, se modificarán las cifras de Importancia Relativa y de Error Tolerable de acuerdo a las nuevas circunstancias y hechos ocurridos y no previstos en la fase de planificación, los cuales podrán en su caso, exigir la modificación de los procedimientos de auditoría a aplicar.</p>
<p>Necesidad de formular consultas técnicas</p>	<p>Se identificarán aquellas materias y situaciones que requieran consultas técnicas, tanto internas como externas. Su tramitación se llevará a cabo de acuerdo con lo dispuesto en el procedimiento específico del despacho o firma de auditoría para la emisión y resolución de consultas técnicas.</p>
<p>Necesidad de contar con la colaboración de expertos independientes</p>	<p>Se adoptarán las decisiones necesarias respecto a la eventual necesidad de contar con la colaboración de expertos independientes sobre asuntos ajenos a contabilidad, auditoría y de los que carezcamos de los conocimientos y experiencia suficientes. Su tramitación se atenderá a lo dispuesto en el procedimiento específico del despacho o firma de auditoría para la colaboración de expertos independientes.</p>
<p>Conflictos o amenazas a la independencia</p>	<p>Se resolverán los conflictos o amenazas de independencia sobrevenidas y no contempladas en la fase inicial o bien de aquellas otras causas que supongan la imposibilidad absoluta para continuar con el trabajo y que nos pudiera obligar a la renuncia del trabajo.</p>
<p>Incumplimientos identificados o limitaciones sobrevenidas</p>	<p>Identificar incumplimientos (ajustes y reclasificaciones) o limitaciones al alcance que deban ser analizados por el auditor responsable para su eventual comunicación al cliente, así como para evaluar su posible efecto en el informe de auditoría.</p>

Reuniones de seguimiento	A celebrar por el auditor de cuentas con los jefes de equipo de los trabajos a su cargo, a fin de analizar la situación de cada uno de ellos.
Trabajos sujetos a revisión de calidad del trabajo	En los trabajos que requieran revisiones de calidad del trabajo, se aplicarán sistemas de supervisión especiales al objeto de garantizar que las revisiones se realizan adecuadamente y que las fechas previstas de emisión del informe no se verán afectadas.
Documentación de los procesos de supervisión	Las verificaciones anteriores relativas a la supervisión de los trabajos se documentarán adecuadamente en los papeles de trabajo bien por el propio auditor responsable como por los miembros del equipo profesional, de acuerdo con su rango y responsabilidades asumidas.

Fuente: Los procesos de supervisión y revisión en los sistemas de gestión y control de calidad de despachos y firmas de auditoría. "Esteban Uyarra" (9)

### 3.1.1.3.2. Revisión de los trabajos:

Si la supervisión de los trabajos hace referencia a la vigilancia del desarrollo de los mismos, la revisión se centraliza en la verificación del cumplimiento de la normativa y la apropiada ejecución de los procedimientos de auditoría.

En este sentido y al igual que en el apartado anterior, en la página que se muestra a continuación se detallan algunas consideraciones que podrán ser incluidas en un manual de control de calidad: (8:1)

**Cuadro número 4: Consideraciones que podrían ser incluidas en un manual de control de calidad.**

<b>NOMBRE-TÍTULO</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
General	<p>La revisión del trabajo se entiende como el proceso de verificación permanente tanto por parte del personal asignado a los mismos como por los jefes de equipo y el auditor responsable a fin de garantizar que los trabajos se realizan de conformidad con las normas técnicas y que los informes se emiten de acuerdo a las circunstancias.</p>
Revisión continua	<p>Quien realice un trabajo o tarea de auditoría la cual deberá de ser revisada antes de darla por terminada así mismo el papel de trabajo que lo acredita deberá de contener toda la información relativa a las pruebas realizadas, y la evidencia obtenida de que los comentarios y las conclusiones han sido claramente formulados.</p> <p>En los papeles de trabajo además de contener los resultados y las evidencias obtenidas, se dejará constancia de quién y cuándo fueron revisados.</p> <p>El jefe de equipo revisará periódicamente la ejecución y cumplimiento de los procedimientos de auditoría planificados.</p>
Revisión de las cuentas anuales	<p>Las cuentas preparadas por el cliente se revisarán a fin de comprobar su concordancia con la información que figura en sus registros contables y que su contenido cumple con los requisitos de información mínima establecida en el marco normativo y legal que le sea de aplicación para el cliente.</p>

<p>Revisión del informe de auditoría</p>	<p>El borrador del informe, su presentación ante el cliente y la posterior emisión del informe definitivo, será objeto de un minucioso proceso de revisión cuya culminación se atenderá a las especificaciones de calidad fijadas por el despacho o firma de auditoría.</p>
<p>Puntos a revisar</p>	<p>Con carácter previo a la emisión del informe, el auditor responsable revisará los trabajos a su cargo y formulará un papel de trabajo en donde detallará los puntos a revisar, los incumplimientos o los pasos de programa incorrectamente completados, así como cualquier aclaración adicional a realizar por quién efectuó el trabajo.</p>
<p>Cierre puntos de revisión</p>	<p>Una vez resueltas las deficiencias y las omisiones observadas, y siempre con carácter previo a la emisión del informe, el auditor responsable del trabajo cerrará el formulario dando por concluido el proceso de revisión.</p>
<p>Revisión por áreas</p>	<p>Todas las áreas contables, así como otras secciones del Máster de Auditoría, disponen de memorándums de revisión diseñados para verificar que han sido cumplidas las prescripciones establecidas en el manual operativo la elaboración de este papel de trabajo estará a cargo del jefe de equipo y la revisión será atribución del auditor responsable del trabajo.</p>
<p>Cuestionario de revisión global del encargo</p>	<p>El auditor de cuentas responsable del trabajo elaborará un "Cuestionario final de revisión del trabajo" en el que hará constar el resultado de la revisión global del mismo.</p>

<p>Documentación de los procesos de revisión de los trabajos de auditoría</p>	<p>Las verificaciones anteriores relativas a la revisión de los trabajos se documentarán adecuadamente en los papeles de trabajo, bien por el propio auditor responsable como por los miembros del equipo profesional, de acuerdo a su rango y responsabilidades asumidas.</p>
---	--

Fuente: Los procesos de supervisión y revisión en los sistemas de gestión y control de calidad de despachos y firmas de auditoría. "Esteban Uyarra" (9)

### **3.1.2 Dónde y quién debe archivar la documentación de calidad:**

La Norma de Control de Calidad, no entra en estos detalles, dejando el resguardo de los documentos y del manual al juicio o criterio del responsable del sistema, dependiendo de diversos factores relacionados en la actividad: tales como la dimensión de la firma o la naturaleza/complejidad de las actividades de la misma.

El hecho de estar centralizada y controlada por el responsable de calidad del despacho o que la información se encuentre en los archivos de los diferentes responsables, es una cuestión irrelevante. Lo importante es que cuando se requiera la presentación de evidencias de calidad, se sepa dónde se encuentran y quién es el responsable de su conservación y archivo.

### **3.1.3 En cuanto al tiempo de conservación de la documentación de calidad:**

La norma de control de calidad tampoco establece el tiempo prudencial de resguardo de información, dejando su conservación al criterio de la oficina o despacho de auditoría, de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.

El período mínimo sugerido es de cuatro años, aunque por experiencia de otras firmas y despachos de auditoría sobre todo en temas relacionados con inspecciones técnicas de calidad y muy especialmente en el caso de reclamaciones que hayan derivado en procedimientos judiciales, los plazos de conservación de la documentación deberían adecuarse a cada circunstancia.

### **3.2. Introducción para la elaboración de un manual de control de calidad:**

La norma de control de calidad NICC1, establece una serie de requerimientos que han de recogerse en el sistema de gestión y control de calidad que se diseñe. Uno de ellos es el que se refiere a la documentación de auditoría y en concreto respecto a cómo se han de confeccionar, controlar, conservar y salvaguardar los papeles de trabajo que constituyen la evidencia de auditoría. Es más, la norma concede una especial relevancia a la necesidad de regular adecuadamente este aspecto en el sistema de control de calidad de los despachos y firmas de auditoría.

#### **3.2.1. Regulación aplicable para la elaboración de un manual de calidad:**

Dentro de la normativa internacional que especialmente es aconsejable consultar se encuentra la Norma Internacional de Auditoría 230 relativa a la documentación de auditoría y la más reciente publicación de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1) que aborda éste tema en diferentes requerimientos:

- Finalización de la compilación del archivo final del trabajo de auditoría.
- Confidencialidad, custodia segura, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los trabajos realizados.
- Conservación de la documentación del trabajo de auditoría realizado.

Al objeto de desarrollar y explicar los anteriores requerimientos la norma aporta como material de aplicación una serie de notas que van desde la A1 a la A75. Estas referencias conforman el marco normativo sobre el que debemos basarnos para diseñar nuestro propio procedimiento sobre la documentación de auditoría a incorporar en nuestro manual de control de calidad.

#### **3.2.2. Dónde incluir estos procedimientos dentro del manual:**

Partiendo de la base de la necesidad de disponer de políticas y procedimientos sobre cómo confeccionar, archivar, conservar y salvaguardar los papeles de trabajo, se debe decidir dónde y cómo ubicarlos dentro del manual de calidad. La norma sitúa los requerimientos antes citados en la sección relativa a la "*Ejecución del encargo de auditoría*" por lo que parece lógico seguir el mismo esquema de la norma

y tratarlo como un elemento más del manual operativo del que todo auditor debe disponer.

### **3.2.3. Qué debe de contener el procedimiento específico de documentación de auditoría:**

El procedimiento específico relativo a la documentación de auditoría debería contener los siguientes aspectos: (9:1)

#### **Cuadro número 5: Aspectos a contener con relación a la documentación de auditoría.**

<b>TÍTULO</b>	<b>DESCRIPCIÓN</b>
Política de la firma	Describir los objetivos que se espera conseguir con éste procedimiento.
Alcance	Fijar a quién compete y sobre qué tipo de trabajos se ha de aplicar el procedimiento.
Indicadores	Índices mediante los cuales se medirá el grado de cumplimiento del procedimiento. Uno de ellos puede ser el número de días de compilación de los papeles de trabajo desde la fecha de emisión del informe.
Responsabilidades	Definición de las responsabilidades a asumir tanto por la dirección como y sobre todo por el equipo de auditoría.

<p>Definiciones y conceptos</p>	<p>A fin de evitar confusiones y fijar claramente los términos a utilizar por la firma, el procedimiento ha de explicar con carácter previo los siguientes términos relacionados con la documentación de auditoría:</p> <p>Finalidad.</p> <p>Definición.</p> <p>Propiedad.</p> <p>Contenido.</p> <p>Requisitos culminación.</p> <p>Tipos de archivos.</p> <p>Normalización y organización.</p> <p>Sistemas de referenciarían y vinculación.</p>
<p>Desarrollo</p>	<p>Éste apartado aborda de forma detallada los diferentes pasos y procesos a seguir en las siguientes circunstancias:</p> <p>Los aspectos formales que han de cumplir los papeles de trabajo así como sobre su contenido mínimo.</p> <p>Custodia de la documentación, tanto durante la ejecución del trabajo como una vez terminado éste.</p> <p>Envío y recepción de documentación por vía electrónica.</p> <p>Proceso de compilación de los PT</p> <p>Confidencialidad y deber de secreto profesional.</p> <p>Acceso a los papeles de trabajo por terceros.</p> <p>Recuperación de la información.</p> <p>Modificación de la documentación de trabajos terminados.</p> <p>Conservación de la documentación.</p> <p>Proceso de destrucción de los PT.</p>

<p style="text-align: center;"><b>Seguridad</b></p>	<p>Medidas y salvaguardas relacionadas con el acceso y manipulación de la documentación de auditoría:</p> <p>De acceso al archivo de papeles.</p> <p>Sistemas de seguridad lógica y física.</p> <p>De acceso a la documentación en soporte informático (claves de usuario y clave).</p> <p>Sistemas de copias de seguridad tanto de la información corriente en el servidor como de la ya compilada de los trabajos terminados.</p> <p>Sistema de protección de accesos no autorizados y antivirus.</p>
<p style="text-align: center;"><b>Modelos y formularios</b></p>	<p>Relación de modelos a utilizar en el procedimiento.</p>

Fuente: Documentación de Auditoría. "Esteban Uyarra" (6)

En algunos casos puede ser necesario desarrollar aspectos concretos que puedan darse bajo determinadas circunstancias y que con el fin de no complicar el procedimiento específico de documentación de auditoría, puede exigir el disponer de una o varias instrucciones técnicas donde se describa los procesos a seguir en tales casos.

El manual que todo despacho o firma de auditoría debe de implementar para la evaluación de los trabajos a realizar debe contener: las políticas y los procedimientos oportunos que ayuden a asegurar de forma razonable, el cumplimiento de la normativa a la actividad de auditoría así como de la correcta emisión de los informes.

"En algunas firmas es habitual distinguir entre manual de calidad y manual operativo. El primero hace referencia a aspectos generales como es el caso de la gestión de los recursos humanos tratada en el apartado anterior, mientras que lo relativo a la ejecución de los trabajos se contempla en el denominado manual operativo en donde constan no sólo los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1, sino todos los recogidos en las normas éticas y de

auditoría que el auditor ha de observar escrupulosamente en la realización de su trabajo.” (10:1)

La Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1), recoge requerimientos o puntos obligatorios a tener en cuenta por los auditores y que se relacionan en las diferentes secciones de las que consta y que constituyen los elementos sobre los que basa el sistema de control de calidad. Sin embargo y salvo el punto que se menciona a continuación, no se hace referencia alguna de los procedimientos y técnicas “de producción” que el auditor ha de aplicar en sus trabajos. Omisión que se debe al hecho de dar por sentado que todo auditor ya dispone, dentro de su organización, de una metodología propia recogida en un manual operativo interno donde se describen y relacionan las técnicas, los pasos y los modelos utilizados en la realización de sus trabajos.

Merece la pena detenerse en la lectura del requerimiento 32 de la norma que establece:

“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 normativos aplicables, y de que la firma de auditoría o el socio del encargo emite informes que son adecuados a las circunstancias. Dichas políticas y procedimientos incluirán:

- a) Cuestiones relativas a la promoción de la consistencia en la calidad de la realización de los trabajos de auditoría (Ref: Apartados A32-A33).
- b) Responsabilidades de supervisión; y (Ref: Apartado 34).
- c) Responsabilidades de revisión. (Ref: Apartado A35).” (8:11)

La norma remite al material complementario y en concreto el apartado A32 el cual expone lo siguiente:

“La firma promueve la coherencia de la calidad a la realización del compromiso a través de sus políticas y procedimientos. Esto se consigue a menudo a través de manuales escritos o electrónicos, herramientas de software o de otras formas de

documentación estandarizada, y material de orientación sobre la industria y materias específicas.” (8:26)

Por si no estuviera suficientemente claro, en mismo apartado A32 indica en relación con dichos manuales:

“Los asuntos tratados pueden incluir:

- Como se informaron los equipos de trabajo sobre el conocimiento del compromiso y de los objetivos de su trabajo.
- Procedimientos para cumplir con las normas de contratación aplicables.
- Procedimientos para la supervisión del compromiso, capacitación de personal y entrenamiento.
- Métodos de revisión del trabajo realizado, criterios significativos tomados, y el tipo de informe que se publicará.
- Documentación apropiada del trabajo realizado, oportunidad y alcance de la revisión.
- Procedimientos para mantener actualizado todas las políticas y procedimientos”. (8:26)

Por lo tanto un sistema de control de calidad ha de contar no sólo con un manual que detalle las políticas y procedimientos que conforman el sistema, sino que se ha de disponer de un manual operativo en el que se describa cómo hacer el trabajo, cómo verificar que ha sido bien hecho y cómo se documenta.

Hay otro aspecto de carácter práctico que justifica la existencia de este manual operativo que no es otra que la necesidad de describir los pasos y los formularios que el equipo de auditoría de la organización ha de llevar a observar durante la ejecución de los trabajos de auditoría. Dicho de otro modo, si la realización de los trabajos se ha de basar en el cumplimiento de determinadas normativas, éstas han de estar plasmadas y explicitadas en procedimientos escritos que sirvan de guía a los auditores responsables de su ejecución.

Los despachos y firmas de auditoría han de contar con un manual operativo, permanentemente actualizado en el que consten:

1. La normativa técnica de aplicación para la ejecución de los trabajos de auditoría.
2. Los procedimientos específicos que han de ser observados para cumplir dicha normativa.
3. Instrucciones técnicas en las que se describa determinados aspectos de detalle a considerar en el trabajo y que se considere necesario establecer.
4. El esquema de organización de papeles, contenido de los archivos, los programas de trabajo, los cuestionarios, las guías de revisión, los modelos a completar, las plantillas a utilizar y los formatos de auditoría, generales y por sectores, formarán parte del manual operativo.

El manual operativo deberá contener aspectos relacionados sobre quién, cuándo y cómo se supervisa y revisa los trabajos de auditoría.

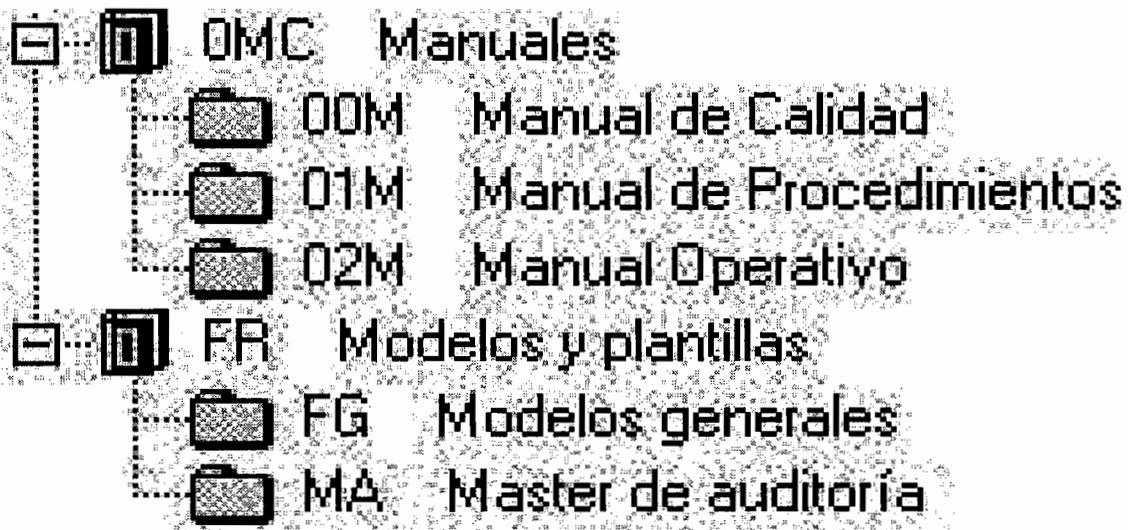
Procedimientos tales como el correspondiente a la emisión de consultas técnicas o el referido a la documentación de auditoría, han de estar desarrollados en este manual operativo.

También el procedimiento específico de "revisión de control de calidad del encargo" ha de estar desarrollado en este manual operativo.

Prácticamente todas las firmas y despachos de auditoría disponen de su propia metodología, sin embargo no todas la tienen sistematizada, actualizada y mucho menos organizada en un manual de consulta.

Por lo tanto todo Sistema de Gestión y Control de Calidad en despachos y firmas de auditoría no sólo ha de contar con un manual en el que se describan la política de calidad, sus responsables y la organización sobre la que se basa (Manual de Calidad), las políticas y procedimientos de calidad (Manual de procedimientos de calidad), y un Manual Operativo donde se describa cómo se hace, cómo se revisa y cómo se documentan los trabajos de auditoría.

De forma gráfica los partes el Manual del Sistema de Gestión de Calidad y Control en despachos y firmas sería el siguiente:



“La necesidad de implantar el Sistema de Gestión de Calidad y Control en los despachos, constituye una magnífica oportunidad para que sus responsables doten a sus organizaciones no sólo de mecanismos que garanticen la calidad de los trabajos, sino de aquellos otros que mejoren la práctica de la auditoría mediante una adecuada práctica y una metodología bien diseñada que permita reducir los tiempos de ejecución sin menoscabo del rigor y el carácter profesional debidos.” (10:1)

#### **3.2.4. Los indicadores en los sistemas de gestión y control de calidad:**

Los procesos de puesta en marcha de los sistemas de control de calidad en las firmas de auditoría y la consiguiente elaboración de su correspondiente manual, consecuencia de la reciente publicación de la norma NICC1, han planteado la necesidad o no de incorporar indicadores destinados a medir el grado de cumplimiento de las políticas de calidad.

Los indicadores se encuadran dentro de lo que la Norma denomina Seguimiento del sistema, ya que permiten “medir” la consecución de las políticas establecidas sobre determinados procesos o subprocesos. Indicadores que con frecuencia se utilizan en la gestión de Recursos Humanos por objetivos.

Los indicadores podrían definirse como aquellos parámetros o índices especialmente diseñados para medir el cumplimiento de una actividad o proceso.

Los indicadores pueden medir logros, como sería el caso de la obtención de nuevos pedidos o la mejora de procesos reduciendo el número incumplimientos o no conformidades, por ejemplo respecto al número de quejas y reclamaciones recibidas.

Los indicadores han de referirse a aquellos elementos críticos de un proceso que, al igual que ocurre con la temperatura corporal, permiten medir de forma fiable el grado de cumplimiento o el logro alcanzado en un determinado proceso.

Otros aspectos a considerar es que cada indicador ha de tener un nombre, una forma concreta de medirse mediante criterios de cuantificación fiables y objetivos los cuales han de ser frecuentemente validados y sobre todo que estén exentos de influencias subjetivas.

Por último, el indicador ha de tener una meta, es decir un objetivo alcanzable y acorde con las posibilidades o medios que dispongan quienes han de alcanzarlo.

Se considera necesario incorporarlos para poder medir el grado de cumplimiento de la calidad y el logro de los objetivos establecidos por la Dirección, sin embargo se aconseja que su instauración se realice de forma paulatina de manera que, con carácter previo se consoliden los procedimientos y la cultura de calidad. También se han de definir, identificar y calificar los posibles indicadores antes de incorporarlos como forma de medir el cumplimiento de nuestras políticas de calidad.

Por lo tanto se aconseja prudencia a la hora de incorporar estos sistemas de seguimiento y no incorporarlo al manual si no se tiene la seguridad de su seguimiento y utilidad.

A continuación se exponen algunos indicadores para algunas de las secciones contempladas en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1. (11:1)

**Cuadro número 6: Listado de Indicadores de revisión.**

ÁREA – SECCIÓN	INDICADOR
Aceptación y continuidad de clientes	<p>Número de clientes que continúan con la firma</p> <p>Nuevos clientes en el ejercicio corriente.</p>
Recursos humanos	<p>Horas de formación impartidas en el ejercicio</p> <p>Cumplimiento del plan de formación</p> <p>Rotación del personal</p> <p>Horas imputadas a encargos facturables</p> <p>Ausentismo laboral</p>
Ejecución de los encargos	<p>Grado de cumplimiento de los presupuestos de trabajos</p> <p>Cumplimiento de fechas de emisión de informes</p> <p>Rentabilidad por trabajo</p> <p>Media de días de compilación de la documentación desde la emisión del informe.</p>
Seguimiento	<p>Número de no conformidades habidas en el ejercicio</p> <p>Grado de satisfacción de clientes</p> <p>Número de quejas de clientes</p> <p>Número de deficiencias observadas en la inspección de trabajos</p>

Fuente: Los indicadores en los sistemas de gestión y control de calidad "Esteban Uyarra" (8)

### **3.3. Elementos que integran un manual de control de calidad:**

Como se ha indicado anteriormente, el manual de control de calidad interno deberá de contar con el denominado manual operativo de una sección o procedimiento específico que contemple las políticas y procedimientos a aplicar en la realización de las tareas de supervisión y revisión de los trabajos de auditoría.

Los procedimientos generales así como los específicos deberán disponer de un esquema prefijado con los siguientes contenidos:

- Objetivo
- Política
- Alcance
- Responsabilidades
- Indicadores (cuando se requiera medir grados de cumplimiento)
- Diagrama de proceso
- Desarrollo (con el detalle de los procedimientos a aplicar)
- Documentación
- Formularios y formatos a utilizar

#### **3.3.1. Formularios a utilizar:**

En los procesos de supervisión y revisión se aconseja utilizar formularios que a modo de modelos o plantillas sirvan como evidencia de que los procesos de control y verificación han sido efectivamente realizados. En este sentido es especialmente recomendable disponer de una batería de modelos y cuestionarios sobre los cuales dejar evidencia de que han sido llevadas a cabo las debidas comprobaciones de control.

#### **3.3.2. Consideraciones a tener en cuenta para los despachos o firmas auditoría:**

La Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 hace referencia en varios de sus requerimientos y material complementario, la necesidad de flexibilizar determinados procedimientos de control en despachos de auditores. Ello supone

que para el caso que nos ocupa, la amplitud y detalle de las verificaciones a realizar podrán flexibilizarse en este tipo de firmas, sin embargo la amplitud y naturaleza de tales comprobaciones estarán más condicionadas al tamaño, complejidad y riesgo de las empresas auditadas que a la dimensión de la firma auditora.

Los procesos de supervisión y revisión de los trabajos de auditoría justifican la adopción de unas políticas y procedimientos bien diseñados que contribuyan a que los trabajos asumidos se realicen conforme a la normativa y regulación que le sea de aplicación y que los informes que se emitan correspondan con las circunstancias y las evidencias obtenidas en el trabajo de auditoría realizado.

### **3.4. Confección del manual de calidad y cumplimiento de la normativa aplicable:**

En el manual de control y gestión de la calidad que toda firma de auditoría ha de disponer, se deberá hacer constancia de las políticas y procedimientos que contribuyan a lograr dichos objetivos. Centrando la atención sobre el primero de los objetivos, el cumplimiento de la normativa profesional, durante la confección del manual debemos comprobar que en la descripción de los procedimientos a aplicar, se recogen los requerimientos y exigencias de dicha normativa.

Desafortunadamente, la normativa regulatoria del trabajo de auditoría elaborado en el país a diferencia de la internacional es anticuada, incompleta y desorganizada, por lo tanto se ha de hacer una recopilación de todo el material tanto nacional como internacional que se requiera y se debe comprobar que esta información ha sido tenida en cuenta para la confección del manual.

A modo de ejemplo que puede servir para muchos auditores que tarde o temprano se van a enfrentar con la tarea de implementar un sistema de control de calidad, en el cuarto capítulo se expone un caso práctico donde podrán encontrar una serie de formatos que pueden ser de gran utilidad para poder crear y desarrollar un manual operativo de control, dichos formatos se han elaborado considerando las siguientes regulaciones:

- a) La norma internacional de control de calidad Número 1 (NICC1).
- b) La norma internacional de auditoría 220 de control de calidad de trabajos de auditoría.
- c) La norma internacional de auditoría 230 sobre documentación de auditoría.

La metodología a seguir es verificar que en el manual no se omita ninguno de los aspectos exigidos por las normas citadas.

### **3.4.1. Señalamientos de la política general de control de calidad:**

La NICC 1.11 señala que:

“El objetivo de la firma es establecer y mantener un sistema de control de calidad que le dé seguridad razonable de que:

- a) La firma y su personal cumplen las normas profesionales y los requisitos reglamentarios y legales.
- b) Los informes que emite la firma o los Socios de los Compromisos son adecuados a las circunstancias.” (4:4)

La firma debe documentar sus políticas y procedimientos y comunicarlos a su personal. (Ref.: Párr. A2–A3)” (4:7)

La firma debe establecer, implantar, mantener, vigilar y hacer cumplir un sistema de control de calidad que dé seguridad razonable de que su personal cumple las normas profesionales así como los requisitos reglamentarios y legales aplicables y que los informes acerca de los compromisos de la firma son adecuados a las circunstancias.

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

- a) Conducta ética.
- b) Independencia y objetividad.

- c) Conservación de la competencia profesional.
- d) Debido cuidado y calidad del trabajo.
- e) Normas de la práctica generalmente aceptadas.
- f) Claridad de los textos y las orientaciones.
- g) Practicidad y relevancia en equilibrio con los aspectos económicos, el tamaño de la firma y los recursos, así como con consideraciones razonables de costo/beneficio para los clientes y la firma.
- h) Retención de clientes sensata.
- i) Desarrollo, satisfacción y retención del personal de la firma.

Por lo anterior, el sistema de control de calidad debe diseñarse de manera que abarque, trate los elementos y prácticas específicos necesarios para cumplir o exceder las normas profesionales, los requisitos legales y reglamentarios aplicables y el Código de ética publicado por el IFAC.

La firma puede incluir su declaración de misión en la introducción a los señalamientos de la política general de control de calidad, la misma también puede identificar sus metas y detalles de su estructura organizacional.

#### **3.4.1.1. Roles y Responsabilidades Generales de Todos los Socios y Personal Profesional**

Todos los socios y personal profesional son responsables en varios grados, de implantar las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma.

Previa consulta con todos los socios y personal profesional, una firma 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 apropiadas con los clientes y una actitud profesional colegial dentro de la firma, que debe respaldarse de manera íntegra, consciente y a base de consultas.

Es importante que el personal profesional interprete que la cultura interna premia el desempeño y el trabajo de calidad, el personal profesional debe tener claro éste mensaje a través de todo tipo de comunicaciones, como la declaración de misión y las metas de la firma, la capacitación interna y externa y el diálogo con los socios.

Por ejemplo, la firma puede considerar la revisión de sus actuales prácticas, lo que alentaría a socios y personal profesional a hacer que éstas prácticas se apeguen a lineamientos y políticas de control de calidad, tales como:

- a) Dar alta prioridad al comportamiento ético y la calidad del servicio; de ninguna manera, las consideraciones comerciales deben estar por encima de la calidad del trabajo que se lleve a cabo.
- b) Leer, entender y cumplir el Código de ética publicado por el IFAC.
- c) Conocer las responsabilidades de la firma y de su personal para identificar, revelar y documentar las amenazas a la independencia y el proceso que deba seguirse para abordar y manejar las amenazas identificadas.
- d) Evitar circunstancias que puedan dañar (o que parezca que dañen) la independencia.
- e) Actualizarse en cuanto a los más recientes avances de la profesión, el marco de información financiera y las normas de atestiguamiento aplicables (por ejemplo, IFRS, NIA's), prácticas de revelación y contabilidad, control de calidad, normas de la firma y otros avances relevantes de la industria y específicos para el cliente.
- f) Mantener protegidos y en total confidencialidad los datos de la firma y de los clientes.
- g) Asegurarse que la información que la firma genere por medios electrónicos sobre el cliente o la firma se almacenen en la red de la firma conforme a procedimientos de almacenamiento de información apropiados (si ese fuera el caso).
- h) Documentar y conservar registros apropiados de todos los contactos importantes de clientes, cuando se dé o se solicite asesoría profesional.

- i) Observar las prácticas estándar de la firma respecto de horarios de trabajo, asistencia, administración, cumplimiento de fechas límite y control de calidad.

#### **3.4.1.2. Lineamientos de la Alta Dirección:**

Los socios toman todas las decisiones acerca de los asuntos clave de la firma y su práctica profesional. Sus actitudes y mensajes al personal profesional constituyen los lineamientos de la alta dirección los cuales deben transmitir un sólido apoyo al trabajo de calidad y a la cultura de control de calidad.

Los socios deben ser los líderes y promotores de una cultura de control de calidad dentro de la firma y de entregar, mantener el manual de control de calidad y demás ayudas de práctica y guías que se requieran para apoyar la calidad de los compromisos de la firma. El compromiso de los socios con estas metas es imperativo, si la firma espera tener éxito en el desarrollo y conservación del control de calidad.

Los socios deben determinar la estructura operativa y de informes de la firma. Además, anualmente o con alguna otra regularidad, los socios deben nombrar, de entre ellos o el personal profesional calificado, a las personas responsables de los elementos del sistema de gestión de control de calidad.

Se sugiere que las personas que asuman responsabilidades y deberes específicos, idealmente sean las más calificadas y experimentadas tanto en cuestiones profesionales como reglamentarias. 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 para desarrollar e implantar políticas y procedimientos.

Sin importar quién es responsable del sistema de control de calidad, los socios deben tener presente que las consideraciones comerciales de la firma no están por

encima de las responsabilidades que tiene la administración 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.

### **3.4.2. Requisitos de Ética Relevantes:**

La NICC 1.20 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para dar seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen los requisitos de ética relevantes. (Ref.: Párr. A7–A10)” (1:8)

Una práctica que trabaja con ética es la base del éxito duradero. Dentro de los principios fundamentales de la ética de los contadores profesionales son:

- Integridad.
- Objetividad.
- Competencia profesional y debido cuidado.
- Confidencialidad.
- Comportamiento profesional.

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

Se sugiere a los socios acostumbrarse a estar pendientes de las actividades de otros socios en relación con la firma y sus clientes.

Los documentos sociales por escrito normalmente contemplan la resolución de disputas y la disolución de la sociedad en los casos en los que el desacuerdo es demasiado difícil para resolverse de una manera razonable.

Sea que surja o no un problema de ética con un socio o un miembro del personal profesional, es recomendable establecer un proceso para tratar los casos de incumplimiento.

### **3.4.3. Independencia:**

La NICC 1.21–25 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para darle seguridad razonable de que la firma, su personal y cuando proceda, otros sujetos a los requisitos de independencia (incluyendo el personal de una firma que forma parte de la red) conservan su independencia cuando así lo exijan los requisitos de ética relevantes. Tales políticas y procedimientos permitirán a la firma:

- a) Comunicar sus requisitos de independencia a su personal y cuando proceda, a otros sujetos a los mismos.
- b) Identificar y evaluar circunstancias y relaciones que creen amenazas a la independencia y tomar las medidas apropiadas para eliminar tales amenazas o reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, si se considera apropiado, retirarse del compromiso, cuando lo permita la legislación o algún reglamento.

Tales políticas y procedimientos deberán requerir que:

- a) El socio del compromiso entregue a la firma información relevante acerca de los compromisos con clientes, incluyendo el alcance de los servicios, para que la firma pueda evaluar el impacto general, si lo hay, en los requisitos de independencia.
- b) El personal avise de inmediato a la firma sobre circunstancias y relaciones que puedan crear una amenaza a la independencia y puedan tomarse las medidas apropiadas.

La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para darle seguridad razonable de que se le avisará de violaciones a los requisitos de independencia lo que le permitirá tomar las medidas apropiadas para resolver tales situaciones.

Cuando menos una vez al año, la firma debe obtener confirmaciones por escrito del cumplimiento de sus políticas y procedimientos sobre independencia por parte de todo el personal que, conforme a los requisitos de ética relevantes, deba ser independiente. (Ref.: Párr. A10–A11).

La firma debe establecer políticas y procedimientos:

- a) En los que se señalen los criterios para determinar la necesidad de salvaguardas para reducir las amenazas de familiaridad y de interés propio a un nivel aceptable cuando asigne al mismo personal sénior a un compromiso de atestiguamiento largo.
- b) En los que se exija, tratándose de auditorías de estados financieros de entidades listadas o de observación pública, la rotación del socio del compromiso y de las personas que deban hacer la revisión de control de calidad del compromiso y cuando proceda, de otras personas sujetas a los requisitos de rotación, después de un cierto período, en cumplimiento de los requisitos de ética relevantes. (Ref.: Párr. A10, A12–A17).” (1:8-9)

La independencia y la objetividad de los contadores profesionales son condiciones necesarias para poder prestar servicios de atestiguamiento creíbles.

El Código de ética del IFAC describe las circunstancias y las relaciones específicas que pueden crear amenazas a la independencia durante la ejecución de un compromiso. La política de la firma debe exigir el conocimiento teórico y práctico de estos requisitos para asegurar su cumplimiento. Muchas amenazas pueden caer en las siguientes categorías:

- Interés propio
- Autorevisión
- Parcialidad
- Familiaridad e intimidación

No importa si el personal profesional cuenta con algún título profesional; todos los miembros del equipo del compromiso deben ser independientes de sus clientes de atestiguamiento, tanto de mente como en la apariencia.

En todos los compromisos de atestiguamiento, debe mantenerse la independencia durante todo el período del compromiso, como lo establecen:

- El Código de ética del IFAC, específicamente la Sección 290
- La NICC 1
- La NIA 220

Si con la aplicación de las salvaguardas apropiadas, no es posible eliminar o reducir las amenazas a la independencia a un nivel aceptable, la firma debe eliminar la actividad, inversión o relación que esté creando la amenaza, o rehusarse a aceptar o continuar el compromiso (en los casos en los que la ley o un reglamento no prohíba retirarse del compromiso).

#### **3.4.3.1. Responsabilidades de la firma o despacho de auditoría:**

La firma debe desarrollar, implantar, vigilar y hacer cumplir políticas y procedimientos que ayuden a todos los socios y personal profesional a reconocer, identificar, documentar y manejar las amenazas a la independencia y a resolver los problemas de independencia que surjan antes o durante los compromisos.

Para cumplir sus responsabilidades, se sugiere que la firma:

- Especifique en sus señalamientos de la política general al personal que en última instancia será responsable de la debida resolución de las amenazas a la independencia que el equipo del compromiso no haya resuelto adecuadamente, o reducido a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas.
- Especifique al personal responsable que, a nombre de la firma (después de haber consultado con otros), deba tomar la decisión final para la resolución de toda amenaza a la independencia.

- Instituir y mantener una política que exija a todos los socios y personal profesional que revisen sus circunstancias específicas y avisen a la firma de cualquier amenaza o posible amenaza a la independencia, que, directa o indirectamente, los involucre a ellos o a sus familiares inmediatos.

Cuando se identifiquen amenazas a la independencia que no sean insignificantes la firma decida aceptar o continuar el compromiso de atestiguamiento, debe documentar la decisión. Esta documentación debe incluir una descripción de las amenazas identificadas y las salvaguardas aplicadas para eliminar o reducirlas a un nivel aceptable.

También se sugiere que la firma asigne la responsabilidad de mantener la base de datos de los clientes que sean entidades listadas y sus entidades relacionadas, si las hay, además de una base de datos de inversiones prohibidas, a las que todos los socios y personal profesional tengan fácil acceso.

#### **3.4.3.2. Responsabilidades de los socios y personal profesional:**

La firma debe obtener confirmaciones por escrito de todos los socios y personal profesional que conforme a los requisitos de ética relevantes deben ser independientes, manifestando que conocen y han cumplido las políticas y procedimientos de la firma sobre independencia (ver anexo número 1). Estas confirmaciones deben obtenerse por lo menos una vez al año (en papel o forma electrónica). Se sugiere que este proceso anual vaya acompañado de una revisión de la Sección 290 del Código de ética del IFAC con el fin de determinar si las políticas de la firma han sido actualizadas con los requisitos más recientes.

También se sugiere que el socio del compromiso obtenga confirmaciones de los socios y personal profesional asignados a un compromiso de atestiguamiento, señalando que son independientes del cliente y del compromiso, o que han avisado al socio del compromiso de cualquier amenaza o posible amenaza a la independencia para que se apliquen las salvaguardas apropiadas para eliminar o reducir la amenaza a un nivel aceptable.

Es importante reconocer que si se asigna al mismo personal sénior a un compromiso de atestiguamiento durante mucho tiempo, pueden surgir amenazas de familiaridad. Se recomienda que la firma anticipe estas circunstancias y considere las salvaguardas adecuadas para enfrentarlas.

Si los socios o el personal profesional no quedan satisfechos de que se esté abordando o resolviendo debidamente una amenaza a la independencia, se sugiere que se refiera el asunto a la máxima autoridad de la firma.

### **3.4.3.3. Rotación de Personal en Compromisos de Auditoría de Entidades Listadas o de continua revisión:**

La Sección 290 del Código de la IFAC contiene los requisitos relativos a la rotación de socios de los compromisos y revisores de control de calidad del compromiso en compromisos de auditoría de entidades listadas.

Cuando el cliente de auditoría sea una entidad listada y el socio del compromiso o el revisor de control de calidad del compromiso trabajen con el cliente durante un período previamente definido, normalmente no más de siete años, no podrá participar en el compromiso hasta que pase otro período que, por lo general, es de dos años. Sin embargo, en ciertas circunstancias puede haber un cierto grado de flexibilidad, como cuando la permanencia del individuo en el compromiso de auditoría sea de especial importancia — por ejemplo, cuando vayan a darse cambios importantes en la estructura del cliente de auditoría que, por otro lado, coincidan con la rotación de ésta persona o, cuando, debido al tamaño de la firma, no sea posible la rotación o ésta no constituya una salvaguarda apropiada. Las circunstancias bajo las cuales no se recomendaría o exigiría la rotación, deben ser poderosas.

En todo caso, 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 pueden incluir la revisión del trabajo por un contador externo a la firma o alguien de la firma que no esté asociado con el equipo del compromiso, o bien, la asesoría necesaria.

Una parte importante de los procedimientos de aceptación y continuidad del cliente es evaluar la independencia del equipo del compromiso. Cuando la evaluación concluye que es necesaria la rotación de uno o más individuos, debe informarse al responsable de ética de la firma.

#### **3.4.3.4. Conflictos de Intereses:**

En muchos casos pueden surgir conflictos de intereses. Por ejemplo, cuando un socio o un miembro del personal profesional 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 miembro del personal profesional sabe que el cónyuge de un miembro de la firma está solicitando el puesto.

La Sección 220 del Código del código de ética del IFAC contiene los requisitos respecto de inversiones, influencias o relaciones que pueden crear un conflicto de intereses. Los socios y el personal profesional deben estar libres de cualesquiera inversiones, influencias o relaciones con respecto a los asuntos del cliente que dañen el juicio profesional o la objetividad.

#### **3.4.3.5. Confidencialidad:**

Todos los socios y personal profesional deben proteger y mantener la confidencialidad de la información del cliente que deba mantenerse confidencial y protegida conforme a las leyes en vigor y lo dispuesto por las autoridades reglamentarias, la Sección 140 del Código de ética del IFAC, las políticas de la firma y las instrucciones específicas del cliente o convenios con el mismo.

La información del cliente y cualquier información personal que se obtenga durante un compromiso deben usarse o revelarse únicamente en relación con el fin para el que se obtuvieron.

Se recomienda que la firma 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 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 convenga).

La firma puede cumplir éstas obligaciones de las siguientes formas:

- Nombrar a una persona como responsable, en última instancia, de la implantación y cumplimiento de las disposiciones de protección de la información personal que esté en poder de la firma y de la confidencialidad del cliente. Esta persona debe tener la autoridad definitiva 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 de orientación, reglas e interpretaciones, otros documentos de la firma (como materiales de capacitación) y en forma electrónica, para educar a todos los socios y personal profesional sobre requisitos y temas de privacidad y confidencialidad del cliente.

La firma puede ordenar que todo el personal firme una declaración de confidencialidad al momento de su contratación y se recomienda que ésta documentación se conserve en los archivos de personal (ver anexo número 2). Se espera que todo el personal esté plenamente familiarizado con los señalamientos de política de la firma con respecto a la confidencialidad y que los cumplan. Como evidencia de que se conoce la política, todos deben firmar el convenio de confidencialidad de la firma. Se sugiere que por lo menos una vez al año, se obtenga la declaración de confidencialidad para que sirva de recordatorio del requisito.

### **3.4.4. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Compromisos Específicos:**

La NICC 1.26–.28 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos para la aceptación y continuidad de relaciones con clientes y compromisos específicos, diseñados para dar a la firma seguridad razonable de que sólo asumirá o continuará las relaciones y compromisos en los que la firma:

- (a) Sea competente para llevar a cabo el compromiso y tenga la capacidad, incluyendo tiempo y recursos, para hacerlo; (Ref.: Párr. A18, A23)
- (b) Pueda cumplir los requisitos de ética relevantes.
- (c) Haya considerado la integridad del cliente y no tenga información que la lleve a concluir que el cliente carece de integridad. (Ref.: Párr. A19–A20, A23)

Tales políticas y procedimientos deben exigir que:

- (a) La firma obtenga la información que considere necesaria a las circunstancias antes de aceptar un compromiso con un cliente nuevo, al decidir si debe continuar con un compromiso existente, y al considerar la aceptación de un compromiso nuevo con un cliente existente. (Ref.: Párr. A21, A23)
- (b) La firma determine si es apropiado aceptar el compromiso con un cliente nuevo o un cliente existente, si se identifica un posible conflicto de intereses.
- (c) La firma documente cómo resolvió los problemas que se hayan identificado cuando la firma haya decidido aceptar o continuar la relación con el cliente o un compromiso específico.

La firma debe establecer políticas y procedimientos sobre la continuidad del compromiso y la relación con el cliente, para encarar las circunstancias en las

que la firma obtenga información que la hubiera llevado a declinar el compromiso si hubiera tenido conocimiento de tal información con anterioridad.

Tales políticas y procedimientos tomarán en cuenta lo siguiente:

- (a) Las responsabilidades de tipo profesional y legal aplicables a las circunstancias, incluyendo algún requisito por el que la firma deba informar a la(s) persona(s) que la haya(n) contratado o, en algunos casos, a las autoridades reglamentarias.
- (b) La posibilidad de retirarse del compromiso o de la relación con el cliente. (Ref.: Párr. A22–A23).” (1:9-10)

#### **3.4.4.1. 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, tales clientes pueden afectar la capacidad de la firma para dar un servicio apropiado a los clientes más productivos y el posible crecimiento de la firma en términos generales.

Por lo tanto, la firma, sus socios y el personal profesional sólo deben aceptar compromisos nuevos o continuar con compromisos y relaciones con clientes existentes después de que el socio del compromiso haya determinado lo siguiente, con 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 y el equipo del compromiso cuenta con la competencia necesaria, incluyendo los recursos y el tiempo, para terminar el compromiso.
- Que la firma, sus socios y el personal profesional puede cumplir los requisitos de ética relevantes, incluyendo ser independientes del cliente conforme a la Sección 290 del Código de ética del IFAC.
- Que pueden satisfacerse los requisitos de control de calidad de la firma.

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

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

#### **3.4.4.2. 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 éste proceso se documente antes de que la firma pueda aceptar el compromiso.

Se sugiere que la firma 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 abogado y otros colegas de la industria (sujetándose a las leyes de privacidad y los requisitos de confidencialidad de la jurisdicción de la firma). La firma también puede llevar a cabo investigación de antecedentes, mediante la información en línea que pueda consultarse con facilidad.

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

### **3.4.5. Recursos Humanos:**

La NICC 1.29 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para darle seguridad razonable de que cuenta con el suficiente personal necesario, con la competencia, capacidades y compromiso con los principios de ética, para:

- (a) Llevar a cabo los compromisos conforme a las normas profesionales y los requisitos reglamentarios y legales.
- (b) Permitir a la firma o a los socios de los compromisos la emisión de informes apropiados a las circunstancias. (Ref.: Párr. A24–A29)”  
(1:10)

La riqueza de una firma depende mucho del número de miembros del personal profesional y la calidad de los mismos, que la práctica contrate o que presten servicios a la práctica. Lógicamente, el éxito de la firma está ligado directamente al manejo de su personal.

Se sugiere que la firma designe a una persona como responsable de todas las funciones de recursos humanos.

#### **3.4.5.1. Reclutamiento y Retención del Personal:**

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

- Una expectativa detallada de los requisitos de los compromisos durante el año calendario 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 principiantes, intermedios y avanzados y dar a los candidatos una explicación de las mismas durante el proceso de reclutamiento.

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

La firma 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 éste período, debe supervisarse de cerca al personal de nuevo ingreso y hacersele comentarios.

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

#### **3.4.5.2. Desarrollo profesional continuo:**

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

### **3.4.5.3. Asignación de los Equipos de los Compromisos:**

La NICC 1. 30–.31 señala que:

“La firma asignará la responsabilidad de cada compromiso a un socio del compromiso y establecerá políticas y procedimientos que exijan que:

- (a) Se comunique a los miembros clave de la administración del cliente a las personas encargadas del gobierno de la entidad la identidad y el rol del socio del compromiso.
- (b) El socio del compromiso cuente con las capacidades, competencia, autoridad y tiempo para desempeñar su papel.
- (c) Se definan y comuniquen con toda claridad a dicho socio del compromiso, sus responsabilidades. (Ref.: Párr. A30)

La firma también debe establecer políticas y procedimientos para asignar personal profesional adecuado que tenga las capacidades, competencia y tiempo necesarios para:

- (a) Llevar a cabo los compromisos conforme a las normas profesionales y los requisitos reglamentarios y legales.
- (b) Permitir que la firma o los socios de los compromisos emitan informes apropiados a las circunstancias. (Ref.: Párr. A31)” (1:10)

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

El socio del compromiso 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.

Al determinar a quién asignar a un trabajo de auditoría, se debe prestar particular atención a la continuidad con el cliente, equilibrando con los requisitos de rotación para asegurar que haya una buena complementación (incluyendo experiencia y competencia) y oportunidad para el equipo de trabajo.

#### **3.4.5.4. Cumplimiento de las Políticas de Control de Calidad (Disciplina):**

El sistema de gestión de control de calidad de la firma requiere más que vigilancia efectiva. Es esencial un proceso de cumplimiento que incluya las consecuencias del incumplimiento, omisión, falta de debido cuidado y atención, abuso e ignorancia intencional, así como los procedimientos correctivos.

La firma podrá designar a una persona de la firma para que administre el proceso disciplinario de la firma. 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. Se sugiere que este proceso incluya la documentación oportuna por parte de la persona encargada de los recursos humanos de la firma.

Se sugiere que el proceso para manejar asuntos disciplinarios sea objetivo, consciente, escrupuloso, imparcial y razonable para buscar, facilitar una solución oportuna del asunto. Sin embargo, la firma debe defender su responsabilidad para manejar los riesgos y defender las responsabilidades profesionales de la independencia, evitar los conflictos de intereses y actuar con competencia profesional con debido cuidado. Naturalmente, la secuencia de los actos disciplinarios que se determinen dependerá en cierta medida, de las leyes laborales de la jurisdicción de la firma.

No podrán tolerarse las infracciones serias, intencionales y repetidas, ni la omisión de las políticas de la firma y las reglas profesionales. Deben tomarse medidas apropiadas para corregir el comportamiento del socio o miembro del personal profesional o terminar la relación de la persona con la firma.

### **3.4.5.5. Premio al Cumplimiento:**

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

La firma usa las evaluaciones de desempeño como una forma de alentar al personal a continuar su desarrollo profesional, reforzar el buen comportamiento y desempeño y ofrecer oportunidades para la crítica constructiva. Se sugiere que éstas evaluaciones no sólo consideren el desempeño en varios compromisos, sino que también incorporen los comentarios de una variedad de supervisores (personal profesional de más experiencia y socios) y de los clientes, en la medida en que los hayan hecho.

Una propuesta que debe tomarse en consideración es asignar el peso adecuado a las cualidades sobresalientes 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.

### **3.4.6. Ejecución del Compromiso:**

La NICC 1.32–.33 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para darle seguridad razonable de que los compromisos se ejecutan conforme a normas profesionales y requisitos reglamentarios, legales que la firma o el socio del compromiso emite informes adecuados a las circunstancias. Tales políticas y procedimientos deben incluir:

- Asuntos relevantes para promover una calidad uniforme en la ejecución de los compromisos; (Ref.: Párr. A32–A33)
- Responsabilidades de supervisión; y (Ref.: Párr. A34)
- Responsabilidades de revisión. (Ref.: Párr. A35)

Las políticas y procedimientos de las responsabilidades de revisión de la firma se determinarán sobre la base de que los miembros del equipo del compromiso con mayor experiencia revisen el trabajo de los miembros del equipo con menor experiencia.” (1:11)

A través de las políticas y procedimientos de su sistema de gestión de control de calidad, la firma requiere que los compromisos se ejecuten conforme a normas profesionales y requisitos reglamentarios y legales aplicables.

Los sistemas generales de la firma están diseñados para dar seguridad razonable de que la firma, sus socios y personal profesional planean, supervisan y revisan los compromisos adecuada y debidamente y generan informes de compromiso adecuados a las circunstancias.

Al ejecutar un compromiso, el socio y el personal profesional del compromiso deben, y si no se les exige, deberían (ésta lista contiene una mezcla de los requisitos de la NICC 1 y la NIA 220 así como mejores prácticas):

- Seguir y apegarse a las políticas de planeación, supervisión y revisión de la firma.
- Usar las plantillas de la firma para la elaboración del archivo, documentación y correspondencia, así como su software, herramientas de investigación y los procedimientos de firma y liberación apropiados para el compromiso (modificándolas según convenga).
- Seguir y apegarse a las políticas de ética de la profesión y de la firma.
- Realizar su trabajo conforme a las normas profesionales y de la firma, poniendo el debido cuidado y atención.
- Documentar el trabajo, análisis, consultas y conclusiones suficiente y apropiadamente.
- Completar el 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 y memoranda lleven sus iniciales, la fecha y las debidas referencias cruzadas, incluyendo las consultas necesarias sobre temas difíciles o contenciosos.
- Asegurarse de que las comunicaciones, las declaraciones, revisiones y responsabilidades respecto del cliente queden claramente establecidas y documentadas.
- Cerciorarse de que el informe de auditoría refleje el trabajo realizado y el propósito del mismo y que se emita tan pronto termine el trabajo de campo.
- Llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los requisitos 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 apropiadas y asegurándose que se complete la documentación apropiada.
- Asegurarse de que se han seguido procedimientos apropiados para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y que las conclusiones alcanzadas al respecto son apropiadas y se han documentado (NIA 220.12).
- Comunicar rápidamente a la firma toda información obtenida que, de haberse conocido antes, hubiera llevado a la firma a declinar el trabajo de auditoría para que la firma y el socio del compromiso puedan tomar las medidas necesarias (NIA 220.13).
- Asegurarse de que el equipo del compromiso colectivamente cuente con las capacidades y la competencia apropiadas y el tiempo para ejecutar el trabajo de auditoría conforme a normas profesionales y requisitos reglamentarios y legales.
- Supervisar y/o ejecutar el trabajo de auditoría en cumplimiento de normas profesionales y requisitos reglamentarios y legales y verificar que el informe que se emita sea apropiado a las circunstancias (NIA 220.15).

- Revisar que la documentación y comentarios con el equipo de trabajo, que se ha obtenido evidencia apropiada que respalde las conclusiones alcanzadas y el informe que debe emitirse (NIA 220.16–.17).
- Asumir la responsabilidad a nombre del equipo de trabajo respecto de asuntos difíciles o contenciosos (NIA 220.18), mediante consultas apropiadas (internas y externas).
- Determinar cuándo debe realizarse la revisión de control de calidad del trabajo de auditoría conforme a normas profesionales y las políticas de la firma; discutir con el revisor de control de calidad del trabajo los asuntos importantes que surjan durante el trabajo que se hayan identificado durante la revisión de control de calidad del trabajo; y no fechar el informe hasta que dicha revisión se haya concluido.

#### **3.4.6.1. Planificación, Supervisión y Revisión:**

Todos los trabajos de auditoría que asuma la firma deben estar debidamente planeados, supervisados, revisados conforme a las normas de la profesión y la firma. El socio del trabajo seguirá como responsable de su ejecución sin importar que se delegue trabajo para poder realizar las acciones necesarias para emitir el informe.

##### **3.4.6.1.1. Planificación:**

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

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

En el caso de una auditoría, la planeación 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 compromiso.
- Permite la selección de la evidencia de auditoría apropiada para responder a los riesgos de errores importantes evaluados, mediante el diseño e implantación de las respuestas apropiadas a tales riesgos en el contexto de la comprobación de las declaraciones de la administración.

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

- Se aborden apropiadamente los asuntos importantes que se hayan identificado durante la revisión de aceptación y continuidad.
- Los socios y personal profesional seleccionados para trabajar en el compromiso estén disponibles, se hayan programado y asignado.
- Se cuenta con capacitación, conocimiento del negocio y la investigación necesaria respecto del compromiso.
- Se haya considerado y asegurado la participación de terceros y el trabajo de especialistas y otros prestadores de servicios.
- Se aborden 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.
- Se haya instruido al equipo del compromiso para facilitar que cada uno de sus miembros conozca sus respectivos objetivos.

#### **3.4.6.1.2. Supervisión:**

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

- Aborden y comuniquen los asuntos importantes que surjan durante el trabajo, evalúen sus implicaciones y modifiquen el enfoque planeado, de ser necesario.
- Vigilar el avance del trabajo, incluyendo la eficiencia y efectividad del tiempo invertido en los diferentes elementos del compromiso.
- Proporcionar, o hacer que se proporcione, ayuda o la experticia necesaria en asuntos, juicios, estimaciones e interpretaciones complejos.
- Identificar y comunicar otros asuntos que requieran de mayor consulta o consideración durante el compromiso.

Durante la ejecución del trabajo de auditoría, 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.

#### **3.4.6.1.3. Revisión:**

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

#### **3.4.6.1.4. Consultas:**

La NICC 1.34 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para darle seguridad razonable de que:

- (a) Se realicen las consultas apropiadas sobre asuntos difíciles o contenciosos.
- (b) Se disponga de suficientes recursos para que puedan realizarse las consultas.
- (c) La naturaleza y alcance de dichas consultas, y las conclusiones alcanzadas, queden documentadas y acordadas por la persona que haga la consulta y la persona consultada.
- (d) Se documenten y pongan en práctica las conclusiones que resulten de las consultas. (Ref.: Párr. A36–A40)” (1:11-12)

Cuando se presente un asunto importante, difícil o contencioso durante la planeación o a lo largo del compromiso, se sugiere que el socio del compromiso consulte a otros socios y personal profesional de la firma que tengan la experiencia, conocimientos, competencia y autoridad apropiados. Cuando sea posible, todos los profesionistas de la firma deben ayudarse entre sí para tratar asuntos problemáticos y llegar a conclusiones sobre los mismos.

Es recomendable que la firma 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 firmas con las que la firma tenga una alianza, los organismos profesionales, entidades reglamentarias, o firmas de especialistas que ofrezcan servicios de consultas.

Si son varias las consultas hechas, se sugiere que se agregue a los papeles de trabajo un resumen de las discusiones generales y el rango de opiniones u opciones presentadas y que se documenten las posiciones finales adoptadas y las razones para ello.

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

### **3.4.7. Diferencias de Opinión:**

La NICC 1. 43–.44 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos para tratar, resolver las diferencias de opinión dentro del equipo del compromiso, con las personas a quienes se consultó y cuando proceda, entre el socio del compromiso y el revisor de control de calidad del compromiso. (Ref.: Párr. A52–A53)

Tales políticas y procedimientos deben exigir que:

- a) Se documenten y pongan en práctica las conclusiones alcanzadas.
- b) No se ponga fecha al informe hasta que se resuelva el asunto.” (1:14)

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

Se sugiere que la firma, sus socios y personal profesional tomen las medidas necesarias conforme a las normas de la firma y profesionales, para identificar, considerar, documentar y resolver debidamente las diferencias de opinión que puedan 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´S y NIA´S.
- Diferencias de opinión en asuntos relacionados con la ética y/o los requisitos del Código de ética del IFAC.
- Desacuerdos sobre la esencia económica de una transacción o serie de transacciones, o los niveles de detalle requeridos en la documentación de los archivos del compromiso.

- Diferencias de opinión derivadas del compromiso y del proceso de revisión de control de calidad.
- Cambio y resistencia al cambio en las prácticas, políticas y estructuras de la firma.
- Diferencias de opinión acerca de si el personal del trabajo es adecuado y competente.

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

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 trabajo con más experiencia o al socio.

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

Se propone que la política de la firma se diseñe de modo que proteja a todos los socios y personal profesional de cualquier tipo de castigo, limitación en su carrera o acciones punitivas por llamar la atención, de buena fe y teniendo en mente los verdaderos intereses del público, el cliente, la firma o un compañero, sobre un asunto legítimo e importante.

#### **3.4.8. Revisión de Control de Calidad del Compromiso (EQCR):**

La NICC 1.35–.41 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos que, tratándose de determinados compromisos, exijan una revisión de control de calidad del compromiso que aporte una evaluación objetiva de los juicios importantes que haga

el equipo del compromiso y las conclusiones alcanzadas al elaborar el informe. Tales políticas y procedimientos deben:

- a) Exigir una revisión de control de calidad del compromiso en todas las auditorías de estados financieros de entidades listadas.
- b) Definir los criterios con los que se van a evaluar las demás auditorías y revisiones de información financiera histórica y otros compromisos de atestiguamiento y servicios relativos para determinar si debe llevarse a cabo una revisión de control de calidad del compromiso. (Ref.: Párr. A41)
- c) Exigir una revisión de control de calidad del compromiso para todos los compromisos, de haberlos, que satisfaga los criterios establecidos conforme al sub inciso (b).

La firma debe contar con políticas y procedimientos que establezcan la naturaleza, fecha y alcance de una revisión de control de calidad del compromiso. Tales políticas y procedimientos deben exigir que no se feche el informe del compromiso hasta que se termine la revisión de control de calidad del compromiso. (Ref.: Párr. A42–A43)

La firma debe establecer políticas y procedimientos que exijan que la revisión de control de calidad del trabajo incluya:

- a) La discusión de los asuntos importantes con el socio.
- b) La revisión de los estados financieros, o información objeto del informe, y del informe propuesto.
- c) La revisión de documentación selecta del trabajo relativa a juicios importantes hechos por el equipo y las conclusiones que alcanzó.
- d) La evaluación de las conclusiones alcanzadas al elaborar el informe y si el informe propuesto es apropiado. (Ref.: Párr. A44)

Para auditorías de estados financieros de entidades listadas, la firma debe establecer políticas y procedimientos que exijan que la revisión de control de calidad del compromiso también incluya consideración de lo siguiente:

- a) La evaluación del equipo del compromiso de la independencia de la firma en relación al compromiso específico.
- b) Si se ha dado lugar a consultas apropiadas en asuntos que involucran diferencias de opinión u otros asuntos difíciles o controversiales y las conclusiones que surgieron de esas consultas.
- c) Si la documentación seleccionada para revisión refleja el trabajo realizado en relación a los juicios relevantes y soporta las conclusiones alcanzadas. (Ref.: Párr. A45-A46)

La firma debe establecer políticas y procedimientos para designar a los revisores de control de calidad de los compromisos, tomando en cuenta lo siguiente:

- a) Las capacidades y habilidades técnicas para desempeñar su papel, incluyendo la experiencia y autoridad necesarias. (Ref.: Párr. A47)
- b) La medida en que puede consultársele acerca del compromiso, sin comprometer la objetividad del revisor. (Ref.: Párr. A48)
- c) La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para que el revisor de control de calidad del compromiso conserve su objetividad. (Ref.: Párr. A49–A51)
- d) Las políticas y procedimientos de la firma deben contemplar el reemplazo del revisor de control de calidad del compromiso cuando pueda dañarse su capacidad para llevar a cabo una revisión objetiva. “ (1:12-13)

La norma de control de calidad Número 1 aporta una evaluación objetiva sobre lo apropiado de los principales juicios hechos y conclusiones alcanzadas en el informe del trabajo de auditoría que se emita a nombre de la firma, incluyendo si el informe es adecuado a las circunstancias.

#### **3.4.8.1. Naturaleza, Fecha y Alcance de una Revisión de Control de Calidad del Compromiso:**

El socio debe revisar el archivo antes de una EQCR. Esto es necesario ya que el revisor de control de calidad debe hacer una evaluación objetiva de los juicios

importantes hechos por el equipo. La decisión de llevar a cabo una EQCR, aun si el compromiso reúne los criterios anteriores y el alcance de la EQCR, depende de la complejidad del compromiso y los riesgos asociados. Una EQCR no reduce la responsabilidad del socio respecto del propio compromiso.

“La EQCR debe incluir, como mínimo (NICC 1.37 e ISA 220.20):

- Una discusión de los asuntos importantes con el socio.
- Una revisión de los estados financieros o la información de otro asunto y el informe propuesto.
- Consideración en cuanto a si el informe propuesto es adecuado a las circunstancias.
- Una revisión de documentación selecta del archivo de los papeles de trabajo relativa a juicios importantes hechos por el equipo del compromiso y las conclusiones a las que llegó.” (1:12)

Se sugiere que la firma use una lista estándar de verificación de control de calidad del compromiso para completar la revisión y que ésta represente un documento apropiado de dicha revisión.

Tratándose de entidades listadas (y otras organizaciones incluidas en las políticas de la firma), la EQCR también debe considerar la NIA 220.21 que expone lo siguiente:

- Si el equipo del compromiso evaluó la independencia de la firma en relación con el compromiso específico.
- Si se hicieron consultas apropiadas respecto de diferencias de opinión u otros asuntos difíciles o contenciosos y las conclusiones que surgieron de tales consultas.
- Si la documentación que se seleccionó para revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios importantes que se hicieron y respalda las conclusiones alcanzadas.

Se recomienda que la persona responsable de la EQCR participe desde las primeras etapas del trabajo para poder hacer una revisión oportuna de los asuntos importantes que surjan durante el mismo. Por tanto, puede ser benéfico realizar partes de la revisión a medida que avanza el compromiso, lo que permitirá resolver rápidamente dichos asuntos.

#### **3.4.8.2. Revisor de Control de Calidad del Compromiso (QCR):**

La firma debe establecer criterios para designar al revisor de control de calidad (QCR) del compromiso y también determinar su elegibilidad.

Se sugiere que el (la) QCR sea objetivo e independiente y cuente con capacitación, experiencia, experticia técnica y autoridad suficientes, así como la habilidad y tiempo para desempeñar ésta función. Las características que normalmente se atribuyen a un candidato apto para desempeñar éste papel incluyen conocimientos técnicos superiores de las normas contables y de atestiguamiento en vigor y amplia experiencia, que deben manifestarse en un nivel jerárquico más alto.

El (la) QCR no puede ser miembro del equipo del compromiso; ni tampoco puede revisar su propio trabajo, directa o indirectamente, ni tomar decisiones importantes en cuanto a la ejecución del compromiso. La EQCR puede ser realizada por más de un revisor calificado para contar con la experticia necesaria para llevarla a cabo de manera efectiva.

#### **3.4.9. Vigilancia:**

La NICC 1.48 señala que:

“La firma debe establecer un proceso de vigilancia diseñado para darle seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son relevantes, adecuados y están operando de manera efectiva. Este proceso debe:

- a) Considerar y evaluar continuamente el sistema de control de calidad de la firma, incluyendo, de manera cíclica, la inspección de, por lo menos, un compromiso terminado de cada socio del compromiso.

- b) Determinar que socio(s), u otras personas que cuenten con la experiencia y autoridad suficientes y adecuadas en la firma, tendrá(n) la responsabilidad del proceso de vigilancia.
- c) Determinar que quienes lleven a cabo la revisión de control de calidad del compromiso no participen en la inspección del mismo. (Ref.: Párr. A64–A68)”  
(1:15)

Las políticas y procedimientos de control de calidad son parte fundamental del sistema de control interno de la firma. La vigilancia consiste principalmente en conocer éste sistema de control y determinar mediante entrevistas, pruebas de revisión a fondo e inspección de archivos si el sistema de control está operando de manera efectiva y en qué grado. También incluye dar recomendaciones para mejorar el sistema, particularmente si se detectan debilidades o si han cambiado las normas y prácticas profesionales.

La firma confía en que cada socio y cada miembro del personal profesional, a todos los niveles, vigila de manera informal y hace cumplir las normas de calidad, ética y las profesionales y de la firma. Esta vigilancia debe estar presente en cada aspecto del trabajo profesional. Los socios y el personal profesional que puede tomar decisiones o supervisar el trabajo de otros tienen un mayor grado de responsabilidad.

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

- Programas de educación y capacitación internas y externas.
- El requisito de que los socios y el personal profesional conozcan, entiendan y hagan cumplir las políticas y procedimientos de la firma respecto de las revisiones de los compromisos, las revisiones de control de calidad y las aprobaciones de los socios de los compromisos.
- Una política que instruya a socios y personal profesional a no liberar ninguna información sobre los estados financieros a menos que se hayan obtenido todas las aprobaciones necesarias.

- Un sistema estándar de control de terminación y liberación de trabajos de la firma, que indique todas las aprobaciones necesarias, por tipo de compromiso, función y persona responsable.
- Instrucciones al socio y al revisor de control de calidad del compromiso para que vigilen continuamente las aprobaciones debidas.
- Instrucciones a todos los socios y personal profesional para que avisen a la alta dirección de la firma cuando observen violaciones importantes o violaciones menores que se repitan de las políticas o protocolos de la firma.
- Revisiones periódicas de la práctica que realicen la asociación o instituto profesional o el ente reglamentario (si procede).
- La decisión de contratar a un tercero independiente, o de establecer un sistema interno de vigilancia, y sus términos de referencia, varía de una firma a otra y depende de los niveles de recursos con que cuente la firma al momento de la inspección y de su habilidad para llevar a cabo el programa de manera efectiva. Esta determinación 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.

#### **3.4.9.1. Procedimientos de Inspección:**

La vigilancia del sistema de control de calidad de la firma puede ser proceso continuo o periódico. En ambos casos, la selección de los compromisos individuales para su inspección se hace de manera cíclica. Por ejemplo, el ciclo de inspección no debe durar más de tres años.

Las firmas de una red pueden optar por implantar la vigilancia a través de la red, si las firmas que forman parte de la red emplean políticas y procedimientos de vigilancia comunes. Sin importar cómo esté organizada dicha vigilancia, las políticas y procedimientos de la firma deben exigir que, anualmente, se informe a las personas apropiadas acerca del alcance y resultados de la vigilancia y avisar 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 planeación del proceso de inspección generalmente incluye factores tales como:

- Tamaño de la firma.
- Naturaleza y complejidad de la práctica de la firma.
- Riesgos asociados con la base de clientes y tipos de servicios que se prestan en los compromisos.
- 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 la vigilancia externa realizada por organismos profesionales o entidades reglamentarias.
- Grado de autoridad de los miembros, divisiones y oficinas de la firma.

La documentación de las inspecciones puede incluir:

- Una evaluación del apego a las normas profesionales y requisitos reglamentarios y legales aplicables.
- Los resultados de la evaluación de los elementos del sistema de control de calidad.
- Evaluación de la debida aplicación de políticas y procedimientos de control de calidad por parte de la firma.
- Evaluación en cuanto a si el informe del compromiso es adecuado a las circunstancias.
- Identificación de deficiencias, su efecto y la decisión sobre si es necesario adoptar medidas adicionales, con una descripción detallada de las mismas.
- Un resumen de los resultados y conclusiones obtenidos (que se entregue a la firma), con las recomendaciones para aplicar medidas correctivas o hacer los cambios necesarios.

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

#### **3.4.9.2. Informe de los Resultados de la Vigilancia:**

La firma debe informar a todos los socios de los compromisos y demás personal profesional apropiado, incluyendo al director general de la firma o, si procede, al consejo directivo de socios, acerca de los resultados del proceso de vigilancia por lo menos, una vez al año, incluyendo la descripción detallada del proceso de vigilancia y sus conclusiones sobre el cumplimiento y efectividad generales de la firma.

El informe debe incluir, cuando menos:

- Una descripción de los procedimientos de vigilancia aplicados.
- Las conclusiones a las que se llegó derivadas de los procedimientos de vigilancia.
- Cuando proceda, una descripción de las deficiencias sistémicas, repetitivas u otras deficiencias importantes, así como de las medidas recomendadas para resolverlas.

#### **3.4.10. Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias:**

La NICC 1.49–.54 señala que:

“La firma debe evaluar el efecto de las deficiencias observadas como resultado del proceso de vigilancia y si se trata de:

- a) Situaciones que no necesariamente indiquen que el sistema de control de calidad de la firma es insuficiente para darle seguridad razonable de que cumple normas profesionales y los requisitos reglamentarios y legales y que

los informes emitidos por la firma o los socios de los compromisos son adecuado a las circunstancias.

- b) Deficiencias sistémicas, repetitivas u otras deficiencias importantes que requieran acciones correctivas inmediatas.

La firma debe informar a los socios de los compromisos y otro personal profesional apropiado sobre las deficiencias observadas como resultado del proceso de vigilancia y las recomendaciones para tomar acciones correctivas apropiadas. (Ref.: Párr. A69)

Las recomendaciones para tomar acciones correctivas apropiadas respecto de las deficiencias observadas deben incluir una o más de las siguientes:

- a) Tomar las medidas correctivas apropiadas en relación con un compromiso individual o un miembro del personal.
- b) Comunicar los hallazgos a las personas que estén a cargo de la capacitación y el desarrollo profesional.
- c) Hacer cambios a las políticas y procedimientos de control de calidad.
- d) Tomar medidas disciplinarias contra quienes no cumplan las políticas y procedimientos de la firma, especialmente los reincidentes.

La firma debe establecer políticas y procedimientos para abordar los casos en los que los resultados de los procedimientos de vigilancia indiquen que un informe puede ser inapropiado, o que se omitieron procedimientos durante la ejecución del compromiso. Tales políticas y procedimientos deben exigir que la firma determine las medidas adicionales que sean apropiadas para cumplir normas profesionales relevantes y requisitos reglamentarios y legales y considere la posibilidad de asesorarse legalmente." (1:15)

Algunas firmas operan como parte de una red y, con fines de uniformidad, pueden implantar algunos de sus procedimientos de vigilancia a través de la red. Cuando las firmas que están dentro de una red operan conforme a políticas y procedimientos de vigilancia comunes, diseñados para cumplir ésta NICC, y éstas firmas confían en

dicho sistema de vigilancia, las políticas y procedimientos de la firma deben exigir que:

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

#### **3.4.10.1. Incumplimiento:**

El incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma es un asunto grave, particularmente cuando un socio o un miembro del personal profesional intencionalmente se rehúsan a cumplir las políticas de la firma.

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

El incumplimiento intencional por parte de un socio es muy difícil de manejar. Cada firma debe establecer un proceso disciplinario para socios, si no se contempla en el convenio de sociedad u otro contrato que gobierne la relación entre los socios. El resultado final de éste proceso es lograr que los socios y el personal profesional se apeguen al sistema de control de calidad en el futuro. Para asegurarse de que esto ocurra, 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 actualmente se imponen al incumplimiento, para que quede claro que ya no se tolerará éste tipo de conducta.

En algunas circunstancias, puede resultar adecuado instalar un régimen de supervisión temporal para los socios o personal profesional a los que se les dificulte cumplir el sistema de control de calidad. Podría pedirse a otro socio que revise el trabajo del socio en cuestión, o pedir al inspector que evalúe el trabajo antes de liberar el informe del compromiso. Una alternativa sería restringir los tipos de trabajo que estos socios o miembros del personal profesional puedan desarrollar, por ejemplo, restringir, temporal o permanentemente, su participación en compromisos con entidades más grandes.

#### **3.4.11. Quejas y Alegatos:**

La NICC 1.55–.56 señala que:

“La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para darle seguridad razonable de que maneja adecuadamente:

- (a) Las quejas y alegatos acerca de que el trabajo realizado por la firma no cumple con normas profesionales y requisitos reglamentarios y legales.
- (b) Los alegatos de incumplimiento con el sistema de control de calidad de la firma.

Como parte de éste proceso, la firma debe establecer canales claramente definidos respecto para que el personal de la firma presente sus inquietudes sin temor a represalias. (Ref.: Párr. A70)” (1:16-17)

Si, durante las investigaciones de las quejas y alegatos, se identifican deficiencias en el diseño u operación de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma, o incumplimiento con el sistema de control de calidad de la firma, por parte de una persona o personas, la firma adoptará las medidas apropiadas que se indican en el párrafo 51. (Ref.: Para A71–A72)

Las quejas y alegatos particularmente los que se refieren a la falta del debido cuidado en el trabajo para el cliente, violación a la privacidad (si procede) o confidencialidad, conflictos de intereses, o cualquier forma de discriminación o acoso por parte de los socios o el personal profesional 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 debe considerar seriamente notificarlo a la aseguradora de la firma y/o consultar a su abogado. Si tuviera dudas, también debe consultar a otros socios, al asesor de la práctica procedente del organismo profesional, o a otros colegas de su confianza.

Las políticas de la firma deben contemplar políticas y procedimientos para manejar diversos tipos de quejas y alegatos, incluyendo:

- Quejas de que el trabajo realizado no cumple normas profesionales ni requisitos reglamentarios y legales.
- Quejas de incumplimiento con el sistema de control de calidad de la firma.
- Quejas de que el diseño o el proceso de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma 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 también es la parte que debe recibir una queja sobre un compromiso 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 conforme a su importancia. Generalmente, esto incluye la aceptación inicial junto con el compromiso de dar atención al asunto y una explicación de que, después de haber investigado debidamente, se dará respuesta inmediata.

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

- Identificar los hechos de la situación una vez que se hayan realizado entrevistas y/o se inspeccionen los documentos relevantes.

- Determinar si, conforme a las leyes, reglamentos, normas profesionales y políticas de la firma (cuando proceda) ocurrió una violación, la naturaleza y alcance del incidente y sus consecuencias.
- Después de consultar con la persona apropiada dentro de la firma, debe consultarse a los abogados y, si procede, contratarlos.
- Elaborar un informe de hallazgos, incluyendo recomendaciones.
- Dar respuesta al quejoso.

En el caso de firmas más pequeñas, debe considerarse la contratación de un consultor externo para manejar tales asuntos. Sin embargo, las políticas de estas firmas pueden ser muy sencillas y directas, señalando que la firma considerará el asunto adecuadamente y con seriedad, de manera imparcial, responsable y respetuosa y tomará las medidas apropiadas, incluyendo, si fuera necesario, la contratación de un tercero independiente, buscar asesoría legal e informar a la aseguradora sobre una posible negligencia profesional.

El proceso no será efectivo a menos que todos los socios y personal profesional tengan libertad de presentar sus inquietudes sin temor a represalias.

#### **3.4.12. Documentación:**

La NICC 1.42 señala que:

##### **“Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Compromiso**

La firma debe establecer políticas y procedimientos sobre la documentación de la revisión de control de calidad del compromiso que indiquen:

- (a) Que quede evidencia de que se aplicaron los procedimientos requeridos por las políticas de la firma sobre la revisión de control de calidad del compromiso.
- (b) Que se terminó la revisión de control de calidad del compromiso en la fecha del informe, o antes.

- (c) Que el revisor no tiene conocimiento de la existencia de asuntos no resueltos que puedan llevarlo a pensar que los juicios importantes hechos por el equipo del compromiso y las conclusiones que alcanzó no eran apropiados.” (1:13)

La NICC 1.45–.47 señala que:

La firma debe establecer políticas y procedimientos para que los equipos de los compromisos terminen oportunamente el armado de los archivos finales de los compromisos, una vez que se hayan dado por terminados los informes de los compromisos. (Ref.: Párr. A54–A55)

### **Confidencialidad, Custodia, Integridad, Accesibilidad y Facilidad de Recuperación de la Documentación del Compromiso**

La firma debe establecer políticas y procedimientos diseñados para mantener la confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y facilidad de recuperación de la documentación del compromiso. (Ref.: Párr. A56–A59)

### **Conservación de la Documentación del Compromiso**

La firma debe establecer políticas y procedimientos para la conservación de la documentación del compromiso por un tiempo que sea suficiente para las necesidades de la firma, o según ordene la ley o algún reglamento. (Ref.: Párr. A60–A63)” (1:14)

La NICC 1.57–.59 señala que:

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

La firma debe establecer políticas y procedimientos que exijan la debida documentación que ofrezca evidencia de la operación de cada elemento de su sistema de control de calidad. (Ref.: Párr. A73–A75)

La firma debe establecer políticas y procedimientos que exijan la conservación de la documentación por un tiempo suficiente que permita a quienes aplican procedimientos de vigilancia evaluar si la firma cumple con su sistema de control de calidad, o por un tiempo mayor, si lo ordena la ley o algún reglamento.

La firma debe establecer políticas y procedimientos que exijan que se documenten las quejas y alegatos y las respuestas a los mismos.” (1:17)

#### **3.4.12.1. Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma:**

La firma cuenta con políticas y procedimientos que establecen el nivel y alcance de la documentación que se requiere en todos los compromisos y para uso general de la firma (como lo establecen el manual de la firma o las plantillas del compromiso). También debe establecer normas y procesos que exijan la debida documentación para contar con evidencia de la operación de cada elemento de su sistema de control de calidad.

Estas normas deben asegurar que la documentación es suficiente y apropiada para contar con evidencia de:

- Apego a cada elemento del sistema de control de calidad de la firma.
- Respaldo para cada informe del compromiso que se emita, conforme a normas profesionales y de la firma y requisitos reglamentarios y legales, junto con la evidencia de que la EQCR se terminó en la fecha del informe o antes.

A menudo, las políticas están contenidas en las plantillas del compromiso de la firma en la forma de comunicaciones, cuestionarios, listas de verificación y memoranda estándar. Ésta práctica funciona bien para asegurar la aplicación uniforme de los elementos del sistema de control de calidad tanto a nivel de la firma como del compromiso.

#### **3.4.12.2. Documentación del Compromiso:**

Las políticas de la firma contienen procedimientos establecidos para el armado final del archivo del compromiso de manera oportuna (es decir, generalmente, no después 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 indique que los límites para el armado del archivo del compromiso sean tales que permitan que cada informe se trate como si fuera un compromiso por separado.

Debe conservarse la documentación por un tiempo suficiente que permita aplicar procedimientos de vigilancia para evaluar el grado de cumplimiento de la firma con su sistema de control interno, así como tomar en cuenta las necesidades de la firma que establezcan las normas profesionales, la ley o algún reglamento.

### **3.4.12.3. Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Compromiso:**

El uso de una lista estándar de verificación de la EQCR servirá para documentar que la revisión se llevó a cabo. Esto puede incluir la confirmación y evidencia de respaldo o referencias cruzadas a la misma, con las que se manifieste que:

- Socios y personal profesional debidamente calificados aplicaron los procedimientos requeridos para una EQCR (NIA 220.25 (a)).
- La revisión se terminó en la fecha del informe del compromiso, o antes (NIA 220.25 (b)).
- Las conclusiones se alcanzaron a través del proceso de la EQCR.
- El revisor de control de calidad del compromiso no observó asuntos no resueltos que lo hubieran llevado a pensar que el compromiso no se realizó conforme a normas profesionales y requisitos reglamentarios y legales aplicables (NIA 220.25 (c)).

## **CAPÍTULO IV**

### **CASO PRÁCTICO**

#### **APLICABILIDAD DE LO DISPUESTO EN UN MANUAL DE CONTROL DE CALIDAD A UN TRABAJO DE AUDITORIA FINANCIERA REALIZADO**

##### **4.1 Revisión de control de calidad a un trabajo de auditoría financiera realizado en una empresa comercializadora de artículos de consumo diario:**

El caso práctico está sustentado en la elaboración de una auditoría de estados financieros a una compañía comercializadora de artículos de consumo diario, es importante mencionar que la Norma Internacional de Control de Calidad Numero 1, define procedimientos que todo despacho o firma de auditoría debiera de establecer con el fin de poder realizar un trabajo de calidad que cumpla con todos los estándares internacionales que la auditoría requiere.

Es por esto que a continuación se presentan una serie de listas de chequeo que están diseñadas tomando en base la Norma Internacional de Control de Calidad Numero 1 y que permiten evaluar el nivel de calidad del trabajo de auditoría realizado.

##### **4.1.1. Historia de la firma de auditoría con representación internacional en Guatemala, unidad de estudio del presente caso práctico.**

Inicia operaciones en Guatemala el año 1926, cuando el señor Norman Evans abre la primera oficina de contabilidad pública en Guatemala y Centro América.

Posteriormente, el señor Norman Evans se asocia con el Dr. J.H. Gibson. Constituyendo de esta manera J.H. Gibson & Co.

Durante un lapso de tiempo, la compañía continúa su crecimiento en experiencia, efectividad y prestigio. Más adelante a raíz de la necesidad de un mejoramiento continuo la compañía tuvo la necesidad de poder funcionar con un despacho de

auditoria con estándares internacionales, logrando ser uno de los primeros despachos de auditoria con representación internacional en Guatemala.

En la actualidad, la firma de auditoria con representación internacional objeto de estudio en la presente tesis, cuenta con cuatro socios y más de 100 profesionales especializados en auditoría, impuestos y asesoría, unidos para ofrecerle el mayor valor posible a sus clientes.

Desde la década de 1980, el perfil de la economía guatemalteca ha cambiado de una centrada en la agricultura especialmente la producción de café, hacia una basada en el comercio y los servicios. El comercio es ahora el sector más importante de la economía, seguido de la agricultura y de la manufactura.

La firma cuenta con profesionales muy bien capacitados para atender clientes importantes como: compañías de comercio, manufactura y servicios financieros.

El 1 de marzo de 2005 comienza a operar un ente regulador a nivel centroamericano el cual es la unión de los recursos de varias prácticas de control de calidad de las firmas que conforman Centroamérica y el Caribe. La apertura de este ente regulador se dio con la finalidad de aprovechar las ventajas competitivas de cada una de estas firmas, así como de una marcada cultura de servicio al cliente. Logra tener un enfoque regional más consistente e integrado para las cada vez más exigentes empresas regionales.

Este ente regulador está organizado alrededor de nueve oficinas en siete países, todas sublicenciatarias por la compañía dueña de la marca y representación internacional ubicada en Suiza los países miembro son: Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá y República Dominicana.

De esta manera, el ente regulador reúne bajo un liderazgo común, mediciones de control y evaluaciones cíclicas de los trabajos realizados a más de 800 profesionales en torno a la cultura organizativa y tradición de excelencia.

La franquicia opera como una red internacional de firmas miembro, presente en 156 países que brindan servicios de Auditoría, Impuestos y Asesoría, trabajando de manera estrecha con clientes para ayudarles a mitigar los riesgos y aprovechar las oportunidades.

La red de firmas miembro comparten los mismos valores. La reputación se ha construido a través de la manera en que la gente dentro de las firmas miembro se conduce con clientes, colegas y sus comunidades.

#### **4.1.2. Historia de la compañía a la cual se le realizó la auditoría de estados financieros:**

La compañía es fruto de la fusión de dos empresas. La primera empresa, comenzó operaciones en 1985 con la visión de una familia que creyó en el potencial de la industria de aceite en el mercado guatemalteco, dando como resultado, en el primer semestre de 1986, el nacimiento de la primera planta de refinería de aceite vegetal en Escuintla, donde se procesaba aceite de girasol.

La segunda compañía, comenzó por la visión de otra familia, que el 1 de junio de 1998 decide incursionar en la producción de aceites de palma y palmiste, con la primera siembra de cultivo de palma en la región del Polochic, en tierras que solamente conocían el ganado.

Es aquí cuando ambas empresas ven la necesidad de generar una integración vertical en la línea de producción de aceite comestible, con el fin de ser más competitivos en el mercado guatemalteco y crean lo que ahora es la compañía a auditar.

El 2002 representó el primer año de producción para la compañía, saliendo adelante luego de cuatro años de inversión. Lograron producir 47 mil toneladas de fruta de palma africana y 11 mil 200 toneladas de aceite comestible.

Para el año 2006, las plantaciones habían crecido por el Valle del Polochic, alcanzando el récord mundial de producción de aceite en 8 toneladas por hectárea en todas las áreas de siembra, que sumaban 4 mil 100 hectáreas. Además, se incrementó la capacidad de la planta a 40 toneladas métricas y unos meses después se amplió la capacidad de la planta de refinería en Escuintla, llevándola a 200 toneladas métricas por día.

En el año 2010, se alcanzan las 15 mil hectáreas de siembra, en el mes de febrero se comienza con la construcción de la planta extractora en la Franja Transversal del Norte, que arranca en agosto del 2011 y tiene una capacidad inicial de 22.5 toneladas por hora, para una futura expansión de 90 toneladas por hora. Esta nueva planta es de esterilización continua y es la segunda planta con esta innovación en el proceso en Guatemala.

En la actualidad, la compañía cuenta con dos plantas extractoras, una en la Franja Transversal del Norte y otra en el área del Polochic, una planta de refinería en Escuintla, cinco centros de distribución en el país, uno en El Salvador y 17,500 hectáreas bajo un modelo de negocios que incluye arrendamiento, productores independientes y plantaciones propias. Además vende más de 50 mil toneladas de aceite en el mercado de Guatemala, El Salvador, Honduras y Cuba.

Los productos que la compañía comercializa son los que se muestran a continuación:

- Aceites comestibles en diferentes presentaciones.
- Mantecas Vegetales para frituras y panadería.
- Margarinas para panadería.
- Subproductos de la palma africana.

#### **4.2. Evaluación del control de calidad de la auditoría a los estados financieros de una compañía comercializadora de artículos de consumo diario:**

La firma de auditoría cuenta con un área específica de evaluación de riesgos y revisión de calidad de los trabajos que los equipos van culminando, se posee un manual bien detallado de directrices y normativas que todo el profesional que labora en la misma debe tener en cuenta para la realización de los compromisos.

La oficina encargada de riesgos y control de calidad se encarga de realizar una revisión completa en base a la Norma de Control de Calidad No.1 (ISQC1) y la Norma Internacional de Auditoría 220. Posterior a la revisión y aclaración de los puntos que a su criterio se encuentran documentados de una forma deficiente, se procede a enviar los legajos de papeles junto con el dictamen de riesgos y calidad al socio encargado de la cuenta para su respectiva revisión y aprobación final.

A continuación se muestra la forma de revisión y varias listas de chequeo elaboradas para evaluar la calidad y mejor presentación del trabajo de auditoría.

La Norma de Control de Calidad Numero 1 (ISQC1) se divide en varias secciones detallando procedimientos que el auditor debe de elaborar y documentar, la presentación del caso se realiza por sección.

**4.3 Índice de papeles de trabajo realizados por la revisión de calidad efectuada al trabajo de auditoría:**

<b>Referencia del papel de trabajo</b>	<b>Nombre del papel de trabajo</b>	<b>Numero de pagina</b>
<b>RC-10</b>	Carta de independencia del socio y personal profesional.	107
<b>RC-20</b>	Declaración anual de confidencialidad.	108
<b>RC-30</b>	Lista de chequeo por la evaluación de aceptación y continuación de clientes de auditoría.	109
<b>RC-40</b>	Lista de chequeo por la revisión de planificación de trabajos de auditoría.	118
<b>RC-50</b>	Lista de chequeo por las consultas efectuadas durante el desarrollo del compromiso de auditoría.	121
<b>RC-60</b>	Listado de chequeo por la revisión de control de calidad del compromiso.	123
<b>RC-70</b>	Lista de chequeo de revisión y supervisión del equipo de trabajo de auditoría.	126
<b>RC-80</b>	Informe del inspector	130

Referencia:	RC-10
Elaboró:	Juan Perez
Fecha:	31/12/2013
Autorizó:	Giovanni Ch.

## Independencia del Socio y Personal Profesional

---

Guatemala 02 de Enero de 2013.

Señores Consultores, Auditores y Financieros S. C.

### Declaración de Independencia

Confirmo, a mi leal saber y entender, que cumpla las políticas y procedimientos de la firma, que incluyen la Sección 290 del Código de Ética para Contadores Profesionales de la IFAC sobre independencia.

Rúbrica \_\_\_\_\_

Nombre: Lic. Giovanni Fernando Chinchilla Búcaro

Puesto: Socio Director de Auditoría

Fecha: Guatemala 2 de enero de 2013

---

Referencia:	RC-20
Elaboró:	Juan Perez
Fecha:	31/12/2013
Autorizó:	Giovanni

## Declaración Anual de Confidencialidad

---

Guatemala 2 de enero de 2013.

Estimado Licenciado Giovanni Fernando Chinchilla Búcaro:

Para asegurarnos de que se cumpla constantemente la Sección 140 del Código de Ética publicado por el IFAC, 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, a menos que dicha información sea del dominio público.

He leído, entiendo y cumpla el señalamiento de política sobre confidencialidad de la firma, en relación con los asuntos de los clientes de la firma.

---

Nombre: Licenciado Giovanni Fernando Chinchilla Búcaro.

Guatemala 2 de enero de 2013.

**c) Aceptación y continuidad de relaciones con clientes y compromisos específicos:**

La oficina de riesgo y control de la firma unidad de análisis de la presente tesis, elaboró la presente lista de chequeo para determinar la aceptación o no del trabajo de auditoría.

Referencia: <b>RC-30 (1/9)</b>
Elaboró: <b>Juan Perez</b>
Fecha: <b>31/12/2013</b>
Autorizó: <b>Giovanni</b>

**Lista de chequeo por la evaluación de aceptación y continuación de clientes de auditoría**

---

**Preliminares:**

Antes de aceptar el compromiso, es importante llamar a la atención y evaluar la información siguiente: ¿Se ha discutido con el cliente para cerciorarse de su historial y obtener documentos (es decir, el organigrama de la compañía, resultados de desempeño operativo y financiero durante los últimos dos o tres años, cambios en la administración, estructura de operaciones y cualquier otra cosa que pueda afectar el compromiso)?

Sí	No	N/A	Comentarios
----	----	-----	-------------

**Aceptación del cliente**

**Carácter e Integridad del Posible Cliente**

1.	¿Conocemos a este cliente, o lo conocen nuestros clientes de confianza, o nuestros colegas?	X		Es una empresa aceitera altamente reconocida en Guatemala.
----	---	---	--	--

	Sí	No	N/A	Comentarios
2. ¿Estamos satisfechos de que no han ocurrido hechos o circunstancias que nos hagan dudar de la integridad de los propietarios, consejo de administración, o administración del posible cliente? Específicamente, ¿estamos razonablemente satisfechos de que no exista ninguna de las situaciones siguientes? (a) Condenas y sanciones reglamentarias, (b) Sospecha de actos ilícitos o fraude, (c) Investigaciones en curso, (d) Membrecías de la administración en organizaciones profesionales de dudosa reputación, (e) Publicidad negativa y (f) Asociación cercana con personas o compañías cuya ética es cuestionable.	X			Obtuvimos entrevistas con el personal que ocupa los mandos medios y altos, así como gerentes de área, las cuales nos sirvieron para determinar que el cliente posee una administración íntegra y profesional.
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.)	X			Se realizó una investigación en internet colocando en Google los siguientes términos: Producción y elaboración de Aceites comestibles y obtuvimos información importante de la compañía
Documentar cualquier evidencia que se obtenga y que sea relevante para evaluar este riesgo.			X	No se tienen riesgos identificados
3. Si otros auditores/contadores 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 compromiso?			X	No existen auditores anteriores

		Sí	No	N/A	Comentarios
4.	<p>¿Se logró comunicación con el auditor o contador anterior (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 no pagados;</p> <p>(c) Diferencias de opinión o desacuerdos;</p> <p>(d) Integridad de la administración y del consejo;</p> <p>(e) Razones para el cambio; y</p> <p>(f) Exigencias poco razonables o falta de cooperación?</p>			X	
5.	<p>¿Se obtuvo permiso de la firma anterior para revisar los papeles de trabajo del año pasado - (si está permitido)? De ser así, ¿hemos revisado la documentación de planeación del período anterior elaborada por dicha firma y determinamos si la firma anterior:</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) Tiene los recursos y pericia adecuados; y</p> <p>(d) Conocía la entidad y su entorno?</p>			X	

**Estados Financieros Anteriores**

6.	<p>¿Se obtuvo y se revisaron las copias de:</p> <p>(a) Estados financieros por los dos últimos años, cuando menos;</p> <p>(b) Declaraciones de impuestos cualesquiera requerimientos de los últimos dos años; y</p> <p>(c) Cartas a la administración de los últimos dos o tres años?</p>	X			Esta documentación puede observarse en el archivo administrativo elaborado por la revisión del año 2013.
----	---	---	--	--	--

		Sí	No	N/A	Comentarios
7.	Suponiendo que se tenga acceso, ¿se revisaron los papeles de trabajo del período anterior elaborados por el auditor o contador anterior, para: (a) Determinar lo razonable de los saldos de cierre de períodos anteriores, poniendo particular atención a las cuentas importantes, y decidir si alguna de ellos debe reformularse; (b) Determinar si el auditor / contador anterior identificó errores importantes; (c) Determinar el efecto en el año actual, de cualesquiera errores insignificantes no ajustados en el año anterior; y (d) Determinar lo adecuado del sistema de contabilidad de la administración revisando los ajustes del auditor / contador anterior y las cartas a la administración?			X	
8.	¿Se Determinó cuáles fueron las principales políticas y métodos contables usados en los estados financieros del año anterior y consideramos si eran apropiados y si se aplicaron de manera uniforme? Por ejemplo: (a) Valuaciones importantes, como la reserve para cuentas dudosas, inventarios e inversiones; (b) Políticas y tasas de amortización; (c) Estimaciones importantes; y (d) Otros (identificar).	X			La documentación generada de evaluación de las principales políticas contables se encuentra en el archivo administrativo de la revisión realizada en 2013.
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, agregar la referencia de papeles de trabajo para tales procedimientos.		X		

**Experticia**

10.	¿Se conoce en términos generales cuáles son los negocios y las operaciones del cliente?	X			
-----	---	---	--	--	--

		Sí	No	N/A	Comentarios
11.	¿Tienen los socios y personal profesional suficientes conocimientos de las prácticas contables de la industria del posible cliente para ejecutar el compromiso? De no ser así, ¿podemos obtener fácilmente los conocimientos requeridos de las prácticas contables de la industria?	X			El departamento de Recursos Humanos es el encargado de realizar la asignación del personal más experto
12.	¿Se han identificado áreas que requieran conocimientos especializados? En caso afirmativo, ¿podemos obtener fácilmente los conocimientos requeridos?		X		

### Independencia

13.	<p>Identificar y documentar las prohibiciones que existan:</p> <p>(a) Aceptar regalos costosos 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) Tener inversiones financieras en el cliente.</p> <p>(e) Préstamos y avales al / del cliente.</p> <p>(f) Realizar funciones administrativas para el cliente.</p> <p>(g) 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>¿Estamos satisfechos de que no existan prohibiciones que impidan a la firma o a cualquier miembro del personal profesional ejecutar el compromiso?</p>	X			No existe ningún impedimento para la realización del trabajo de auditoría en relación a la independencia del equipo.
14.	<p>Consultar la Parte B del Código de ética del IFAC 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 las siguientes</p>	X			No existen amenazas a la independencia del personal designado para este trabajo.

	Sí	No	N/A	Comentarios
<p>amenazas en relación con la firma y los miembros del equipo del compromiso.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Amenazas de interés propio, que pueden presentarse como resultado de inversiones financieras de un contador profesional o de un familiar inmediato o cercano (es decir, en los casos en los que la pérdida de los honorarios del cliente pueda ser importante),</li> <li>• Amenazas de autor revisión, que pueden presentarse cuando el mismo contador profesional que lo emitió, deba reevaluar un juicio hecho con anterioridad,</li> <li>• Amenazas de parcialidad, que pueden presentarse cuando un contador profesional promueve una posición u opinión hasta el punto en que quede comprometida la objetividad (es decir, cuando actúa como defensor, a nombre del cliente, en un juicio o en una promoción de acciones),</li> <li>• Amenazas de familiaridad, que pueden presentarse cuando, debido a una relación cercana, un contador profesional favorece mucho los intereses de otros, y</li> <li>• Amenazas de intimidación, que pueden presentarse cuando se disuade a un contador profesional para que no actúe objetivamente a causa de amenazas, reales o veladas.</li> </ul>				
<p>(b) Evaluar y documentar si estas amenazas, individual y colectivamente, son insignificantes a todas luces.</p> <p>(c) Respecto de cada amenaza que no sea insignificante a todas luces, documentar las salvaguardas que existan en la entidad o en la firma y cómo pueden usarse para reducir la amenaza a un nivel aceptable. Las salvaguardas pueden incluir normas profesionales y vigilancia, políticas de la firma sobre educación continua, inspección de la práctica, control de calidad, aprobación de pólizas de diario y</p>				

		Sí	No	N/A	Comentarios
	<p>clasificaciones por parte del cliente, salvaguardas del cliente como un sólido ambiente de control y contratación de personal competente.</p> <p>(d) ¿Estamos satisfechos de que existan suficientes salvaguardas y que las amenazas a la independencia se eliminen o reduzcan a un nivel aceptable?</p>				
15.	<p>¿Determinamos si la firma juzga aceptables los riesgos asociados a esta industria y al probable cliente? Describir cualquiera de los riesgos conocidos o supuestos y el efecto que tengan en el compromiso propuesto, incluyendo:</p> <p>(a) Un propietario dominante;</p> <p>(b) Violaciones a las leyes/reglamentos de la industria que puedan resultar en multas o sanciones importantes;</p> <p>(c) Problemas financieros o de solvencia;</p> <p>(d) Gran interés de los medios en la entidad o su administración;</p> <p>(e) Tendencias y comportamiento de la industria;</p> <p>(f) Administración excesivamente conservadora u optimista;</p> <p>(g) Naturaleza del negocio particularmente riesgosa;</p> <p>(h) Sistemas y registros contables muy deficientes;</p> <p>(i) Número importante de transacciones poco usuales o con partes relacionadas;</p> <p>(j) Controles y administración débiles;</p> <p>(k) Falta de políticas claras para el reconocimiento de ingresos;</p>	X			<p>La compañía no cuenta con riesgos importantes como violaciones fiscales, problemas financieros, no muestra dentro de sus registros contables transacciones poco usuales.</p> <p>Su sistema de control y administración es diseñado, implementado y evaluado por el Departamento de Auditoría Interna la cual se maneja bajo la metodología del COSO ERM.</p>
16.	<p>¿Quiénes son los usuarios probables de los estados financieros?</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bancos</li> <li>• Autoridades fiscales</li> <li>• Administración</li> <li>• Acreedores</li> <li>• Accionistas / miembros</li> </ul>	X			<p>Los estados financieros serán presentados a entidades bancarias y a la Superintendencia de Administración Tributaria</p>

		Sí	No	N/A	Comentarios
	¿Existen disputas entre accionistas u otras disputas que puedan verse afectadas por los resultados del compromiso?		X		
	¿Representa un riesgo razonable la confianza anticipada de estos usuarios en el informe que se emita?		X		
17.	¿Hay áreas específicas de los estados financieros o cuentas específicas que merezcan mayor atención?	X			Caja y bancos, Activos Fijos, Clientes y Ventas
18.	¿Propuso el auditor / contador anterior muchos ajustes y/o identificó muchos errores menores no corregidos? De ser así, documentar la razón probable y sus efectos en el riesgo del compromiso.			X	
19.	¿Estamos satisfechos de que no haya una razón importante para dudar de que el posible cliente pueda seguir operando como negocio en marcha en el futuro próximo (cuando menos, un año)?	X			Sus índices y su situación financiera se muestran favorables.
20.	¿Estamos satisfechos de que el posible cliente esté dispuesto a pagar honorarios aceptables y pueda hacerlo?	X			

### Limitaciones al Alcance

21.	¿Estamos satisfechos de que la administración del cliente no impondrá limitaciones al alcance de nuestro trabajo?	X			Es la Junta directiva la que requiere la auditoría
22.	¿Existen criterios apropiados (por ejemplo, las IFRS) contra los cuáles evaluar el asunto del compromiso?	X			
23.	¿Son razonables los tiempos establecidos para terminar el trabajo?	X			
24.	¿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.		X		

	Sí	No	N/A	Comentarios
25. Otros comentarios.		X		

### Comentarios del Socio

La empresa a auditar es una de las principales productoras y comercializadoras de aceite de palma en la región, el personal operativo cuenta con una vasta experiencia en el campo contable, financiero y de control, los bancos y toda la cartera de proveedores que surten los insumos confían mucho en las operaciones que presenta la compañía.

Con base en mi conocimiento preliminar del posible cliente y los factores antes señalados, se debe clasificar a este cliente como:

De alto riesgo    De riesgo moderado    De bajo riesgo

1. Estoy satisfecho de que no hay prohibiciones que impidan a la firma o a algún miembro del equipo del compromiso realizar este compromiso.
2. En los casos en que se identificaron amenazas importantes a nuestra independencia, existen salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.
3. No tengo conocimiento de que existan factores que puedan dañar nuestra independencia o apariencia de independencia.
4. Estoy satisfecho de que hemos obtenido suficiente información para determinar si aceptar o no este compromiso.

En mi opinión, debemos **aceptar**  o **declinar**  este compromiso.

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

Socio Director: Lic. Giovanni Chinchilla.

Fecha: Guatemala 20 de enero de 2013.

**d) Recursos Humanos:**

El departamento de recursos humanos de la firma juega un papel importante, pues de ellos depende el constante apoyo al equipo de trabajo a través de capacitaciones constantes, actualizaciones de temas específicos y demás trámites que cada profesional requiera en materia laboral.

La oficina de riesgos y control conjuntamente con el departamento de recursos humanos desarrollaron la siguiente lista de chequeo de los procesos y procedimientos realizados para la planificación del trabajo de auditoría.

Referencia: **RC-40 (1/3)**  
 Elaboró: **Juan Perez**  
 Fecha: **31/12/2013**  
 Autorizó: **Giovanni Ch.**

**Lista de chequeo por la revisión de planificación de trabajos de auditoría**

			Documento que contiene la política y los procedimientos
Sí	No	N/A	

**Asignación de Personal a los Compromisos**

**Sugerencia de Pasos para la Planeación**

	Entre las firmas más pequeñas, es común que se presenten problemas de disponibilidad de tiempo, muchos cierres de año fiscal juntos en ciertas épocas del año y carencia de las habilidades necesarias. Al considerar la asignación de personal a los compromisos, también debe considerarse la necesidad de contar con expertos externos y contratarlos oportunamente.			
1.	Definir el enfoque de la firma para asignar socios y personal profesional a los compromisos, tomando en consideración las necesidades generales de la firma y sus oficinas, así como las medidas empleadas para equilibrar el número de personas, sus habilidades y el desarrollo y utilización de cada uno de ellos.	X		Esta información se puede consultar en la bitácora semanal de reunión de gerentes,

	Sí	No	N/A	Documento que contiene la política y los procedimientos
<p>(a) Planear las necesidades generales de personal de la firma.</p> <p>(b) Identificar los requerimientos de la firma para compromisos específicos, con la mayor anticipación posible.</p> <p>(c) Preparar presupuestos de tiempo para los compromisos 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 personal profesional, considerar el tamaño y la complejidad del compromiso, la disponibilidad del personal, la experticia 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 capacitación en el trabajo.</p>				<p>supervisores y socios para las planificaciones de auditorías a realizar en el año 2013.</p>
<p>2. Asignar a un socio apropiado o un miembro sénior experimentado del personal profesional para que se haga cargo de asignar al personal a los compromisos. Al decidir a quién asignar, debe tomar en cuenta:</p> <p>(a) Los requerimientos de personal profesional y fechas de un compromiso específico;</p> <p>(b) Ponderar las cualidades y habilidades personales en cuanto a experiencia, puesto, antecedentes y experticia especial;</p>	X			<p>Esta selección se realiza en la reunión semanal de gerentes, supervisores y socios en donde se define la planificación, encargados de auditoría y demás asuntos que sean importantes y que requieran atención de los socios encargados. Ver bitácora semanal de reunión</p>
<p>(c) Disponibilidad de tiempo proyectada de las personas que se asignen;</p> <p>(d) Situaciones en las que puedan existir problemas de independencia y conflictos de intereses, como asignar personal a compromisos de clientes que hayan sido sus patrones, o patrones de algún familiar; y</p> <p>(e) Al asignar al personal, prestar la debida atención a la continuidad y a la rotación para que el compromiso se lleve a cabo de manera eficiente y contar con personal con experiencia y antecedentes distintos.</p>				

		Referencia: RC-40 (3/3)			
		Sí	No	N/A	contiene la política y los procedimientos
3.	<p>Obtener la aprobación del socio del compromiso para la programación y asignación del personal para el compromiso.</p> <p>(a) Enviar a revisión y aprobación los nombres, cualidades y habilidades del personal que vaya a asignarse a un compromiso.</p> <p>(b) Considerar la experiencia y capacitación del equipo del compromiso en relación con la complejidad del compromiso u otros requerimientos y el grado de supervisión que debe haber.</p>	X			<p>Los socios realizan una aprobación semanal en el acta que se resguarda en la Bitácora Semanal de reuniones y programación de auditorías.</p>

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

**Elaboró:** Juan Perez.

**Fecha:** Guatemala 31 de diciembre de 2013.

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

**Aprobó:** Lic. Giovanni Chinchilla

**Fecha:** Guatemala 31 de diciembre de 2013.

**e) Ejecución del compromiso:**

La representación internacional de la firma unidad de análisis solicita que las siguientes listas de chequeo sean completadas y documentadas en las diferentes áreas del trabajo a ejecutar.

La oficina de riesgo y control es muy exigente y muy estricta en la elaboración de las presentes, mantiene una constante evaluación de los diferentes requerimientos que se solicitan.

A continuación se detallan las listas de chequeo elaboradas para la auditoria del año 2013 de la compañía comercializadora de productos de consumo diario.

Referencia: RC-50 (1/2)
Elaboró: Juan Perez
Fecha: 31/12/2013
Autorizó: Giovanni Ch.

**Lista de chequeo por las consultas efectuadas durante el desarrollo del compromiso de auditoría**



			Documento que contiene la política y los procedimientos
Sí	No	N/A	

**Consultas**

1.	Hacer del conocimiento del personal las políticas y procedimientos de consultas de la firma.	X			Se giró un memorándum a todo el equipo de trabajo donde se da el procedimiento de consultas técnicas.
2.	Especificar áreas o situaciones especializadas que requieran de consultas debido a la naturaleza o complejidad de algún asunto, incluyendo: (a) Pronunciamientos técnicos recientemente emitidos;	X			Procedimiento de elaboración de consultas técnicas

		Sí	No	N/A	Documento que contiene la política y los procedimientos
	(b) Requisitos especiales de contabilidad, auditoría o presentación de informes de industrias específicas; (c) Problemas emergentes de la práctica.				
3.	Mantener o dar acceso a las bibliotecas de referencia adecuadas y otras fuentes autorizadas. (a) Nombrar a los encargados de mantener una biblioteca de referencia. (b) Mantener los manuales técnicos y circular los pronunciamientos técnicos. (c) Mantener convenios de consulta con otras firmas y profesionistas para complementar los recursos de la firma.	X			La representación internacional de la firma posee un portal electrónico de consulta técnica donde se encuentra todo tipo de material teórico y práctico de evaluación.
4.	Designar a personas específicas como especialistas para que sean fuentes autorizadas y definir su autoridad en situaciones de consulta.	X			Recurrentemente los gerentes a cargo son los responsables de resolver las consultas que en el transcurso del trabajo surjan.
5.	Especificar el grado de documentación con que debe contarse después de hacer una consulta en áreas que requieran de consulta y situaciones especializadas. (a) Indicar a los miembros de la firma el grado de documentación que debe elaborarse y quiénes son los responsables de ello. (b) Indicar dónde debe mantenerse la documentación de las consultas. (c) Mantener archivos por temas que contengan los resultados de las consultas con fines de referencia e investigación.	X			Procedimiento de elaboración de consultas técnicas

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

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

Elaboró: Juan PerezAutorizó: Lic. Giovanni Chinchilla.

Para la revisión de control de calidad la representación internacional de la firma unidad de análisis de la presente tesis requiere que la organización del despacho de auditoría en Guatemala cuente con un revisor de calidad (EQCR) también nombrado dentro del organigrama del despacho Oficina de Riesgo y Control.

Referencia: RC-60 (1/3)
Elaboró: Maria Lopez
Fecha: 31/12/2013
Autorizó: Giovanni Ch.

### Lista de chequeo por la revisión de control de calidad del compromiso

Sí	No	N/A	Comentarios
----	----	-----	-------------

#### Revisión de Control de Calidad del Compromiso (EQCR)

1.	Revisar los estados financieros o la información de otro asunto.	X			
2.	Revisar el informe propuesto e indicar si es adecuado a las circunstancias.	X			
3.	En el caso de un compromiso de auditoría, revisar los papeles de trabajo que documenten los riesgos de auditoría importantes y la respuesta de la firma a tales riesgos.	X			Ver carta de aceptación de cliente.
4.	Determinar si los papeles de trabajo seleccionados para revisión reflejan el trabajo realizado en relación con los juicios importantes y las conclusiones alcanzadas.	X			
5.	Revisar la documentación para buscar evidencia de que se aplicaron procedimientos de aceptación del compromiso (o de continuidad, si procede).	X			
6.	Revisar los procedimientos de evaluación cuando se confía en el trabajo de otros auditores o contadores.			X	
7.	Revisar los procedimientos relativos al cumplimiento de la legislación relevante, los requisitos para cotizar valores cuando sean relevantes y los criterios.	X			

		Sí	No	N/A	Comentarios
8.	Revisar si es adecuada la selección del equipo del compromiso.	X			
9.	Revisar la carta de contratación.	X			Ver carta de aceptación de cliente.
10.	Revisar la carta de declaraciones firmada por la administración o los encargados del gobierno de la entidad.	X			Ver carta de representación adjunta.
11.	Revisar las conclusiones relativas a consideraciones de negocio en marcha.	X			
12.	Revisar la evidencia de que se realizó una revisión apropiada de los papeles de trabajo por parte de las personas encargadas de la administración del compromiso de atestiguamiento.	X			
13.	Revisar otros informes que se emitan en relación con el compromiso, como declaraciones presentadas ante organismos reglamentarios, respecto de instituciones financieras.	X			
14.	Determinar el nivel de servicios distintos a atestiguamiento que se presten al cliente.			X	
15.	Revisar la importancia y disposición de los errores corregidos y no corregidos que se hayan identificado durante el compromiso.	X			
16.	Revisar la evaluación que hizo el equipo del compromiso respecto de la independencia de la firma y su personal, incluyendo al personal y peritos de las firmas que forman parte de la red.	X			
17.	Revisar la evidencia de que se consultó a otros socios con respecto a asuntos difíciles o contenciosos y diferencias de opinión y que las conclusiones son apropiadas y se pusieron en práctica.			X	
18.	Revisar los consejos de los especialistas consultados.			X	
19.	Revisar los asuntos que deban comunicarse a la administración y los encargados del gobierno de la entidad y, cuando proceda, a las entidades reglamentarias.	X			

		Sí	No	N/A	Comentarios
20.	Durante la revisión de control de calidad del compromiso, reunirse con el socio del compromiso para revisar las decisiones sobre asuntos contenciosos, difíciles o complejos del compromiso que afecten las revelaciones de los estados financieros.	X			
21.	Cuando el socio del compromiso 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 para el tratamiento de diferencias de opinión. Dar mayor información, si procede.	X			No se tuvieron anotaciones ni desacuerdos entre la oficina de riesgos y el socio encargado.

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

Elaboró: Maria Lopez

Fecha: Guatemala 15 de enero de 2014.

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

Autorizó: Lic. Giovanni Chinchilla.

Fecha: Guatemala 16 de enero de 2014.

**f) Supervisión:**

El ente regulador centroamericano se encarga de realizar visitas anuales a las oficinas todos los países que conforman el área, en esta oportunidad se procedió a la revisión por parte del Inspector del trabajo realizado en la empresa comercializadora y productora de aceite de palma.

Referencia: <b>RC-70 (1/4)</b>
Elaboró: <b>Juan Perez</b>
Fecha: <b>31/03/2014</b>
Autorizó: <b>Giovanni Ch.</b>

**Lista de chequeo de revisión y supervisión del equipo de trabajo de auditoría**

		<b>Sí</b>	<b>No</b>	<b>N/A</b>	<b>Comentarios</b>
<b>Sugerencia de Temas a Considerar</b>					
1.	Se ha programado la evaluación del sistema de control de calidad para una época apropiada (es decir, cuando la firma tenga menos trabajo).	X			La revisión se llevó a cabo en el mes de marzo de 2014
2.	Se revisó el manual en vigor de control de calidad de la firma para cerciorarse de que se conoce el sistema completamente.	X			
3.	Se tomaron en cuenta los cambios habidos en la profesión y en la orientación profesional autorizada que puedan indicar la necesidad de revisar o actualizar el sistema de control de calidad o la orientación relativa.	X			
4.	Se obtuvo y se evaluó la información acerca de las políticas, requisitos y prácticas de la firma relativos al desarrollo profesional continuo.	X			
5.	Se revisó que los socios y personal profesional cumplieran su desarrollo profesional continuo obligatorios y presentaran los informes relativos.	X			
6.	Se revisó la forma en que se administra la capacitación, así como que se cumplieran las obligaciones de capacitarse y que se comunicaran los avances profesionales relevantes de la práctica.	X			

		Sí	No	N/A	Comentarios
7.	Se revisaron los programas de capacitación internos y externos a los que asistieron los socios y el personal profesional durante el último año.	X			
8.	Se llevaron a cabo entrevistas con el propietario o los socios responsables de los diversos aspectos del sistema de control de calidad. Durante cada entrevista, se preguntó lo siguiente: (a) ¿Existe algún cambio en sus áreas que vaya a requerir un cambio en el sistema de control de calidad o en la documentación relativa? (b) ¿Se hará algún cambio en el próximo año al que deba darse atención inmediata? (c) ¿Se dieron violaciones importantes u ocurrieron otros hechos en su área que indiquen una deficiencia en el sistema de control de calidad? (d) ¿Algún socio o miembro del personal profesional ha mostrado reticencia para cumplir las políticas de la firma? (e) ¿Hubo quejas en cuanto al incumplimiento, dentro o fuera de la firma? (f) ¿Hay algún otro asunto a considerar que pueda ser importante para la revisión del sistema de control de calidad?	X			No se encontraron asuntos a tener en cuenta que pudieran afectar la calidad del trabajo a realizar.
9.	¿Se llevó a cabo alguna otra revisión profesional o reglamentaria de la práctica durante el período?	X			Revisión por parte del ente regulador centroamericano
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? Específicamente, debe preguntarse cómo se manejaron los asuntos disciplinarios y cómo se dispuso de las denuncias hechas conforme a las políticas de protección de denuncias anónimas de la firma.	X			
11.	¿Se revisaron los registros de declaraciones en relación con asuntos de independencia, confidencialidad, cumplimiento de las políticas de la firma y de las normas de calidad?	X			

		Sí	No	N/A	Comentarios
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 el personal profesional) que se hayan observado?	X			No se tuvo ninguna queja o alegato por parte del cliente.
13.	Se realizaron 2 inspecciones de archivos usando la lista de verificación de inspección de archivos, a fin de determinar si se cumplen las políticas de control de calidad de la firma. Se seleccionaron los archivos, considerando que, a lo largo de un ciclo de inspección con fines de vigilancia de tres años, se cumplirán los siguientes criterios: Se habrán inspeccionado los archivos siguientes [modificar (a) y (b) conforme a la política que adopte la firma. Por ejemplo, pueden considerarse factores tanto cuantitativos (número) como cualitativos (riesgo)]: (a) Cuando menos, un compromiso de revisión y uno de auditoría por cada socio. (b) Cuando menos, un compromiso de atestiguamiento especificado.	X			
14.	Prestar atención a las deficiencias importantes que se hallaron durante la inspección del archivo. Si son importantes, ¿representan una deficiencia del sistema que deba corregirse, o existe una omisión en el cumplimiento de las políticas de la firma?		X		No son de importancia relativa.
15.	Los archivos inspeccionados no deben incluir ninguno en el que haya participado el inspector como socio o revisor del compromiso. En tales casos debe asignarse a otra persona. (Debe contestarse en la columna de la derecha.)	X			El encargado de revisión fue el asistente de la gerencia de riesgos y control.
16.	Después de realizar los procedimientos anteriores, el inspector determinó que no se requieren cambios importantes en el sistema de control de calidad o la documentación relativa.	X			No se requieren cambios adicionales a los sistemas de control.

		Sí	No	N/A	Comentarios
	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 la evidencia de las recomendaciones.				
17.	<p>Considerar la circunstancia que sea aplicable y responder a la misma:</p> <p>(a) Se ha considerado evidencia de la renuencia a adoptar cambios propuestos o aceptar comentarios constructivos o que no se han adoptado;</p> <p>(b) Aparentemente no hay renuencia ni omisión respecto de lo anterior; o</p> <p>(c) Consultar al propietario o al socio, o a un perito externo para revisar la propuesta de cambios o comentarios para que indique si considera adecuados los cambios o comentarios.</p>	X			Se consideraron todos los puntos sin embargo no hay ningún asunto que llame nuestra atención.
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 y se informaron debidamente a los socios.	X			
19.	Se elaboró un informe y se entregó al socio adecuado de la firma. Este informe incluye los procedimientos aplicados, los hallazgos realizados por esos procedimientos y las recomendaciones correspondientes. El informe se discutió con el socio, quien acepto poner en práctica las recomendaciones e informar de los hallazgos y recomendaciones a los demás socios y personal profesional interesados, o si no estuvieran de acuerdo, que aceptaron utilizar los procesos para solución de diferencias de opinión de la firma y documentar los resultados.	X			Ver informe adjunto

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

Elaboró: Lic. Sebastian Chinchilla

Fecha: Guatemala 20 de marzo de 2014.



Referencia: **RC-80 (1/5)**  
Elaboró: **Juan Perez**  
Fecha: **30/03/2014**  
Autorizó: **Giovanni Ch.**

**INFORME DEL INSPECTOR**  
***Lic. Angel Sebastián Contreras***  
***Guatemala 14 de marzo de 2013***

## Cuestionario del Inspector

Referencia: RC-80 (2/5)

El Informe del Inspector debe contener, principalmente, las respuestas a las preguntas siguientes. En cada pregunta con respuesta "No", incluir en el informe al socio responsable 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 un socio u otra persona con suficiente experiencia y autoridad adecuada?	X			
2.	¿Cuenta la firma con un manual de control de calidad o políticas por escrito?	X			
3.	¿Cumple el contenido del manual de control de calidad por escrito, en todos los aspectos relevantes, los requisitos de la ISQC 1, o los requisitos de otra jurisdicción apropiada?	X			
4.	¿Se comunicaron los resultados de la comparación del manual de control de calidad de la firma con los requisitos de la ISQC 1 (o los requisitos de otra jurisdicción apropiada) a la(s) persona(s) encargada(s) del sistema de control de calidad de la firma (incluyendo políticas, procedimientos y documentación faltantes o inadecuados)?	X			
5.	¿Se revisó, cuando menos, un compromiso por socio?	X			
6.	Tratándose de los compromisos revisados, el propio inspector, se aseguró de no ser miembro del equipo del compromiso, ni Revisor de Control de Calidad del compromiso?	X			
7.	¿Se hallaron deficiencias aparentemente sistemáticas, repetitivas, importantes, o que requieran acciones correctivas inmediatas?		X		
8.	¿Hay evidencia de que un informe emitido por la firma pudo haber sido inapropiado?		X		
9.	¿Había evidencia de que no se aplicaron algunos procedimientos requeridos para el compromiso?		X		

	Sí	No	N/A	Comentarios
10. ¿Se informaron por escrito todas las deficiencias al (a los) socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad de la firma?	X			
11. Tratándose de los archivos revisados, se llenaron listas de verificación apropiadas de la inspección de los archivos y se conservaron como parte de la documentación?	X			
12. ¿Hay evidencia de que el (los) socio(s) encargado(s) del sistema de control de calidad de la firma comunicaron, por lo menos una vez al año, a los socios y demás personas interesadas, los procedimientos de vigilancia que se aplicaron en el último año, las conclusiones alcanzadas a partir de dichos procedimientos y una descripción de todas las deficiencias sistémicas, repetitivas o importantes encontradas y las medidas tomadas para subsanarlas?	X			

### **Informe del Inspector**

**Para:** Licenciado Giovanni Fernando Chinchilla (EQCR) Guatemala.

**Revisión practicada entre:** 15 de febrero de 2014 y 15 de marzo 2014.

**Período Cubierto:** 1 de enero de 2013 al 31 de diciembre de 2013.

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

El sistema de control de calidad de la firma está a cargo de un socio u otra persona con suficiente experiencia y la debida autoridad, en la revisión efectuada pude notar que:

1. La firma cuenta con un manual de control de calidad y políticas y procedimientos de control de calidad por escrito.
2. En mi opinión, el contenido del manual de control de calidad por escrito cumple, en todos los aspectos importantes, los requisitos de la ISQC 1.
3. No encontré en su manual de control de calidad políticas, procedimientos y/o documentación faltantes o inapropiados.
4. Se encontró evidencia de que los socios encargados del sistema de control de calidad de la firma comunicaron, por lo menos una vez al año, a los socios y demás personas interesadas, los procedimientos de vigilancia que se aplicaron en el último año, las conclusiones alcanzadas a partir de dichos procedimientos y una descripción de todas las deficiencias sistémicas, repetitivas o importantes encontradas y las medidas tomadas para subsanarlas.
5. Revisé, por lo menos, un compromiso de cada socio.

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

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

**La empresa que se seleccionó se encuentra a cargo del licenciado Giovanni Chinchilla, el compromiso con el cliente fue realizar una auditoría de estados financieros al 31 de diciembre de 2013. El cliente es la principal productora y comercializadora de aceite de palma en Guatemala, no se encontraron desviaciones importantes que pudieran incrementar el riesgo de opinión para el despacho de auditoría evaluado.**

6. No encontré en los archivos de los compromisos deficiencias que parecieran sistemáticas, repetitivas o importantes y que requirieran medidas correctivas inmediatas.

7. No encontré evidencia que indique que un informe emitido por la firma pudo haber sido inapropiado.
8. No encontré evidencia de que no se aplicaron algunos procedimientos exigidos por las Normas Internacionales de Auditoría o la firma para el compromiso.
9. Informé al socio encargado del sistema de control de calidad de la firma todas las deficiencias que encontré en el curso de mi revisión.

Hacemos de su conocimiento que el trabajo requerido por la representación internacional de nuestra firma fue concluido en su totalidad, no habiendo puntos importantes que mencionar o modificar a su actual practica de auditoria.

Estoy satisfecho de haber comprobado que nuestra oficina en Guatemala cuenta con uno de los más altos estándares de revisión y calidad en trabajos de auditoría.

Esperando que sus sistemas de control y sistematización sean más eficientes cada día me despido agradeciendo a todo el equipo de trabajo que apoyo la revisión efectuada.

Atentamente.

Lic. Angel Sebastián Contreras.  
Delegado de Revisión

## CONCLUSIONES

1. Las firmas de auditoría que operen en Guatemala deben iniciar el proceso de implementación y adaptación de controles internos de supervisión de calidad de acuerdo a la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1) adoptada en el país con fecha veinticuatro de julio de dos mil trece y con la creación de la Comisión Nacional de Control de Calidad.
2. Un sistema de gestión de control de calidad interno es una forma de entender y realizar el trabajo del auditor, es una filosofía de organización y no se ha de limitar a un conjunto de procedimientos teóricos que tal vez sean mal comunicados, mal comprendidos y por ende no se pongan en práctica.
3. Es importante que la firma de auditoría cuente con una buena planificación y supervisión en lo que respecta a la elaboración del manual de calidad y a la implementación de su sistema de control de calidad. No se debe partir de manuales estándares o de otras firmas, la comparación con éstos se haría en todo caso en un paso posterior.
4. Todo despacho de auditoría con representación internacional en Guatemala que logre la aplicación de lo dispuesto en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1) logrará mantener integridad en sus trabajos, cumplirá con todos los requerimientos del código de ética, tendrá un buen control de calidad por los compromisos realizados y cumplirá con lo dispuesto en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA'S).
5. La firma debe poseer una serie de procedimientos de control de calidad que evalué las prácticas de auditoría que esta realiza, esto con el fin de poseer una serie de mejores prácticas que sean de utilidad para lograr una adecuada presentación y documentación de la labor, esta metodología de trabajo se regirá por lo dispuesto en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1).

## **RECOMENDACIONES**

- 1.** Debido a la reciente adopción publicada por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1) publicada con fecha veinticuatro de julio de dos mil trece, las firmas deberán analizar y replantear los sistemas y procedimientos que actualmente se encuentran en uso. Así como considerar si son susceptibles de cambio o por el contrario pueden aceptarse como razonables y por lo tanto asumibles dentro de los esquemas de calidad requeridos por la norma.
- 2.** Involucrar a todo el equipo profesional con el que cuenta la firma de auditoría, especialmente los que asuman labores de dirección y supervisión para que aporten su experiencia y comentarios sobre la mejor implementación de controles de calidad y evaluaciones a todo tipo de trabajos requeridos a la firma. Debe quedar clara la necesidad de transmitir al equipo de trabajo la importancia de la calidad, no como un mero cumplimiento de una norma externa sino como medio fundamental para alcanzar los niveles de profesionalidad y servicio que esperan los clientes.
- 3.** Es de beneficio para la firma el establecer prioridades respecto a las áreas a organizar y que se encuentran contempladas en la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1), es aconsejable no incluir en el manual al menos al inicio ningún procedimiento que no esté instaurado o sobre el que no exista seguridad sobre su correcta aplicación, con excepción de aquellos sobre los que se disponga de fecha de puesta en marcha. El proceso de elaboración del sistema de control se debe diseñar de forma realista y prudente evitando con esto que colapse el funcionamiento normal de la firma.

4. Establecer controles a trabajos que requieran una revisión constante de calidad, estos serán de utilidad puesto que apoyaran y servirán para reflejar por la firma una imagen de integridad y profesionalismo, lo que contribuirá en la reducción de costos y al evitar posibles conflictos con clientes.
  
5. Establecer una serie de procedimientos de control de calidad que deben utilizarse por una firma de auditoría con representación internacional para presentar y documentar su labor de una forma apegada a la Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (NICC1), así como identificar los mejores procedimientos y técnicas que deberá realizar para reducir el riesgo de opinión y documentar de forma efectiva la labor realizada.

## **BIBLIOGRAFÍA**

- 1) Norma Internacional de Control de Calidad Número 1 (ISQC1) publicada por la Federación Internacional de Contadores Públicos y Auditores (IFAC).
- 2) Ley de Colegiación Profesional Obligatoria Decreto Número 72-2001 publicado por el Congreso de La República de Guatemala.
- 3) Código de Ética Profesional publicado por el colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.

## **WEBGRAFÍA**

- 4) Catálogo de estudios e historia de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.  
<http://www.usac.edu.gt/catalogo/economicas.pdf>.
- 5) Instituto de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (IGCPA) página de internet sección quienes somos.  
[http://www.igcpa.org.gt/index.php?option=com\\_content&view=article&id=39](http://www.igcpa.org.gt/index.php?option=com_content&view=article&id=39)
- 6) Colegio de Contadores Públicos y Auditores sección de historia.  
[http://www.cpa.org.gt/?page\\_id=7](http://www.cpa.org.gt/?page_id=7)
- 7) Adopción de las Normas Internacionales de Auditoría, Resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de fecha 18 de diciembre de 2007.  
<http://www.cpa.org.gt/2013/06/13/adopcion-de-las-normas-internacionales-de-auditoria-nia/>

**8) Adopción del Código de Ética, resolución del Colegio de Contadores Públicos y Auditores, de fecha 8 de agosto de 2008.**

**<http://www.cpa.org.gt/wp-content/uploads/2012/09/C%C3%B3digo-de-%C3%A9tica-prof.pdf>**

**9) Los procesos de supervisión y revisión en los sistemas de gestión y control de calidad de despachos y firmas de auditoría.**

**<http://www.estebanuyarra.com/?p=688>**

**10) Documentación de auditoría. <http://www.estebanuyarra.com/?p=644>**

**11) Manual de calidad Vs. Manual operativo.**

**<http://www.estebanuyarra.com/?p=600>**

**12) Los indicadores en los sistemas de gestión y control de calidad.**

**<http://www.estebanuyarra.com/?p=575>**