

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA  
220 CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS  
FINANCIEROS, REALIZADA EN UNA FIRMA DE AUDOTRORÍA”**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

**GABRIELA ELIZABETH CHINCHILLA GONZÁLEZ**

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADA**

Guatemala, mayo de 2017

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

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero	Vacante
Vocal Cuarto	P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla
Vocal Quinto	P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

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

Matemática – Estadística	Lic. Juan Alberto Vallejo Martínez
Contabilidad	Lic. Carlos Humberto Echeverría Guzmán
Auditoría	Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

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

Presidente	Licda. Miriam Alicia Guerrero Rodríguez
Secretario	Lic. José de Jesús Portillo Hernández
Examinador	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez

Guatemala, 2 de noviembre de 2016

Licenciado  
Luis Antonio Suárez Roldán  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala


Señor Decano:

De acuerdo al Dictamen de Auditoría No. 84-2016, de esa decanatura de fecha 28 de marzo de 2016, he procedido a asesorar a la alumna Gabriela Elizabeth Chinchilla González, en su trabajo de tesis titulado **“APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 220 CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS, REALIZADA EN UNA FIRMA DE AUDITORÍA”**.

En mi opinión el trabajo realizado por la alumna Gabriela Elizabeth Chinchilla González reúne todos los requisitos que la investigación de tesis exige, por lo que me permito solicitar que la tesis elaborada, sea aceptada para su discusión en el examen privado de tesis que habrá de sustentar, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciada.

Sin otro particular, aprovecho para agradecerle la oportunidad que me ha conferido y me suscribo de usted.

Atentamente,

  
Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez, M.Sc.  
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
Colegiado No. 6,029  
Lic. Salvador Garrido  
Colegiado No. 6029

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE  
GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

EDIFICIO 'S-8'

Ciudad Universitaria zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, GUATEMALA,  
DIECISIETE DE FEBRERO DE DOS MIL DIECISIETE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 02-2017 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 09 de febrero de 2017, se conoció el Acta AUDITORÍA 294-2016 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 24 de noviembre de 2016 y el trabajo de Tesis denominado: "APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 220 CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS, REALIZADA EN UNA FIRMA DE AUDITORÍA", que para su graduación profesional presentó la estudiante **GABRIELA ELIZABETH CHINCHILLA GONZÁLEZ**, autorizándose su impresión.

Atentamente,

*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN  
DECANO



M.CH

## **DEDICATORIA**

- A MI DIOS:** Toda la Gloria y Honra por su gracia y sus grandes bendiciones, que me brinda cada día.
- A MIS PADRES:** Jorge Gabriel Chinchilla Vega y Leticia González Quiroa, por su amor y apoyo incondicional.
- A MI HIJO:** Abraham, por ser mi inspiración en la vida, esperando ser su ejemplo a seguir.
- A MIS HERMANOS:** Por su amor y apoyo incondicional.
- A MIS SOBRINOS:** Jorge Andrés y Ana Rebeca con todo cariño.
- A MI FAMILIA:** Por apoyarme en todo momento a lo largo de mi carrera, en especial a mi Abuelita Aurora (QEPD), a quien dedico especialmente este acto.
- A MIS AMIGOS:** Por la amistad y el apoyo incondicional a lo largo de nuestra carrera, en especial a Dina Martínez y Nancy Cajas.
- A MI ASESOR:** Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez, gracias por su guía y consejos.
- A** La Universidad de San Carlos de Guatemala, a la Facultad de Ciencias Económicas, en especial a la Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, con mucho respeto y aprecio, por la formación profesional que he recibido.
- A USTED:** Con todo respeto.

## ÍNDICE GENERAL

### INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO I

### FIRMAS DE AUDITORÍA

1.1	Auditoría	1
1.2	Historia y desarrollo de la auditoría	1
1.3	Clasificación de la auditoría	4
1.3.1	Por la persona que la realiza	4
1.3.2	Por la fecha en que son aplicados los procedimientos	5
1.3.3	Por el objetivo que persigue	5
1.3.4	Otras clasificaciones	6
1.4	Aspectos generales de la auditoría externa	7
1.5	El Contador Público y Auditor	8
1.5.1	Entrenamiento técnico y capacidad profesional	9
1.5.2	Diligencia profesional	9
1.5.3	Ética profesional	9
1.6	Las firmas de auditoría	10
1.6.1	Importancia	11
1.6.2	Objetivos	11
1.7	Aspectos legales que regulan la constitución y organización de las empresas en Guatemala	14
1.8	Importancia de las firmas de auditoría en la economía de Guatemala	18
1.9	Estructura organizacional de las firmas de auditoría	20
1.10	Tipos de firmas de auditoría	21
1.10.1	Firmas de propietario único sin personal profesional	21
1.10.2	Firma con dos a cinco socios	22

**CAPÍTULO II**  
**NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA**

2.1	Definición de Normas de Auditoría	24
2.2	Organismos que rigen la auditoría	24
2.2.1	Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CPA)	25
2.2.2	Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas (CCEE)	26
2.2.3	Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)	28
2.2.4	Federación Internacional de Contadores (IFAC por siglas en inglés)	29
2.3	Normas Internacionales de Auditoría (NIA)	32
2.3.1	Objetivos	33
2.3.2	Importancia	33
2.3.3	Juicio profesional	34
2.3.4	Contenido de las Normas Internacionales de Auditoría	35
2.4	Efecto de las malas prácticas	35
2.4.1	Sanciones de los colegios	35
2.4.2	Implicaciones legales	36

**CAPÍTULO III**  
**NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 220 “CONTROL DE CALIDAD  
DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS”**

3.1	Alcance	38
3.2	Control de calidad	38
3.3	Objetivo	41
3.4	Requerimientos de control de calidad	42
3.4.1	Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías	42
3.4.2	Requerimientos de ética aplicables	43
3.4.3	Detectar amenazas de independencia	49
3.4.4	Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría	50
3.4.5	Dirección, supervisión y realización del trabajo de auditoría	51
3.4.6	Revisión de control de calidad	53

**CAPÍTULO IV**  
**APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 220  
“CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS  
FINANCIEROS”, REALIZADA EN UNA FIRMA DE AUDITORÍA  
(CASO PRÁCTICO)**

4.1	Antecedentes de la firma	54
4.2	Aspectos generales de la firma	54
4.3	Revisión de control de calidad	56
4.4	Requisición de servicios	57
4.5	Presentación de propuesta de servicios	58
4.6	Aceptación de propuesta de servicios	59
4.7	Minuta de reunión de inicio de trabajo de revisión	60
4.8	Planificación del trabajo	62



4.9	Índice de papeles de trabajo	66
4.10	Programa de trabajo	67
4.11	Políticas y procedimientos de control de calidad	76
4.12	Muestra seleccionada para análisis	78
4.12.1	Aceptación de nuevos clientes	80
4.12.2	Confidencialidad de la información	82
4.12.3	Independencia de equipos de trabajo	84
4.12.4	Capacitación constante de los equipos de trabajo	86
4.12.5	Determinación del alcance del trabajo	88
4.12.6	Evaluación de desempeño	91
4.12.7	Conclusión del archivo de papeles de trabajo	93
4.12.8	Revisión de papeles de trabajo	95
4.13	Informe de resultados	97

## **CONCLUSIONES**

## **RECOMENDACIONES**

## **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

## ÍNDICE DE FIGURAS

No.	NOMBRE	PÁGINA
1	Organigrama de la firma	55

## ÍNDICE DE TABLAS

<b>No.</b>	<b>NOMBRE</b>	<b>PÁGINA</b>
1	Evaluación de clientes	81
2	Declaración de confidencialidad	83
3	Declaración de independencia	85
4	Capacitación del equipo	87
5	Determinación del alcance de trabajo	89
6	Evaluación de desempeño	92
7	Conclusión de papeles de trabajo	94
8	Revisión de papeles de trabajo	96

## INTRODUCCIÓN

Los objetivos generales de la presente investigación son: dar a conocer que la Norma Internacional de Auditoría 220, es una práctica de revisión al trabajo del CPA, para el cumplimiento de los requerimientos de control de calidad a una auditoría de Estados Financieros realizada en una firma de auditoría y proporcionar un aporte educativo y didáctico para el desarrollo y fortalecimiento de la Contaduría Pública y Auditoría, por medio de la presente investigación.

Así también, establecer los procedimientos de ética a aplicarse dentro de un sistema de control de calidad por un Contador Público y Auditor a través de una firma de auditoría al prestar sus servicios profesionales de una auditoría de estados financieros.

Proporcionando un caso práctico de aplicación de la Norma Internacional de Control de Calidad 220 “Control de Calidad de una auditoría de estados financieros” en una firma de auditoría.

Para el efecto se desarrolla en cuatro capítulos, los cuales se describen brevemente a continuación:

El capítulo I, titulado “Firmas de auditoría”, incluye información sobre la historia y desarrollo de la auditoría, sus clasificaciones, siendo estas por la persona que la realiza, por la fecha en que son aplicados los procedimientos, por el objetivo que persigue y otras clasificaciones; así también los conceptos de CPA, diligencia profesional, ética profesional. Además, una definición de las firmas de auditoría, su importancia, objetivos, los tipos de firmas actualmente. Así también, la estructura organizacional de la mayoría de ellas y los aspectos legales que regula la legislación vigente actual.

El capítulo II, titulado “Normas Internacionales de Auditoría”, describe la definición de normas de auditoría, los organismos que la rigen, entre ellos se pueden mencionar el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas (CCEE), el Colegio de Contadores Públicos y Auditores (CPA), el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) y la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés); así también, se definen las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), sus objetivos, importancia, juicio profesional, las secciones que las componen, el efecto de las malas prácticas, las sanciones de los colegios y sus implicaciones legales.

El capítulo III, titulado “Norma Internacional de auditoría 220, Control de Calidad de la auditoría de estados financieros”, se describe más a detalle el alcance de la norma, sus definiciones, como el control de calidad, la revisión, el revisor y los requerimientos de ética aplicables; también su objetivo y los requerimientos de ética aplicables

En el capítulo IV, se desarrolla un caso práctico relacionado con “Aplicación de la Norma Internacional de auditoría 220, Control de Calidad de la auditoría de estados financieros, realizada en una firma de auditoría”, el cual incluye una revisión de cumplimiento de control de calidad de los requerimientos que indica la norma.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones del resultado de la evaluación realizada en el transcurso de la investigación, así como las referencias bibliográficas utilizadas.

## **CAPÍTULO I**

### **FIRMAS DE AUDITORÍA**

La Norma Internacional de Control de Calidad - NICC – 1, la define como: “un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad” (9:61).

#### **1.1 Auditoría**

“Consiste en la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe realizarla una persona independientes y competente” (2:4).

La auditoría, es un servicio profesional por medio del cual un Contador Público y Auditor - CPA - (firma o despacho de auditoría), evalúa la información financiera preparada por un cliente a la luz de normas de contabilidad aplicadas a los mismos. La prestación de este servicio culmina con la emisión de un documento denominado “dictamen”, en el cual el CPA expresa su opinión acerca de la razonabilidad de la información financiera presentada.

#### **1.2 Historia y desarrollo de la auditoría**

El origen etimológico de la palabra es el verbo latino “Audire”, que significa “oir”, que a su vez tiene su origen en que los primeros auditores ejercían su función juzgando la verdad o falsedad de lo que les era sometido a su verificación principalmente oyendo.

Existe la evidencia de que alguna especie de auditoría se practicó en tiempos remotos.

El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales. La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez durante el período del mandato de la ley, según Gene Brown: «Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude». Desde 1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos de América hacia 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoría en los Estados Unidos de América tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría. En 1912 Montgomery, dijo: En los que podría llamarse los días en los que se formó la auditoría, a los estudiantes se les enseñaba que los objetivos primordiales de ésta, eran:

- a) La detección y prevención del fraude.
- b) La detección y prevención de errores.

Sin embargo, en los años siguientes hubo un cambio decisivo en la demanda y el servicio, y los propósitos actuales son:

- a) El cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa.
- b) La detección y prevención del fraude, siendo éste un objetivo menor.

Este cambio en el objetivo de la auditoría continuó desarrollándose, no sin oposición, hasta aproximadamente 1940. En este tiempo existía un cierto grado de acuerdo en que el auditor podría y debería no ocuparse primordialmente de la detección del fraude. El objetivo primordial de una auditoría independiente debe ser la revisión de la posición financiera y de los resultados de operación como se indica en los estados financieros del cliente, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas.

Paralelamente al crecimiento de la auditoría independiente en los Estados Unidos de América, se desarrollaba la auditoría interna y de gobierno, lo que entró a formar parte del campo de la auditoría. A medida que los auditores independientes se apercibieron de la importancia de un buen sistema de control interno y su relación con el alcance de las pruebas a efectuar en una auditoría independiente, se mostraron partidarios del crecimiento del departamento de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes, que se encargarían del desarrollo y mantenimiento de unos buenos procedimientos de control interno, independientemente del departamento de contabilidad general. Progresivamente las compañías adoptaron la expansión de las actividades del departamento de auditoría interna hacia áreas que están más allá del alcance de los sistemas contables. En nuestros días, los departamentos de auditoría interna son revisores de todas las fases de las corporaciones, de las que las operaciones financieras forman parte.

La auditoría gubernamental fue oficialmente reconocida en 1921 cuando el Congreso de los Estados Unidos de América, estableció la Oficina General de Contabilidad.

Esta auditoría es la que investiga todos los asuntos relativos a los cobros, pagos y aplicación de los fondos públicos.



Legislaciones posteriores ampliaron y clarificaron su autoridad auditora, particularmente con respecto a las corporaciones del Gobierno, pero la ley de 1921 sentó la base primaria para el amplio alcance de la auditoría, yendo más allá de la contabilidad, asuntos financieros y cumplimiento legal.

### **1.3 Clasificación de la auditoría**

La auditoría tiene varias clasificaciones, siendo estas:

#### **1.3.1 Por la persona que la realiza**

Únicamente puede ser elaborada por personas internas o externas, dependiendo del tipo de trabajo que se requiere, así:

##### **a) Auditoría interna:**

Es una actividad de evaluación establecida dentro de una entidad como un servicio interno. Sus funciones incluyen, entre otras cosas, examinar, evaluar, monitorear la adecuación y efectividad de los sistemas de control contables e internos.

La auditoría interna está regida por las Normas Internacionales para la Ejecución Profesional de la Auditoría Interna - NIEPAI -.

##### **b) Auditoría externa:**

Conocida también como auditoría independiente, la efectúan profesionales que no dependen de la empresa (ni económicamente, ni bajo cualquier otro concepto) y a los que se les reconoce un juicio imparcial merecedor de la confianza de terceros.

### **1.3.2 Por la fecha en que son aplicados los procedimientos**

Por lo general se efectúan al finalizar el período contable, o bien pueden realizarse en períodos cortos, como bimestrales, trimestrales, cuatrimestrales y/o semestrales, así:

#### **a) Auditoría preliminar:**

Es la auditoría que se efectúa dentro del período normal de operaciones cada tres o cuatro meses, con el fin de adelantar el trabajo de la auditoría final. Esta auditoría permite examinar con más detenimiento las diferentes áreas que integran los estados financieros, es útil ya que se efectúan algunos procedimientos oportunamente y sus resultados estarán disponibles para la auditoría final, entre estos procedimientos se pueden mencionar las confirmaciones de saldos con terceras personas.

#### **b) Auditoría final:**

Es la revisión en la que se conectan los saldos de la auditoría preliminar y los del cierre del ejercicio, verificando la razonabilidad de aquellas partidas que hayan tenido variaciones importantes durante el período.

### **1.3.3 Por el objetivo que persigue**

Se debe tener claro el objetivo que se persigue en una auditoría, ya que dependiendo de este, se entregará un informe de acuerdo a las circunstancias que se requiere, así:

#### **a) Auditoría financiera:**

Es el examen de los estados financieros con el objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los mismos.

**b) Auditoría administrativa:**

Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura y organización de una empresa en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación, sus recursos humanos y físicos.

**c) Auditoría operacional:**

Es el examen crítico y sistemático de las operaciones de una empresa, con el objeto de evaluar su grado de eficiencia y eficacia presentando en un informe, las observaciones, conclusiones y recomendaciones para mejorarlo. La auditoría operacional u operativa involucra un examen a los procesos administrativos-financieros, con el propósito de determinar el grado de eficiencia operativa de éstos.

**d) Auditoría fiscal:**

Es el examen que efectúan las entidades fiscalizadoras que por ley están facultadas para comprobar que los contribuyentes están tributando correctamente. En Guatemala, es la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). La auditoría fiscal tiene como propósito verificar la correcta determinación y pago de los tributos y puede ser practicada por un contador público y auditor independiente, en calidad de consultoría cuando un cliente así lo requiera.

**1.3.4 Otras clasificaciones**

En este apartado se incluyen tipificaciones de la auditoría, no incluidas en los apartados anteriores; no obstante, no dejan de considerarse muy importantes, estas son:

**a) Auditoría continua:**

Es la realizada por el auditor de estados financieros del período anterior y continúa como auditor durante el período actual.

**b) Auditoría especial:**

Esta auditoría incluye exámenes de rubros específicos, es decir, cuentas especiales independientemente de otras que integran los estados financieros de la entidad sujeta a examen.

La norma aplicable a este tipo de trabajo es la NIA 805, denominada “Consideraciones especiales – auditorías de un solo estado financiero o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado financiero”

**c) Auditoría forense:**

Es el examen de auditoría efectuado con el objeto de conseguir documentación de respaldo que está relacionada o vinculada a un juicio oral. La auditoría forense tiene como propósito determinar las causas de quiebra de una empresa o establecer la existencia de fraudes o irregularidades que afecten el patrimonio empresarial.

**1.4 Aspectos generales de la auditoría externa**

El auditor determinará el alcance de su trabajo de acuerdo con las normas internacionales de auditoría, al aplicar dichas normas y al decidir los procedimientos que llevará a cabo, empleará su juicio profesional teniendo en cuenta los conceptos de importancia relativa y riesgos relativos.

La importancia relativa es fundamental en el trabajo del auditor. En base a ella, los procedimientos a aplicar en aquellas áreas más significativas y en las que sea más probable la existencia de errores deberán ser más amplios que en aquellas áreas donde no se den estas circunstancias.

Los procedimientos de auditoría se diseñan para que el auditor pueda obtener una evidencia suficiente y adecuada, para basar su opinión, no se diseñan con el objetivo de detectar errores o irregularidades. No obstante, cuando el auditor detecte algún error o irregularidad que no afecte su opinión, por no tener efecto significativo sobre los estados financieros deberá comunicar esta situación a la administración para su solución. Se entiende por error una equivocación no intencionada en los estados financieros y se entiende por irregularidad una omisión intencionada de cifras o de información en los estados financieros.

### **1.5 El Contador Público y Auditor - CPA -**

Es el profesional dedicado a aplicar, manejar e interpretar la contabilidad de una organización o persona, con la finalidad de producir informes para la gerencia y para terceros (tanto de manera independiente como dependiente), que sirvan para la toma de decisiones.

Es un profesional imprescindible para las empresas, básicamente a partir de la necesidad de generar información para la toma de decisiones y control de sus actividades. La amplia preparación que recibe y el carácter multidisciplinario de su formación lo faculta para trabajar eficientemente en empresas públicas y privadas, impulsándolo a proyectarse en una gama de roles dentro de la empresa, en cargos ejecutivos y de asesoría, permitiéndoles encabezar la conducción de la proyección financiera de éstas; para ello se fortalecerán, principalmente, sus habilidades de trabajo en equipo, liderazgo y emprendimiento.

Esta profesión está orientada a cultivar las disciplinas de gestión contable, formando profesionales con competencias personales que les permitan desempeñarse dentro de los campos de contabilidad, auditoría, tributación, control de gestión y finanzas, con perspectiva nacional e internacional, y con una sólida formación ética.

### **1.5.1 Entrenamiento técnico y capacidad profesional**

Proporcionar una seguridad razonable de que el personal profesional tiene la formación y capacidad necesarias que le permitan cumplir adecuadamente las responsabilidades que se le asignan, esto implica el asegurar que la asignación de personal a los trabajos, su contratación y su promoción y desarrollo profesional son adecuados.

### **1.5.2 Diligencia profesional**

El Contador Público y Auditor debe garantizar el resultado del servicio que presta por medio del cuidado, prontitud, agilidad y eficiencia con lleva a cabo su labor.

### **1.5.3 Ética profesional**

El Contador Público y Auditor deberá abstenerse de realizar actos que afecten negativamente la reputación de la profesión. Para ello debe tener siempre presente que la sinceridad, buena fe y lealtad para con sus colegas, son las condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de la profesión y para la convivencia pacífica, amistosa y cordial de sus miembros; así como también para con sus clientes, con terceros y público en general.

La ética se rige por el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitido por la IFAC, el que se encuentra estructurado así:

- A. Aplicación General del Código
- B. Profesionales de la Contabilidad en Ejercicio
- C. Profesionales de la Contabilidad en la Empresa
- D. Definiciones
- E. Tabla de Equivalencias

### **1.6 Las firmas de auditoría**

Algunos limitan el concepto de firmas de auditoría únicamente a profesionales de la Contaduría Pública, haciendo referencia a la unión de varios CPA, con el fin de organizarse en una oficina independiente y prestar diversos servicios contables y financieros a los distintos clientes.

Otros por su parte, extienden este concepto más allá de una asesoría puramente contable y financiera, indicando que prestan además servicios de asesoría económica de mercado, recursos humanos, sistemas computarizados, de índole legal y fiscal, entre otros; en otras palabras, las firmas de auditoría han evolucionado, extendiendo sus servicios cada vez más completos y complejos.

Las Normas Internacionales de Auditoría – NIA – y Control de Calidad, definen a las firmas como: “un profesional, sociedad o corporación u otra entidad de contadores públicos profesionales”: y se refiere al Auditor como “la persona o personas que conducen la auditoría, generalmente el socio u otro miembro del trabajo, o en su caso, la firma”. (9:30)

### **1.6.1 Importancia**

Una auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas. Esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta acerca de los resultados de auditoría, basándose en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

### **1.6.2 Objetivos**

El objeto principal de una firma de auditoría, viéndolo superficialmente, sería obtener beneficios económicos abundantes; aunque este fin es importante para toda clase de empresas, el CPA debe ser cauteloso, por cuanto al tratar de conseguir un beneficio inmediato en deterioro de la ética profesional, los situaría como comerciantes de la profesión en perjuicio de su personalidad y prestigio.

La NICC 1, señala “El objetivo de la firma de auditoría es el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que: i) La firma de auditoría y su personal cumplen con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y ii) Los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias” (9:60).

Una de las funciones primordiales de la profesión del CPA, es emitir dictámenes independientes y calificados sobre los informes mencionados anteriormente, con base en un análisis de la información objetiva que descansa en los datos que en ellos se informan.



Además, al considerar los objetivos de un despacho de auditores, deben tenerse en cuenta las ventajas que la asociación profesional con uno o más contadores públicos y auditores conlleva, como: el tener otras opiniones en cuanto a la responsabilidad y estabilidad adquiridas, aspectos que pudieran verse mermados si se ejerciere individualmente.

Los aspectos que persigue toda firma de auditoría, son:

- a) Prestar servicios profesionales lo más amplio posibles y de acuerdo a las normas de auditoría y ética ya establecidas.
- b) Lograr un servicio óptimo a los clientes en la toma de sus decisiones al abordar varios criterios profesionales, en conjunto con los demás asociados para la resolución de los problemas planteados por los clientes.
- c) Comunicar, expresar en forma técnica, clara y concisa el dictamen profesional relativa a las declaraciones que hace el cliente en sus estados financieros, para consideración de una gran diversidad de usuarios interesados.
- d) Presentar informes sobre la forma de cómo están siendo administrados los recursos de corporaciones industriales y comerciales, bancos, líneas aéreas, aseguradoras, colegios, financieras, compañías automotrices, organismos gubernamentales y otras más.
- e) Proporcionar una garantía razonable de que la conducta de la administración en la preparación y presentación de la información ha sido apropiada.

- f) Examinar y reportar a través de un control externo de la administración realizado por expertos, las declaraciones de la administración, relativas a su desempeño; revistiendo así a la auditoría de un gran valor.

Para alcanzar el objetivo relativo al provecho o beneficio, es necesario mantener como principio inmutable el no aceptar ningún trabajo cuyos honorarios no dejen margen de beneficio razonable. No obstante, la inmutabilidad que debiera regir dicho principio es lógico considerarlo inadecuado cuando se trate de prestar servicios profesionales a una organización benéfica o religiosa. Por otra parte, algunas veces será conveniente reducir los honorarios cuando se trate de atraer al cliente considerado como difícil, siempre que ello redunde en una continuidad en el trabajo que el mismo pueda proporcionarnos.

En cuanto al interés por el bienestar del personal de la oficina, deberá estar en relación con la capacidad de todo empleado, celo profesional eficiente y trato con la clientela, estableciendo un sistema de remuneración de acuerdo con el esfuerzo desarrollado en la buena marcha de las respectivas tareas.

Las normas de ética profesional, pueden tomarse como básicas en el desarrollo de la profesión. El hacerlo así, significa cumplir con las leyes pertinentes y los reglamentos que rigen la actuación profesional ante los altos organismos del Estado.

Sin embargo, la mejor norma para dignificar la profesión es, en primer lugar, el que los distintos miembros de la oficina observen una conducta irreprochable en todos sus asuntos.

## **1.7 Aspectos legales que regulan la constitución y organización de las empresas en Guatemala**

Las leyes guatemaltecas contemplan dos grupos de sociedades, las cuales son:

- a) Sociedades mercantiles
- b) Sociedades civiles

Sociedades mercantiles, según Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio, en su artículo 10, menciona, que son sociedades organizadas bajo forma mercantil y reconoce como tales, las que se detallan a continuación:

- a) Sociedad colectiva
- b) Sociedad en comandita simple
- c) Sociedad de responsabilidad limitada
- d) Sociedad anónima
- e) Sociedad en comandita por acciones

Las sociedades mercantiles, son personas jurídicas que ejercen en nombre propio y con fines de lucro, en distintas actividades, tales como:

- a) Industria
- b) Intermediación en la circulación de bienes y la prestación de servicios
- c) Banca y seguros
- d) Los auxiliares de los anteriores

El Código de Comercio, en su artículo 1º, establece: “Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se registrarán por el Derecho Civil, que se aplicará e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil”. Asimismo, en su artículo 9º, establece que no son comerciantes “los que ejercen una profesión liberal”.

Las firmas de auditoría en Guatemala, generalmente se constituyen como Sociedades Civiles. El Decreto Ley 106, Código Civil, en su artículo 1728, define una Sociedad Civil como: “un contrato por el que dos o más personas convienen en poner en común bienes o servicios para ejercer una actividad económica y dividirse las ganancias”. Y establece que la sociedad debe celebrarse en escritura pública y ser inscrita para poder actuar como persona jurídica.

Entre las principales características de la sociedad civil, se pueden mencionar las siguientes:

- a) Son denominadas con una razón o firma social, la cual se formara con el nombre y apellido de uno de los socios; o los apellidos de dos o más , con la agregación de las palabras “Sociedad Civil”.
- b) Las obligaciones sociales, son garantizar con los bienes de la sociedad; y si éstos no fueren suficientes, con los bienes propios de los socios.

Las sociedades civiles, son inscritas en el Registro Civil.

Es importante mencionar que el CPA, puede ejercer en forma individual, por lo que, en eses caso no tendrá necesidad de constituir una sociedad.

Las obligaciones tributarias y laborales a que está sujeta una sociedad civil, son las siguientes:

Impuesto Sobre la Renta -ISR-, de conformidad con el artículo 1, del Decreto Número 10-2012, del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, Libro I, indica: “se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país”.

El artículo 14, de la Ley de Actualización Tributaria, establece los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

- a) Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas; y
- b) Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

Los contribuyentes el ISR, deben ser inscritos en la Superintendencia de Administración Tributaria - SAT -.

Cuando el CPA ejerce como profesional, debe inscribirse presentando a la SAT, la documentación que se detalla a continuación:

- a) Documento personal de identificación o pasaporte si fuere extranjero; y
- b) Constancia de colegiado activo.

Cuando el CPA opte por constituirse en una sociedad civil, ésta deberá inscribirse en el término de treinta (30) días, contados a partir de la fecha del contrato que le dio origen, presentando a la SAT, los siguientes documentos:

- a) Documento de constitución debidamente inscrito en el Registro Civil, o en el registro que corresponda, conforme a la naturaleza de sus actividades;
- b) Estatutos, cuando no estén incluidos en el documento de constitución y, cuando corresponda, el acuerdo gubernativo que los aprobó, indicando la fecha de su publicación el Diario de Centro América; y

- c) Documento en el que conste el nombramiento del Representante Legal, debidamente inscrito en el Registro Civil, o en el registro que corresponda.

El artículo 13, de la Ley de Actualización Tributaria, referente a los Agentes de Retención del ISR, indica acerca de los sujetos pasivos, cuando corresponda, en calidad de agentes de retención “quienes paguen o acrediten rentas a los contribuyentes y responden solidariamente del pago del impuesto”.

El agente de retención deberá cumplir con:

- a) Retener en concepto de ISR, sobre el valor efectivamente pagado o acreditado;
- b) Retener a sus empleados en relación de dependencia que deban cumplir con esta obligación tributaria;
- c) Retener el impuesto, con carácter definitivo, cuando paguen, acrediten en cuenta bancaria o de cualquier manera pongan rentas a disposición de no residentes; y
- d) Emitir constancias de retención correspondientes.

De acuerdo al Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, dependiendo de la forma que ejerza el CPA, deberá inscribirse en el Régimen del Impuesto al Valor Agregado, según le corresponda, ya sea como profesional individual o como sociedad civil.

Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-, para llevar a cabo la prestación de servicios, el CPA, podrá contratar personal en el que se apoye para el desarrollo de sus actividades, en tal sentido, se convierte en patrono, por lo que, tendrá la obligación de inscribirse como tal, ante el IGSS, toda

vez cumpla con el requisito de tener tres o más empleados, tal como lo establece el Acuerdo No. 396, de la Junta Directiva de esa institución.

En forma conjunta con esta inscripción, es objeto de pagar las cuotas del Instituto de Recreación de los Trabajadores -IRTRA- y del Instituto Técnico de Capacitación y Productividad -INTECAP-.

Otros aspectos laborales, al iniciarse como patrono, el CPA, deberá considerar lo siguiente:

- a) Extender contrato individual de trabajo y enviar copia a la Dirección General de Trabajo, por cada uno de sus empleados;
- b) Elaborar y aplicar un reglamento interno de trabajo, en el caso que ocupe permanentemente más de diez (10) empleados. Este reglamento debe ser aprobado por la Dirección General de Trabajo; y
- c) Llevar libro de salarios autorizado y sellado por la Dirección General de Trabajo, en el caso que tenga más de diez (10) empleados.

### **1.8 Importancia de las firmas de auditoría en la economía de Guatemala**

Desde la década de 1980, el perfil de la economía guatemalteca, ha cambiado de una centrada agricultura, especialmente la producción de café, hacia una basada en el comercio y los servicios.

Las firmas de auditoría representan a un sector muy importante en la economía de Guatemala, ya que constituyen una fuente generadora de empleos; desarrollando profesionales que contribuyan al crecimiento del país.

Debido a la complejidad y crecimiento de los negocios en Guatemala, así como, de la relación con otros países, ha incidido en que el mercado de las firmas de auditoría haya experimentado un crecimiento en los últimos años.

De igual forma, la demanda en los trabajos de auditoría ha sido mayor desde el año 2013, debido a regulaciones de algunos entes, como la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- y la Superintendencia de Bancos de Guatemala -SIB-, tal como se describe a continuación:

La SAT, de conformidad con lo establecido en el Decreto Número 10-2012, del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, artículo 40, inciso 2, indica: “Los contribuyentes calificados como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los contribuyentes especiales, deben presentar a la Administración Tributaria, por los medios que ésta disponga, adjunto a la declaración jurada anual, los estados financieros, debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo informe firmado y sellado por el profesional que lo emitió”.

Asimismo, la SIB, establece en el artículo 16, inciso a), del Reglamento para la Administración del Riesgo de Crédito, emitido mediante la Resolución de Junta Monetaria JM-93-2005, indica que las instituciones financieras deberán obtener de las personas jurídicas clasificadas como solicitantes y deudores empresariales mayores, entre otra información y documentación, los “estados financieros correspondientes a los dos últimos ejercicios contables anteriores a la fecha de la solicitud, debiendo ser el último ejercicio auditado por un Contador Público y Auditor independiente, que incluya el dictamen respectivo, las notas a los estados financieros y el estado de flujo de efectivo”; además, esos estados financieros auditados, deberán obtenerse anualmente. Por lo cual las instituciones que otorguen financiamiento a este tipo de deudores, deberán obtener un dictamen de auditor independiente,



emitido como resultado de una auditoría de un juego completo de estados financieros de propósito general preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera para lograr una presentación razonable. Este dictamen, deberá basarse en lo establecido en la NIA 700, y deberá contener una clara expresión de opinión escrita de que los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de las empresas auditadas.

### **1.9 Estructura organizacional de las firmas de auditoría**

La estructura de una firma de auditoría depende del volumen de sus actividades, especialización y del campo que abarquen sus servicios. La posibilidad de expansión de esos servicios es consecuencia del lugar en donde se establezca la firma, de los conocimientos, experiencia, personalidad y relaciones con los empresarios.

La organización interna de una firma, debe permitir poder llevar en forma eficiente el control de tiempos, el proceso de correspondencia, entrega de informes, declaraciones de impuestos, la contabilidad, así como multitud de otros detalles.

Un área de auditoría debe incluir los siguientes puestos:

- a) Socios
- b) Gerentes y/o supervisores
- c) Personal de ejecución

Los socios, son los dueños de la firma y son los principales generadores de negocios, son también los encargados de velar que el trabajo se lleve a cabo atendiendo las prácticas de calidad y cumpliendo las normativas relativas a la profesión.

Es importante mencionar que, muchos trabajos pueden depender del buen nombre y reputación de los socios. Por lo que, las firmas pueden incrementar su cartera de clientes, apoyados en la preparación, experiencia y calidad profesional de los socios.

Gerentes y/o supervisores, constituyen los profesionales encargados de brindar un adecuado nivel de supervisión y apoyo al personal de ejecución. Asimismo, son el contacto directo con los socios. Tienen la responsabilidad de definir un adecuado enfoque de los trabajos para que sean desarrollados con calidad.

Personal de ejecución: es quien tiene a cargo el ejecutar el trabajo de campo, siguiendo las instrucciones de los gerentes y/o supervisores.

La cantidad de colaboradores de las dependerá del tamaño de la firma, del número de clientes y de la diversidad de servicios que preste. De esta forma, podrán variar las líneas jerárquicas que se establezcan.

## **1.10 Tipos de firmas de auditoría**

Se tipifican dos tipos de firmas de auditoría en forma general, haciendo alusión a persona individual y persona jurídica de acuerdo a la legislación guatemalteca, así:

### **1.10.1 Firmas de propietario único sin personal profesional**

Son aquellas que su único CPA, es el dueño (propietario único), y es el encargado de establecer, implantar, vigilar, mantener y hacer cumplir un sistema de control de calidad que proporcione seguridad razonable de que él y su personal cumplen con la Norma Internacional de Control de Calidad – ISQC – 1.

En Guatemala, dentro de esta clasificación se pueden mencionar:

- a) Manuel Cervantes & Asociados, S.C.
- b) Amory González C.P.A.

### **1.10.2 Firmas con dos a cinco socios**

En este tipo de firmas cada socio y miembro del personal profesional, es en distinta medida responsable de implantar las políticas de control de calidad.

El socio director ejerce la máxima autoridad y asume la responsabilidad del sistema de control de calidad a nombre de los socios.

Actualmente, las firmas más importantes a nivel mundial se denominan “Big Four” y se integran por:

- a) PwC / Price Waterhouse Coopers, la firma de servicios profesionales más grande del mundo, prestando servicios de auditoría, consultoría y asesoramiento legal y fiscal a las principales compañías, instituciones y gobiernos a nivel global.
- b) Deloitte Touche Tohmatsu Limited, los servicios que ofrece a nivel global giran en torno a cinco áreas funcionales: consultoría, impuestos, asesoría jurídica, asesoría financiera y auditoría, estos servicios pueden variar en cada firma miembro de Deloitte. Es la firma privada número uno de servicios profesionales del mundo por volumen de facturación.
- c) KPMG, es una red global de firmas de servicios profesionales que ofrece servicios de auditoría, de asesoramiento legal y fiscal, y de asesoramiento financiero y de negocios en 156 países.

- d) Ernst & Young, ahora mundialmente conocida como EY, es una de las mayores firmas de servicios profesionales del mundo, que incluye auditoría, impuestos y finanzas, contabilidad, servicios de cálculos y estudios actuariales y asesoramiento en la gestión de la empresa.

## **CAPÍTULO II**

### **NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA**

#### **2.1 Definición de Normas de Auditoría**

Una Norma, es una regla de conducta que determina cómo se debe seguir ciertas actividades. Aplicado a la auditoría, las Normas de Auditoría son reglas generales que ayudan y guían a los auditores a cumplir con sus responsabilidades profesionales, al realizar una auditoría de estados financieros.

Normas de auditoría, son todas aquellas medidas establecidas por la profesión y por la ley, aplicables al trabajo del Contador Público y Auditor, que fijan la calidad, la manera como se deben ejecutar los procedimientos y los objetivos que deben alcanzar en el análisis y ejecución de los procesos contables.

Son reglas que garantizan la calidad de la actuación y responsabilidad del auditor, orientación clara para el desarrollo del trabajo que los clientes, usuarios y público en general esperan de él.

Los principios básicos y los procedimientos esenciales de una Norma se aplican a todos los casos en los que sean relevantes en las circunstancias del trabajo. Sin embargo, en circunstancias excepcionales, un profesional de la contabilidad puede considerar necesario no cumplir con un procedimiento esencial relevante para poder cumplir con el objetivo de dicho procedimiento.

#### **2.2 Organismos que rigen la auditoría**

Son instituciones que se encargan de investigar la importancia de implementar, usar y llevar a cabo la auditoría en cualquier organización y/o entidad. Entre estos están:

## **2.2.1 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala -CPA-**

Durante el año 2001 surgió la inquietud de un grupo de profesionales de la contaduría pública y auditoría para formar parte de la Comisión de Reestructuración del IGCPA. Como profesionales dedicados 100% a la profesión y con la única visión de lograr mejoras técnicas y profesionales para todo el gremio, así como también lograr la creación de un ente con mayor identificación en la defensa y desarrollo legal y ético del CPA, dichos profesionales aceptaron el reto.

A principios de noviembre del 2001, en representación de la Comisión de Reestructuración del IGCPA, solicitaron audiencia en 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 de la República.

Cuando la comisión revisó dicho proyecto, se encontraron 10 artículos que afectaban las profesiones en general, por lo que se presentaron al Presidente la Comisión de Legislación y Puntos Constitucionales del Congreso de la República, propuestas de cambio que en su mayoría fueron atendidas para bien de todos los profesionales.

Posteriormente surgió la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, contenida en el Decreto Número 332, Ley de Colegiación Oficial Obligatoria para el ejercicio de las Profesiones Universitarias (derogada por el Decreto Número 72-2001 del Congreso de la República, publicado el 21 de diciembre del 2001), creando múltiples controversias principalmente para los periodistas, quienes interpusieron recursos legales contra algunos de los artículos de esta ley, los que fueron declarados con lugar por parte de la

Corte de Constitucionalidad, declarando desde ese momento dicha ley vigente en los demás artículos.

Cabe mencionar que la Constitución Política de la República de Guatemala, en su artículo 90, segundo párrafo indica: "Los colegios profesionales, como asociaciones gremiales con personalidad jurídica, funcionarán de conformidad con la Ley de Colegiación Profesional obligatoria y los estatutos de cada colegio se aprobarán con independencia de las universidades de las que fueren egresados sus miembros".

La misión es ser una entidad de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala que regula, controla y promueve el desarrollo científico de la profesión, vela por el bienestar de sus agremiados, propone soluciones a los problemas nacionales de su competencia y defiende los intereses de sus colegiados.

La visión es ser la entidad de desarrollo y defensa de la contaduría pública y auditoría en Guatemala, para lograr el liderazgo de la profesión.

### **2.2.2 Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas -CCEE-**

Está integrado por todos los profesionales con grado de licenciado en las carreras de Administración de Empresas, Contaduría Pública y Auditoría, Economía, Mercadotecnia, Informática, Ecoturismo y otras que sean afines, que se encuentran inscritos en el Libro de Registro. Cumpliendo en esta forma con la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, Decreto Número 72-2001 del Congreso de la República.

El 24 de febrero de 1947, fue publicado en el diario Oficial Número 78, el Decreto Número 332, Ley de Colegiación Oficial Obligatoria para el ejercicio de las Profesiones Universitarias (derogada por el Decreto Número 72-2001);

que indicaba entre otras cosas que el Consejo Superior Universitario, debería convocar dentro de los quince días siguientes a su publicación a los miembros de las diferentes profesiones, para la organización del colegio correspondiente, concediendo un período de noventa días para su inscripción. Quedando exceptuados de esta disposición las profesiones que no tenían veinte o más representativos en toda la república.

Por no haber egresado la cantidad de profesionales de la Facultad de Ciencias Económicas, exigida por la ley, no fue posible la formación del colegio. Por lo que los Economistas, Contadores Públicos y Auditores, decidieron organizarse en Asociación, la cual no tuvo el impacto que se esperaba. Por lo que hasta el 23 de marzo de 1950, fue fundada la Asociación de Economistas, Contadores-Auditores Públicos de Guatemala, con 22 profesionales graduados de la Facultad de Ciencias Económicas, incorporados a la Universidad de San Carlos de Guatemala, y estudiantes pendientes del examen general privado.

Un año después, se fundó el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala; el que se formó con veinte profesionales egresados de la Facultad de Ciencias Económicas o incorporados a la Universidad de San Carlos; dándose lectura a un proyecto de Estatutos, los que fueron aprobados el 10 de julio de 1951, por el Consejo Superior Universitario de la Universidad de San Carlos de Guatemala, iniciándose las actividades del Colegio el 11 de julio de ese mismo año.

La misión es constituirse en un colegio fortalecido e integrado, que vele por la equidad en el ejercicio de las profesiones, brinde mejores servicios a sus colegiados y tenga una participación activa en la generación de propuestas de solución a problemas nacionales de carácter socioeconómico.



La visión es llegar a ser una institución no lucrativa con fines mutualistas, que agremia a los profesionales de las ciencias económicas para la defensa de la ética y la transparencia en el ejercicio de la profesión, así como para su dignificación y bienestar. Para lo cual desarrolla actividades de previsión social, culturales, sociales y deportivas de formación y actualización de sus agremiados para contribuir con su crecimiento y desarrollo profesional.

### **2.2.3 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores -IGCPA-**

Es una institución de servicio, integrada por Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas Universidades del país, dedicada a promover la superación personal y profesional de sus asociados; es además miembro patrocinador de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC) y de la IFAC.

Se creó el 18 de mayo de 1968 y sus estatutos fueron publicados el 7 de noviembre de 1968. Tuvo como fundadores a 10 personas, los cuales iniciaron la integración de la primer Junta Directiva del Instituto, todos los licenciados de Contaduría Pública y Auditoría coincidían en la necesidad de crear una entidad que velara por la superación de la profesión.

Aunque con anterioridad se habían manifestado inquietudes de algunas personas, en tal sentido fue en el año de 1968, cuando un grupo de auditores se dio la tarea de reunir a varios profesionales de la auditoría, con la intención de hacer realidad el ideal de contar con esta organización.

Este grupo había intercambiado ideas, analizado estatutos de otros países y elaborado un anteproyecto, lo cual fue motivo del pensamiento e intercambio de ideas al respecto, en la primera reunión de Contadores Públicos y Auditores, finalmente se hizo la convocatoria para la sesión, que se llevó a cabo el 18 de mayo de 1968.

Después de un amplio intercambio de ideas sobre las finalidades que perseguiría el Instituto, se firmó el acta de fundación la cual quedó abierta para que las personas que quisieran adherirse en un tiempo prudencial lo llevaran a cabo.

La primer acta quedó suscrita por treinta y cinco (35) auditores. En esa misma sesión se nombró una Junta Directiva Provisional, para elaborar los estatutos de la recién nacida Institución.

La finalidad es la promoción del desarrollo de la profesión y de las ciencias relacionadas por medio de la capacitación, actualización e intercambio constante, para ello mantiene relaciones con todas las universidades, los colegios profesionales y organismos internacionales, especialmente con la AIC y la IFAC, como miembro patrocinador, así como con organizaciones de Contadores Públicos de la región.

Sus objetivos no se limitan a los aspectos técnicos; diversos eventos tienen un componente cultural, recreativo y deportivo en beneficio de sus asociados. El equipo de profesionales involucrados en las diferentes comisiones, la participación de los asociados y público interesado en los eventos técnicos que se organizan, es el motivo fundamental de la organización.

#### **2.2.4 Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés)**

“Es la organización mundial de la profesión contable. Fundada en 1977, su misión es servir al interés público contribuyendo al desarrollo, adopción e implementación de normas internacionales y asesoramiento de alta calidad; contribuyendo al desarrollo de organizaciones contables profesionales y firmas contables sólidas; promoviendo el valor de los profesionales de la

contabilidad a nivel mundial; y expresando temas de interés público en los que sea significativa la especialización profesional”.

“La IFAC está compuesta por 167 miembros y asociados en 127 países de todo el mundo, que representan a aproximadamente 2.5 millones de contadores del sector de la práctica pública, la industria y el comercio, el sector público y la educación. Ninguna otra organización de contadores en el mundo y solo unas pocas organizaciones de profesionales cuentan con el sustento internacional amplio característico de la IFAC”.

“Los organismos de gobierno, el personal y los voluntarios de la IFAC están comprometidos con los valores de integridad, transparencia y especialización. La IFAC también procura reforzar la adhesión a estos valores por parte de los profesionales de la contabilidad, los cuales se reflejan en el Código de Ética para profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para contadores”. (2:15)

Siempre ha reconocido que una manera fundamental de proteger el interés público es desarrollar, promover y aplicar normas reconocidas internacionalmente como medio para asegurar la credibilidad de la información de la que dependen los inversionistas y otras partes relacionadas.

Como tal, la IFAC proporciona las estructuras y procesos que sustentan las operaciones de nuestros cuatro consejos de emisión de normas independientes: el IAASB; el Consejo de Normas Internacionales de Formación de Contaduría (IAESB, por sus siglas en inglés) y el Consejo de Normas de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés).

Estos consejos de normas independientes siguen un riguroso proceso debido que sustenta el desarrollo de normas de alta calidad para el interés público en forma transparente, eficaz y efectiva; asimismo, todos cuentan con grupos asesores consultivos que proporcionan perspectivas de interés público e incluyen miembros del público. Estos consejos emiten los siguientes pronunciamientos:

- a) Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad
- b) Normas Internacionales de Control de Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados
- c) Norma Internacional de Control de Calidad
- d) Normas Internacionales de Formación
- e) Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público

El IAASB, IAESB e IESBA, están sujetos a la supervisión del Consejo de Supervisión del Interés Público.

El Panel Asesor de Cumplimiento (CAP, por sus siglas en inglés), supervisa el programa de cumplimiento de los organismos miembro de la IFAC, lo que requiere que los miembros y asociados de la IFAC demuestren como han realizado sus mayores esfuerzos para implementar las normas emitidas por el IFAC y el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Las obligaciones de los organismos miembros se detallan en la Declaraciones sobre las Obligaciones de los Miembros.

La autoridad correspondiente a las Normas Internacionales emitidas por el IAASB, es:

- a) Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), se aplican a las auditorías de información financiera histórica.
- b) Las Normas Internacionales de Encargos de Revisión (NIER), se aplican a la revisión de información financiera histórica.
- c) Las Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento (NIEA), se aplican a los trabajos de aseguramiento, excepto las auditorías y revisiones de información financiera histórica.
- d) Las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (NISR), se aplican a los trabajos de compilación, los trabajos para aplicar procedimientos acordados y otros trabajos de servicios relacionados, según especifica el IAASB.
- e) Las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC), se aplican a todos los servicios sujetos a las Normas de Auditoría del IAASB.

### **2.3 Normas Internacionales de Auditoría (NIA)**

Las Normas Internacionales de Auditoría, se refieren a las cualidades del Contador Público como profesional y lo ejercitado por él en el desarrollo de su trabajo y en la redacción de su informe.

Son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad jurídica del Contador Público y Auditor, para regular el ejercicio profesional del trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de su trabajo.

Estas normas son emitidas por el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría (IAPC), encargado de desarrollar y emitir a nombre del Consejo de la IFAC, normas y declaraciones de auditoría y servicios relacionados.

Las NIA están redactadas en el contexto de una auditoría de estados financieros, realizada por un auditor independiente. Cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica, se adaptarán en la medida en que sea necesario, en función de las circunstancias. La autoridad de las NIA, está establecida en la NIA 200 “Objetivos generales del auditor independiente y la conducción de una auditoría de acuerdo a Normas Internacionales de Auditoría”. (2:23)

Las normas internacionales son aplicables a los trabajos del sector público. Cuando corresponde, se incluyen consideraciones adicionales específicas para entidades del sector público:

- a) En el cuerpo de una norma internacional para el caso NIA y NICC; o
- b) En una Perspectiva para el Sector Público (PSP), que aparezca al término de otras normas internacionales.

### **2.3.1 Objetivos**

Disponer de elementos técnicos, uniformes y necesarios para brindar servicios de alta calidad para el interés público.

### **2.3.2 Importancia**

Las normas internacionales de auditoría son importantes por:

- a) Regir el trabajo del auditor.
- b) Indican los procedimientos que debe seguir el auditor en el desarrollo de su trabajo.
- c) Ayudan a la evaluación del control interno al momento de la auditoría.

- d) Brindan conceptos y aspectos relacionados a la evaluación de cualquier riesgo que se pueda presentar así como a la solución de ellos.
- e) Brindan un criterio de orden para desarrollar los procedimientos.
- f) Mediante estas normas el profesional auditor ejecutará eficazmente su trabajo y la preparación del informe.
- g) Proveen un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoría.
- h) Indican al auditor los principios generales y responsabilidades que debe seguir.
- i) Muestran la evidencia que debe tener el profesional para la auditoría.
- j) Ayuda a visualizar y saber cómo utilizar el trabajo de otros profesionales.
- k) Indican cómo realizar un debido dictamen sobre los estados financieros, compararlos y también analizar otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.
- l) Indican el planeamiento, materialidad, evaluación de riesgos y de control interno.

### **2.3.3 Juicio profesional**

La naturaleza de las normas internacionales requiere que el profesional de la contabilidad ejerza juicio profesional al aplicarlas.

“Juicio profesional, es el ejercicio del entrenamiento, conocimiento y experiencia relevante en la toma de decisiones, acerca de las acciones adecuadas en las circunstancias de una asignación de auditoría”. (2:41)

### **2.3.4 Contenido de las NIA**

Las NIA, comprenden las siguientes secciones:

- a) Principios generales y responsabilidades
- b) Evaluación de riesgos y respuestas a riesgos determinados
- c) Evidencia de auditoría
- d) Utilización de trabajos de terceros
- e) Conclusiones y dictámenes de auditoría
- f) Áreas especializadas

### **2.4 Efecto de las malas prácticas**

Las malas prácticas para un auditor pueden tener consecuencias desde sanciones por parte de los colegios, hasta implicaciones legales según la legislación guatemalteca vigente.

#### **2.4.1 Sanciones de los colegios**

Según el artículo 19, del Decreto Número 72-2001, Ley de Colegiación Profesional, indica: “corresponde al Tribunal de Honor, conocer las denuncias, instruir la averiguación y dictar la resolución, imponiendo las sanciones cuando proceda, en los casos en que se sindique a alguno de los miembros del Colegio, haber faltado a la ética, afectado el honor y prestigio de su profesión o haber incurrido en notaria ineficiencia, incompetencia, negligencia, impericia, mala práctica o conducta moralmente incorrecta en el ejercicio de la misma”.



Las sanciones que se contemplan en la citada ley, según su artículo 26, "Sanciones", indica: Las clases de sanciones a imponer a los colegiados por quejas ante el Tribunal de Honor, son: sanción pecuniaria, amonestación privada, amonestación pública, suspensión temporal en el ejercicio de su profesión y suspensión definitiva".

"La suspensión temporal en el ejercicio de su profesión, no podrá ser menor a seis meses, ni mayor a dos años. La suspensión definitiva, conlleva la pérdida de calidad de colegiado activo; se impondrá cuando el hecho conocido sea tipificado como delito por los tribunales competentes; siempre que se relacione con la profesión y la decisión sea tomada por las dos terceras partes de los miembros del Tribunal de Honor y ratificada en Asamblea General, con el voto de por lo menos el diez por ciento (10%), del total de colegiados activos" (7:8).

#### **2.4.2 Implicaciones legales**

El Decreto Número 17-73, del Congreso de la República de Guatemala, Código Penal, tipifica algunos delitos, en los que podría verse involucrado el CPA, así:

Artículo 271, "Estafa mediante información contable", indica: "los auditores, contadores, expertos, directores, gerentes, liquidadores o empleados de entidad bancaria o mercantil, sociedades o cooperativas, que en sus dictámenes o comunicaciones al público, o en sus informes, memorias o proposiciones, o en la formación de los inventarios o balances, consignen, con ánimo de defraudar, atraer inversiones o de aparentar una situación económica que no tienen, hechos contrarios a la verdad incompletos o simulados, serán sancionados con prisión de seis (6) meses a cinco (5) años, y multa de Q100.00 a Q5,000.00".

Artículo 321, "Falsedad material", indica: "Quien, hiciere en todo o en parte, un documento público falso, o alterare uno verdadero, de modo que pueda resultar perjuicio, será sancionado con prisión de dos (2) a seis (6) años".

Artículo 322, "Falsedad ideológica", indica: "Quien, con motivo del otorgamiento, autorización o formalización de un documento público, insertare o hiciere insertar declaraciones falsas concernientes a un hecho que el documento deba probar, de modo que pueda resultar perjuicio, será sancionado con prisión de dos a seis años".

## **CAPÍTULO III**

### **NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 220 “CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS”**

#### **3.1 Alcance**

Se refiere a las responsabilidades específicas que tiene el auditor en relación con los procedimientos de control de calidad de una auditoría de estados financieros, así como, cuando aplique, de las responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo.

Es importante tomar en cuenta, que esta norma debe interpretarse junto con los requerimientos de ética aplicables.

#### **3.2 Control de calidad**

El término castellano “calidad”, definido por la Real Academia Española como conjunto de cualidades que constituyen la manera de ser de una persona o cosa, procede del latín «qualitas».

Al aplicar este término a los productos (bienes y/o servicios), se le añade un adjetivo (calidad buena, mala, alta, baja, superior, inferior, entre otros) que le aporta el contenido de grado que necesita para poder ser bien entendido.

Durante las épocas del artesanado y la revolución industrial, la calidad se identificaba con el trabajo bien hecho y se asociaba al prestigio, en consecuencia una mala calidad conlleva a la pérdida del prestigio.

También, puede definirse como todos los mecanismos, acciones y herramientas utilizadas para detectar la presencia de errores, por este motivo, el control de calidad existe primordialmente como un servicio.

Desde el punto de la auditoría, control de calidad, son “políticas y procedimientos adoptados por una firma, diseñados para dar seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen las normas profesionales, así como, los requisitos legales y reglamentarios, y de que los informes que emiten la firma o los socios de los compromisos son apropiados a las circunstancias” (8:11).

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, indica que tratar de definir con precisión el concepto de control de calidad implicaría la búsqueda de un sin número de elementos que pueden describir su esencia; sin embargo, se puede señalar como un proceso dentro de un sistema, cuyo objetivo es cumplir satisfactoriamente con todos los requerimientos establecidos para el adecuado desempeño de un trabajo, con el propósito de dar confiabilidad y efectividad a los resultados que se busca obtener.

La revisión de control de calidad es definida por la NIA 220 y la NICC 1, así: “Proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. El proceso de revisión de control de calidad del encargo, es aplicable solo a las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, a aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad del encargo” (9:165).

La guía de control de calidad para prácticas pequeñas y medianas, la define en una forma similar y de fácil comprensión, así: “Proceso diseñado para entregar una evaluación objetiva en la fecha del informe, o antes, acerca de los juicios importantes que haya hecho el equipo del compromiso y las conclusiones a las que haya llegado para elaborar el informe. El proceso de revisión de control de calidad del compromiso es para auditorías de estados financieros de entidades listadas y los demás compromisos, si los hay, respecto de los cuales la firma ha determinado que es necesaria una revisión de control de calidad” (8:14).

El revisor de control de calidad es definido por la NIA 220 y la NICC 1, así: “Socio, otra persona de la firma de auditoría, una persona externa debidamente cualificada, o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo del encargo, con experiencia y autoridad suficientes y adecuadas para evaluar objetivamente los juicios significativos que el equipo del encargo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe” (9:166).

La guía de control de calidad para prácticas pequeñas y medianas, la define en una forma similar y de fácil comprensión, así: socio, o alguna otra persona de la firma, tercero debidamente calificado, o un equipo conformado por dichos individuos, ninguno de los cuales forma parte del equipo del compromiso. con experiencia y autoridad suficientes y debidas para evaluar objetivamente, antes de emitir el informe, los juicios importantes que haya hecho el equipo del compromiso y las conclusiones a las que haya llegado para elaborar el informe.

Según la NICC1, los requerimientos de ética aplicables son “normas de ética a las que están sujetas, tanto el equipo del encargo, como el revisor de control de calidad del encargo, y que habitualmente comprenden las partes A y B, del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitido por la IFAC, junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas” (9:62).

La palabra ética proviene del griego êthikos (carácter). Se trata del estudio de la moral y del accionar humano para promover los comportamientos deseables. Una sentencia ética supone la elaboración de un juicio moral y una norma que señala cómo deberían actuar los integrantes de una sociedad.

La ética profesional pretende regular las actividades que se realizan en el marco de una profesión. En este sentido, se trata de una disciplina que está incluida dentro de la ética aplicada ya que hace referencia a una parte específica de la realidad.

Cabe destacar que la ética, a nivel general, no es coactiva (no impone sanciones legales o normativas). Sin embargo, la ética profesional puede estar, en cierta forma, en los códigos deontológicos que regulan una actividad profesional. La deontología forma parte de lo que se conoce como ética normativa y presenta una serie de principios y reglas de cumplimiento obligatorio.

### **3.3 Objetivo**

La firma de auditoría debe establecer un proceso de vigilancia o seguimiento diseñado para dar seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son relevantes, adecuados y están operando de manera efectiva.

Orientando acerca de las políticas y procedimientos de vigilancia o seguimiento, relativos al sistema de control de calidad de la firma, incluyendo su programa, procedimiento de revisión, informe del revisor, tratamiento y eliminación de deficiencias y como se responde a quejas y alegatos

### **3.4 Requerimientos de control de calidad**

Los requerimientos están diseñados con el fin de permitir a la firma de auditoría a alcanzar los objetivos establecidos.

La firma de auditoría debe establecer y mantener un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los siguientes elementos:

#### **3.4.1 Responsabilidades de liderazgo en la calidad de las auditorías**

La NIA 220, en su apartado 6, indica: “El socio del encargo asumirá la responsabilidad de la calidad global de cada encargo de auditoría que le sea asignado” (9:167).

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. Ellos deben ser los líderes y promotores de una cultura de control de calidad dentro de la firma y de entregar y 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 con estas metas es imperativo, si la firma espera tener éxito en el desarrollo y conservación del control de calidad. Así como, deben determinar la estructura operativa y de

informes de la firma. Además, periódicamente entre los socios o entre el personal profesional calificado, se debe nombrar a las personas responsables de los elementos del sistema de control de calidad.

“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, conflicto de intereses, confidencialidad, control de calidad, tecnología de la información y recursos humanos” (8:21).

El socio designado en última instancia, debe responder a la firma por sus roles de supervisión, como se definen en los señalamientos de la política general sobre control de calidad, el manual de control de calidad y los documentos sociales de la firma; también puede delegar funciones y autoridad específicos a otro personal profesional senior, sin dejar de ser responsable de su rol de supervisión respectivo; y 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 Requerimientos de ética aplicables**

Una práctica que trabaja con ética, es la base del éxito duradero. La ética implica saber cuándo decir «no» y cuando cortar la relación con un cliente, miembro del personal profesional o incluso un socio.



“El contacto constante durante la jornada, incluyendo la asistencia a juntas de socios programadas con regularidad y una clara política sobre consultas tratándose de problemas riesgosos o contencioso, ayudan a asegurar que cada socio esté, de hecho, pendiente de las actividades de los demás socios” (8:24).

La NIA 220, en su apartado 9, dice: “Durante la realización del encargo de auditoría, el socio del encargo mantendrá una especial atención, mediante la observación y la realización de las indagaciones necesarias, ante situaciones evidentes de incumplimiento por los miembros del equipo del encargo de los requerimientos de ética aplicables” (9:167); y en su apartado 10: “Si, a través del sistema de control calidad de la firma de auditoría o por otros medios, llegasen al conocimiento del socio del encargo, cuestiones que indiquen que los miembros del equipo del encargo han incumplido requerimientos de ética aplicables, el socio del encargo, previa consulta a otros miembros de la firma de auditoría, determinará las medidas adecuadas” (9:168).

**a) Independencia y objetividad:**

Son condiciones necesarias para poder prestar servicios de atestiguamiento creíbles.

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

Esto es de particular importancia en el caso de las firmas más pequeñas en las que casi todo, el personal profesional tendrá que participar en los compromisos más importantes.

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

- El Código de ética, específicamente la sección 290
- La NICC 1
- La NIA 220

“Los casos de incumplimiento de los requisitos de independencia deben reportarse a la firma, la que debe designar a un socio o un miembro del personal profesional para este propósito” (8:26).

i) Responsabilidades de los socios y personal profesional

Todos los socios y personal profesional deben saber de la existencia y conocer la Sección 290 del Código de Ética de la IFAC, la NICC 1, párrafos 20-25 y la NIA 220, párrafo 11. Todos los miembros del equipo del compromiso deben cumplir los requisitos de independencia del Código de la IFAC, respecto de todos los compromisos de atestiguamiento y los informes que emitan.

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. Estas confirmaciones deben obtenerse por lo menos una vez al año (en papel o en forma electrónica).

“Es necesario 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...” (8:28).

“Debe instruirse a los socios y personal profesional que refieran al personal adecuado a los problemas de ética, incluyendo independencia, que requieran mayores consultas y discusión para resolverlos” (8:29).

ii) Rotación de personal en compromisos de auditoría

Cuando el cliente de auditoría sea una entidad listada y el socio del compromiso o el revisor de control de calidad del compromiso, trabaje 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.

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.

Tratándose de entidades no listadas, si se considera que la rotación es necesaria, el socio o miembro del personal profesional responsable de asuntos de independencia identificará el reemplazo, especificando el período durante el cual no participará el individuo en la auditoría de la entidad y otras salvaguardas necesarias para cumplir otros requisitos relevantes.

**b) Conflicto de intereses:**

“En muchos casos puede surgir conflicto 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” (8:30).

La sección 220, del código de la 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 cualquiera de los asuntos del cliente que dañen el juicio profesional o la objetividad.

La firma es responsable del desarrollo, implantación, cumplimiento y vigilancia de métodos y procedimientos de la práctica diseñados para ayudar a todos los socios y personal profesional a conocer, identificar y abordar los conflictos de intereses y determinar su debida resolución.

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

Conforme al Código de la IFAC, los socios y el personal profesional no pueden explotar información de los clientes para beneficio personal y deben tomar medidas razonables para identificar circunstancias que puedan representar un conflicto de intereses. Deben ejercer debido cuidado, seguir las políticas de la firma y, cuando sea apropiado, discutir las circunstancias particulares con la persona encargada de la ética en la firma, para determinar cómo abordar la situación y si debe evitarse algún servicio en particular.

“Cuando se identifique un conflicto o posible conflicto, los socios o el personal profesional no deben actuar, ni asesorar, ni hacer comentarios hasta que hayan revisado los hechos y circunstancias de la situación en su totalidad y la persona encargada de la ética en la firma esté de acuerdo en que se cuenta con las salvaguardas y comunicaciones requeridas y es apropiado actuar. Es necesario que la decisión de actuar o dar asesoría en estas circunstancias quede plenamente documentada” (8:31).

**c) 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 las leyes en vigor y lo dispuesto por las autoridades reglamentarias, la sección 140 del código de la IFAC, las políticas de la firma y las instrucciones específicas del cliente o convenios firmados con el mismo” (8:32).

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.

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

“La firma puede cumplir estas obligaciones de las siguientes formas: a) Nombrar a una persona como responsable, en última instancia, de la implantación y cumplimiento de las disposiciones de protección de la información personal que este 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; y b) 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” (8:33).

La firma puede ordenar que todo el personal firme una declaración de confidencialidad al momento de su contratación, ésta debe adjuntarse al expediente personal.

### **3.4.3 Detectar amenazas de independencia**

El Código de la 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, auto-revisión, parcialidad, familiaridad e intimidación.

“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 con el compromiso” (8:26).

La NIA 220, en su apartado 11, indica: “El socio del encargo llegará a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que sean aplicables al encargo de auditoría. A tal efecto, el socio del encargo: a) Obtendrá información relevante de la firma de auditoría y, en su caso, de las firmas de la red para detectar y evaluar circunstancias y relaciones que supongan amenazas a la independencia; b) Evaluará la información sobre los incumplimientos detectados, en su caso, de las políticas y los procedimientos de independencia de la firma de auditoría para determinar si constituyen una amenaza a la independencia en el encargo de auditoría; y c) Adoptará las medidas adecuadas para eliminar dichas amenazas o para reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas o, en si considera adecuado, para renunciar al encargo de auditoría, si las disposiciones legales o reglamentarias aplicables, así lo permiten. El socio del encargo informará a la firma de auditoría, a la mayor brevedad posible, de cualquier imposibilidad de resolver la cuestión, para que adopte las medidas adecuadas” (9:168).

#### **3.4.4 Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría**

“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, pero esto puede ser más grave tratándose de prácticas pequeñas y medianas. Tales cliente pueden afectar la capacidad de la firma en términos generales” (8:36).

La firma, sus socios y el personal profesional, solo 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 proceso de revisión:

- a) 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;
- b) Que la firma y el equipo del compromiso cuenta con la competencia necesaria, incluyendo los recursos y el tiempo, para terminar el compromiso;
- c) Que la firma, sus socios y el personal profesional puede cumplir los requisitos de ética relevantes, incluyendo ser independientes del cliente conforme la sección 290, del Código de la IFAC; y
- d) Que pueden satisfacerse los requisitos de control de calidad de la firma y se ha hecho.

#### **3.4.5 Dirección, supervisión y realización del trabajo de auditoría**

“El socio del encargo asumirá la responsabilidad: a) De la dirección, supervisión y realización del encargo de auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y b) De que el informe de auditoría sea adecuado en función de las circunstancias” (9:169).

La dirección del equipo del encargo conlleva informar a los miembros del equipo del encargo de cuestiones, tales como:

- a) Sus responsabilidades, incluida la necesidad de cumplir los requerimientos de ética aplicables y de planificar y ejecutar una auditoría, con escepticismo profesional como requiere la NIA 200;
- b) Las responsabilidades de cada socio, cuando participe más de un socio en la realización de un encargo de auditoría;
- c) Los objetivos del trabajo que se va a realizar;



- d) La naturaleza de la actividad de la entidad;
- e) Los temas relacionados con el riesgo;
- f) Los problemas que puedan surgir; y
- g) El enfoque detallado para la realización del encargo.

“La discusión entre los miembros del equipo del encargo, permite a los miembros con menos experiencia plantear preguntas a los miembros con más experiencia de forma que pueda haber una adecuada comunicación en el equipo del encargo” (9:177).

La supervisión incluye cuestiones, como:

- a) El seguimiento del desarrollo del encargo de auditoría;
- b) La consideración de la competencia y capacidad de cada uno de los miembros del equipo del encargo, en particular, si tienen suficiente tiempo para desarrollar su trabajo, si comprenden las instrucciones y si el trabajo se está realizando de acuerdo con el enfoque planificado para el encargo de auditoría;
- c) La respuesta a las cuestiones significativas que surjan durante el encargo de auditoría, considerando su significatividad y modificando adecuadamente el enfoque planificado; y
- d) La determinación durante la realización de la auditoría de las cuestiones que deban ser objeto de consulta o consideración por parte de los miembros del equipo con más experiencia.

### **3.4.6 Revisión de control de calidad**

“La realización de la revisión de control de calidad de manera oportuna en las etapas adecuadas, durante el encargo, permite que las cuestiones significativas se resuelvan con prontitud y de un modo satisfactorio para el revisor de control de calidad del encargo en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella” (9:181).

“No se debe poner fecha al informe de auditoría, hasta que la revisión de control de calidad del encargo, se haya completado” (9:170).

“La documentación de la revisión de control de calidad del encargo, se puede completar después de la fecha del informe de auditoría, como parte del proceso de compilación del archivo de auditoría final, conforme a los requerimientos y orientaciones al respecto que establece la NIA 230” (9:181).

## **CAPÍTULO IV**

### **APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 220 “CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS”, REALIZADA EN UNA FIRMA DE AUDITORÍA (CASO PRÁCTICO)**

#### **4.1 Antecedentes de la firma**

Quiroa, González y Asociados, S.C. (la “Firma”), fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala, como sociedad civil, según escritura pública de fecha 19 de julio de 2003, por tiempo indefinido. Sus oficinas se encuentran ubicadas en la 12 calle 16-01 zona 9, de la ciudad de Guatemala.

Su actividad principal es la prestación de servicios de auditoría de estados financieros, asesorías fiscales, consultorías financieras, entre otros.

#### **4.2 Aspectos generales de la firma**

Los clientes de la firma son entidades consideradas pequeñas y medianas entidades.

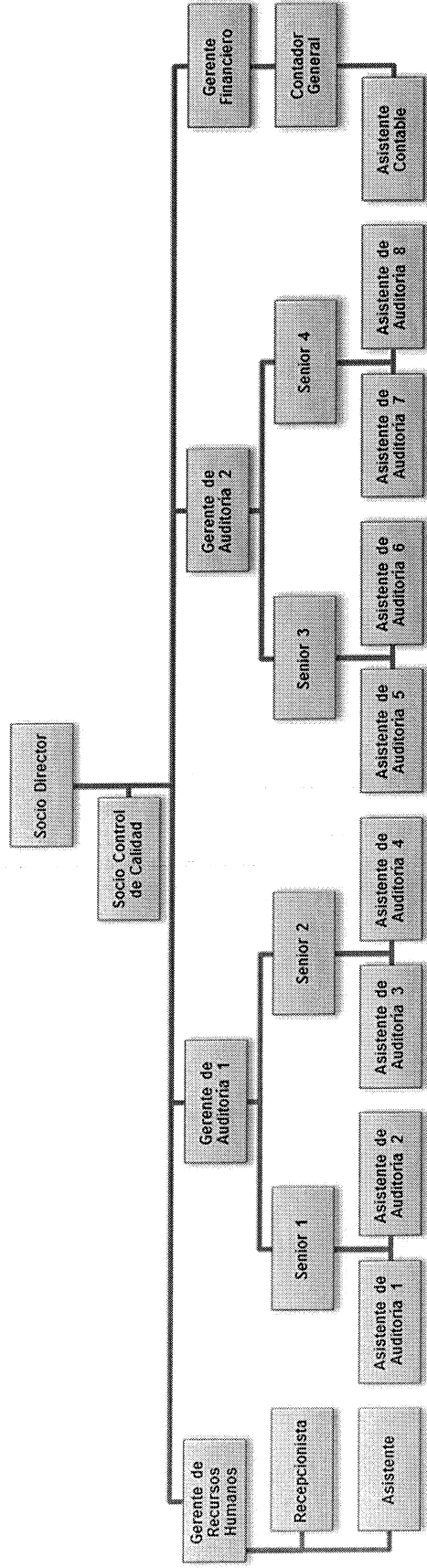
Sus registros contables se llevan a cabo de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), en un sistema contable apropiado para los servicios que presta.

La firma está constituida por dos socios, dos gerentes y doce empleados más, para atender los distintos servicios que presta. Cabe mencionar, que también cuenta con un departamento de recursos humanos, conformado por tres personas y un departamento financiero, conformado por tres personas. El total de empleados es de 22 personas.

La firma está organizada de la siguiente forma:

Figura 1

### Organigrama de la firma



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016

### **4.3 Revisión de control de calidad**

El Lic. David Arrué, quien funge como Socio Director de la Firma de Auditoría Quiroa González y Asociados, S.C., ha decidido solicitar la verificación del cumplimiento de los requerimientos de la Norma Internacional de Auditoría 220 “Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros”, esto con el fin de asegurar que todo el personal, incluyéndose, cumplan con los requerimientos indicados en la norma mencionada y así tener la certeza que los servicios prestados por la firma, cumplen con la calidad necesaria. Por lo que procedieron a solicitar la propuesta a la Licda. Gabriela Chinchilla, quien ha estado a cargo de este tipo de servicios en otras firmas del medio.

#### 4.4 Requisición de servicios

## **QG Quiroa, González y Asociados, S.C.**

Guatemala, 1 de febrero de 2016

Licda. Gabriela Chinchilla  
Presente

Estimada Licenciada

Reciba un cordial saludo. De acuerdo a su experiencia en el tema sobre el cumplimiento de la Norma Internacional de Auditoría 220 "Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros", solicitamos una propuesta de servicios, para realizar la consultoría sobre la revisión del cumplimiento de la norma indicada, en nuestra firma de auditoría.

Respecto al trabajo que se solicita, se hace de su conocimiento que se brindará el apoyo necesario en cuanto a la documentación que requiera para dicha evaluación, así como, la anuencia de nuestro personal para las entrevistas que sean necesarias para concluir la evaluación requerida.

Estaremos pendiente de la recepción de su propuesta de servicios.

Sin otro particular, me suscribo muy atentamente,



Lic. David Arrué  
Socio Director

#### 4.5 Presentación de propuesta de servicios

*Licda. Gabriela Chinchilla*

Guatemala, 5 de febrero de 2016

Señores  
Quiroa, González y Asociados, S.C.  
Presente

Estimados señores

En respuesta a su solicitud de una propuesta de servicios, para la verificación del cumplimiento de los requerimientos de control de calidad, indicados en la NIA 220; por este medio ofrezco mis servicios como consultora, en tan prestigiosa firma de auditoría. El valor total de la consultoría será de Q35,000 (IVA incluido).

Así mismo, presento mi identificación personal y mi carné, que me acredita como Colegiada activa.

Durante el proceso de revisión, examinaremos selectivamente los registros relacionados con su sistema de control de calidad, efectuando procedimientos que se consideren necesarios, según las circunstancias y como producto de mi consultoría, se emitirá el informe correspondiente, haciendo de su conocimiento de los resultados de dicha evaluación.

Desde ya, agradezco la oportunidad que se me brinda.

Atentamente,



Licda. Gabriela Chinchilla  
Colegiada No. 962

#### 4.6 Aceptación de propuesta de servicios

## **QG Quiroa, González y Asociados, S.C.**

Guatemala, 10 de febrero de 2016

Licda. Gabriela Chinchilla  
Presente

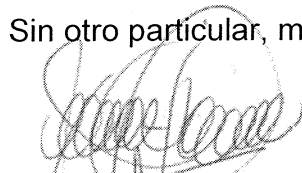
Estimada Licenciada

Reciban un cordial saludo. Hago referencia a la propuesta presentada para llevar a cabo la verificación del cumplimiento de los requerimientos de control de calidad establecidos en la NIA 220, de nuestra firma de auditoría.

Sobre este tema, me permito informarle que basándonos en su especialización, aceptamos la propuesta presentada, solicitándole una reunión de inicio el próximo 15 de febrero de 2016, para planificar la fecha de inicio de la revisión.

Se le brindará el apoyo necesario en cuanto a la documentación que requiera para dicha evaluación y desde ya, hacemos del conocimiento de nuestro personal de su visita para la consultoría específica.

Sin otro particular, me suscribo muy atentamente,



Lic. David Arrué  
Socio Director



#### **4.7 Minuta de reunión para inicio de revisión**

##### **Personal de Quiroa González & Asociados, S.C.**

Lic. David Arrué / Socio Director

Lic. Roberto Morales / Socio de Control de Calidad

Licda. Nineth Martínez / Gerente de Auditoría

Lic. Julio Pérez / Gerente de Auditoría

Licda. Haydeé Cutzal / Gerente de Recursos Humanos

Licda. Denise García / Gerente Financiera

##### **Consultores:**

Licda. Gabriela Chinchilla / Encargada de la revisión

Lic. Abraham Ortiz / Supervisor

Fecha: 15 de febrero de 2016

Verificación del cumplimiento de los requerimientos de control de calidad, indicados en la NIA 220.

Se procedió de la siguiente manera:

1. Se realizó la presentación del personal de la firma Quiroa, González y Asociados, S.C. y los consultores que llevarán a cabo dicha verificación.
2. La administración indicó que todo el personal está dispuesto a colaborar con el proceso a fin de obtener los resultados esperados.
3. Se reiteró lo indicado en la propuesta de servicios, sobre la revisión, esta se llevará a cabo en base a muestras selectivas de los registros relacionados con su sistema de control de calidad, efectuando los procedimientos que se consideren necesarios para el efecto y así cumplir

con la entrega de un informe de acuerdo a sus requerimientos específicos.

4. Se acordó como fecha de inicio de revisión el 22 de febrero de 2016, y como fecha tentativa para la entrega del informe final el 31 de marzo de 2016.
5. Se agradece el tiempo proporcionado para esta reunión.
6. Se da por finalizada la reunión de inicio.

#### 4.8 Planificación del trabajo

Quiroa, González y Asociados, S.C.  
Planificación del trabajo  
Aplicación de la NIA 220  
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

<b>PL 1/4</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	17/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	19/02/2016

#### Objetivo de la revisión

El objetivo principal, es la verificación de la aplicación de la NIA 220 “Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros”, realizada por la firma Quiroa, González y Asociados, S.C., por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015.

La revisión se llevará a cabo, conforme lo indicado en la norma a evaluar, aplicando procedimientos que se consideren necesarios, para cumplir con el objetivo del trabajo propuesto.

#### Enfoque de la revisión

Nuestro enfoque de trabajo parte de la premisa que para verificar la aplicación de la norma es fundamental conocer la firma y su entorno, de lo contrario no contaríamos con elementos de juicio necesarios para estar en posición de emitir un informe adecuado a las circunstancias.

#### ACTIVIDAD 1: servicios

##### Producto:

El informe de resultados, comprende la evaluación de la aplicación de los procedimientos establecidos en la NIA 220, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015.

##### Facturación:

El tiempo global que estimamos para la ejecución y entrega de los informes está dado por un programa de trabajo que abarcará aproximadamente seis semanas. Nuestros honorarios se basan en tarifas estándar por lo que hemos considerado honorarios profesionales e Impuesto al Valor Agregado (IVA), por un total de Q35,000, así: 60% al aceptar la propuesta presentada; y

<b>PL 2/4</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	17/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	19/02/2016

40 % contra entrega del informe final.

### **Términos de ejecución**

El informe de resultados se entregará a más tardar el 31 de marzo de 2016.

### **Fechas:**

- a) Inicio de la revisión : 22 de febrero de 2016
- b) Cierre de la revisión: 11 de marzo de 2016
- c) Entrega del informe de resultados: 31 de marzo de 2016

La persona encargada de la revisión, la realizará en la oficinas de la firma durante tres semanas consecutivas en horario de 8:00 am a 12:00 pm.

### **Idioma**

Español

### **Usuarios del informe**

Socios de Quiroa, González y Asociados, S.C.

### **ACTIVIDAD 2: Descripción del cliente**

Quiroa, González y Asociados, S.C., fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala, como sociedad civil, según escritura pública de fecha 19 de julio de 2003, por tiempo indefinido. Sus oficina se encuentran ubicadas en la 12 calle 16-01 zona 9, de la ciudad de Guatemala.

Su actividad principal es la prestación de servicios de auditoría de estados financieros, asesorías fiscales, consultorías financieras, entre otros.

### **Personal a cargo de la revisión:**

Licda. Gabriela Chinchilla (Encargada de la revisión)  
 Lic. Abraham Ortiz (Supervisor)

<b>PL 3/4</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	17/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	19/02/2016

**Personal clave**

- Lic. David Arrué (Socio Director)
- Lic. Roberto Morales (Socio de Control de Calidad)
- Licda. Nineth Martínez (Gerente de Auditoría)
- Lic. Julio Pérez (Gerente de Auditoría)
- Licda. Haydeé Cutzal (Gerente de Recursos Humanos)
- Licda. Denise García (Gerente Financiera)

**ACTIVIDAD 3: Revisión analítica**

De acuerdo al análisis realizado, observamos que durante el período sujeto a revisión, la firma tuvo una cartera de aproximadamente 40 clientes; y según manifestaciones de la administración, han tenido una variación de +/- 15 clientes, en los últimos 5 años.

Por lo que extraerá una muestra para la evaluación solicitada.

**ACTIVIDAD 4: Evaluación preliminar del ambiente**

Verificaremos que la administración mantenga un sistema adecuado de control interno, en cuanto al cumplimiento de requerimientos específicos de la norma a evaluar.

**ALCANCE DE REVISIÓN**

**Riesgo inherente**

Por el tipo de revisión solicitada por el cliente se ha establecido un riesgo inherente del 50%.

**Riesgo de Control**

De acuerdo a lo manifestado por la administración durante la reunión de inicio, del pasado 15 de febrero de 2016, se estableció un riesgo de control del 50%.

**Riesgo de detección**

Por tratarse de una verificación de cumplimiento de la NIA 220, se estableció un riesgo de detección del 25%.

<b>PL 4/4</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	17/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	19/02/2016

En base a lo indicado anteriormente, nuestro alcance de revisión se calcula de la siguiente forma:

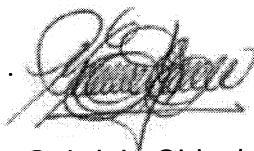
Formula	Desarrollo de la formula	Alcance de Auditoria
$\frac{0.04}{1 - \%R.I. \times \%R.C. \times \%R.D.} = \% \text{ Alcance de Pruebas}$	$\frac{0.04}{1 - 50\% \times 25\% \times 50\%} = 0.0625$	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;">36%</div>

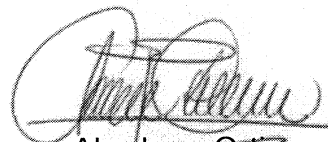
### Simbología

- 1 = La unidad del 100%
- 0.04 = Es el importe del error tolerable en el universo sujeta a tales pruebas
- R.I. = Riesgo Inherente
- R.C. = Riesgo de Control
- R.D. = Riesgo de Detección

### EXPECTATIVA DE LA REVISIÓN PRELIMINAR


En términos generales la documentación de cumplimiento la estaremos validando al momento de iniciar el trabajo de campo; sin embargo, consideramos que todas las herramientas otorgadas por la administración, inciden en la confiabilidad de la información presentada.


  
 Gabriela Chinchilla  
 Encargada de revisión  
 Elaborado por:

  
 Abraham Ortiz  
 Supervisor  
 Revisado por:

#### 4.9 Índice general de papeles de trabajo

Descripción	Referencia	Página
Programa de trabajo	A	67
Entrevista con socio	A-1	68
Entrevista con gerente	A-2	71
Entrevista con personal del staff	A-3	74
Políticas y procedimientos de control de calidad	B-1	76
Muestra a revisar de expedientes y legajos de papeles de trabajo	C	78
Aceptación de clientes	C-1	80
Confidencialidad de la información	C-2	82
Independencia de los equipos de trabajo	C-3	84
Capacitación constante de los equipos de trabajo	C-4	86
Determinación del alcance de trabajo	C-5	88
Evaluación de desempeño	C-6	91
Conclusión del archivo de papeles de trabajo	C-7	93
Revisión de papeles de trabajo	C-8	95

  
Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:

  
Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

**A**

Hecho por:	GC
Fecha:	22/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	25/02/2016

**4.10 Programa de trabajo**

Quiroa, González y Asociados, S.C.  
Programa general de trabajo  
Aplicación de la NIA 220  
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

<b>1</b>	<b>Objetivos</b>
1.1	Recopilar información acerca de los procedimientos de control de calidad que la firma lleva a cabo durante sus revisiones.
1.2	Verificar el cumplimiento adecuado de los procedimientos identificados durante la recopilación.
1.3	Evaluar el cumplimiento de los requerimientos de control de calidad conforme la Norma Internacional de Auditoría 220 "Control de calidad en una auditoría de estados financieros"

<b>2</b>	<b>Procedimientos</b>	<b>Hecho por</b>	<b>Referencia</b>
2.1	Indagar sobre las personas involucradas directamente en los procesos de la firma y quienes debieran aplicar procedimientos de control de calidad.		
2.1.1	Entrevista con socio	GC	A-1
2.1.2	Entrevista con Gerente	GC	A-2
2.1.3	Entrevista con personal del Staff	GC	A-3
2.2	Identificar las políticas y procedimientos de control de calidad	GC	B-1
2.3	Análisis de resultados sobre la verificación del cumplimiento de los requerimientos de control de calidad, conforme a lo indicado en la Norma Internacional de Auditoría 220 "Control de calidad en una auditoría de estados financieros"		
2.3.1	La capacitación de los clientes	GC	C-1
2.3.2	La confidencialidad de la información	GC	C-2
2.3.3	La independencia de los equipos de trabajo	GC	C-3
2.3.4	La capacitación constante de los equipos de trabajo	GC	C-4
2.3.5	La determinación del alcance de trabajo	GC	C-5
2.3.6	La evaluación de desempeño	GC	C-6
2.3.7	La conclusión del archivo de papeles de trabajo	GC	C-7
2.3.8	La revisión	GC	C-8
2.4	Elabore un informe de resultados, de acuerdo a los requerimientos de la administración, indicando adecuadamente los hallazgos identificados y reflejando su causa y efecto en cada uno de ellos.	GC	D-1



Quiroa, González y Asociados, S.C.  
Entrevista con Socio de la firma  
15 de febrero de 2016

<b>A-1</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	22/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	25/02/2016

**Entrevistado:** Lic. David Arrué

Se explicó al Lic. Arrué, acerca del proceso que se lleva cabo en la firma para la que labora, indicándole que corresponde a una revisión de cumplimiento de la aplicación de la NIA 220 “Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros” y para el efecto se necesita que responda algunos cuestionamientos, y así comprender de mejor manera las políticas y procedimientos de control de calidad dentro de la firma.

1) ¿Cuál es su experiencia laboral como CPA?

Actualmente soy socio director en la firma y tengo 20 años de experiencia, he tenido la oportunidad de trabajar en una las Big Four y fue una de las mejores experiencias en mis inicios como auditor por todo lo aprendido.

2) ¿Cuáles las principales actividades que desempeña dentro de la firma?

Los socios dedicamos la mayoría del tiempo a captar nuevos clientes, así también, somos los encargados de velar por el cumplimiento de las políticas de ética, confidencialidad, independencia entre otros procedimientos del control de calidad.

3) ¿Cómo hacen para mantenerse informados y actualizados sobre las regulaciones vigentes de la profesión?

Es muy complicado con nuestro tiempo para mantenernos actualizados; sin embargo, en la manera de lo posible indagamos acerca de la normativa vigente, sobre sus actualizaciones, también no perdemos la comunicación con lo colegas, con quienes nos apoyamos mutuamente en este campo.

- 4) ¿Tiene la firma un manual de políticas y procedimientos de control de calidad en la actualidad?

Existen políticas y procedimientos que se llevan a cabo; sin embargo, no se encuentra debidamente documentado.

- 5) ¿Cómo comunican al personal acerca de esas políticas y procedimientos?

Se coordinan capacitaciones anuales a inicios de cada año, para hacer un recuento de las normas que se vienen aplicando y se instruyen acerca de lo nuevo.

- 6) ¿Tienen un Código de Ética dentro de la firma?

No. Nos regimos por lo indicado en el Código de Ética de la IFAC

- 7) ¿Tienen implementado algún procedimiento o políticas para la aceptación y/o continuidad de los clientes?

Si, previo a aceptar un trabajo se completa un cuestionario de evaluación para verificar que no existan riesgos de independencia, asociación, entre otros. Este debe autorizarse por el gerente a cargo.

- 8) ¿Tienen establecidas políticas de confidencialidad?

Si, se solicita a cada empleado firme una declaración de confidencialidad anualmente.

- 9) ¿Hay alguien a cargo de verificar el cumplimiento de control de calidad en los legajos de papeles de trabajo que elabora el personal del staff?

Si, es el socio a cargo del control de calidad, quien se encarga de revisar los legajos en función del cumplimiento de la normativa vigente.

10) ¿Cómo se da el seguimiento a la revisión de control de calidad?

Tanto el encargado de la asignación como el asistente, deben de hacer las correcciones indicadas por el revisor, incluyendo las deficiencias de control interno que apliquen y solicitando algún tipo de información pendiente de entregar por el cliente, que en la mayoría de los casos es la carta de representación, la cual se solicita al finalizar el trabajo pero antes de la entrega final del informe.



Lic. David Arrué  
Socio Director  
Entrevistado



Gabriela Chinchilla  
Encargada de Revisión  
Entrevistadora

Quiroa, González y Asociados, S.C.  
Entrevista con Gerente de la firma  
15 de febrero de 2016

<b>A-2</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	23/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	25/02/2016

**Entrevistado:** Lic. Julio Pérez

Se explicó al Lic. Pérez, acerca del proceso que se lleva cabo en la firma para la que labora, indicándole que corresponde a una revisión de cumplimiento de la aplicación de la NIA 220 "Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros" y para el efecto se necesita que responda algunos cuestionamientos, y así comprender de mejor manera las políticas y procedimientos de control de calidad dentro de la firma.

1) ¿Cuál es su experiencia laboral como CPA?

Llevo desempeñando el puesto de Gerente de la Firma, desde hace 5 años, pero en la profesión de la Auditoría, tengo en total 15 años de experiencia, he tenido la oportunidad de trabajar para otra firma de auditoría a nivel internacional y eso me ayudó a desarrollar la experiencia que he puesto en práctica en Quiroa, González y Asociados, S.C.

2) ¿Enumere las principales actividades que desempeña dentro de la firma?

Entre las principales actividades que desempeñamos los gerentes están: colaborar con los socios en la elaboración de convenios, cartas de entendimiento, contratos, evaluación de clientes, selección y contratación de personal para la firma, supervisar al personal de menor rango, definir estrategias y enfoques de trabajo con los distintos clientes, en conjunto con los socios, entre otros.

3) ¿Tiene la firma implementado un manual de control de calidad?

No, nuestro manual son las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), en especial la 220, que es la específica del control de calidad; las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC), especialmente la No. 1; así como el Código de Ética.

- 4) ¿Tienen un plan de capacitaciones para su personal?

Si, nuestro personal debe cumplir con 80 horas de capacitación como mínimo al año.

- 5) ¿Cuál es el procedimiento para planificación del trabajo y contratación de su personal?

No hay un proceso de planificación como tal, conforme a la experiencia del personal más antiguo, quienes se han especializado en áreas o clientes específicos; se hacen reuniones mensuales y si fuera el caso, semanalmente, en temporada alta de demanda, para las asignaciones de cada uno, si se viera la necesidad de contratar personal en forma temporal, se realizan las evaluaciones necesarias, para entregar un trabajo de calidad a nuestros clientes.

- 6) ¿Tienen implementado un sistema de supervisión para los trabajos de la firma?

Sí, pero en ocasiones, es demasiada la carga de trabajo, que no podemos supervisar todas las asignaciones, en estos casos nos apoyamos en nuestros senior más experimentados y dependiendo del tipo de trabajo, tienen autorización y toda nuestra confianza en la toma de decisiones, como enfoques de trabajo, cálculos de materialidad, entre otros.

- 7) ¿El tiempo asignado para cada trabajo es suficiente para cumplir con los requerimientos de control de calidad de la firma?

Durante la temporada alta, hemos tenido la necesidad de asignar varios clientes a cada encargado, con el apoyo de los asistentes, para los trabajos de campo; y debiendo hacer los trabajos de gabinete después del horario laboral, es decir, de 5 de la tarde en adelante e inclusive fines de semana. Esto con el fin de hacer el mejor esfuerzo para no entregar informes, sin la debida revisión de control de calidad de los papeles de trabajo.

8) ¿Han entregado algún informe sin la revisión de control de calidad?

Si, lamentablemente, por la premura del tiempo, nos vimos en esta situación en dos ocasiones; sin embargo, no se tuvieron repercusiones derivado a esta situación.

9) ¿Cómo documentan las revisiones de control de calidad?

El socio a cargo, revisa detenidamente los papeles de trabajo, entregando tanto al encargado como al gerente, un listado de los puntos identificados para su seguimiento.

10) ¿Cómo se da el seguimiento a la revisión de control de calidad?

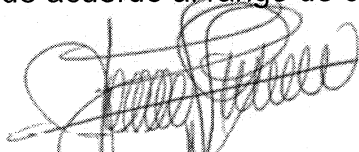
Tanto el encargado de la asignación como el asistente, deben de hacer las correcciones indicadas por el revisor, incluyendo las deficiencias de control interno que apliquen y solicitando algún tipo de información pendiente de entregar por el cliente, que en la mayoría de los casos es la carta de representación, la cual se solicita al finalizar el trabajo pero antes de la entrega final del informe.

11) ¿Algún cliente ha recibido su informe sin entregar la carta de representación?

Si, lamentablemente, por descuidos involuntarios, se han entregado los informes en tres ocasiones; sin embargo, el cliente ha entregado dicha carta posteriormente.

12) ¿Tiene la firma un plan de evaluación de desempeño para sus colaboradores?

Si, el personal es evaluado al inicio de cada año; sin embargo, conforme las asignaciones, se evalúa constantemente su rendimiento de acuerdo al rango de cada uno.



Lic. Julio Pérez  
Gerente de Auditoría  
Entrevistado



Gabriela Chinchilla  
Encargada de Revisión  
Entrevistadora

Quiroa, González y Asociados, S.C.  
Entrevista con personal del Staff de la firma  
15 de febrero de 2016

<b>A-3</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	24/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	25/02/2016

**Entrevistado:** Sr. Ronald Reyes

Se explicó al Sr. Reyes, acerca del proceso que se lleva cabo en la firma para la que labora, indicándole que corresponde a una revisión de cumplimiento de la aplicación de la NIA 220 "Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros" y para el efecto se necesita que responda algunos cuestionamientos, y así comprender de mejor manera las políticas y procedimientos de control de calidad dentro de la firma.

1) ¿Cuál es su experiencia laboral como auditor?

Inicié como asistente hace tres años y recientemente fui promovido al puesto de senior de auditoría.

2) ¿Cuáles son las principales actividades del puesto de senior?

Tener a cargo los clientes asignados, supervisando al equipo de apoyo, elaborar y revisar papeles de trabajo y elaboración del informe de auditoría.

3) ¿Cuáles son las principales actividades de sus asistentes?

Ejecutar trabajo de campo a detalle asignado, bajo la supervisión de su senior y apoyando en todo lo se necesite para completar la revisión documental en el tiempo establecido.

4) ¿Tiene conocimiento acerca de las políticas y procedimientos de control de calidad?

Si, a inicios de cada año se programan capacitaciones para todo el personal y cuando es necesario realizan capacitaciones específicas tanto para seniors como para asistentes.

- 5) ¿Tienen implementado un sistema de supervisión para los trabajos de la firma?

Sí, pero en ocasiones, es demasiada la carga de trabajo, que no pueden supervisarnos, por lo que se ha tenido el cuidado de revisar los papeles de los asistentes, para verificar que los trabajos se ejecutan de forma correcta.

- 6) ¿El tiempo asignado para cada trabajo es suficiente para cumplir con los requerimientos de control de calidad de la firma?

Durante la temporada alta, nos han asignado varios clientes, por lo se solicita el apoyo de los asistentes después del horario laboral y/o fines de semana, para lograr cumplir con la finalización de los papeles de trabajo previo a la entrega de los informes correspondientes

- 7) ¿Han entregado algún informe sin la revisión de control de calidad?


Si, lamentablemente, por la premura del tiempo, me he percatado que se ha dado esta situación.

- 8) ¿Cómo documentan las revisiones de control de calidad?

El socio a cargo, revisa detenidamente los papeles de trabajo, entregando tanto al encargado como al gerente, un listado de los puntos identificados para su seguimiento por todo el equipo asignado

- 9) ¿Tiene la firma un plan de evaluación de desempeño para sus colaboradores?

Si, nos evalúan al inicio de cada año; sin embargo, conforme las asignaciones, se evalúa constantemente su rendimiento de acuerdo al rango de cada uno.

  
Sr. Ronald Reyes  
Staff de Auditoría  
Entrevistado

  
Gabriela Chinchilla  
Encargada de Revisión  
Entrevistadora



#### **4.11 Identificación de políticas y procedimientos de control de calidad**

<b>B-1</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	25/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	04/03/2016

De conformidad con la información recopilada por medio de las entrevistas realizadas y la observación dentro de la firma, a continuación se presenta un resumen de las principales políticas y procedimientos de control de calidad identificados:

a) **Ética, independencia y confidencialidad**

Todo el personal de la firma debe firmar una declaración de confidencialidad en forma anual y una declaración de independencia en cada trabajo asignado.

La declaración de confidencialidad debe estar archivada en el expediente de cada empleado y la de independencia en cada legajo de papeles de trabajo.

b) **Evaluación de clientes**

Todo cliente potencial, debe ser evaluado mediante un formulario específico de la firma, el cual debe ser completado por la persona encargada del trabajo, revisado por su gerente a cargo y autorizado por el socio. También debe archivar en cada legajo de papeles de trabajo.

c) **Capacitación a empleados**

El expediente de cada empleado debe contener un control de horas de capacitación, de al menos 80 horas anuales, por lo que la firma debe proporcionar para completar esta capacitación cada año.

d) **Evaluación de desempeño**

Todo el personal debe ser sometido a una evaluación de desempeño en forma anual y discutida con cada uno de ellos, proceder a firmarla tanto por el evaluado y el evaluador y archivarlo en cada expediente según corresponda.

De acuerdo al resultado, dar el seguimiento cada 6 o tres meses, según corresponda.

e) Desempeño del trabajo

Todos los legajos de papeles de trabajo deberán concluirse en un período no mayor a 90 días posteriores a la fecha que se emitan los informes.

Todos los responsables deberán dejar evidencia de su elaboración y revisión, así como la fecha correspondiente, en cada legajo.



Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:



Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

**C**

Hecho por:	GC
Fecha:	29/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	04/03/2016

#### 4.12 Muestra para análisis

Con base a las entrevistas efectuadas al personal clave de la firma, se solicitó un listado de los clientes activos y del personal que labora para la entidad, detallando a continuación la muestra seleccionada a criterio personal que se evaluará de clientes y personal.

Clientes: La cartera de clientes es de 40, seleccionando los siguientes:

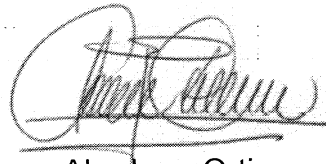
No.	Identificación	Nombre
1	PTE 15 - 02	Empresa ABC, S.A.
2	PTE 15 - 05	La Elegancia, S.A.
3	PTE 15 - 08	La Exitosa, S.A.
4	PTE 15 - 09	Compañía Tecnológica, S.A.
5	PTE 15 - 10	Destin Brass, S.A.
6	PTE 15 - 11	Red Line, S.A.
7	PTE 15 - 13	Residenciales Los Eucaliptos
8	PTE 15 - 16	Agencia de Seguridad Israel
9	PTE 15 - 23	Salón In, S.A.
10	PTE 15 - 26	Aceros Internacionales, S.A.
11	PTE 15 - 34	Computación y Accesorios AL
12	PTE 15 - 38	Restaurante Mi Villa Alegre
13	PTE 15 - 46	Multiservicios Chapín, S.A.
14	PTE 15 - 50	Valle Dorado, S.A.
15	PTE 15 - 61	El Triángulo, S.a.

Empleados: El recurso humano es de 22 personas, seleccionando los siguientes:

No.	Identificación	Nombre	Puesto
1	EXP-02-AR	Alejandra Ramírez	Recepcionista
2	EXP-10-BC	Berta Castellanos	Senior de Auditoría
3	EXP-11-TC	Teresa Castro	Senior
4	EXP-16-VG	Víctor García	Contador General
5	EXP-25-FR	Fausto Rodríguez	Asistente de Auditoría
6	EXP-40-RR	Ronald Reyes	Senior
7	EXP-23-RM	Roberto Morales	Gerente de Auditoría
8	EXP-12-DG	Denise García	Gerente Financiera
9	EXP-24-CG	Carlos González	Asistente de Auditoría



Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:



Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

<b>C-1</b>		<b>1/2</b>	
Hecho por:	GC		
Fecha:	29/02/2016		
Revisado por:	AOC		
Fecha:	04/03/2016		

#### 4.12.1 Aceptación de clientes

Los procedimientos establecen que se debe realizar una evaluación específica para los clientes recurrentes, así como, para los nuevos clientes (de acuerdo a los formatos específicos); dejando como evidencia de este procedimiento un memorándum específico en el legajo de papeles de trabajo de cada uno.

Para el efecto, se evaluó la muestra seleccionada, verificando el cumplimiento de los siguientes atributos:

- 1) Se encuentra archivado donde corresponde
- 2) Firma del gerente a cargo
- 3) Firma de aprobación del socio director
- 4) Firma de visto bueno del socio de control de calidad
- 5) Las conclusiones para aceptarlo o no aceptarlo son adecuadas

No.	Identificación	Nombre	Atributos				
			1	2	3	4	5
1	PTE 15 - 02	Empresa ABC, S.A.	✓	✓	x	✓	✓
2	PTE 15 - 05	La Elegancia, S.A.	✓	✓	x	✓	✓
3	PTE 15 - 08	La Exitosa, S.A.	✓	✓	x	✓	✓
4	PTE 15 - 09	Compañía Tecnológica, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓
5	PTE 15 - 10	Destin Brass, S.A.	x	✓	✓	✓	✓
6	PTE 15 - 11	Red Line, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓
7	PTE 15 - 13	Residenciales Los Eucaliptos	✓	✓	✓	✓	✓
8	PTE 15 - 16	Agencia de Seguridad Israel	✓	✓	✓	✓	✓
9	PTE 15 - 23	Salón In, S.A.	x	✓	✓	x	✓
10	PTE 15 - 26	Aceros Internacionales, S.A.	✓	✓	✓	x	✓
11	PTE 15 - 34	Computación y Accesorios AL	✓	✓	x	✓	✓
12	PTE 15 - 38	Restaurante Mi Villa Alegre	✓	✓	✓	✓	✓
13	PTE 15 - 46	Multiservicios Chapín, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓
14	PTE 15 - 50	Valle Dorado, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓
15	PTE 15 - 61	El Triángulo, S.A.	✓	✓	✓	x	✓

✓ = Cumple

x = No cumple

<b>C-1</b>	<b>2/2</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	29/02/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	04/03/2016

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:


Tabla 1

Descripción	Cantidad	%
Cumplen con todos los atributos	7	47%
Cumplen con 4 atributos	7	47%
Cumplen con 3 atributos	1	6
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016

Análisis de resultados:

Se verificó que de la muestra seleccionada un caso no tiene archivado el memorándum de aceptación de cliente y en siete de ellos las firmas de aprobación y visto bueno se encuentran incompletas, aun cuando los espacios existen.

  
 Gabriela Chinchilla  
 Encargada de revisión  
 Elaborado por:

  
 Abraham Ortiz  
 Supervisor  
 Revisado por:

<b>C-2      1/2</b>	
Hecho por:	GC
Fecha:	01/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	04/03/2016

#### 4.12.2 Confidencialidad de la información

Quiroa, González y Asociados, S.C.  
 Confidencialidad de la información  
 Aplicación de la NIA 220  
 Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015

Las políticas de la firma, requieren que el personal debe firmar una declaración de confidencialidad de acuerdo al formato establecido, al inicio de cada año. Para el efecto se revisaron los expedientes de acuerdo a la muestra seleccionada, para verificar el cumplimiento de los siguientes atributos:

- 1) El formato utilizado es adecuado conforme a la norma
- 2) Se encuentra archivado en cada expediente
- 3) Datos del empleado completos (nombre, puesto, firma y fecha)

No.	Identificación	Nombre	Puesto	Atributos		
				1	2	3
1	EXP-02-AR	Alejandra Ramírez	Recepcionista	✓	✓	✓
2	EXP-10-BC	Berta Castellanos	Senior de Auditoría	✓	✓	x
3	EXP-11-TC	Teresa Castro	Senior	✓	✓	✓
4	EXP-16-VG	Víctor García	Contador General	✓	✓	✓
5	EXP-25-FR	Fausto Rodríguez	Asistente de Auditoría	✓	✓	x
6	EXP-40-RR	Ronald Reyes	Senior	✓	✓	x
7	EXP-23-RM	Roberto Morales	Gerente de Auditoría	✓	✓	✓
8	EXP-12-DG	Denise García	Gerente Financiera	✓	✓	✓
9	EXP-24-CG	Carlos González	Asistente de Auditoría	✓	✓	x

✓ = Cumple

x = No cumple

<b>C-2</b>	<b>2/2</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	01/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	04/03/2016

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:


Tabla 2  
Declaración de confidencialidad

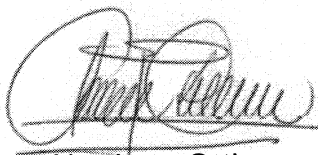
Descripción	Cantidad	%
Cumplen con todos los atributos	5	60%
Cumplen con 4 atributos	4	40%
<b>Total</b>	<b>9</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016

Análisis de resultados:

Se verificó que cuatro de los nueve expedientes verificados no incluyen la declaración de confidencialidad y según comentarios de la administración, se debe a que se encuentran en trabajo de campo, por lo que no han procedido a solicitarles que firmen dicha declaración.

  
Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:

  
Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:



<b>C-3</b>		<b>1/2</b>	
Hecho por:	GC		
Fecha:	02/03/2016		
Revisado por:	AOC		
Fecha:	04/03/2016		

#### 4.12.3 Independencia de los equipos de trabajo

Los requerimientos de la firma, establecen que los equipos de los encargos deben firmar una declaración de independencia, en el formato específico, al asignárseles cada uno de los legajos de papeles de trabajo de los clientes asignados a cada uno.

Para el efecto, se evaluó la muestra seleccionada, verificando el cumplimiento de los siguientes atributos:

- 1) Archivada adecuadamente
- 2) Firma del equipo de auditoría a cargo (Senior y asistente)
- 3) Firma del gerente a cargo
- 4) Firma de aprobación del socio director
- 5) Firma de visto bueno del socio de control de calidad
- 6) Verificar que la fecha debe ser anterior a la de elaboración de papeles de trabajo y la revisión propiamente dicha.

No.	Identificación	Nombre	Atributos					
			1	2	3	4	5	6
1	PTE 15 - 02	Empresa ABC, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2	PTE 15 - 05	La Elegancia, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
3	PTE 15 - 08	La Exitosa, S.A.	✓	x	✓	✓	✓	✓
4	PTE 15 - 09	Compañía Tecnológica, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
5	PTE 15 - 10	Destin Brass, S.A.	x	x	x	x	x	x
6	PTE 15 - 11	Red Line, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
7	PTE 15 - 13	Residenciales Los Eucaliptos	✓	✓	✓	✓	✓	✓
8	PTE 15 - 16	Agencia de Seguridad Israel	✓	✓	x	✓	✓	✓
9	PTE 15 - 23	Salón In, S.A.	✓	✓	✓	x	✓	✓
10	PTE 15 - 26	Aceros Internacionales, S.A.	✓	✓	✓	x	✓	✓
11	PTE 15 - 34	Computación y Accesorios AL	✓	✓	x	✓	✓	✓
12	PTE 15 - 38	Restaurante Mi Villa Alegre	x	x	x	x	x	x
13	PTE 15 - 46	Multiservicios Chapín, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
14	PTE 15 - 50	Valle Dorado, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
15	PTE 15 - 61	El Triángulo, S.A.	✓	✓	✓	x	✓	✓

✓ = Cumple

x = No cumple

<b>C-3</b>	<b>2/2</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	02/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	04/03/2016

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:

Tabla 3  
Declaración de independencia

Descripción	Cantidad	%
Cumplen con todos los atributos	7	46%
Cumplen con 5 atributos	6	40%
Cumplen con 0 atributos	2	14%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016


Análisis de resultados:

Se verificó que dos legajos no tienen archivada la declaración de independencia, tal como lo establecen los requerimientos de la firma, por consiguiente se incumplen el resto de los atributos.

La deficiencia identificada son las firmas incompletas por parte del equipo a cargo de las asignaciones, identificando 6 legajos de papeles, en los que falta alguna de las firmas de los involucrados.



Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:



Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

<b>C-4</b>	<b>1/2</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	03/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	04/03/2016

#### 4.12.4 Capacitación constante de los equipos de trabajo

La administración indicó que el personal de auditoría debe cumplir con 80 horas anuales de capacitación, sobre las políticas de la firma, dando especial atención al cumplimiento del control de calidad, documentándolas en el expediente de cada uno, mediante una certificación donde consta los temas impartidos durante cada capacitación.

Verificando cada expediente de la muestra seleccionada e identificando que todos cuentan con la certificación anual de las 80 horas de capacitación recibidas anualmente, al inicio de cada año, así:

No.	Identificación	Nombre	Puesto	Certificado de capacitación
1	EXP-02-AR	Alejandra Ramírez	Recepcionista	✓
2	EXP-10-BC	Berta Castellanos	Senior de Auditoría	✓
3	EXP-11-TC	Teresa Castro	Senior	✓
4	EXP-16-VG	Víctor García	Contador General	✓
5	EXP-25-FR	Fausto Rodríguez	Asistente de Auditoría	✓
6	EXP-40-RR	Ronald Reyes	Senior	✓
7	EXP-23-RM	Roberto Morales	Gerente de Auditoría	✓
8	EXP-12-DG	Denise García	Gerente Financiera	✓
9	EXP-24-CG	Carlos González	Asistente de Auditoría	✓

✓ = Cumple

x = No cumple

<b>C-4</b>		<b>2/2</b>	
Hecho por:	GC		
Fecha:	03/03/2016		
Revisado por:	AOC		
Fecha:	04/03/2016		

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:

Tabla 4  
Declaración de confidencialidad

Descripción	Cantidad	%
Cumplen con las 80 horas de capacitación	9	100%
<b>Total</b>	<b>9</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016

Análisis de resultados:

Se verificó que el personal de acuerdo a la muestra seleccionada cumple con sus 80 horas de capacitación en anualmente, las que son impartidas al inicio de cada año.



Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:



Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

<b>C-5</b>	<b>1/3</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	04/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	11/03/2016

#### 4.12.5 Determinación del alcance del trabajo

La firma tiene establecido un formato específico para la determinación del alcance de las pruebas de auditoría, el que debe incluir el nombre del cliente, el período a revisar, una breve descripción de los riesgos de auditoría (inherente, de control y de detección), que deben considerarse para este papel de trabajo, así también, se debe incluir la fórmula de cálculo.

Es importante dejar indicado el análisis de la entidad para la determinación del riesgo inherente, el que puede ser 50%, 75% o 100%, por considerarse un riesgo propio de la auditoría no se reconoce un nivel inferior al 50%, esto a juicio profesional de la firma.

Por último el formato requiere incluir un cuadro de resumen donde se deje indicado los riesgos establecidos y el alcance auditado el final de trabajo.

Tomando en consideración la muestra seleccionada, se verificó el cumplimiento de los siguientes atributos:

- 1) Archivada adecuadamente
- 2) Firma del senior a cargo
- 3) Firma del gerente
- 4) Firma de aprobación del socio director
- 5) Firma de visto bueno del socio de control de calidad
- 6) Cada cuadro de resumen incluye el alcance de la revisión

✓ = Cumple

× = No cumple

<b>C-5</b>	<b>2/3</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	04/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	11/03/2016

No.	Identificación	Nombre	Atributos					
			1	2	3	4	5	6
1	PTE 15 - 02	Empresa ABC, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	x
2	PTE 15 - 05	La Elegancia, S.A.	✓	✓	x	✓	✓	✓
3	PTE 15 - 08	La Exitosa, S.A.	✓	✓	✓	x	✓	✓
4	PTE 15 - 09	Compañía Tecnológica, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
5	PTE 15 - 10	Destin Brass, S.A.	✓	✓	x	x	✓	✓
6	PTE 15 - 11	Red Line, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
7	PTE 15 - 13	Residenciales Los Eucaliptos	✓	✓	✓	✓	✓	✓
8	PTE 15 - 16	Agencia de Seguridad Israel	✓	✓	x	✓	✓	✓
9	PTE 15 - 23	Salón In, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
10	PTE 15 - 26	Aceros Internacionales, S.A.	✓	✓	✓	✓	✓	✓
11	PTE 15 - 34	Computación y Accesorios AL	✓	✓	x	✓	✓	✓
12	PTE 15 - 38	Restaurante Mi Villa Alegre	✓	✓	x	x	✓	✓
13	PTE 15 - 46	Multiservicios Chapín, S.A.	✓	✓	✓	x	✓	✓
14	PTE 15 - 50	Valle Dorado, S.A.	✓	✓	x	✓	✓	✓
15	PTE 15 - 61	El Triángulo, S.A.	✓	✓	✓	x	✓	✓

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:

Tabla 5  
Determinación del alcance del trabajo

Descripción	Cantidad	%
Cumplen con todos los atributos	5	33%
Cumplen con 5 atributos	8	53%
Cumplen con 4 atributos	2	14%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016


<b>C-5</b>	<b>3/3</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	04/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	11/03/2016

Análisis de resultados:

Según la muestra verificada, se identificó que las firmas del gerente y/o socio director se encuentran incompletas en 9 de los legajos revisados y en un solo caso no se incluye el alcance la auditoría.



Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:



Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

<b>C-6</b>		<b>1/2</b>	
Hecho por:	GC		
Fecha:	07/03/2016		
Revisado por:	AOC		
Fecha:	11/03/2016		

#### 4.12.6 Evaluación de desempeño

Los empleados de la firma, deben ser evaluados en su desempeño laboral, una vez al año, y el procedimiento que se lleva a cabo es, enviar a todo el personal vía correo electrónico un formato de evaluación personal para completarlo, debiendo devolverlo debidamente lleno en un tiempo no mayor de cinco días hábiles, posteriormente se programan reuniones personales con cada uno, con la participación de uno de los socios y un gerente en el caso de los senior y en el caso de los asistentes, debe estar presente su senior con quien más ha trabajado durante el año a evaluar.

Esta evaluación debe estar archivada en cada expediente, tomando en consideración la muestra seleccionada, se verificaron los siguientes atributos:

- 1) Archivada en cada expediente
- 2) Firma de aceptación de resultados de la persona evaluada
- 3) Firma del evaluador

No.	Identificación	Nombre	Puesto	Atributos		
				1	2	3
1	EXP-02-AR	Alejandra Ramírez	Recepcionista	✓	✓	✓
2	EXP-10-BC	Berta Castellanos	Senior de Auditoría	✓	✓	✓
3	EXP-11-TC	Teresa Castro	Senior	✓	✓	✓
4	EXP-16-VG	Víctor García	Contador General	✓	✓	✓
5	EXP-25-FR	Fausto Rodríguez	Asistente de Auditoría	✓	✓	✓
6	EXP-40-RR	Ronald Reyes	Senior	✓	✓	✓
7	EXP-23-RM	Roberto Morales	Gerente de Auditoría	✓	✓	✓
8	EXP-12-DG	Denise García	Gerente Financiera	✓	✓	✓
9	EXP-24-CG	Carlos González	Asistente de Auditoría	✓	✓	✓

✓ = Cumple

× = No cumple



<b>C-6</b>	<b>2/2</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	07/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	11/03/2016

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:

Tabla 6  
Evaluación de desempeño

Descripción	Cantidad	%
Cumplen todos los atributos	9	100%
<b>Total</b>	<b>9</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016

Análisis de resultados:

Según la muestra de expedientes seleccionados se verificó que todos incluyen la evaluación de desempeño y se encuentran debidamente firmadas por la persona evaluada, así como, por su evaluador.



Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:



Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

<b>C-7</b>		<b>1/2</b>	
Hecho por:	GC		
Fecha:	08/03/2016		
Revisado por:	AOC		
Fecha:	11/03/2016		

#### 4.12.7 Conclusión de archivo de papeles de trabajo

Las políticas de la firma establecen un período no mayor a 60 días, posterior a la entrega de los informes de auditoría para concluir los papeles de trabajo.

Para el efecto, se verificó que las pastas donde se resguardan dichos papeles, tienen impreso un espacio para colocar las fechas de todo el proceso de auditoría, como inicio de trabajo de campo, entrega de papeles de trabajo, revisión y conclusión de estos, tomando en consideración los siguientes atributos:

- 1) Concluido totalmente
- 2) Cumple con los 60 días de plazo
- 3) La información cronológica está completa
- 4) Legajo firmado en señal de concluido

No.	Identificación	Nombre	Atributos			
			1	2	3	4
1	PTE 15 - 02	Empresa ABC, S.A.	✓	✓	✓	✓
2	PTE 15 - 05	La Elegancia, S.A.	✓	✓	✓	✓
3	PTE 15 - 08	La Exitosa, S.A.	x	x	x	x
4	PTE 15 - 09	Compañía Tecnológica, S.A.	✓	x	✓	✓
5	PTE 15 - 10	Destin Brass, S.A.	x	x	x	x
6	PTE 15 - 11	Red Line, S.A.	✓	✓	✓	✓
7	PTE 15 - 13	Residenciales Los Eucaliptos	✓	✓	✓	✓
8	PTE 15 - 16	Agencia de Seguridad Israel	✓	✓	✓	✓
9	PTE 15 - 23	Salón In, S.A.	✓	✓	✓	✓
10	PTE 15 - 26	Aceros Internacionales, S.A.	✓	✓	✓	✓
11	PTE 15 - 34	Computación y Accesorios AL	✓	✓	✓	✓
12	PTE 15 - 38	Restaurante Mi Villa Alegre	x	x	x	x
13	PTE 15 - 46	Multiservicios Chapín, S.A.	x	x	x	x
14	PTE 15 - 50	Valle Dorado, S.A.	x	x	x	x
15	PTE 15 - 61	El Triángulo, S.A.	✓	x	✓	✓

✓ = Cumple

x = No cumple

<b>C-7</b>	<b>2/2</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	08/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	11/03/2016

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:

Tabla 7  
Conclusión de archivo de papeles de trabajo

Descripción	Cantidad	%
Cumplen con todos los atributos	8	53%
Cumplen con 3 atributos	2	14%
Cumplen con 0 atributos	5	33%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016

Análisis de resultados:

Se considera un tema muy importante; sin embargo, de los 15 legajos solicitados en la muestra seleccionada, 5 no se encuentran concluidos y 2 de los 10 concluidos no cumplen con el período de 60 días establecidos.



Gabriela Chinchilla  
Encargada de revisión  
Elaborado por:



Abraham Ortiz  
Supervisor  
Revisado por:

<b>C-8</b>		<b>1/2</b>	
Hecho por:	GC		
Fecha:	09/03/2016		
Revisado por:	AOC		
Fecha:	11/03/2016		

#### 4.12.8 Revisión de papeles de trabajo

Según las políticas establecidas, los papeles de trabajo deben contener evidencia de la revisión por parte del senior y del gerente y/o socio a cargo.

De acuerdo a la muestra seleccionada, se verificó el cumplimiento de los siguientes atributos:

- 1) Revisión del senior encargado
- 2) Revisión de control de calidad
- 3) Seguimiento a la revisión

No.	Identificación	Nombre	Atributos		
			1	2	3
1	PTE 15 - 02	Empresa ABC, S.A.	✓	✓	✓
2	PTE 15 - 05	La Elegancia, S.A.	✓	✓	✓
3	PTE 15 - 08	La Exitosa, S.A.	x	✓	x
4	PTE 15 - 09	Compañía Tecnológica, S.A.	✓	✓	✓
5	PTE 15 - 10	Destin Brass, S.A.	✓	✓	x
6	PTE 15 - 11	Red Line, S.A.	✓	✓	✓
7	PTE 15 - 13	Residenciales Los Eucaliptos	✓	✓	✓
8	PTE 15 - 16	Agencia de Seguridad Israel	✓	✓	✓
9	PTE 15 - 23	Salón In, S.A.	✓	✓	✓
10	PTE 15 - 26	Aceros Internacionales, S.A.	✓	✓	✓
11	PTE 15 - 34	Computación y Accesorios AL	✓	✓	✓
12	PTE 15 - 38	Restaurante Mi Villa Alegre	✓	✓	x
13	PTE 15 - 46	Multiservicios Chapín, S.A.	✓	✓	✓
14	PTE 15 - 50	Valle Dorado, S.A.	✓	✓	x
15	PTE 15 - 61	El Triángulo, S.A.	✓	✓	✓

✓ = Cumple

x = No cumple

<b>C-8</b>	<b>2/2</b>
Hecho por:	GC
Fecha:	09/03/2016
Revisado por:	AOC
Fecha:	11/03/2016

El resultado de la evaluación realizada, se resume así:


Tabla 8  
Revisión de papeles de trabajo

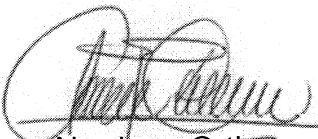
Descripción	Cantidad	%
Cumplen con todos los atributos	11	73%
Cumplen con 2 atributos	3	20%
Cumplen con 1 atributo	1	7%
<b>Total</b>	<b>15</b>	<b>100%</b>

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, marzo de 2016

Análisis de resultados:

Se identificaron 4 legajos a los que no se les ha dado el seguimiento a los puntos de revisión identificados y un caso, que no hay evidencia de la revisión del senior encargado.

  
 Gabriela Chinchilla  
 Encargada de revisión  
 Elaborado por:

  
 Abraham Ortiz  
 Supervisor  
 Revisado por:

#### **4.13 Informe de resultados**

Guatemala, 31 de marzo de 2016

Señores  
Quiroa González y Asociados, S.C.  
Presente

Estimados señores:

Hemos llevado a cabo para la evaluación sobre el cumplimiento de los requerimientos de la Norma Internacional de Auditoría 220 “Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros”.

Esta norma trata de las responsabilidades específicas que tiene el auditor en relación con los procedimientos de control de calidad de una auditoría de estados financieros. También, cuando proceda, de las responsabilidades del revisor de control de calidad del encargo; esta norma debe interpretarse junto con los requerimientos de ética aplicables.

El objetivo del auditor es implementar procedimientos de control de calidad relativos a los encargos que le proporcionen una seguridad razonable de que:

- a) La auditoría cumple con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- b) El informe emitido por el auditor es adecuado en función de las circunstancias.

De conformidad con los procedimientos aplicados y los resultados obtenidos, se concluye que la firma refleja algunas debilidades en su sistema de control de calidad.

En las siguientes páginas se presenta un resumen los aspectos evaluados y de los principales hallazgos derivados de la revisión.

Este informe ha sido preparado para uso exclusivo de la Firma de Auditoría Quiroa González y Asociados, S.C. y no deberá ser divulgado a terceras partes sin la debida autorización.

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Gabriela Chinchilla', written in a cursive style.

Licda. Gabriela Chinchilla  
CPA-968

## **1. Firmas incompletas**

Se verificó que algunos documentos se encuentran con las firmas incompletas de las personas que participan en los procesos de la planificación y ejecución de los trabajos de auditoría, en señal de revisión, aprobación y visto bueno, los casos identificados en cada documento son:

- a) Aceptación de clientes, siete casos.
- b) Declaración de independencia, seis casos.
- c) Documentos de determinación del alcance de auditoría, 9 casos.

### **Causa**

Incumplimiento a las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma y los requerimientos de ética aplicables.

### **Efecto**

Sanciones por parte de los organismos que rigen la profesión ante una posible revisión de cumplimiento.

### **Recomendación**

Es necesario velar que toda la documentación de los legajos de papeles de trabajo cumplan con todos los requerimientos de acuerdo a las políticas y procedimientos de la firma y del control de calidad.



## **2. Legajos de papeles incompletos**

Se verificaron legajos de papeles de trabajo que se encuentran incompletos en cuando a la documentación que deben incluir, según lo indican las políticas y procedimientos de la firma y la norma de control de calidad, así:

- a) Un legajo carece de la evaluación de aceptación de cliente.
- b) Dos legajos no incluyen su declaración de independencia del equipo de trabajo encargado.
- c) Un legajo no incluye su memorándum de determinación del alcance del trabajo.
- d) Dos legajos fueron concluidos posterior a los 60 días establecidos en la firma y 15, ya se entregaron los informes finales y aún no han sido concluidos.
- e) Un legajo no tiene la evidencia de revisión del senior y cuatro no han dado el seguimiento correspondiente a las revisiones de control de calidad.

### **Causa**

Incumplimiento a las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma y los requerimientos de ética aplicables.

### **Efecto**

Sanciones por parte de los organismos que rigen la profesión ante una posible revisión de cumplimiento.

### **Recomendación**

Es necesario asignar a una persona de cada equipo de trabajo para verificar que los legajos se encuentren documentados de forma adecuada y completa.

### **3. Recurso humano**

Se seleccionó una muestra de los expedientes del personal para verificar el cumplimiento de algunos documentos, considerados importantes para el cumplimiento del control de calidad, identificando que nueve expedientes no incluyen su declaración de confidencialidad.

#### **Causa**

Incumplimiento a las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma y los requerimientos de ética aplicables.

#### **Efecto**

Sanciones por parte de los organismos que rigen la profesión ante una posible revisión de cumplimiento.

#### **Recomendación**

Es importante que el personal del departamento de recurso humano de seguimiento a esta situación y así cumplir con los requerimientos establecidos.

## CONCLUSIONES

1. La firma de auditoría sujeta a revisión tiene definidas sus políticas y procedimientos de control de calidad; sin embargo, es necesario implementarlas formalmente y por escrito, para un adecuado seguimiento de su personal.
2. La debilidad más importante identificada corresponde a la falta de firmas en varios documentos importantes, en señal de revisión, aprobación y/o visto bueno; lo que puede generar sanciones por parte de los organismos que rigen el control de calidad, al momento de una revisión.
3. La falta de personal en temporada alta de trabajo, obliga a las autoridades de la firma sobrecargar de asignaciones a su personal, lo que genera incumplimiento en algunos requerimientos puntuales de control de calidad, como revisión de papeles de trabajo y la conclusión adecuada y en el tiempo establecido según sus políticas y procedimientos.
4. El personal en general de la firma tiene poca cultura de literatura en cuanto a la normativa de control de calidad y otras afines.
5. Las 80 horas de capacitación establecidas para el equipo de trabajo, son impartidas durante los primeros días de cada año; sin embargo, el personal no repasan o leen al respecto de los temas, lo que genera deficiencias en el trabajo que ejecuta.

## RECOMENDACIONES

1. Implementar un manual de políticas y procedimientos formal, revisado y aprobado por alta gerencia de la firma y compartirlo con el personal. Actualizándolo constantemente de acuerdo a las modificaciones a la norma, por los organismos que rigen la profesión.
2. Supervisar y revisar que todos los papeles de trabajo se encuentren debidamente firmados por las personas involucradas, a fin de dejar evidencia de su revisión, aprobación y visto bueno; para evitar posibles sanciones al momento de una revisión.
3. Establecer procedimientos de contratación de personal adicional, durante las altas temporadas de trabajo y así no sobre cargar al personal de la firma con varias asignaciones al mismo tiempo y así asegurar la correcta ejecución del trabajo y elaboración de los papeles de trabajo.
4. Exhortar a todo el personal a que adquiriera una cultura de lectura de temas relacionados al trabajo que ejecuta, en especial al control de calidad y presentar sus papeles de trabajo e informes de auditoría de acuerdo a las circunstancias con cada cliente de la firma.
5. Implementar programas de capacitación, al menos tres veces al año, completando las 80 horas establecidas y así actualizarse constantemente con las normativas de la profesión y evaluar lo aprendido anteriormente para que todo el personal se encuentre actualizado al respecto.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea Nacional Constituyente, "Constitución Política de la República de Guatemala" Año 1985
2. Arens, Alvin. Elder, Randal. Beasley, Mark. Auditoría Un Enfoque Integral. Décimoprimera edición 2007. 800 páginas.
3. Congreso de la República de Guatemala. 1963. Código Civil. Decreto Número 106. 270 páginas.
4. Congreso de la República de Guatemala. Código de comercio y sus reformas. Decreto Número 270. 170 páginas.
5. Congreso de la República de Guatemala. Código Penal y sus Reformas. Decreto Número 17-73. 74 páginas.
6. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria. Decreto Número 10-2012 y sus reformas. 25 páginas.
7. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Colegiación Profesional Obligatoria. Decreto Número 72-2001. 12 páginas.
8. Federación Internacional y Contadores (IFAC). Guía de control de calidad para práctica de pequeñas y medianas. Edición 2009. 107 páginas
9. Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants -IFAC-) Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad, Edición 2013. Volumen I. 1,080 páginas

## **WEBGRAFÍA**

1. Colegio de Contadores Públicos y Auditores / [http://www.cpa.org.gt/quienes-somos/historia/ html](http://www.cpa.org.gt/quienes-somos/historia/html).Enero 10, 2016
2. Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores / [http://www.ccee.org.gt/historia/ html](http://www.ccee.org.gt/historia/html).Enero 10, 2016
3. Instituto Guatemalteco de contadores Públicos y Auditores / [http://www.igcpa.org.gt/quienes-somos/hisotria-del-igcpa/ html](http://www.igcpa.org.gt/quienes-somos/hisotria-del-igcpa/html).Enero 10, 2016