

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE  
CONSEJOS PROFESIONALES DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS**

**INFORME N° 17  
CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS  
DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
(CENCYA)**

**Guía de implementación de la norma  
internacional de control de calidad – Anexo a  
la Resolución Técnica N° 34**

Aprobado por la Junta de Gobierno, en la Ciudad de San Miguel de Tucumán, a los dos días de octubre de 2015.

## Contenidos

1	Propósito	1
2	Alcance	1
2.1	Conflictos con otras normas o regulaciones	1
3	Contenido	1
4	Una orientación acerca de cómo implementar la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría del IFAC	2
4.1	Introducción	2
4.2	Propósito y alcance	2
4.3	Advertencias sobre el uso de la Guía de Control de Calidad en el contexto argentino	3
4.3.1	Referencias a otras normas – aplicación sustituta	3
4.3.2	Cuestiones relevantes	3
4.4	Aplicación de la Guía de Control de Calidad a una firma unipersonal	5
5	Comparación de los requerimientos de la NICC 1 con las normas sobre control de calidad de las auditorías externas contenidas en las normas respectivas de la CNV	5
5.1	Introducción a la NICC 1	5
5.2	Introducción a las normas de control de calidad de la CNV	6
5.3	Comparación de la NICC1 con los requerimientos actuales para entidades bajo control de la CNV	7
6	Preguntas frecuentes por el cambio de las normas de control de calidad	7
7	Normas de la Comisión Nacional de Valores (CNV)	7
A	Anexo A – Comparación de la NICC1 con los requerimientos actuales para entidades bajo control de la CNV	7
1	Propósito	7
2	Alcance	7
2.1	Conflictos con otras normas o regulaciones	7

3	Comparación de las normas sobre controles de calidad de una firma de auditoría	8
3.1	Diferencias entre los requerimientos de la RT34 y los requerimientos actuales de la CNV acerca de controles de calidad	8
B	Anexo B – Preguntas frecuentes sobre la implementación de un sistema de control de calidad usando la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría	1
1	Propósito	1
2	Alcance	1
3	Preguntas frecuentes	1
3.1	¿Cuándo debe una firma aplicar las Normas de Control de Calidad establecidas en la RT 34?	1
3.2	¿Cuáles son los elementos del sistema de control de calidad que debe mantener la firma?	1
	Responsabilidades del liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría	2
3.3	¿Quiénes deben asumir la responsabilidad final del sistema de control de calidad y cómo se transmite el compromiso con la calidad?	2
	Requerimientos de ética aplicables	3
3.4	¿Cómo podría una firma velar por el cumplimiento de los principios fundamentales de la ética?	3
	Requerimientos de ética aplicables - Independencia	3
3.5	¿Cómo documentar el cumplimiento de responsabilidades de la firma sobre independencia?	3
	Requerimientos de ética aplicables – Conflicto de intereses	5
3.6	¿Cómo debe una firma tratar el conflicto de intereses?	5
	Requerimientos de ética aplicables – Confidencialidad	6
3.7	¿Cómo puede la firma de auditoría cumplir con estas obligaciones?	6
	Aceptación y continuidad de Relaciones con clientes y encargos específicos	7
3.8	¿Qué implica la aceptación y continuidad del cliente?	7
3.9	¿Qué debe considerarse al evaluar los riesgos asociados con un encargo?	7
	Recursos Humanos	9
3.10	¿Cuál es la importancia de la calidad de los recursos humanos de una firma de auditoría?	9
3.11	¿Qué debería considerar la firma de auditoría en la selección de su personal?	9
3.12	¿Cómo documentar el Desarrollo Profesional Continuo?	10
3.13	¿Cómo se puede asegurar que se asignen socios y empleados adecuados a cada encargo?	10

3.14	¿Cómo establecer un proceso de cumplimiento de las políticas de control de calidad?	11
	Realización de los encargos	13
3.15	¿Qué pautas deben seguir los socios y empleados que realizan un encargo?	13
3.16	¿Cuál es la función del socio del encargo?	14
3.17	¿Cuáles son las principales etapas en las que el socio participa en la realización de un encargo?	15
3.18	¿Por qué fomentar las consultas en la realización de un encargo y cómo documentarlas?	15
3.19	¿Cómo tratar las diferencias de opinión en el proceso de realización de un encargo?	16
3.20	¿Cuáles son los criterios que pueden considerarse durante el proceso de elaboración de políticas de Revisión de Control de Calidad de los Encargos “RCCE”?	17
3.21	¿Qué debe incluir una Revisión de Control de Calidad del Encargo “RCCE”?	19
3.22	¿Cómo seleccionar al Revisor de Control de Calidad del Encargo?	20
	Seguimiento	20
3.23	¿Cuáles son los mecanismos de seguimiento que puede usar la firma de auditoría?	20
3.24	¿Cómo puede ser el proceso de seguimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría?	21
3.25	¿Qué debe incluir el Informe de los Resultados del Seguimiento?	23
3.26	¿Cómo evaluar, comunicar y corregir las deficiencias?	23
3.27	¿Cómo actuar ante el incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría?	24
3.28	¿Qué procedimientos debería incluir un proceso de quejas y denuncias?	24
	Documentación	25
3.29	¿Cómo documentar las políticas y procedimientos de la firma de auditoría?	25
C	Anexo C - Normas CNV	27
C.1	RG622/2013 (parte pertinente)	27

## Utilización de un informe del CENCYA

Un informe aprobado por el CENCYA no es una norma profesional de carácter obligatorio.

### 1 Propósito

El propósito de la Guía de Implementación de la Norma Internacional de Control de Calidad N° 1 (“NICC 1”) – Anexo a la Resolución Técnica N°34 (en adelante, la “Guía de Implementación”) es brindar a los contadores públicos una herramienta que permita una rápida adopción de estas normas en su *Firma*.

### 2 Alcance

La Guía de Implementación ha sido preparada para asistir a una *Firma* en la implementación de un sistema de control de calidad a nivel de firma previsto en la NICC 1 y no está dentro del alcance la implementación de controles de calidad a nivel de un encargo en particular (como está previsto en la NIA 220 para encargos de auditoría), aunque se hacen algunos comentarios al respecto.

En particular, esta Guía de Implementación está orientada a asistir en la implementación de un sistema de control de calidad en una firma pequeña o mediana.

#### 2.1 Conflictos con otras normas o regulaciones

La Guía de Implementación ha sido preparada considerando los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad N° 1 – Anexo a la Resolución Técnica N°34 y los requerimientos sobre control de calidad de las auditorías externas contenidos en las resoluciones de la Comisión Nacional de Valores<sup>1</sup>.

Cuando se ha identificado una diferencia significativa entre ambas normativas se ha descripto su impacto en la sección 4 de este documento.

La Guía de Implementación no ha sido preparada considerando otros requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma que pudieran existir en otras normas legales o regulatorias (por ejemplo, las normas mínimas sobre auditorías externas del Banco Central de la República Argentina).

### 3 Contenido

La Guía de Implementación se compone de tres elementos, a saber:

- Una orientación acerca de cómo implementar la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría emitidas por el Comité de las Prácticas Pequeñas y Medianas de la IFAC.

---

<sup>1</sup> Nuevas normas de la CNV TO 2013, aprobadas por la Resolución General N° 622/2013

- Una comparación de los requerimientos de la NICC 1 con las normas sobre control de calidad de las auditorías externas contenidas en las normas de la CNV.
- Una serie de preguntas y respuestas relacionadas con potenciales impactos derivados de la implementación de la NICC 1.

## **4 Una orientación acerca de cómo implementar la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría del IFAC**

### **4.1 Introducción**

La NICC 1 contiene los requerimientos diseñados con el fin de permitir a una firma cumplir con el objetivo de contar con un sistema de control de calidad. Incluye orientaciones, bajo la forma de guía de aplicación y otras anotaciones explicativas (apartado 8) que proporcionan el contexto necesario para una adecuada comprensión de la NICC 1 y sus definiciones.

Para asistir a las firmas en Argentina a implementar la NICC 1, “Control de Calidad de las Firmas que Llevan a Cabo Auditorías y Revisiones de Estados Financieros y Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados”, la FACPCE ha analizado la “Guía de Control de Calidad para Prácticas Pequeñas y Medianas” elaborada a pedido del Comité de las Prácticas Pequeñas y Medianas (SMP) de la IFAC para promover la aplicación uniforme de la NICC 1.

Entendemos que esta guía es una herramienta valiosa para implementar de manera uniforme en nuestro país los requerimientos de la NICC 1.

### **4.2 Propósito y alcance**

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría – Tercera Edición (en adelante, la Guía de Control de Calidad) del Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría, publicada por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) en agosto de 2011 en inglés, fue traducida al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y revisada por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España en marzo de 2012, y se utiliza con el permiso de la IFAC. La IFAC y la FACPCE no asumen responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma. El texto aprobado de todas las publicaciones de la IFAC es aquel publicado por la IFAC en inglés. La versión electrónica de esta guía se encuentra en la URL: [http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/GUIA\\_DE\\_CONTROL\\_DE\\_CALIDAD\\_PARA\\_PEQUENAS\\_Y\\_MEDIANAS\\_FIRMAS\\_DE\\_AUDITORIA\\_3a\\_edicion.pdf](http://www.imcp.org.mx/IMG/pdf/GUIA_DE_CONTROL_DE_CALIDAD_PARA_PEQUENAS_Y_MEDIANAS_FIRMAS_DE_AUDITORIA_3a_edicion.pdf)

La Guía de Control de Calidad contiene orientación no oficial sobre la aplicación de la NICC 1 revisada. La Guía de Control de Calidad no debe usarse para sustituir la lectura de la NICC 1, sino que es un complemento para ayudar a los contadores a entender y aplicar esta norma de manera uniforme dentro de sus firmas cuando establezcan un sistema de control de calidad para auditorías, revisiones de información financiera y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados.

La Guía de Control de Calidad presenta un análisis detallado de la NICC 1 y sus requisitos en el contexto de un entorno de firmas medianas y pequeñas, y aborda los conceptos clave de las responsabilidades de los líderes respecto de la calidad dentro de la firma, los requisitos de ética relevantes, la aceptación y continuidad de relaciones con clientes y encargos específicos, los recursos humanos, la ejecución del encargo, la vigilancia y la documentación.

La Guía de Control de Calidad orienta a las firmas acerca de cómo lograr que haya control de calidad mediante el desarrollo de sus propias políticas y ofrece algunas ayudas de práctica útiles. Sin embargo, la Guía de Control de Calidad no presenta un juego de herramientas completo con todas las formas, listas de verificación y programas que son necesarios para satisfacer todos los requisitos de la NICC 1. El propósito de la Guía de Control de Calidad es explicar e ilustrar cómo se obtiene un conocimiento más profundo de los requisitos para cumplir los estándares de control de calidad en cumplimiento de la NICC 1. La Guía de Control de Calidad ofrece un enfoque práctico “de cómo hacerlo”, que los contadores pueden usar al momento de desarrollar el sistema de control de calidad de su firma. Finalmente, la Guía de Control de Calidad debe ayudar a las estas firmas medianas y pequeñas a prestar servicios de alta calidad a sus clientes y, por ende, servir mejor al interés público.

La Guía de Control de Calidad puede ser utilizada como base para la educación y capacitación de los contadores y los estudiantes.

No está en los planes de CENCYA mantener actualizado este documento.

## **4.3 Advertencias sobre el uso de la Guía de Control de Calidad en el contexto argentino**

### **4.3.1 Referencias a otras normas – aplicación sustituta**

La Guía de Control de Calidad hace referencia a ciertas normas internacionales de auditoría (i.e NIA 220) y al Código de Ética de la IFAC. Respecto del Código de Ética de la IFAC, queremos llamar la atención al hecho de que la FACPCE sólo ha adoptado la parte pertinente que trata las normas sobre independencia.

Por lo tanto, en forma sustituta, la *Firma* tiene que considerar las disposiciones del código de ética local aplicable hasta tanto se unifiquen los códigos de ética de las distintas jurisdicciones.

Debemos mencionar también que la Comisión Nacional de Valores, el Banco Central de la República Argentina y otros reguladores han emitido sus propias normas respecto de la independencia del auditor y de control de calidad de una auditoría, y que deben ser consideradas al momento de establecer el sistema de control de calidad.

### **4.3.2 Cuestiones relevantes**

A continuación, destacamos los asuntos más relevantes que surgen de la comparación entre las normas actuales argentinas (Código de Ética Unificado de FACPCE, la RT37, y las normas de la CNV) y las normas que se adoptan con la RT34 respecto de controles de calidad.

#### **4.3.2.1 Cuestiones vinculadas con la independencia**

El Código de Ética del IFAC tiene en términos generales mayores requerimientos respecto de la independencia del profesional respecto de su cliente para encargos de auditoría y/o revisión de estados financieros que los requerimientos actuales, aunque también contempla salvaguardas que el auditor puede poner en práctica para reducir el riesgo de una amenaza (eventual situación de no cumplimiento con el marco conceptual).

Una de las principales diferencias entre ambas normativas es que el Código de Ética del IFAC distingue los requerimientos de independencia entre aquellos aplicables a las que denomina “entidades de interés público” de aquellas que no lo son. A dichos fines, el IFAC define como Entidad de Interés Público a aquella que:

- es una entidad que hace oferta pública de títulos-valores en una bolsa de valores reconocida, o de otra forma los comercializa bajo normas emitidas por una bolsa de valores reconocida (en adelante, una *Entidad cotizada*), o
- es una entidad que es definida como de interés público por una norma legal o regulatoria, o que está sujeta a normas regulatorias que establecen similares requisitos en materia de independencia que una *entidad cotizada*.

Sin embargo, existen en las normas de la CNV algunos requerimientos, sobre todo en materia de independencia (p.e. requerimiento de rotación de firmas o mayor extensión del período previo al nombramiento en el cual se requiere ser independiente), que son más restrictivos que los del Código de Ética del IFAC.

Escapa al objetivo de este documento analizar las diferencias entre el Código de Ética del IFAC y cada código de ética vigente en cada uno de los consejos profesionales de ciencias económicas y otras normas emitidas por reguladores. Sin embargo, CENCYA ha preparado un informe conteniendo una guía específica para la implementación de las normas sobre independencia contenidas en el Código de Ética de la IFAC adoptadas por la RT34, incluyendo la comparación con las normas sobre independencia aplicables a entidades cotizadas.

#### **4.3.2.2 Cuestiones vinculadas con los controles de calidad**

Los temas relacionados con la calidad de la ejecución de un encargo de auditoría contenidos en la RT37 (tales como supervisión del trabajo o evaluación de la evidencia obtenida) están también considerados en la NIA 220.

A diferencia de la RT37, la NIA 220 contempla que el equipo de trabajo a cargo de una auditoría de estados financieros históricos:

- tiene que implementar procedimientos de control de calidad durante todo el proceso de la auditoría
- debe suministrar a la Firma suficiente información para evaluar el cumplimiento con las cuestiones de independencia
- puede confiar en el sistema de control de calidad de la Firma para las cuestiones generales previstas en la NICC 1 tales como aquellas relacionadas con experiencia y entrenamiento del personal, independencia, o aceptación de clientes.

La NIA 220 establece la responsabilidad final por la calidad de la auditoría en el socio a cargo del encargo, debiendo el mismo satisfacerse del cumplimiento con las normas de calidad relacionadas con asignación del equipo, experiencia y entrenamiento, independencia y aceptación del cliente. También le asigna responsabilidad al socio a cargo del encargo acerca del tratamiento de las consultas técnicas y de la resolución de las diferencias de opinión entre los miembros del equipo de auditoría.

Finalmente, la NIA 220 requiere la participación de un revisor de control de calidad de trabajo, quien es responsable de hacer una evaluación objetiva del tratamiento dado a los hallazgos de la auditoría y de la opinión que será emitida, a través de indagaciones al socio encargado y la revisión de los papeles de trabajo relevantes. El informe del auditor no puede emitirse sin esta revisión.

Más abajo en la sección 5, se efectúa una comparación entre la NICC 1 y los requerimientos de control de calidad aplicables a una entidad cotizada.

#### **4.4 Aplicación de la Guía de Control de Calidad a una firma unipersonal**

Entendemos que la Guía de Control de Calidad no considera apropiadamente como implementar los preceptos de la NICC 1 en materia de controles de calidad cuya fortaleza se basa en la oposición de intereses. En una firma unipersonal, el socio-contador tiene a su cargo atender las cuestiones de aceptación y continuidad de clientes, conflicto de intereses, independencia, atención de quejas y denuncias, segunda revisión del trabajo, etc. Si bien, el socio-contador puede contratar un tercero como revisor de control de calidad del trabajo, la oportunidad de la contratación y de su involucramiento a lo largo del proceso de auditoría, podría afectar la efectividad de este mecanismo de control. El socio-contador tiene que establecer mecanismos de control preventivos que aseguren cumplir con los requerimientos de la NICC 1 en tiempo y forma.

Adicionalmente, la contratación de terceros presenta amenazas a la confidencialidad y privacidad de la información de la Firma y de los clientes de la Firma. El socio-contador tiene que contemplar en las cartas de contratación las cláusulas pertinentes que permitan que el tercero que actuará como revisor de control de calidad pueda acceder a la información confidencial y privada contenida en los papeles de trabajo de la auditoría y otra información confidencial del cliente o de la Firma. Hay que recordar la obligación del contador de resguardar la confidencialidad de los datos del cliente y además las exigencias de la ley 25326 para el tratamiento de los datos personales.

## **5 Comparación de los requerimientos de la NICC 1 con las normas sobre control de calidad de las auditorías externas contenidas en las normas respectivas de la CNV**

### **5.1 Introducción a la NICC 1**

La NICC 1 define que una Firma tiene que establecer y mantener un sistema de control de calidad que debe incluir políticas y procedimientos que contemplen los siguientes aspectos:

- Responsabilidades de los líderes de la Firma por la calidad;

- Requerimientos éticos, donde se destaca la importancia de la independencia;
- Aceptación y continuidad de la relación con los clientes y de los encargos;
- Recursos humanos, incluyendo la asignación de los equipos del encargo y la capacitación continuada de los mismos;
- Ejecución del encargo; incluyendo consultas, revisiones de control de calidad y tratamiento de las diferencias de opinión, documentación del encargo, custodia y retención de los papeles de trabajo; y
- Vigilancia, incluyendo tanto el programa de vigilancia periódico como la evaluación, comunicación y remediación de las deficiencias identificadas y el tratamiento de las quejas y denuncias.

El sistema de control de calidad tiene que estar documentado y comunicado al personal de la Firma.

## **5.2 Introducción a las normas de control de calidad de la CNV**

Los artículos 27 y 28 de la Sección Auditores Externos de las nuevas normas de la CNV no incorporan por referencia a las normas sobre controles de calidad establecidos por las resoluciones técnicas de la FACPCE, como si lo hace el artículo 21 al referirse a la aplicación de las normas sobre independencia emitidas por FACPCE.

Las normas de la CNV definen que una Firma tiene que establecer y mantener un sistema de control de calidad que debe incluir políticas y procedimientos que contemplen los siguientes aspectos:

- Responsabilidades de los líderes de la Firma por la calidad;
- Cumplimiento con las normas éticas y de independencia;
- Procedimiento para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y prestación de servicios específicos;
- Recursos humanos, incluyendo: i) selección; ii) evaluación de desempeño iii) aptitudes; iv) capacitación continua; v) desarrollo de la carrera; vi) promociones; y vii) estimación de la cantidad de personal necesario.
- Asignación de equipo de trabajo
- Desempeño del grupo de trabajo en cada una de las entidades clientes
- Revisión del control de calidad del trabajo
- Control continuo del cumplimiento de las reglas de control de calidad
- Documentación

### **5.3 Comparación de la NICC1 con los requerimientos actuales para entidades bajo control de la CNV**

Como Anexo A a la Guía de Implementación se presenta una tabla comparativa entre las directrices específicas de la NICC 1 y de las nuevas normas de la CNV TO 2013.

## **6 Preguntas frecuentes por el cambio de las normas de control de calidad**

Como Anexo B a la Guía de Implementación se presenta una serie de preguntas frecuentes relacionadas con la implementación de la NICC 1.

## **7 Normas de la Comisión Nacional de Valores (CNV)**

Como Anexo C a la Guía de Implementación se presenta la parte pertinente a control de calidad de las normas de la CNV.

## **A Anexo A – Comparación de la NICC1 con los requerimientos actuales para entidades bajo control de la CNV**

### **1 Propósito**

El propósito de este anexo es destacar las diferencias entre las normas sobre controles de calidad a nivel de firma de auditoría establecidas por la RT34 y las normas actuales de la CNV.

### **2 Alcance**

Este documento contiene una comparación no exhaustiva de los requerimientos de la NICC1 y por lo tanto no reemplaza la lectura y entendimiento de la misma.

#### **2.1 Conflictos con otras normas o regulaciones**

Este Anexo A a la Guía de Implementación ha sido preparado considerando los requerimientos de las Normas sobre Controles de Calidad – Anexo a la Resolución Técnica N°34 y los requerimientos sobre independencia del auditor contenidos en el Código de Ética de la FACPCE y en las normas de la Comisión Nacional de Valores<sup>2</sup>.

Este documento no ha sido preparado considerando otros requerimientos sobre independencia o de otros controles de calidad que pudieran existir en otras normas legales o regulatorias (por ejemplo, las normas mínimas sobre auditorías externas del Banco Central de la República Argentina).

---

<sup>2</sup> la Resolución General N° 622/2013 que aprueba el texto ordenado 2013 de las normas de la CNV y la RG N° 635/2015 que modifica el artículo 28 del Capítulo II del Título II de las Normas de la CNV..

### **3 Comparación de las normas sobre controles de calidad de una firma de auditoría**

Este documento debe leerse conjuntamente con la sección 4 de la Guía de Implementación.

#### **3.1 Diferencias entre los requerimientos de la RT34 y los requerimientos actuales de la CNV acerca de controles de calidad**

Se presenta una tabla comparativa entre los requerimientos de la RT34 y los requerimientos de la CNV en materia de controles de calidad a nivel de firma de auditoría.

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p><b>ALCANCE Y APLICABILIDAD</b></p> <p>La Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC 1) trata de las responsabilidades que tiene la firma de auditoría en relación con su sistema de control de calidad de las auditorías y revisiones de estados financieros, así como de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. Esta NICC debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables.</p> <p>Otros pronunciamientos del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standards Board - IASBB) contienen normas y orientaciones adicionales, en relación con las responsabilidades del personal de la firma de auditoría relativas a los procedimientos de control de calidad para tipos de encargos específicos. Por ejemplo, la NIA 2201 trata de los procedimientos de control de calidad de las auditorías de estados financieros.</p> <p>Esta NICC se aplica a todas las firmas de profesionales de la contabilidad con respecto a las auditorías y revisiones de estados financieros, así como a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. La naturaleza y extensión de las políticas y de los procedimientos desarrollados por cada firma de auditoría para cumplir esta NICC dependerán de diversos factores, tales como la dimensión de la firma de auditoría y sus características de funcionamiento así como de su pertenencia o no a una red.</p> <p>Esta NICC contiene tanto el objetivo que persigue la firma de auditoría al aplicarla, como los requerimientos diseñados con la finalidad de permitir a la firma de auditoría cumplir dicho objetivo. Adicionalmente, contiene las correspondientes orientaciones, bajo la forma de guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, así como las disposiciones introductorias, que proporcionan el contexto necesario para una adecuada comprensión de la NICC, y de las definiciones.</p> <p>Esta NICC incluye, bajo el título “Definiciones”, una descripción, a efectos de esta norma, del significado atribuido a determinados términos. Las definiciones se proporcionan para facilitar la aplicación e interpretación congruentes de esta NICC, y no tienen como finalidad invalidar las definiciones que puedan haberse establecido con otros propósitos, bien sea en disposiciones</p>	<p>Las normas de la CNV sólo alcanza a firmas (unipersonales o sociedades profesionales) que presten sólo servicios de auditoría externa (incluyendo revisión limitada) a <i>entidades cotizadas</i>. A diferencia de las normas de la CNV, la NICC 1 tiene un alcance más amplio, ya que es aplicable a todas las firmas que desarrollen trabajos de auditoría y revisión de estados financieros, otros trabajos de aseguramiento y servicios relacionados, tanto en <i>entidades cotizadas</i> o no, de acuerdo con los alcances establecidos en las RTs 32, 33 y 35 de la FACPCE.</p> <p>La NICC 1, que solo considera los controles de calidad a nivel de firma, refiere a la NIA 220 “Control de Calidad de una Auditoría de Estados Financieros” ya que dicha norma contiene los requisitos de controles de calidad a nivel de encargo de auditoría. Las normas de la CNV no diferencian entre requerimientos de controles de calidad a nivel de firma y a nivel de encargo. Sin embargo, el contador tiene que cumplir con la NIA 220 por estar incluida en las NIAs adoptadas por RT32.</p> <p>Las normas de la CNV no contiene guías, con referencias prácticas aplicables a encargos desarrollados en entidades del gobierno y a firmas pequeñas y medianas, ni definiciones que ayuden a</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>legales o reglamentarias o en otras disposiciones. El Glosario de Términos relativos a las Normas Internacionales incluido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento en el Manual de Pronunciamientos Internacionales sobre Auditoría, Aseguramiento y Ética (Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements) publicado por la IFAC contiene los términos definidos en esta NICC. Asimismo, incluye descripciones de otros términos que aparecen en esta NICC, con el fin de facilitar una interpretación y traducción comunes y congruentes.</p> <p>[extracto de los párrafos 1 a 12 de la NICC1]</p>	<p>implementar un sistema de controles de calidad a nivel de firma.</p>
<p>13. El personal de la firma de auditoría que sea responsable del establecimiento y del mantenimiento del sistema de control de calidad de aquella tendrá conocimiento del texto íntegro de esta NICC, incluida la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, con el fin de comprender sus objetivos y de aplicar sus requerimientos adecuadamente.</p> <p>14. La firma de auditoría cumplirá cada uno de los requerimientos de esta NICC salvo que, teniendo en cuenta las circunstancias de la firma de auditoría, el requerimiento no sea aplicable a los servicios prestados relativos a auditorías y revisiones de estados financieros, ni a otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados. (Ref: Apartado A1)</p> <p>15. Los requerimientos están diseñados con el fin de permitir a la firma de auditoría alcanzar el objetivo establecido en esta NICC. Se espera, por lo tanto, que una adecuada aplicación de los requerimientos proporcione una base suficiente para alcanzar el objetivo. Sin embargo, debido a que las circunstancias varían mucho y a que no se pueden prever todas, la firma de auditoría considerará si existen cuestiones o circunstancias específicas que hacen necesario establecer políticas y procedimientos adicionales a los requeridos en esta NICC para alcanzar el objetivo mencionado.</p>	<p>Las normas de la CNV contempla que la naturaleza de las políticas y procedimientos desarrollados por cada una de las asociaciones o estudios, para cumplir con el requisito de calidad en la prestación de los servicios de auditoría externa a entidades con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables, puede depender de factores tales como el tamaño, el número de socios que la integran y sus características operativas, pero en todas ellas se deberá incluir, en forma inexcusable, un mínimo de controles descriptos en forma general en el artículo 28°.</p> <p>La NICC 1 incluye en la guía de aplicación, ciertas consideraciones (o dispensas) aplicables a firmas pequeñas y medianas en relación con el diseño, implementación y documentación de las normas de control de calidad que le son aplicables. En este aspecto, Las normas de la CNV se refieren solo de manera muy general. No hay otra referencia equivalente en un Anexo a las normas de la CNV .</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p><b>Elementos de un sistema de control de calidad</b></p> <p>16. La firma de auditoría establecerá y mantendrá un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los siguientes elementos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Responsabilidades de liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría.</li> <li>(b) Requerimientos de ética aplicables.</li> <li>(c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos.</li> <li>(d) Recursos humanos.</li> <li>(e) Realización de los encargos.</li> <li>(f) Seguimiento.</li> </ul> <p>17. La firma de auditoría documentará sus políticas y procedimientos y los comunicará a su personal. (Ref: Apartados A2-A3)</p>	<p>La NICC 1 define de manera explícita los elementos que integran un sistema de control de calidad, y que la firma debiera abordar y documentar (incluyendo consideraciones específicas para firmas pequeñas y medianas). Si bien no hay una referencia explícita equivalente en las normas de la CNV, los elementos a considerar pueden derivarse de los requerimientos establecidos en su articulado, a saber:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Responsabilidades de los líderes de la Firma por la calidad;</li> <li>• Cumplimiento con las normas éticas y de independencia;</li> <li>• Procedimiento para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y prestación de servicios específicos;</li> <li>• Recursos humanos, incluyendo: i) selección; ii) evaluación de desempeño iii) aptitudes; iv) capacitación continua; v) desarrollo de la carrera; vi) promociones; y vii) estimación de la cantidad de personal necesario.</li> <li>• Asignación de equipo de trabajo</li> <li>• Desempeño del grupo de trabajo en cada una de las entidades clientes</li> <li>• Revisión del control de calidad del trabajo</li> <li>• Control continuo del cumplimiento de las reglas de control de calidad</li> </ul>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Documentación</li> </ul> <p><b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas.</b></p>
<p><b>Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría</b></p> <p>18. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna en la que se reconozca que la calidad en la realización de los encargos es esencial. Dichas políticas y procedimientos requerirán que el presidente ejecutivo (o equivalente) de la firma de auditoría o, cuando proceda, el consejo directivo de socios (o equivalente) de la firma de auditoría, asuman la responsabilidad última del sistema de control de calidad de la firma de auditoría. (Ref: Apartados A4-A5)</p> <p>19. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos tales que cualquier persona o personas a las que el presidente ejecutivo o el consejo directivo de socios de la firma de auditoría asignen la responsabilidad del funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría tengan experiencia y capacidad suficientes y adecuadas, así como la autoridad necesaria para asumir dicha responsabilidad. (Ref: Apartado A6)</p>	<p>En relación con la “Responsabilidad del socio o de los socios a cargo de la dirección de la asociación o estudio”, las normas de la CNV establecen:</p> <p>La responsabilidad final por el sistema de control de calidad deberá recaer, de acuerdo a la estructura interna de la asociación o estudio, en el socio titular o el socio que la dirige si existen varios, o grupo de socios que tenga a su cargo la conducción.</p> <p>Las tareas operativas podrán ser delegadas en una o más personas, seleccionadas por su experiencia y capacidad, a quienes se les deberá asignar la autoridad necesaria para asumir esa función.</p> <p>La delegación de funciones no excluirá la responsabilidad del socio o de los socios a cargo de la asociación o estudio (Art.28, inc.a).</p> <p><b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas.</b></p>
<p><b>Requerimientos de ética aplicables</b></p> <p>20. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables. (Ref. Apartados A7-A10.)</p>	<p>Las normas de la CNV (art. 28 a.) establecen el cumplimiento de las normas de ética que rigen la profesión de contador público en la jurisdicción donde desempeña su labor.</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
	<b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas.</b>
<p><b>Independencia</b></p> <p>21. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal y, en su caso, otras personas sujetas a requerimientos de independencia (incluido el personal de las firmas de la red) mantienen la independencia cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Dichas políticas y procedimientos permitirán a la firma de auditoría: (Ref. Apartado A10)</p> <p>a) Comunicar sus requisitos de independencia a su personal y, en su caso, a otras personas sujetas a ellos; e</p> <p>b) Identificar y evaluar las circunstancias y relaciones que amenazan la independencia, y adoptar las medidas adecuadas con el fin de eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, o, si se considera apropiado, renunciar al encargo, si las disposiciones legales o reglamentarias así lo permiten.</p> <p>22. Dichas políticas y procedimientos requerirán: (Ref. Apartado A10)</p> <p>a) Que los socios de los encargos proporcionen a la firma de auditoría la información relevante sobre los encargos de clientes, incluido el alcance de los servicios, con el fin de permitirle evaluar el impacto global, si lo hubiera, sobre los requerimientos de independencia;</p> <p>b) Que el personal notifique con prontitud a la firma de auditoría las circunstancias y relaciones que amenazan a la independencia para que puedan adoptarse las medidas adecuadas; y</p> <p>c) Que se recoja y comunique la información relevante al personal apropiado de forma que:</p> <p>i) La firma de auditoría y su personal puedan determinar fácilmente si satisfacen los requerimientos de independencia;</p> <p>ii) La firma de auditoría pueda mantener y actualizar sus registros relativos con la independencia; y</p> <p>iii) La firma de auditoría pueda adoptar las medidas adecuadas con respecto a las amenazas a la</p>	<p>La NICC 1 dispone en forma detallada que la firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para que la firma, su personal, en su caso otras personas mantienen la independencia cuando las normas de ética lo exigen. A partir de la identificación de amenazas, detectadas por el personal, por socios a cargo del trabajo y que se establecerán salvaguardas para reducir dichas amenazas a un nivel aceptable.</p> <p>Las normas 2013 de la Comisión Nacional de Valores, en su Sección VI, artículo 28.b, establece “Independencia: Los socios de la asociación o estudio, todo su personal y cualquier otra persona que resulte alcanzada, incluyendo expertos contratados, deberán mantener en todo momento los requerimientos de independencia establecidos por esta reglamentación.”. Asimismo deberán establecer los mecanismos por los cuales la asociación o estudio:</p> <p>1.- Informará sobre los recaudos de independencia a todas las personas comprendidas, su modo de cumplimiento, y la comunicación por parte de esas personas de cualquier circunstancia que pudiera afectarla, a él o los responsables por el control de calidad.</p> <p>2.- Obtendrá, al menos una vez al año, una confirmación por escrito de su personal profesional y de los profesionales contratados acerca del cumplimiento de los requisitos de</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>independencia identificadas que no sean de un nivel aceptable.</p> <p>23. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que se le notifican s los incumplimientos de los requerimientos de independencia, así como para permitirle adoptar las medidas adecuadas para resolver dichas situaciones. Dichas políticas y procedimientos incluirán requisitos para que: (Ref. Apartado A10)</p> <p>a) el personal notifique con prontitud a la firma de auditoría los incumplimientos con respecto a la independencia que lleguen a su conocimiento;</p> <p>b) la firma de auditoría comunique con prontitud los incumplimientos identificados de dichas políticas y procedimientos:</p> <p>i) al socio del encargo que, conjuntamente con la firma de auditoría, deba resolver dicho incumplimiento; y</p> <p>ii) a otro personal relevante de la firma de auditoría y, en su caso, de la red, y a aquellas personas sujetas a los requerimientos de independencia que deban adoptar medidas adecuadas; y</p> <p>c) el socio del encargo y las demás personas mencionadas en el apartado 23(b), ii) comuniquen con prontitud a la firma de auditoría, en caso necesario, las medidas adoptadas para solucionar la cuestión, de forma que la firma de auditoría pueda determinar si es necesario adoptar medidas adicionales.</p> <p>24. Al menos una vez al año, la firma de auditoría obtendrá confirmación escrita del cumplimiento de sus políticas y procedimientos relativos a la independencia de todo el personal de la firma de auditoría que deba ser independiente, de acuerdo con los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartados A10-A11)</p> <p>25. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos: (Ref: Apartado A10)</p> <p>(a) en los que se fijen los criterios para determinar la necesidad de salvaguardas destinadas a reducir la amenaza de familiaridad a un nivel aceptable cuando se emplee un mismo personal de categoría superior, en un encargo que proporciona un grado de seguridad, durante un periodo prolongado; y</p> <p>(b) en los que se requiera, para el caso de auditorías de estados financieros de entidades</p>	<p>independencia.</p> <p>3.- Procederá de inmediato, luego de identificado un incumplimiento o riesgo de incumplimiento, a tomar las medidas necesarias para evitar que se verifique nuevamente”.</p> <p><b>Más allá de las diferencias existentes en cuanto a los requerimientos de independencia contenidos en la RT34 y las normas de la CNV (por ejemplo, RT34 no requiere la rotación de firmas), en lo que respecta a políticas y procedimientos destinados a controlar y supervisar el cumplimiento con tales requerimientos, la RT34 contiene mayores precisiones.</b></p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>cotizadas, la rotación, después de un determinado periodo, del socio del encargo y de las personas responsables de la revisión de control de calidad del encargo y, en su caso, de otras personas que estén sujetas a requerimientos de rotación en cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartados A12-A17)</p>	
<p><b>Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos</b></p> <p>26. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para la aceptación y la continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos, diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que únicamente iniciará o continuará relaciones y encargos en los que la firma de auditoría:</p> <p>(a) tenga competencia para realizar el encargo y capacidad, incluidos el tiempo y los recursos, para hacerlo; (Ref: Apartados A18, A23)</p> <p>(b) pueda cumplir los requerimientos de ética aplicables; y</p> <p>(c) haya considerado la integridad del cliente y no disponga de información que le lleve a concluir que el cliente carece de integridad. (Ref: Apartados A19-A20, A23)</p> <p>27. Dichas políticas y procedimientos requerirán:</p> <p>(a) Que la firma de auditoría obtenga la información que considere necesaria en las circunstancias, antes de aceptar un encargo de un nuevo cliente, para decidir si debe continuar un encargo existente, y cuando esté considerando la aceptación de un nuevo encargo de un cliente existente. (Ref: Apartados A21, A23)</p> <p>(b) Que, si se identifica un posible conflicto de intereses para la aceptación de un encargo de un cliente nuevo o existente, la firma de auditoría determine si es adecuado aceptar el encargo.</p> <p>(c) Que, si se han identificado cuestiones problemáticas y la firma de auditoría decide aceptar o continuar la relación con el cliente o un encargo específico, la firma de auditoría documente el modo en que fueron resueltas dichas cuestiones.</p> <p>28. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos, relativos a la decisión de continuar con un encargo y a la relación con el cliente, que cubran las situaciones en las que la firma de auditoría obtenga información que, de haber estado disponible con anterioridad, la</p>	<p>Las normas del CNV (art 28 d.), bajo el título de “Procedimientos para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y prestación de servicios específicos” establecen que deberá quedar claramente establecido que las decisiones de aceptar o continuar una relación o un servicio han sido tomadas en base a un análisis de las siguientes cuestiones:</p> <p>Al comenzar una relación profesional con un nuevo cliente, se ha considerado la integridad de dicho cliente y no se posee información que conduciría a la conclusión de que el cliente carece de integridad.</p> <p>A tal fin se tendrán en cuenta las normas que – sobre aceptación de clientes- están establecidas en las normas de la UIF sobre “Lavado de Activos y Financiamiento del Terrorismo”, y aquellas que, en consecuencia, hayan emitido los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.</p> <p>Para la continuidad de las relaciones profesionales con un cliente, se ha evaluado el estricto cumplimiento de las normas éticas que haya establecido la empresa en sus códigos o reglamentos internos, si éstos existieran, o se ha llegado a la conclusión de que existe un grado de cumplimiento adecuado de todas las normas,</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>hubiesen llevado a rechazar dicho encargo. Dichas políticas y procedimientos incluirán la consideración de:</p> <p>(a) las responsabilidades profesionales y legales que son aplicables en las circunstancias, incluido si existe un requerimiento de que la firma de auditoría informe a la persona o personas que realizaron el nombramiento o, en algunos casos, a las autoridades reguladoras; y</p> <p>(b) la posibilidad de renunciar al encargo o bien al encargo y a la relación con el cliente. (Ref: Apartados A22-23)</p>	<p>reglamentaciones y resoluciones que le son aplicables, tanto en los aspectos de negocios como los contables, y que este cumplimiento permite caracterizar un nivel ético elevado en las conductas de los directores y funcionarios gerenciales, y no se posee información que conduciría a la conclusión de que el cliente carece de integridad.</p> <p>La existencia, en la asociación o estudio, de personal competente para realizar el trabajo y con aptitudes, tiempo y recursos suficientes para hacerlo; y la posibilidad de cumplimiento de los requisitos del Código de Ética de la profesión de contador público de la jurisdicción donde se desempeña y los establecidos por esta Comisión, al prestar el servicio y atender a un cliente específico.</p> <p><b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas.</b></p>
<p><b>Recursos Humanos</b></p> <p>29. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que dispone de suficiente personal con la competencia, la capacidad y el compromiso con los principios de ética necesarios para:</p> <p>(a) realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y</p> <p>(b) permitir a la firma de auditoría o a los socios de los encargos la emisión de informes adecuados en función de las circunstancias. (Ref: Apartados A24-A29)</p>	<p>Las normas de la CNV (art 28. E) contemplan que cada asociación o estudio deberá establecer políticas y procedimientos de evaluación que le permitan conocer en todo momento si cuenta con suficiente personal con las aptitudes, capacidad y compromiso necesarios para desarrollar los trabajos encomendados por sus clientes de acuerdo con las normas profesionales y demás requisitos legales y reglamentarios.</p> <p>En función del tamaño de la asociación o estudio, deberán considerarse aspectos relativos a:</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
	<p>selección; evaluación de desempeño: aptitudes; capacitación continua; desarrollo de la carrera; promociones; y estimación de la cantidad de personal necesario.</p> <p><b>El requerimiento en materia de políticas y procedimientos relacionados con los recursos humanos en ambas normativas es similar. Incluso la necesidad de tener en cuenta el tamaño de la firma de auditoría en el establecimiento de estas políticas y procedimientos está contemplada en ambas normativas.</b></p>
<p><b>Asignación de equipos de los encargos</b></p> <p>30. La firma de auditoría asignará la responsabilidad de cada encargo a un socio del encargo y establecerá políticas y procedimientos que requieran que:</p> <p>(a) se comuniquen la identidad y la función del socio del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y a los responsables del gobierno de la entidad;</p> <p>(b) el socio del encargo tenga la competencia, capacidad y autoridad necesarias para desempeñar su función; y</p> <p>(c) se definan claramente las responsabilidades del socio del encargo y se le comuniquen. (Ref: Apartado A30)</p> <p>31. La firma de auditoría también establecerá políticas y procedimientos para asignar personal apropiado con la competencia y la capacidad necesarias para:</p> <p>(a) realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y</p> <p>(b) permitir a la firma de auditoría o a los socios de los encargos emitir informes que sean adecuados en función de las circunstancias. (Ref: Apartado A31)</p>	<p>Las normas de la CNV (art. 28 f) contemplan que la asociación o estudio deberá asignar, al contador público que actuará como auditor externo de una entidad cotizada, un equipo de trabajo por cada una de las entidades clientes en la que se desempeñe. Dicho equipo deberá estar conformado por personal adecuado, con aptitudes, capacidad y dedicación de tiempo necesarias para llevar a cabo el trabajo encomendado, de modo que los informes de auditoría externa que se emitan resulten apropiados.</p> <p><b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas.</b></p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p><b>Realización de los encargos</b></p> <p>32. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que los encargos se realizan de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que la firma de auditoría o el socio del encargo emite informes que son adecuados en función de las circunstancias. Dichas políticas y procedimientos abordarán:</p> <p>(a) las cuestiones pertinentes para favorecer la congruencia en la calidad de la realización de los encargos (Ref: Apartados A32-A33)</p> <p>(b) las responsabilidades de supervisión; y (Ref: Apartado A34)</p> <p>(c) las responsabilidades de revisión. (Ref: Apartado A35)</p> <p>33. Las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a las responsabilidades de revisión se establecerán sobre la base de que el trabajo de los miembros del equipo con menos experiencia sea revisado por los miembros del equipo del encargo con más experiencia.</p>	<p>Las normas de la CNV (art. 28 inc g) contemplan que la asociación o estudio deberá establecer por escrito políticas y procedimientos que permitan obtener una seguridad razonable de que los trabajos se lleven a cabo de acuerdo con los requisitos legales y las Normas, y que los informes que se emitan sean apropiados para la tarea desarrollada.</p> <p>A través de dichas políticas y procedimientos, la asociación o estudio debe establecer una coherencia en la calidad del desempeño referido al trabajo, y al menos debe prever: 1. El conocimiento de los objetivos de la tarea a realizar; 2. La supervisión periódica por parte del socio y/o gerente a cargo del trabajo realizado; 3. El seguimiento del avance del trabajo; 4. Las aptitudes y capacidades de cada uno de los miembros del equipo; 5. La discusión entre los miembros más experimentados del equipo de los temas significativos. 6 La documentación de los temas consultados o discutidos</p> <p><b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas.</b> En la RT34 expresamente se encuentra previsto que la revisión del trabajo de los miembros del equipo con menor experiencia, sea revisado por los miembros del equipo del encargo con más experiencia, y la CNV solo hace referencia a la revisión de gerente y socio.</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p><b>Consultas</b></p> <p>34. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) se realizan las consultas adecuadas sobre cuestiones complejas o controvertidas;</li> <li>(b) se dispone de recursos suficientes para poder realizar las consultas adecuadas;</li> <li>(c) se documentan la naturaleza y el alcance de dichas consultas, así como las conclusiones resultantes de ellas, y éstas se aceptan tanto por la persona que realiza la consulta como por la persona a quien se consulta; y</li> <li>(d) se implementan las conclusiones resultantes de las consultas. (Ref: Apartados A36-A40)</li> </ul>	<p><b>En las normas de la CNV no se encuentra expresamente un requerimiento similar, aunque hay una referencia indirecta en el punto 6 del art 28 inc g. como se menciona más arriba.</b></p>
<p><b>Revisión de control de calidad de los encargos</b></p> <p>35. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran, en los encargos para los que resulte adecuado, una revisión de control de calidad del encargo que proporcione una evaluación objetiva de los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado, así como de las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. Dichas políticas y procedimientos :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) requerirán una revisión de control de calidad del encargo para todas las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas;</li> <li>(b) establecerán los criterios con los que evaluar todas las demás auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como los demás encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, con el fin de determinar si debería realizarse una revisión de control de calidad del encargo; y (Ref: Apartado A41)</li> <li>(c) requerirán una revisión de control de calidad del encargo referida a todos los encargos que, en su caso, cumplan los criterios establecidos en cumplimiento de lo dispuesto en el subapartado 35(b).</li> </ul> <p>36. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que establezcan la naturaleza,</p>	<p>Las normas de la CNV (art. 28 inc h) contemplan bajo el título “Revisión del control de calidad del trabajo” que la asociación o estudio deberá establecer controles internos que, al menos, contemplen que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i. los informes preparados por el socio que actúa como auditor externo cumplan todos los requerimientos legales y reglamentarios;</li> <li>ii. las conclusiones a que se haya llegado surjan de la aplicación de los procedimientos de auditoría desarrollados;</li> <li>iii. el programa de trabajo haya contemplado adecuadamente todos los riesgos existentes, las cuestiones de control interno que incidan en la ejecución de ese programa, la existencia de personal experimentado que actúe como revisor independiente, y demás factores con influencia</li> </ul>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>el momento de realización y la extensión de la revisión de control de calidad de un encargo. Dichas políticas y procedimientos requerirán que el informe del encargo no se feche hasta la finalización de la revisión de control de calidad de tal encargo. (Ref: Apartados A42-A43)</p> <p>37. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que la revisión de control de calidad de un encargo incluya:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) la discusión de las cuestiones significativas con el socio del encargo;</li> <li>(b) la revisión de los estados financieros o de otra información sobre la materia objeto de análisis, y del informe propuesto;</li> <li>(c) la revisión de la documentación del encargo seleccionada relativa a los juicios significativos que el equipo del encargo haya formulado y a las conclusiones alcanzadas; y</li> <li>(d) la evaluación de las conclusiones alcanzadas para la formulación del informe y la consideración de si el informe propuesto es adecuado. (Ref: Apartado A44)</li> </ul> <p>38. En el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, la firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que la revisión de control de calidad del encargo incluya también la consideración de lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) la evaluación realizada por el equipo del encargo respecto a la independencia de la firma de auditoría, en relación con el encargo específico;</li> <li>(b) si se han realizado las consultas adecuadas sobre cuestiones en las que existen diferencias de opinión u otras cuestiones complejas o controvertidas, y las conclusiones alcanzadas en dichas consultas; y</li> <li>(c) si la documentación seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y si sustenta las conclusiones alcanzadas. (Ref: Apartados A45-A46)</li> </ul> <p>Criterios para la selección de revisores de control de calidad de los encargos</p> <p>39. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos en relación con el nombramiento de los revisores de control de calidad de los encargos y los criterios de selección,</p>	<p>sobre el trabajo.</p> <p>Estos controles deben ser aplicados a todos los trabajos de auditoría y las revisiones indicadas deben ser realizadas y finalizadas (quedando documentadas por escrito) antes que los informes de auditoría sobre los estados contables sean emitidos.</p> <p><b>Desde lo conceptual no se observan diferencias entre ambas normativas. La RT34 abunda en mayores precisiones respecto de la extensión de la revisión de control de calidad dependiendo del tipo de encargo y prevé que no se emita el informe antes de completar la revisión de control de calidad.</b></p> <p><b>Asimismo, la RT34 especifica requerimientos en cuanto a los criterios para seleccionar los revisores de control de calidad.</b></p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>teniendo en cuenta:</p> <p>(a) las cualificaciones técnicas necesarias para desempeñar la función, incluidas la experiencia y autoridad necesarias; y (Ref: Apartado A47)</p> <p>(b) la medida en que se puede consultar a un revisor de control de calidad del encargo, en relación con este, sin comprometer su objetividad. (Ref: Apartado A48)</p> <p>40. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para preservar la objetividad del revisor de control de calidad del encargo. (Ref: Apartados A49- A51)</p> <p>41. Las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría preverán la sustitución del revisor de control de calidad del encargo cuando su capacidad para realizar una revisión objetiva pueda verse afectada.</p> <p>Documentación de la revisión de control de calidad del encargo</p> <p>42. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos relativos a la documentación de la revisión de control de calidad de un encargo que requieran documentar que:</p> <p>(a) se han realizado los procedimientos requeridos por las políticas de la firma de auditoría sobre revisión de control de calidad de encargos;</p> <p>(b) la revisión de control de calidad del encargo se ha terminado en la fecha del informe o con anterioridad; y</p> <p>(c) el revisor no tiene conocimiento de que existan cuestiones no resueltas que le lleven a considerar que los juicios significativos formulados por el equipo del encargo, y las conclusiones alcanzadas por éste, no sean adecuados.</p>	
<p><b>Diferencias de opinión</b></p> <p>43. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para tratar y resolver las diferencias de opinión en el seno del equipo del encargo, con las personas consultadas y, en su caso, entre el socio del encargo y el revisor de control de calidad del encargo. (Ref: Apartados</p>	<p><b>En los actuales requerimientos de la CNV no se incluye uno específico para el establecimiento de políticas y procedimientos relacionados con la resolución de las posibles diferencias de</b></p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>A52-A53)</p> <p>44. Dichas políticas y procedimientos requerirán que:</p> <p>(a) se documenten e implementen las conclusiones alcanzadas; y</p> <p>(b) no se feche el informe hasta que no se resuelva la cuestión.</p>	<p><b>opinión previstas en la NICC1.</b></p>
<p><b>Documentación del encargo</b></p> <p>Finalización de la compilación del archivo final del encargo</p> <p>45. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para que los equipos de los encargos finalicen oportunamente la compilación de los archivos finales del encargo, una vez se hayan terminado los informes del encargo. (Ref: Apartados A54-A55)</p> <p>Confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los encargos</p> <p>46. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para garantizar la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los encargos. (Ref: Apartados A56-A59)</p> <p>Conservación de la documentación del encargo</p> <p>47. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para la conservación de la documentación de los encargos durante un plazo suficiente para satisfacer las necesidades de la firma de auditoría o lo requerido por las disposiciones legales o reglamentarias. (Ref: Apartados A60-A63)</p>	<p><b>En los actuales requerimientos de la CNV no se incluye uno específico para el establecimiento de políticas y procedimientos relacionados de la compilación de los archivos finales del encargo y con la posterior conservación, custodia y, eventual otorgamiento de acceso a terceros.</b></p>
<p><b>Seguimiento</b></p> <p>Seguimiento de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría</p> <p>48. La firma de auditoría establecerá un proceso de seguimiento diseñado para proporcionarle una seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relativos al sistema de control de</p>	<p>Las normas de la CNV contemplan (art. 28 i), bajo el título “Control continuo del cumplimiento de las reglas de control de calidad”, que cada asociación o estudio deberá establecer y ejecutar controles de acción efectivos, diseñados para obtener una</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. Dicho proceso:</p> <p>(a) incluirá el examen y la evaluación continuadas del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, incluida, de manera cíclica, la inspección de al menos un encargo terminado por cada socio del encargo;</p> <p>(b) requerirá que se asigne la responsabilidad del proceso de seguimiento a uno o varios socios u otras personas con experiencia y autoridad en la firma de auditoría que sean suficientes y adecuadas para asumir dicha responsabilidad; y</p> <p>(c) requerirá que quienes realicen el encargo o la revisión de control de calidad del encargo no participen en la inspección de los encargos. (Ref: Apartados A64-A68)</p> <p>Evaluación, comunicación y corrección de las deficiencias identificadas</p> <p>49. La firma de auditoría evaluará el efecto de las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento y determinará si son:</p> <p>(a) casos que no indican necesariamente que el sistema de control de calidad de la firma de auditoría es insuficiente para proporcionarle una seguridad razonable de que cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y de que los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias; o bien</p> <p>(b) deficiencias sistémicas, repetitivas u otras deficiencias significativas que requieren una pronta acción correctiva.</p> <p>50. La firma de auditoría comunicará a los correspondientes socios de los encargos y a otro personal implicado las deficiencias identificadas como resultado del proceso de seguimiento, y las recomendaciones de medidas correctoras adecuadas. (Ref: Apartado A69)</p> <p>51. Las recomendaciones de medidas correctoras adecuadas para las deficiencias identificadas incluirán una o más de las siguientes:</p> <p>(a) adopción de medidas correctoras adecuadas en relación con un determinado encargo o con un miembro del personal en concreto.</p> <p>(b) comunicación de los hallazgos a los responsables de la formación y del desarrollo</p>	<p>seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados, operan en forma eficiente y se cumplen en la práctica. Dichas políticas y procedimientos deberán incluir una consideración y evaluación continuas del sistema de control de calidad, su grado de acatamiento y la forma de corregir los apartamientos a las normas internas de control de calidad.</p> <p><b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas, excepto que la NICC1 es más específica y requiere que:</b></p> <p>a. la responsabilidad por el Seguimiento sea definida formalmente,</p> <p>b. el equipo de revisores sea independiente del equipo del encargo y del revisor de calidad,</p> <p>c. se efectúe una evaluación de las deficiencias y se establezcan acciones de remediación, se tomen medidas correctivas, y se comuniquen los resultados de la revisión a los niveles que corresponda, y</p> <p>d. Se establezcan procedimientos para la gestión de informes de auditoría inadecuados o trabajos con omisión de procedimientos.</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>profesional;</p> <p>(c) cambios en las políticas y los procedimientos de control de calidad; y</p> <p>(d) medidas disciplinarias contra quienes incumplen las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, especialmente contra los que reinciden.</p> <p>52. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para tratar los casos en los que los resultados de los procedimientos de seguimiento indiquen que un informe puede ser inadecuado o que se omitieron procedimientos durante la ejecución del encargo. Dichas políticas y procedimientos requerirán que la firma de auditoría determine las actuaciones subsiguientes que resulten necesarias para cumplir las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como que considere la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.</p> <p>53. Por lo menos una vez al año, la firma de auditoría comunicará los resultados del seguimiento de su sistema de control de calidad a los socios de los encargos y a otras personas apropiadas de la firma de auditoría, incluido el presidente ejecutivo de la firma de auditoría o, en su caso, al consejo directivo de socios. Dicha comunicación será la suficiente para permitir a la firma de auditoría y a dichas personas adoptar prontamente las medidas adecuadas, cuando resulte necesario, de acuerdo con las funciones y las responsabilidades definidas para ellos. La información que se comunique incluirá lo siguiente:</p> <p>(a) Una descripción de los procedimientos de seguimiento realizados.</p> <p>(b) Las conclusiones obtenidas de los procedimientos de seguimiento.</p> <p>(c) Cuando corresponda, una descripción de las deficiencias sistémicas o repetitivas, o de otras deficiencias significativas, así como de las medidas adoptadas para solucionar o para corregir dichas deficiencias.</p> <p>54. Algunas firmas de auditoría funcionan como parte de una red y, por congruencia, pueden implementar algunos de sus procedimientos de seguimiento para toda la red. Cuando las firmas de auditoría pertenecientes a una red funcionen bajo políticas y procedimientos de seguimiento comunes diseñados con el propósito de cumplir esta NICC, y confíen en dicho sistema de seguimiento, las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría requerirán que:</p>	

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>(a) por lo menos una vez al año, la red comunique el alcance global, la extensión y los resultados del proceso de seguimiento a las personas apropiadas de las firmas de la red; y</p> <p>(b) la red comunique con prontitud cualquier deficiencia del sistema de control de calidad que se haya identificado a las personas apropiadas de la firma o firmas correspondientes de la red, de forma que se puedan adoptar las medidas necesarias,</p> <p>con el fin de que los socios de los encargos de las firmas de la red puedan confiar en los resultados del proceso de seguimiento implementado en la red, salvo que las firmas de auditoría o la red aconsejen otra cosa.</p>	
<p><b>Quejas y denuncias</b></p> <p>55. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que trata de manera adecuada:</p> <p>(a) las quejas y las denuncias de que el trabajo realizado por la firma de auditoría no cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y</p> <p>(b) las denuncias de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.</p> <p>Como parte de este proceso, la firma de auditoría establecerá vías claramente definidas para que el personal de la firma de auditoría pueda manifestar cualquier reserva de un modo que le permita hacerlo sin temor a represalias. (Ref: Apartado A70)</p> <p>56. Si durante las investigaciones de las quejas y denuncias se identifican deficiencias en el diseño o en el funcionamiento de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, o bien el incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría por parte de una o de varias personas, la firma de auditoría adoptará las medidas adecuadas según lo establecido en el apartado 51. (Ref: Apartados A71-A72)</p>	<p><b>En los actuales requerimientos de la CNV no se incluye uno específico para el establecimiento de políticas y procedimientos relacionados con la gestión de quejas y denuncias como lo contempla la NICC1.</b></p>
<p><b>Documentación del sistema de control de calidad</b></p> <p>57. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que se documente adecuadamente el funcionamiento de cada elemento de su sistema de control de</p>	<p>Las normas de la CNV (art. 28 j) contempla, bajo el título “Documentación”, que las políticas y procedimientos elegidos para dar cumplimiento a</p>

Requerimientos sobre controles de calidad a nivel de firma según RT34	Como está tratado en los requerimientos actuales de la CNV
<p>calidad. (Ref: Apartados A73-A75)</p> <p>58. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran la conservación de la documentación durante un periodo suficiente para permitir a quienes realizan los procedimientos de seguimiento evaluar el cumplimiento por parte de la firma de auditoría de su sistema de control de calidad, o durante un periodo más largo si las disposiciones legales o reglamentarias así lo requieren.</p> <p>59. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que se documenten las quejas y denuncias, así como sus respuestas.</p> <p>***</p>	<p>cada uno de los incisos precedentes y las mayores exigencias y recaudos que adopte cada asociación o estudio, con sus actualizaciones, deberán estar documentadas, notificadas en forma fehaciente a todo el personal a quien incumban y estar a disposición de esta Comisión, a la que deberá presentarse dentro de los CINCO (5) días corridos de solicitadas a una asociación o estudio en particular.</p> <p>Los resultados de los controles y evaluaciones también deberán estar documentados, y notificados en forma fehaciente al personal a quien atañe y ser conservados en un medio que permita su reproducción por el plazo de SEIS (6) años.</p> <p><b>Por lo que no se observan diferencias relevantes entre los requerimientos de ambas normas, excepto que la NICC1 es más específica y requiere la conservación de la documentación de la gestión de las quejas y denuncias.</b></p>

## **B Anexo B – Preguntas frecuentes sobre la implementación de un sistema de control de calidad usando la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría**

### **1 Propósito**

El propósito de este anexo es presentar una serie de preguntas frecuentes relacionadas con la implementación de las Normas sobre Controles de Calidad a nivel de firma de auditoría bajo RT34 tomando como base la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría elaborada por el Comité de Pequeñas y Medianas Firmas de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

### **2 Alcance**

Este documento trata solo cuestiones de implementación de las normas sobre controles de calidad para firmas de auditoría bajo RT34 y no contempla la adopción de otras normas de calidad de auditoría.

### **3 Preguntas frecuentes**

#### **3.1 ¿Cuándo debe una firma aplicar las Normas de Control de Calidad establecidas en la RT 34?**

Las Normas de Control de Calidad establecidas en la RT 34 deben aplicarse a las firmas de auditoría cuando éstas lleven a cabo servicios profesionales en cumplimiento con las normas establecidas en las RT 32, 33 y 35.

#### **3.2 ¿Cuáles son los elementos del sistema de control de calidad que debe mantener la firma?**

La *Firma* debe mantener un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos sobre los siguientes elementos:

1. Responsabilidades del liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría
2. Requerimientos de ética aplicables
3. Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos
4. Recursos Humanos
5. Realización de los encargos
6. Seguimiento

Si se tratase de un profesional individual que no tenga empleados no resultan aplicables requerimientos tales como los que se refieren a políticas y procedimientos para la asignación del personal apropiado al equipo del encargo, a las responsabilidades de revisión y a la comunicación anual de los resultados del seguimiento a los socios de los encargos de la firma de auditoría.

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms incluye un Modelo de Manual Ilustrativo de Control de Calidad para un Profesional Ejerciente Individual sin Empleados Profesionales y un Modelo de Manual Ilustrativo de Control de Calidad para Firms de Auditoría con dos a cinco Socios.

## **Responsabilidades del liderazgo en la calidad dentro de la firma de auditoría**

### **3.3 ¿Quiénes deben asumir la responsabilidad final del sistema de control de calidad y cómo se transmite el compromiso con la calidad?**

El presidente ejecutivo (o equivalente) de la firma de auditoría o, cuando proceda, el consejo directivo de socios (o equivalente) son los responsables últimos del sistema de control de calidad y de velar por el cumplimiento de políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna en la que se reconozca que la calidad es esencial.

El o los socios deben ser los líderes y promotores de una cultura de control de calidad dentro de la firma de auditoría y de entregar y mantener el manual de control de calidad y demás ayudas prácticas y guías que se requieran para apoyar la calidad de los encargos de la firma. El compromiso del o los socios con estos objetivos es imperativo, si la firma espera tener éxito en el desarrollo y conservación del control de calidad. Sus actitudes y mensajes a los empleados constituyen los compromisos de la alta dirección los cuales deben transmitir un sólido apoyo al trabajo de calidad y a la cultura del control de calidad.

El y/o los socios designados pueden delegar funciones y autoridad específicas a otros empleados senior, sin dejar de ser responsable de su función de supervisión respectiva. La firma también podría contratar los servicios de un consultor externo para saber cuál sería la mejor manera para llevar a cabo mejoras en los procesos de su firma de auditoría.

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms sugiere que, en las reuniones periódicas del personal, se recuerde a todos los socios y empleados que observen las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría. En estas reuniones también puede comunicarse el reconocimiento y recompensa a los empleados y socios que han demostrado su compromiso con el sistema de calidad de la firma.

El fomentar una cultura interna de calidad también puede comunicarse, entre otros medios, a través de seminarios de formación, reuniones, diálogo formal o informal, declaraciones de intenciones, boletines, o circulares informativas. Pueden incluirse en la documentación interna y en el material de información de la firma de auditoría, así como en los procedimientos de evaluación de socios y de empleados, con el objetivo de apoyar y reforzar el punto de vista de la firma de auditoría sobre la importancia de la calidad y el modo en que, desde el punto de vista práctico, debe alcanzarse.

## **Requerimientos de ética aplicables**

### **3.4 ¿Cómo podría una firma velar por el cumplimiento de los principios fundamentales de la ética?**

La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos diseñados para proporcionar una seguridad razonable de que tanto ella misma como su personal cumplen los requerimientos de ética aplicables.

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

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas sugiere que los socios estén pendientes de las actividades de otros socios en relación con la firma de auditoría y sus clientes. El contacto constante así como la asistencia a las reuniones de socios programadas y una clara política sobre consultas sobre asuntos de riesgo o contenciosos, ayuda a asegurar que cada socio esté, de hecho, pendiente de las actividades de los demás socios.

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

## **Requerimientos de ética aplicables - Independencia**

### **3.5 ¿Cómo documentar el cumplimiento de responsabilidades de la firma sobre independencia?**

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas sugiere que la firma de auditoría, para cumplir sus responsabilidades:

- Establezca en su declaración de política general el personal que en última instancia será responsable de la adecuada resolución de las amenazas a la independencia que el equipo del encargo no haya resuelto adecuadamente, o reducido a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas;
- Establezca el personal responsable que, en nombre de la firma de auditoría (después de haber consultado con otros), deba tomar la decisión final sobre la resolución de toda amenaza a la independencia, incluyendo:
  - Renunciar a un encargo específico o a una relación con el cliente;
  - Determinar y aplicar salvaguardas, acciones y procedimientos establecidos para tratar debidamente las amenazas;
  - Considerar e investigar las reservas acerca del cumplimiento con la independencia no resueltas que presenten los miembros del equipo del encargo (u otros socios o empleados);

- Asegurar que se cuente con la documentación adecuada del proceso y la resolución de cada cuestión significativa de independencia;
- Aplicar sanciones por incumplimiento;
- Iniciar y participar en medidas de planificación preventivas para evitar y tratar posibles problemas de independencia; y
- De ser necesario, hacer consultas adicionales; e
- Instituir y mantener una política que exija a todos los socios y empleados que revisen sus circunstancias específicas y avisen a la firma de auditoría de cualquier amenaza a la independencia.

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

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

La firma de auditoría debe obtener confirmaciones por escrito de todos los socios y empleados, que conforme a los requerimientos de ética aplicables deban ser independientes, manifestando que conocen y han cumplido con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría sobre independencia. Estas confirmaciones deberán obtenerse por lo menos una vez al año (en papel o en formato electrónico).

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

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

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

- Dejar de ser miembro del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad;
- Cesar o alterar los tipos de trabajo o servicios específicos que se realicen en un encargo;
- Deshacerse de un interés financiero o propiedad;
- Excluir al miembro del equipo del encargo de cualquier toma de decisiones significativas en relación con el encargo;

- Cesar o cambiar la naturaleza de las relaciones personales o de negocios con clientes;
- Presentar el trabajo a otros socios y empleados para revisión adicional; y
- Tomar cualesquiera otras medidas razonables que sean adecuadas a las circunstancias.

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

## **Requerimientos de ética aplicables – Conflicto de intereses**

### **3.6 ¿Cómo debe una firma tratar el conflicto de intereses?**

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms sugiere que dentro de la firma de auditoría exista una persona que en última instancia sea responsable de la ética dentro de la firma, y que sea quién se asegure de que se sigan procedimientos adecuados cuando se identifiquen conflictos de intereses.

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

- Iniciar y participar en medidas de planificación preventivas para ayudar a evitar situaciones de conflictos de intereses que puedan surgir;
- Determinar y exigir medidas y procedimientos especificados que aborden adecuadamente el conflicto, protejan información delicada y específica del cliente y aseguren la obtención de los consentimientos adecuados y que revele la información cuando se determine que lo correcto es actuar;
- Documentar debidamente el proceso, las salvaguardas aplicadas y las decisiones tomadas o las recomendaciones hechas;
- Rehusar o desistir del servicio, encargo o acción,; y
- Aplicar procedimientos disciplinarios y sanciones por incumplimiento a socios y empleados.

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

- Avisar al cliente sobre los intereses comerciales o actividades de la firma de auditoría que puedan representar un conflicto;
- Avisar a todas las partes pertinentes acerca de que la firma de auditoría está actuando para dos o más partes en relación con un asunto en que sus respectivos intereses están en conflicto;

- Avisar al cliente de que los socios o empleados no actúan exclusivamente para algún cliente en la prestación de los servicios propuestos.

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

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

## Requerimientos de ética aplicables – Confidencialidad

### 3.7 ¿Cómo puede la firma de auditoría cumplir con estas obligaciones?

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms sugiere lo siguiente para cumplir con las obligaciones de confidencialidad:

- Nombrar a una persona como responsable, en última instancia, de la implementación y el cumplimiento de las disposiciones de protección de la información personal que esté en poder de la firma de auditoría y de la confidencialidad del cliente. Esta persona debe tener la autoridad final para resolver sobre situaciones de privacidad y confidencialidad del cliente.
- Comunicar sus políticas y permitir el acceso a la información mediante un manual de control de calidad que dé orientación, reglas e interpretaciones, otros documentos de la firma de auditoría (como materiales de formación práctica) y en forma electrónica, para educar a todos los socios y empleados sobre requerimientos y temas de privacidad y confidencialidad del cliente.

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

También se sugiere que la política de la firma de auditoría exija que se cuente con procedimientos e instalaciones internas y externas para el tratamiento y almacenamiento de copias impresas de los archivos, para proteger, conservar, catalogar y recuperar información de los archivos y protegerla contra el acceso no autorizado o uso inadecuado (tanto interno como externo).

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

una vez al año, se obtenga la declaración de confidencialidad para que sirva de recordatorio del requerimiento.

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas incluye un **Anexo B** en el cual se presenta una **Declaración de Confidencialidad** ilustrativa que las firmas de auditoría pueden usar como plantilla.

## **Aceptación y continuidad de Relaciones con clientes y encargos específicos**

### **3.8 ¿Qué implica la aceptación y continuidad del cliente?**

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

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

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

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

### **3.9 ¿Qué debe considerarse al evaluar los riesgos asociados con un encargo?**

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas establece que al evaluar los posibles riesgos asociados con un encargo y decidir si la firma de auditoría puede gestionar los riesgos de manera efectiva, debe considerarse lo siguiente:

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

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

Para ayudar a las firmas de auditoría en el proceso de aceptación y continuidad de clientes, la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms incluye el **Anexo C** una orientación que pueden usar las firmas de auditoría para elaborar sus políticas y procedimientos.

## **Recursos Humanos**

### **3.10 ¿Cuál es la importancia de la calidad de los recursos humanos de una firma de auditoría?**

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

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

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

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

### **3.11 ¿Qué debería considerar la firma de auditoría en la selección de su personal?**

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

- Verificar las credenciales académicas y profesionales y comprobar las referencias;
- Aclarar las razones de la discontinuidad en las fechas de los currículum vitae de los candidatos;
- Considerar si se solicitan antecedentes o referencias;

- Indicar a los candidatos que la firma de auditoría requiere que manifiesten por escrito anualmente y, respecto de cada encargo con un grado de seguridad, que son independientes y no tienen conflictos de intereses; y
- Poner en conocimiento de los candidatos que deben firmar una declaración en la que manifiesten que conocen y cumplen con la política de confidencialidad de la firma de auditoría.

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

### **3.12 ¿Cómo documentar el Desarrollo Profesional Continuo?**

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas propone que la persona responsable de los recursos humanos de la firma de auditoría apruebe la asistencia a cursos externos de desarrollo profesional.

Sugiere también que los socios y empleados se responsabilicen de llevar sus propios registros de su desarrollo profesional (y, cuando proceda, de su observancia de las directrices de la firma de auditoría). La persona responsable de recursos humanos de la firma de auditoría podría optar por revisar estos registros anualmente con cada socio o empleado, a fin de asegurar que se ha cumplido con la formación y desarrollo profesional continuo obligatorio y, en caso necesario, determinar las acciones correctas para tratar cualquier insuficiencia.

### **3.13 ¿Cómo se puede asegurar que se asignen socios y empleados adecuados a cada encargo?**

A través de sus políticas y procedimientos, la firma de auditoría se asegura de que se asignen socios y empleados adecuados (individual y colectivamente) a cada encargo.

Primeramente, el socio del encargo debe planificar la asignación del equipo del encargo. El socio del encargo también debe cerciorarse de que los individuos asignados, y el equipo del encargo en su conjunto, cuenten con las competencias necesarias para terminar el encargo conforme a las normas profesionales y el sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

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

La firma de auditoría debe asegurarse de que el socio del encargo asignado cuente con las competencias necesarias y disponga de suficiente tiempo para asumir la responsabilidad general

de la ejecución del encargo conforme a las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales.

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

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

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

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms propone que al determinar los niveles de competencia individuales para encargos específicos, el socio del encargo o el socio director debe tomar en cuenta si el individuo:

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

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

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

### **3.14 ¿Cómo establecer un proceso de cumplimiento de las políticas de control de calidad?**

Es esencial un proceso de cumplimiento de las políticas que incluya las consecuencias del incumplimiento, la omisión, falta de diligencia y atención, el abuso y elusión, así como los procedimientos correctivos.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## **Realización de los encargos**

### **3.15 ¿Qué pautas deben seguir los socios y empleados que realizan un encargo?**

Para facilitar el desempeño uniforme del socio y de los empleados en los encargos y conforme a normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales, la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas establece que la firma de auditoría puede proporcionar y mantener:

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

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

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

### 3.16 ¿Cuál es la función del socio del encargo?

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

- La calidad total de cada encargo al que se le asigne;
- Llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia respecto del cliente y, al hacerlo, obtener la información requerida para identificar amenazas a la independencia, tomando medidas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas y asegurándose que se complete la documentación adecuada;
- Asegurarse de que se han seguido procedimientos adecuados para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y que las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas y se han documentado (en el caso de un encargo de auditoría, NIA 220.12);
- Comunicar de inmediato a la firma de auditoría cualquier información obtenida que hubiera llevado a la firma de auditoría a rechazar el encargo si dicha información hubiera estado disponible con anterioridad, para que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan tomar las medidas necesarias (en el caso de un encargo de auditoría, NIA 220.13);
- Asegurarse de que el equipo del encargo colectivamente cuente con la competencia y capacidades adecuadas para realizar el encargo conforme a normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales (en el caso de un encargo de auditoría, NIA 220.14);
- Supervisar y/o realizar el encargo en cumplimiento de las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables y asegurarse de que el informe que se emita sea adecuado a las circunstancias (en el caso de un encargo de auditoría, NIA 220.15);
- Comunicar su identidad y función como socio del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y a los encargados del gobierno de la entidad;
- Asegurarse, mediante la revisión de la documentación y comentarios con el equipo del encargo, de que se ha obtenido evidencia adecuada que respalde las conclusiones alcanzadas y el informe que debe emitirse (en el caso de un encargo de auditoría, NIA 220.16-17);
- Asumir la responsabilidad en nombre del equipo del encargo respecto de asuntos difíciles o controvertidos (en el caso de un encargo de auditoría, NIA 220.18), realizando las consultas adecuadas (internas y externas); y
- Determinar cuándo debe realizarse la revisión de control de calidad del encargo conforme a las normas profesionales y políticas de la firma de auditoría; discutir con el

revisor de control de calidad del encargo los asuntos importantes que surjan durante el encargo que se hayan identificado durante la revisión de control de calidad del encargo; y no fechar el informe hasta que dicha revisión se haya concluido (en el caso de un encargo de auditoría, NIA 220.19).

### **3.17 ¿Cuáles son las principales etapas en las que el socio participa en la realización de un encargo?**

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

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

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas se expone sobre la cada una de las etapas del encargo, es decir, planificación, supervisión y revisión.

### **3.18 ¿Por qué fomentar las consultas en la realización de un encargo y cómo documentarlas?**

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

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

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

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

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

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

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms incluye algunos ejemplos de asuntos que pueden generar consultas e incorpora el **Anexo E** para ayudar a las firmas a diseñar políticas y procedimientos para el proceso de consultas.

### **3.19 ¿Cómo tratar las diferencias de opinión en el proceso de realización de un encargo?**

La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos para tratar y resolver las diferencias de opinión en el seno del equipo del encargo, con las personas consultadas y, en su caso, entre el socio del encargo y el revisor de control de calidad del encargo.

Dichas políticas y procedimientos requerirán que:

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

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms sugiere que la firma de auditoría, sus socios y empleados tomen las medidas necesarias conforme a las normas de la firma de auditoría y profesionales, para identificar, considerar, documentar y resolver

debidamente las diferencias de opinión que pueden surgir en una gran variedad de circunstancias. Las circunstancias más comunes en la práctica incluyen las siguientes:

- Diferencias de opinión en la interpretación y aplicación de las NIIF y NIA;
- Diferencias de opinión en asuntos relacionados con la ética;
- Desacuerdos sobre la sustancia económica de una transacción o serie de transacciones, o los niveles de detalle requeridos en la documentación de los archivos del encargo;
- Diferencias de opinión derivadas del encargo y del proceso de revisión de control de calidad;
- Cambio y resistencia al cambio en las prácticas, políticas y estructuras de la firma de auditoría; y
- Diferencias de opinión acerca de si el personal del encargo es adecuado y competente.

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

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

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

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

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

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

### **3.20 ¿Cuáles son los criterios que pueden considerarse durante el proceso de elaboración de políticas de Revisión de Control de Calidad de los Encargos “RCCE”?**

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas establece que los siguientes puntos no son criterios obligatorios conforme a la NICC 1, pero pueden considerarse durante el

proceso de elaboración de políticas de una firma. Cada firma de auditoría debe determinar sus propios criterios “RCCE”.

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

- Cuando la revisión sea parte de un conjunto de salvaguardas que se apliquen debido a que el socio del encargo enfrenta una amenaza significativa y recurrente a la independencia como resultado de una relación personal prolongada o una relación cercana de negocios con el cliente, que anteriormente ya se haya reducido a un nivel aceptable aplicando otras salvaguardas;
- Cuando se haya identificado una amenaza recurrente a la independencia que se considere significativa y que involucre al socio del encargo, pero que el uso de una RCCE pudiera reducir razonablemente estas amenazas a un nivel aceptable;
- Cuando el objeto del encargo se relacione con organizaciones importantes para comunidades específicas o el público en general;
- Cuando un gran número de accionistas que no participen en la gestión, tenedores de unidades equivalentes de capital, socios, socios de asociaciones en participación, beneficiarios u otras partes similares reciban el informe del encargo y confíen en él;
- Cuando se haya identificado un riesgo significativo y se asocie con la decisión de aceptar o continuar el encargo;
- Cuando haya dudas acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y sea importante el posible impacto en otros usuarios (distintos a la dirección de la entidad);
- Cuando puedan presentarse efectos y riesgos importantes para los usuarios, debido a transacciones nuevas y muy complejas y especializadas, como derivados y coberturas, retribuciones con acciones, instrumentos financieros poco usuales, uso extenso de estimaciones por parte de la dirección y juicios que puedan tener un impacto potencial significativo en otros usuarios;
- Cuando la entidad sea una entidad privada de gran tamaño (o un grupo vinculado del cual sea responsable el mismo socio del encargo); y
- Cuando los honorarios totales que pague el cliente representen una proporción considerable de los ingresos generados por el socio en particular, o de los ingresos brutos anuales de la firma de auditoría (por ejemplo, que sean superiores al 10-15%).

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

- Que el riesgo del encargo haya aumentado durante la realización del trabajo, por ejemplo, cuando el cliente sea objeto de una adquisición para obtener el control de la entidad;

- Reservas entre los miembros del equipo del encargo en cuanto a que el informe pueda no ser adecuado a las circunstancias;
- Identificación de nuevos y significativos usuarios de los estados financieros;
- Existencia de un litigio significativo en contra del cliente que no estaba presente durante el proceso de aceptación del encargo;
- Inquietud en cuanto a la trascendencia y disposición de los errores corregidos y no corregidos que se identificaron durante el encargo;
- Desacuerdos con la dirección sobre asuntos contables de importancia o limitaciones al alcance de la auditoría; y
- Que se hayan presentado limitaciones al alcance de la auditoría.

### **3.21 ¿Qué debe incluir una Revisión de Control de Calidad del Encargo “RCCE”?**

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

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

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

- Si el equipo del encargo evaluó la independencia de la firma de auditoría en relación con el encargo específico;
- Si se hicieron consultas adecuadas respecto de diferencias de opinión u otros asuntos difíciles o controvertidos y las conclusiones que surgieron de tales consultas; y
- Si la documentación que se seleccionó para revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos que se hicieron y respalda las conclusiones alcanzadas.
- Se recomienda que la persona responsable de la RCCE participe desde las primeras etapas del encargo para poder hacer una revisión oportuna de los asuntos importantes que surjan durante el encargo. Por tanto, puede ser beneficioso realizar partes de la revisión a medida que avanza el encargo, lo que permitirá resolver rápidamente dichos asuntos.
- La firma de auditoría puede destinar un número mínimo de días a partir de la fecha de emisión para la RCCE (por ejemplo, cinco días hábiles), dejando dos de esos días para autorizar la revisión y conclusión final de la misma. Obviamente, el tiempo que se destine para encargos mayores y más complejos será mayor.

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas sugiere que la firma de auditoría use un listado estándar de verificación de control de calidad del encargo para completar la revisión y facilitar una documentación adecuada de dicha revisión. Para ello se incluye el **Anexo F** como apoyo para el desarrollo de un listado estándar de verificación de la firma de auditoría con procedimientos sugeridos.

### **3.22 ¿Cómo seleccionar al Revisor de Control de Calidad del Encargo?**

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

- El RCC deberá ser objetivo e independiente y tener la suficiente formación práctica, experiencia, especialización técnica y autoridad, así como la capacidad y el tiempo para desempeñar esta función. Las características que normalmente se atribuyen a un candidato apto para desempeñar esta función incluyen conocimientos técnicos superiores de las normas contables y de aseguramiento en vigor y amplia experiencia, que deben manifestarse en un nivel jerárquico más alto.
- El RCC no puede ser miembro del equipo del encargo; tampoco puede revisar su propio trabajo, directa o indirectamente, ni tomar decisiones importantes en cuanto a la realización del encargo. La RCCE puede ser realizada por más de un revisor cualificado para contar con la experiencia necesaria para llevarla a cabo de manera efectiva.
- Debe fomentarse la consulta entre las personas cualificadas que se designen para la función de RCC y no es raro, particularmente en el caso de las firmas de auditoría de reducida dimensión, que el equipo del encargo consulte al (a la) RCC durante el encargo. Esto, por lo general, no compromete la objetividad del revisor, siempre que el socio del encargo (y no el (la) RCC) tome las decisiones finales y la naturaleza y el alcance de la consulta no sean demasiado significativas. Este proceso puede evitar diferencias de opinión en las etapas posteriores del encargo.
- Si llegara a comprometerse la objetividad del (de la) RCC después de una consulta sobre un asunto específico, se recomienda que la firma de auditoría designe a un RCC sustituto.
- En el caso de firmas de auditoría de reducida dimensión, los profesionales ajenos a la firma de auditoría pueden servir como RCC siempre que estén debidamente cualificados y satisfagan los requerimientos de independencia.

## **Seguimiento**

### **3.23 ¿Cuáles son los mecanismos de seguimiento que puede usar la firma de auditoría?**

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firmas sugiere los siguientes mecanismos de seguimiento que la firma de auditoría puede usar:

- Programas de educación y formación práctica internos y externos;

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

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

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

Para ayudar a las firmas de auditoría en el proceso de seguimiento del sistema de control de calidad, el **Anexo G** de la Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms presenta factores a considerar en los procedimientos de seguimiento.

### **3.24 ¿Cómo puede ser el proceso de seguimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría?**

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

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

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

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

Las firmas de una red pueden optar por implementar el seguimiento a través de la red si las firmas que forman parte de ella emplean políticas y procedimientos de seguimiento comunes. Sin importar cómo esté organizado dicho seguimiento, las políticas y procedimientos de la firma deben exigir que, anualmente, se informe a las personas adecuadas acerca del enfoque, alcance y resultados del seguimiento, y debe incluir que se notifiquen de inmediato las deficiencias identificadas en el sistema de control de calidad para que se tomen las medidas correctivas que procedan.

La planificación del proceso de inspección generalmente incluye factores tales como:

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

La documentación de las inspecciones puede incluir:

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

### 3.25 **¿Qué debe incluir el Informe de los Resultados del Seguimiento?**

El informe debe incluir, cuando menos:

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

### 3.26 **¿Cómo evaluar, comunicar y corregir las deficiencias?**

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

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

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

Por lo menos una vez al año, la firma de auditoría comunicará los resultados del seguimiento de su sistema de control de calidad a los socios de los encargos y a otras personas apropiadas de la firma de auditoría, incluido el presidente ejecutivo de la firma de auditoría o, en su caso, al consejo directivo de socios. Dicha comunicación será la suficiente para permitir a la firma de auditoría y a dichas personas adoptar prontamente las medidas adecuadas, cuando resulte necesario, de acuerdo con las funciones y las responsabilidades definidas para ellos.

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

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

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

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

### **3.27 ¿Cómo actuar ante el incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría?**

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

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

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

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

### **3.28 ¿Qué procedimientos debería incluir un proceso de quejas y denuncias?**

Las quejas y denuncias — particularmente las que se refieren a la falta de la diligencia debida en el trabajo realizado para el cliente, el incumplimiento de la privacidad (si procede) o confidencialidad, los conflictos de intereses, o cualquier forma de discriminación o acoso por parte de los socios o empleados entre sí o hacia los clientes - son asuntos graves.

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

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

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

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

## **Documentación**

### **3.29 ¿Cómo documentar las políticas y procedimientos de la firma de auditoría?**

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

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

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

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

Las políticas de la firma de auditoría deben proporcionar procedimientos establecidos para la compilación final del archivo del encargo a tiempo (es decir, generalmente, no más de 60 días a partir de la fecha del informe).

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

La Guía de Control de Calidad para Pequeñas y Medianas Firms establece pautas sobre la documentación de los encargos, la documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo y sobre el Acceso a los Archivos y su Conservación.

## **C Anexo C - Normas CNV**

### **C.1 RG622/2013<sup>3</sup> (parte pertinente)**

#### **CONTROL DE CALIDAD DE LAS AUDITORÍAS EXTERNAS.**

ARTÍCULO 27.- Las asociaciones o estudios de contadores públicos (sean unipersonales o sociedades de profesionales) que presten servicios de auditoría externa a entidades con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables, deberán establecer y ejecutar un sistema de control de calidad que les permita conocer si sus integrantes y su personal cumplen con las normas profesionales, legales y reglamentarias que rigen esa actividad, y que los informes emitidos en relación con dichos servicios son acordes con el objetivo de la tarea encomendada.

#### **POLITICAS Y PROCEDIMIENTOS. ROTACIÓN.**

ARTÍCULO 28.- La naturaleza de las políticas y procedimientos desarrollados por cada una de las asociaciones o estudios, para cumplir con el requisito de calidad en la prestación de los servicios de auditoría externa a entidades con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables puede depender de factores tales como el tamaño, el número de socios que la integran y sus características operativas, pero en todas ellas se deberá incluir, en forma inexcusable, lo siguiente:

a) Responsabilidad del socio o de los socios a cargo de la dirección de la asociación o estudio: La responsabilidad final por el sistema de control de calidad deberá recaer, de acuerdo a la estructura interna de la asociación o estudio, en el socio titular o en el socio o grupo de socios que la dirijan, en caso que existiesen varios socios titulares.

Las tareas operativas podrán ser delegadas en una o más personas, seleccionadas por su experiencia y capacidad, a quienes se les deberá asignar la autoridad necesaria para asumir esa función.

La delegación de funciones no excluirá la responsabilidad del socio o de los socios a cargo de la asociación o estudio

El estricto cumplimiento de las normas de ética que rigen la profesión de contador público en la jurisdicción donde desempeña su labor.

b) Independencia: Los socios de la asociación o estudio, todo su personal y cualquier otra persona que resulte alcanzada, incluyendo expertos contratados, deberán mantener en todo momento los requerimientos de independencia establecidos por esta reglamentación. Asimismo deberán establecer los mecanismos por los cuales la asociación o estudio:

1.- Informará sobre los recaudos de independencia a todas las personas comprendidas, su modo de cumplimiento, y la comunicación por parte de esas personas de cualquier circunstancia que pudiera afectarla, a él o los responsables por el control de calidad.

---

<sup>3</sup> Texto actualizado por RG 639/2015 de la CNV.

2.- Obtendrá, al menos una vez al año, una confirmación por escrito de su personal profesional y de los profesionales contratados acerca del cumplimiento de los requisitos de independencia.

3.- Procederá de inmediato, luego de identificado un incumplimiento o riesgo de incumplimiento, a tomar las medidas necesarias para evitar que se verifique nuevamente.

c) Rotación. El período máximo en el cual una asociación o estudio podrá conducir las tareas de auditoría en una entidad con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables no deberá superar los TRES (3) años en forma continua. Dicho plazo podrá extenderse por TRES (3) años más mediante decisión de la asamblea de accionistas cuando ello se consigne como punto expreso del orden del día y se cuente con opinión previa favorable, debidamente fundada, del directorio, del comité de auditoría y de la comisión fiscalizadora –en su caso-. Los accionistas que representen como mínimo el CINCO POR CIENTO (5%) de la tenencia accionaria podrán oponerse fundadamente a la extensión del plazo de rotación de la asociación o estudio, en cuyo caso no podrá extenderse el plazo de rotación previsto normativamente hasta tanto la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES se expida al respecto. Asimismo, los profesionales integrantes de la asociación o estudio no podrán ejercer su tarea en forma continua por un plazo superior a los TRES (3) años. Como excepción, y ante circunstancias particulares en las que la continuidad del socio resulte especialmente importante para la preparación de los estados financieros de la entidad auditada, tales como: reestructuración de magnitud, concurso preventivo, renegociación de pasivos, cambios significativos en el grupo gerencial o en el de control, el plazo máximo podrá extenderse UN (1) año más, en la medida en que dicha extensión no sea objetada por el Comité de Auditoría de dicha entidad o, en su defecto, por el órgano de fiscalización –en su caso-, o por el voto de accionistas que representen al menos el CINCO POR CIENTO (5%) de la tenencia accionaria, en cuyo caso dicho plazo no podrá extenderse hasta tanto se expida la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES..

Tras el período de TRES (3) años, el socio no podrá reintegrarse al equipo de auditoría de la entidad con autorización para hacer oferta pública de sus valores negociables por un plazo de TRES (3) años. Durante ese período, el socio no podrá participar en la auditoría de la entidad.

En las asociaciones o estudios de contadores públicos que no cuenten con más de un socio especializado en servicios de auditoría, podrá reemplazarse el requisito de rotación del mismo por la participación de un profesional adicional no relacionado con el equipo de auditoría que revise el trabajo realizado o, de lo contrario, brinde asesoramiento apropiado, teniendo en consideración –entre otros factores- la naturaleza de la entidad, los riesgos involucrados y la complejidad de las operaciones. Este profesional adicional no podrá exceder el plazo de TRES (3) años indicado precedentemente, siendo aplicable la rotación dispuesta, y deberá regirse por las mismas regulaciones que la asociación o estudio. Asimismo, la participación de este profesional podrá suplirse con alguien que no sea parte de la asociación o estudio, siendo admisibles todas las formas de contratos de colaboración o uniones temporarias que permitan a tales profesionales o asociaciones cumplir con esta normativa.

Cómputo: La entidad que ya se encuentre en el régimen de oferta pública, a los efectos de determinar el momento en que deben rotar el estudio o asociación y el socio que conduce las tareas de auditoría en dicha entidad, deberá computar el período de tiempo que en forma continua han ejercido dicho rol a partir del ejercicio iniciado en el año en que entró en vigencia la RG CNV N° 622.

Cuando una entidad ingresa al régimen de oferta pública, a los efectos de determinar el momento en que deben rotar el estudio o asociación y el socio que conduce las tareas de

auditoría, deberá computarse el período de tiempo que en forma continua han ejercido dicho rol a partir del primer ejercicio que se inicie luego del ingreso al régimen de oferta pública..

d) Procedimiento para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y prestación de servicios específicos: Deberá quedar claramente establecido que las decisiones de aceptar o continuar una relación o un servicio han sido tomadas en base a un análisis de las siguientes cuestiones:

Al comenzar una relación profesional con un nuevo cliente, se ha considerado la integridad de dicho cliente y no se posee información que conduciría a la conclusión de que el cliente carece de integridad.

A tal fin se tendrán en cuenta las normas que –sobre aceptación de clientes- están establecidas en las normas de la UNIDAD DE INFORMACIÓN FINANCIERA sobre “Lavado de Activos y Financiamiento del Terrorismo”, y aquellas que, en consecuencia, hayan emitido los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Para la continuidad de las relaciones profesionales con un cliente, se ha evaluado el estricto cumplimiento de las normas éticas que haya establecido la empresa en sus códigos o reglamentos internos, si éstos existieran, o se ha llegado a la conclusión de que existe un grado de cumplimiento adecuado de todas las normas, reglamentaciones y resoluciones que le son aplicables, tanto en los aspectos de negocios como los contables, y que este cumplimiento permite caracterizar un nivel ético elevado en las conductas de los directores y funcionarios gerenciales, y no se posee información que conduciría a la conclusión de que el cliente carece de integridad.

La existencia, en la asociación o estudio, de personal competente para realizar el trabajo y con aptitudes, tiempo y recursos suficientes para hacerlo; y la posibilidad de cumplimiento de los requisitos del Código de Ética de la profesión de contador público de la jurisdicción donde se desempeña y los establecidos por esta Comisión, al prestar el servicio y atender a un cliente específico.

e) Recursos humanos: Cada asociación o estudio deberá establecer políticas y procedimientos de evaluación que le permitan conocer en todo momento si cuenta con suficiente personal con las aptitudes, capacidad y compromiso necesarios para desarrollar los trabajos encomendados por sus clientes de acuerdo con las normas profesionales y demás requisitos legales y reglamentarios.

En especial se deberá prever, conforme al tamaño de la asociación o estudio, lo atinente a:

- i. selección;
- ii. evaluación de desempeño
- iii. aptitudes;
- iv. capacitación continua;
- v. desarrollo de la carrera;
- vi. promociones; y
- vii. estimación de la cantidad de personal necesario.

f) Asignación de equipos de trabajo: La asociación o estudio deberá asignar, al contador público que actuará como auditor externo de una entidad con autorización para hacer oferta pública de

sus valores negociables, un equipo de trabajo por cada una de las entidades clientes en la que se desempeñe. Dicho equipo deberá estar conformado por personal adecuado, con aptitudes, capacidad y dedicación de tiempo necesarias para llevar a cabo el trabajo encomendado, de modo que los informes de auditoría externa que se emitan resulten apropiados.

g) Desempeño del grupo de trabajo en cada una de las entidades clientes: La asociación o estudio deberá establecer por escrito políticas y procedimientos que permitan obtener una seguridad razonable de que los trabajos se lleven a cabo de acuerdo con los requisitos legales y las Normas, y que los informes que se emitan sean apropiados para la tarea desarrollada.

A través de dichas políticas y procedimientos, la asociación o estudio debe establecer una coherencia en la calidad del desempeño referido al trabajo, y al menos debe prever:

1. El conocimiento de los objetivos de la tarea a realizar por parte de todos los miembros del equipo de trabajo asignado;
2. La supervisión periódica por parte del socio y/o gerente a cargo del trabajo realizado por el equipo que deberá incluir como mínimo, el análisis y evaluación de:
  - i. El seguimiento del avance del trabajo;
  - ii. Las aptitudes y capacidades de cada uno de los miembros del equipo; su disponibilidad de tiempo para llevar a cabo la tarea; su comprensión de las instrucciones y el cumplimiento del enfoque planeado para dicha tarea;
3. La discusión entre los miembros más experimentados del equipo de los temas significativos que surjan durante el trabajo y la modificación, en su caso, del enfoque planeado en forma adecuada;
4. La documentación de los temas consultados o discutidos durante el desarrollo de la tarea

h) Revisión del control de calidad del trabajo: La asociación o estudio deberá establecer controles internos que, al menos, contemplen que:

- i. los informes preparados por el socio que actúa como auditor externo cumplan todos los requerimientos legales y reglamentarios;
- ii. las conclusiones a que se haya llegado surjan de la aplicación de los procedimientos de auditoría desarrollados;
- iii. el programa de trabajo haya contemplado adecuadamente todos los riesgos existentes, las cuestiones de control interno que incidan en la ejecución de ese programa, la existencia de personal experimentado que actúe como revisor independiente, y demás factores con influencia sobre el trabajo.

Estos controles deben ser aplicados a todos los trabajos de auditoría y las revisiones indicadas deben ser realizadas y finalizadas (quedando documentadas por escrito) antes que los informes de auditoría sobre los estados contables sean emitidos.

i) Control continuo del cumplimiento de las reglas de control de calidad: Cada asociación o estudio deberá establecer y ejecutar controles de acción efectivos, diseñados para obtener una seguridad razonable de que las políticas y procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados, operan en forma eficiente y se cumplen en la práctica. Dichas políticas y procedimientos deberán incluir una consideración y evaluación continuas del

sistema de control de calidad, su grado de acatamiento y la forma de corregir los apartamientos a las normas internas de control de calidad.

j) Documentación: Las políticas y procedimientos elegidos para dar cumplimiento a cada uno de los incisos precedentes y las mayores exigencias y recaudos que adopte cada asociación o estudio, con sus actualizaciones, deberán estar documentadas, notificadas en forma fehaciente a todo el personal a quien incumban y estar a disposición de esta Comisión, a la que deberá presentarse dentro de los CINCO (5) días corridos de solicitadas a una asociación o estudio en particular.

Los resultados de los controles y evaluaciones también deberán estar documentados, y notificados en forma fehaciente al personal a quien atañe y ser conservados en un medio que permita su reproducción por el plazo de SEIS (6) años.