

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Contenido

UN MARCO PARA LA CALIDAD DE LA AUDITORIA	2
NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD 1: CONTROL DE CALIDAD EN LAS FIRMAS DE AUDITORÍA QUE REALIZAN AUDITORÍAS Y REVISIONES DE ESTADOS FINANCIEROS, ASÍ COMO OTROS ENCARGOS QUE PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS RELACIONADOS	42

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Nota: La presente compilación se encuentra basada en los Decretos expedidos en Colombia, por lo que en caso de presentarse alguna diferencia con la versión oficial, prima la establecida en los decretos.

Normas Internacionales sobre Control de Calidad

UN MARCO PARA LA CALIDAD DE LA AUDITORIA

Elementos clave que crean un entorno para una auditoría con calidad

Visión del IAASB sobre el Marco para la Calidad de la Auditoría

Los objetivos del Marco para la Calidad de la Auditoría incluyen:

Sensibilizar sobre los elementos clave de la calidad de la auditoría.

Alentar a los interesados clave a explorar formas de mejorar la calidad de la auditoría.

Facilitar un mayor diálogo entre los interesados clave sobre el tema.

El IAASB espera que el Marco genere debate y acciones positivas para alcanzar una mejora continua de la calidad de la auditoría.

Se requiere a los auditores cumplir con las normas de auditoría aplicables y las normas de control de calidad aplicables en las firmas de auditoría, así como con requerimientos éticos y otros requerimientos normativos. El Marco no es sustituto de dichas normas, no establece normas adicionales ni proporciona requerimientos para la realización de los encargos de auditoría.

Prólogo

La información financiera debe ser relevante, oportuna y fiable para cumplir con las necesidades de los usuarios. Las disposiciones legales y reglamentarias nacionales, así como los interesados en la entidad, a menudo requieren una auditoría externa de algunos elementos de la información financiera para proporcionar a los usuarios la confianza de que la información es fiable. Para que una auditoría externa cumpla con sus objetivos, los usuarios de los estados financieros auditados deben tener confianza en que el auditor ha trabajado a un nivel adecuado y que se ha llevado a cabo “una auditoría con calidad”.

El término “calidad de la auditoría” se utiliza frecuentemente en debates entre los interesados, en comunicaciones de los reguladores, emisores de normas, firmas de auditoría y otros, y en la investigación y en el establecimiento de políticas. La calidad de la auditoría es un tema complejo y, como se indica en el Anexo 1, no existe una definición o análisis que haya alcanzado un reconocimiento universal.

Por esta razón, el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) ha desarrollado un Marco para la Calidad de la Auditoría (el Marco) que describe los factores relativos al input, proceso y resultado que contribuyen a la calidad de la auditoría en un encargo, en las firmas de auditoría y en el país con relación a las auditorías de estados financieros. El Marco también demuestra la importancia de interacciones adecuadas entre los interesados y la importancia de los diversos factores contextuales.

El IAASB considera que dicho Marco es de interés público, ya que este:

- Alienta a las firmas de auditoría nacionales, redes internacionales de firmas de auditoría y organizaciones de profesionales de la contabilidad a reflexionar sobre cómo mejorar la calidad de la auditoría y comunicar mejor la información sobre la calidad de la auditoría;
- Incrementar el grado de conciencia y conocimiento entre los interesados sobre los elementos importantes de la calidad de la auditoría;
- Permite a los interesados reconocer aquellos factores que pueden merecer atención prioritaria para mejorar la calidad de la auditoría. Por ejemplo, el Marco podría utilizarse para informar a los responsables del gobierno de la entidad sobre la calidad de la auditoría y alentarlos a considerar sus funciones para mejorarla;

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- Ayudar al establecimiento de normas, tanto en el ámbito nacional como internacional. Por ejemplo, el IAASB utilizará el Marco cuando revise la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1¹ y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). También puede ayudar al Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA) y al Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB) a considerar mejoras para sus pronunciamientos obligatorios;
- Facilitar el diálogo y las relaciones de trabajo más cercanas entre el IAASB y los interesados clave, así como entre los propios interesados clave;
- Estimular la investigación académica sobre estos temas y
- Ayudar a los estudiantes de auditoría a obtener un mayor conocimiento acerca de los fundamentos de la profesión a la que aspiran a unirse.

Resumen

1. El término de **calidad de la auditoría** abarca los elementos clave que crean un entorno que maximiza la probabilidad de que se lleven a cabo auditorías con calidad sobre bases congruentes.
2. El objetivo de una auditoría de estados financieros es que el auditor se forme una opinión sobre los estados financieros basada en haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si los estados financieros están libres de incorrecciones materiales e informar a la luz de los hallazgos del auditor. Es probable que se haya logrado una **auditoría con calidad** por un equipo del encargo que:
 - Mostró valores, ética y actitudes adecuados;
 - Estuvo suficientemente bien informado, capacitado y experimentado y tuvo el tiempo suficiente para llevar a cabo el trabajo de auditoría;
 - Aplicó procesos de auditoría rigurosos y procedimientos de control de calidad que cumplieron con las disposiciones legales y reglamentarias y las normas aplicables;
 - Proporcionó informes útiles y oportunos; e
 - Interactuó apropiadamente con los interesados pertinentes.
3. La responsabilidad de realizar auditorías con calidad sobre los estados financieros recae en los auditores. Sin embargo, una auditoría con calidad se logra mejor, en un entorno en el que se da un apoyo e interacción apropiada entre los participantes en la cadena de suministro de información financiera.
4. El Marco tiene por objeto dar a conocer los elementos clave de la calidad de la auditoría, y por consiguiente alentar a los auditores, firmas de auditoría y otros interesados cuestionarse sobre si existe algo más que puedan hacer para aumentar la calidad de la auditoría en sus entornos particulares.
5. El Marco es aplicable a las auditorías de todas las entidades independientemente de su tamaño, naturaleza, y complejidad. También es aplicable a todas las firmas de auditoría independientemente de su tamaño, incluyendo firmas de auditoría que son parte de una red o asociación. Sin embargo, los atributos de la calidad de la auditoría descritos en este Marco varían en importancia y afectan la calidad de la auditoría de diferentes maneras.
6. Se requiere que los auditores cumplan con las normas de auditoría y de control de calidad aplicables a las firmas de auditoría, así como con los requerimientos éticos y otros requerimientos normativos. En particular, la NICC 1² aborda las responsabilidades de las firmas con relación a sus sistemas de control de calidad sobre las auditorías. El Marco no es sustituto de dichas normas, ni establece normas adicionales o proporciona requerimientos sobre procedimientos para la ejecución de los encargos de auditoría.
7. Mientras que la calidad de una auditoría individual puede estar influenciada por los inputs, los procesos, los resultados y las interacciones descritas en este Marco, el Marco para la Calidad de la Auditoría, en sí mismo no es suficiente para el propósito de evaluar la calidad de una auditoría individual. Ello se debe a que se necesitará dar una atención detallada a cuestiones tales como la naturaleza, momento de realización y extensión de la evidencia de auditoría obtenida en respuesta a los riesgos de incorrección material en una entidad concreta, lo adecuado de los juicios significativos realizados y el cumplimiento de las normas aplicables.
8. El Marco distingue los siguientes elementos:
 - a) Inputs

¹ Norma Internacional de Control de Calidad 1, *Control de calidad para firmas que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, y otros servicios que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.*

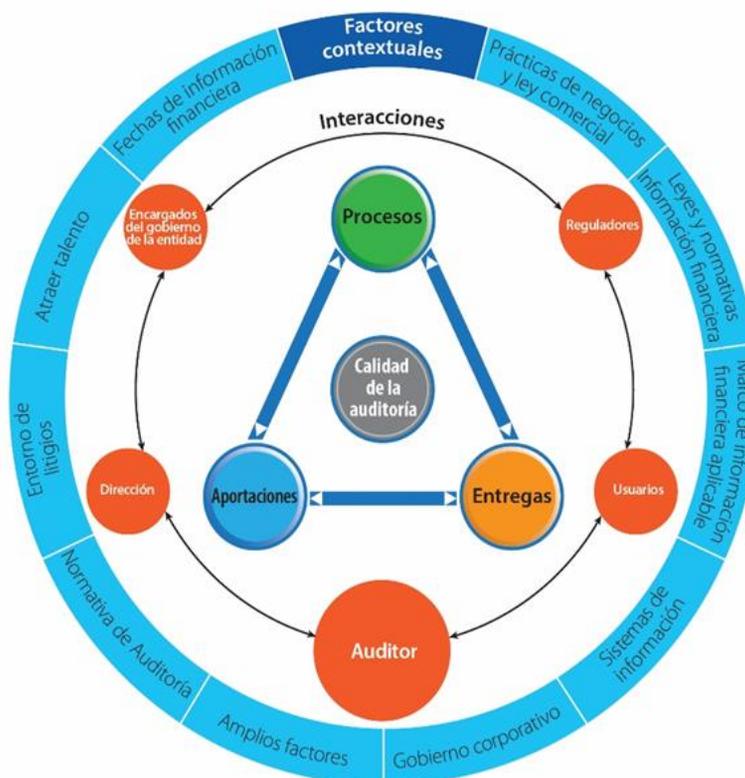
² La NICC 1 requiere que las firmas de auditoría establezcan y mantengan un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables y que los informes emitidos por la firma o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias.



“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- b) Procesos
- c) Resultados
- d) Interacciones clave en la cadena de suministro de información financiera
- e) Factores contextuales

El Marco puede representarse como sigue:



Inputs

9. Los inputs se agrupan en los siguientes factores:
 - a) Los valores, ética y actitudes de los auditores que, a su vez, están influenciados por la cultura dominante en la firma de auditoría y
 - b) El conocimiento, habilidades y experiencia de los auditores y el tiempo que se les asigna para realizar la auditoría.
10. Dentro de estos factores relativos a los inputs, los atributos de calidad se organizan entre los aplicables directamente:
 - a) Al encargo de auditoría;
 - b) A una firma de auditoría y, por consiguiente, indirectamente a todas las auditorías llevadas a cabo por esa firma y
 - c) Al país (o jurisdicción) y, por consiguiente, indirectamente a todas las firmas de auditoría que operan en ese país y las auditorías que llevan a cabo.
11. El Anexo 2 describe, con mayor detalle, los atributos de calidad de los factores relativos a los inputs en los encargos, firmas y países.
12. Los inputs a la calidad de la auditoría estarán influenciados por el contexto en el que se lleva a cabo la auditoría, las interacciones con los interesados clave y los resultados. Por ejemplo, las disposiciones legales y reglamentarias (contexto) pueden requerir informes específicos (resultados) que influyen las habilidades (inputs) utilizadas.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Procesos

13. El rigor del proceso de la auditoría y de los procedimientos de control de calidad afecta la calidad de la auditoría. El Anexo 2 describe, con mayor detalle, los atributos de calidad de los factores relativos a los procesos en los encargos, firmas y países.

Resultados

14. Los resultados incluyen informes e información preparada y presentada formalmente por una parte a otra, así como los resultados que se derivan del proceso de auditoría que generalmente no son visibles para los que no están en la organización auditada. Por ejemplo, estos pueden incluir mejoras a las prácticas de información financiera de la entidad y al control interno sobre la información financiera, que pueden resultar de los hallazgos del auditor.
15. Los resultados de la auditoría generalmente están determinados por el contexto, incluyendo los requerimientos legislativos. Algunos interesados pueden influenciar la naturaleza de los resultados, mientras que otros tienen menor influencia. Ciertamente, para algunos interesados, tales como los inversores en compañías que cotizan en bolsa, el informe del auditor es el resultado principal.

Interacciones clave en la cadena de suministro de información financiera

16. Si bien cada interesado en la cadena de suministro de la información financiera juega por separado un papel importante, contribuyendo a la información financiera de alta calidad, la forma en que los interesados interactúan puede tener un impacto especial en la calidad de auditoría. Estas interacciones, incluyendo las comunicaciones formales e informales, son influenciadas por el contexto en el cual se realiza la auditoría y permite que exista una relación dinámica entre los inputs y los resultados. Por ejemplo, las discusiones entre el auditor y el comité de auditoría de una compañía que cotiza en bolsa en la etapa de planificación pueden influenciar el uso de habilidades especiales (inputs) y la forma y contenido del informe de auditoría dirigido a los responsables del gobierno de la entidad (resultados). Por el contrario, en empresas que no cotizan, puede haber una mayor proximidad con los dueños en el curso de la auditoría. En estas circunstancias, puede haber frecuentes comunicaciones informales, las cuales contribuyen a la calidad de la auditoría.

Factores contextuales

17. Hay una serie de factores del entorno –o contextuales–, tales como disposiciones legales y reglamentarias y gobierno corporativo, que pueden afectar la naturaleza y calidad de la información financiera y, directa o indirectamente, la calidad de la auditoría. Los auditores responden, en su caso, a estos factores cuando determinan la mejor manera de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

1. Factores relativos a los inputs

1. Auditorías con calidad involucran a auditores que:
 - Muestran valores, ética y actitudes adecuadas; y
 - Están lo suficientemente bien informados, capacitados y experimentados y tienen el tiempo suficiente para llevar a cabo el trabajo de auditoría.
2. Los principales atributos que influyen la calidad de la auditoría se describen a continuación. Estos atributos son aplicables al encargo de auditoría, a la firma de auditoría y al país (o jurisdicción).³ Cada atributo y ámbito se describe en secciones separadas.

Valores, ética y actitudes – En el encargo (Ref.: Apartados 2-16 Anexo 2)

3. El socio del encargo de auditoría⁴ es responsable del trabajo de auditoría y, en consecuencia, es directamente responsable de la calidad de la auditoría. Además de tener la responsabilidad sobre la ejecución de la auditoría, el socio del encargo de auditoría tiene el papel crítico de asegurarse de que el equipo del encargo muestre los valores, ética y actitudes necesarias para sustentar una auditoría con calidad.

³ Una jurisdicción puede ser menor o mayor que un país. En algunas áreas del mundo algunos aspectos de la normativa de auditoría abarcan varios países. En algunos países los aspectos normativos de la auditoría son llevados a cabo por unidades más pequeñas tales como estados o provincias.

⁴ En el entorno del sector público, los términos “cliente”, “encargo”, “socio del encargo”, y “firma” deben, cuando sea pertinente, leerse como referidos a sus equivalentes en el sector público, como se definen en la Norma Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) 40, Control de Calidad para Entidades Fiscalizadoras Superiores, Sección 7.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Los atributos clave son:

- El equipo del encargo reconoce que la auditoría se realiza en el interés del público en general y la importancia de cumplir con los requerimientos de ética.⁵
- El equipo del encargo muestra objetividad e integridad.
- El equipo del encargo es independiente.
- El equipo del encargo muestra competencia y diligencia profesionales.
- El equipo del encargo muestra escepticismo profesional.

Valores, ética y actitudes – En la firma (Ref.: Apartados 17-32 Anexo 2)

4. La cultura de la firma de auditoría tiene una influencia importante en los valores, la ética y las actitudes de los socios de auditoría y otros miembros del equipo del encargo, porque el entorno en el que trabaja el equipo del encargo puede afectar de manera importante la mentalidad de los socios y del personal y, por lo tanto, la forma en que cumplen con sus responsabilidades. Si bien la auditoría está diseñada para proteger al interés público, las firmas de auditoría generalmente son entidades comerciales. La cultura de cada firma será un factor importante para determinar cómo sus socios y personal actúan en el interés público y a la vez alcanzan los objetivos comerciales de la firma.
5. Los atributos clave en relación con la creación de una cultura en la que la calidad de la auditoría sea valorada son:
 - Existen medidas de gobierno que establecen el “tono de la alta dirección” adecuado, las cuales tienen como objetivo salvaguardar la independencia de la firma.
 - Se promueven las características personales necesarias a través de sistemas de evaluación y recompensa que contribuyen a la calidad de la auditoría.
 - Las consideraciones financieras no conducen a acciones ni decisiones que impidan la calidad de la auditoría.
 - La firma enfatiza la importancia de proporcionar a los socios y al personal oportunidades de desarrollo profesional continuo y acceso a soporte técnico de alta calidad.
 - La firma promueve una cultura de consultas sobre cuestiones difíciles.
 - Existen sistemas sólidos para la toma de decisiones sobre aceptación y continuidad de clientes.

Valores, ética y actitudes – En el país (Ref.: Apartados 33-40 Anexo 2)

6. Las actividades normativas de auditoría nacionales tienen una influencia importante sobre la cultura de las firmas y sobre los valores, la ética y las actitudes de los socios de auditoría y de otros miembros del equipo del encargo. Los atributos clave son:
 - Se promulgan requerimientos de ética que dejan claro tanto los principios de ética subyacentes como los requerimientos específicos aplicables.
 - Los reguladores, los emisores de normas nacionales y las organizaciones de profesionales de la contabilidad, actúan para asegurar que los principios éticos son conocidos y que los requerimientos se aplican congruentemente.
 - La información relevante para la toma de decisiones acerca de la aceptación de clientes se comparte entre las firmas de auditoría.

Conocimiento, habilidades, experiencia y tiempo – En el encargo (Ref.: Apartados 41-58 Anexo 2)

7. El socio del encargo de auditoría es responsable de asegurarse de que el equipo del encargo, en conjunto, tiene las competencias adecuadas y de que el equipo tenga tiempo suficiente para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada antes de emitir la opinión de auditoría.
8. Los atributos clave son:
 - Los socios y el personal tienen las competencias necesarias.
 - Los socios y el personal conocen el negocio de la entidad.
 - Los socios y el personal realizan juicios razonables.
 - El socio del encargo de auditoría está activamente involucrado en la valoración del riesgo, planificación, supervisión, y revisión del trabajo realizado.
 - El personal que lleva a cabo el trabajo detallado de auditoría “en el cliente” tiene la suficiente experiencia, su trabajo es dirigido, supervisado y revisado adecuadamente, y existe un grado razonable de continuidad de personal.

⁵ El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA) identifica cinco principios fundamentales de la ética profesional para los profesionales de la contabilidad: integridad; objetividad; competencia y diligencia profesionales; confidencialidad; y el comportamiento profesional.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- Los socios y el personal tienen el tiempo suficiente para llevar a cabo la auditoría de forma eficaz.
- El socio del encargo de auditoría y otros miembros experimentados del equipo del encargo son accesibles para la dirección y para los responsables del gobierno de la entidad.

Conocimiento, habilidades, experiencia y tiempo – En la firma (Ref.: Apartados 59-70 Anexo 2)

9. Las políticas y procedimientos de la firma afectarán el grado de conocimientos y experiencia requeridos a los socios del encargo de auditoría y a otros miembros del equipo del encargo y el tiempo disponible para que lleven a cabo el trabajo de auditoría necesario. Los atributos clave son:
- Los socios y el personal tienen el suficiente tiempo para tratar las cuestiones difíciles conforme se presentan.
 - Los equipos de los encargos tienen la estructura adecuada.
 - Los socios y el personal de categoría superior proporcionan al personal menos experimentado evaluaciones oportunas y entrenamiento adecuado o capacitación “en el trabajo”.
 - Se da suficiente capacitación a los socios de auditoría y al personal sobre auditoría, contabilidad y, cuando sea aplicable, sobre sectores especializados.

Conocimiento, habilidades, experiencia y tiempo – En el país (Ref.: Apartados 71-80 Anexo 2)

10. Las actividades nacionales pueden afectar las competencias de los auditores. Los atributos clave son:
- Existen medidas sólidas para autorizar a firmas de auditoría o a auditores individuales.
 - Los requerimientos de formación se definen claramente y la capacitación se proporciona de forma adecuada y eficaz.
 - Existen medidas para actualizar a los auditores en temas actuales y para proporcionarles capacitación sobre nuevos requerimientos contables, de auditoría o normativos.
 - La profesión de auditoría está bien posicionada para atraer y retener a personas con las cualidades adecuadas.

Factores relativos al proceso

11. Las auditorías con calidad involucran a auditores que aplican procesos de auditoría rigurosos y procedimientos de control de calidad que cumplen con las disposiciones legales y reglamentarias y normas aplicables.

Proceso de auditoría y procedimientos de control de calidad – En el encargo (Ref.: Apartados 81-93 Anexo 2)

12. Las auditorías deben realizarse de conformidad con normas de auditoría y están sujetas a los procedimientos de control de calidad de las firmas de auditoría, las cuales cumplen con la NICC 1. Estas proporcionan los fundamentos para un enfoque disciplinado para valorar el riesgo, planificar, efectuar procedimientos de auditoría y, por último, formarse y expresar una opinión. A veces, las metodologías de las firmas de auditoría y las políticas y procedimientos internos proporcionan una orientación más específica sobre cuestiones tales como, quién realiza actividades específicas, los requerimientos internos de consulta y los formatos de documentación.
13. Aunque las normas de auditoría y la metodología de la firma de auditoría darán forma al proceso de auditoría, la forma en que este se aplique se diseñará para cada auditoría en particular. Los atributos clave son:
- El equipo del encargo cumple con las normas de auditoría, las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y con los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría.
 - El equipo del encargo hace uso adecuado de la tecnología de la información.
 - Hay una interacción efectiva con otros involucrados en la auditoría.
 - Se han tomado las medidas adecuadas con la dirección, con el fin de lograr un proceso de auditoría eficaz y eficiente.

Proceso de auditoría y procedimientos de control de calidad – En la firma (Ref.: Apartados 94-111 Anexo 2)

14. Las políticas y procedimientos de la firma afectarán al proceso de auditoría. Los atributos clave que contribuyen a la calidad de la auditoría son:
- La metodología de auditoría se adapta a los desarrollos en las normas profesionales y a los hallazgos de las revisiones de control de calidad internas y de las inspecciones externas.
 - La metodología de auditoría alienta a cada miembro del equipo a aplicar el escepticismo profesional y a ejercer un juicio profesional apropiado.
 - La metodología requiere una supervisión eficaz y una revisión del trabajo de auditoría.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- La metodología requiere una documentación de auditoría adecuada.
- Se establecen procedimientos de control de calidad rigurosos y se hace seguimiento de la calidad de la auditoría y se toman las acciones adecuadas consecuentes.
- Cuando se requiere, se llevan a cabo revisiones de control de calidad del encargo eficaces (RCCE).

Proceso de auditoría y procedimientos de control de calidad – En el país (Ref.: Apartados 112-119 Anexo 2)

15. Las actividades normativas nacionales pueden afectar el proceso de auditoría.
16. Las NIA son emitidas por el IAASB. El Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA) establece normas de ética de alta calidad para profesionales de la contabilidad a través del desarrollo de un Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad sólido e internacionalmente aplicable. El Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB) desarrolla y mejora la formación contable profesional—abarcando la competencia técnica, así como las habilidades profesionales, valores, ética, y actitudes para los profesionales de la contabilidad—a través de la promulgación de Normas Internacionales de Formación (NIF). Hay una amplia adopción de estas normas en el ámbito nacional. Los atributos clave son:
 - Las normas de auditoría y otras normas se promulgan dejando claro los objetivos subyacentes, así como los requerimientos específicos aplicables.
 - Los organismos responsables de las inspecciones de auditoría externa consideran los atributos relevantes de la calidad de la auditoría, tanto de las firmas de auditoría como de los encargos de auditoría individuales.
 - Existen sistemas eficaces para investigar las denuncias por incumplimientos en la auditoría y para ejercer las acciones disciplinarias cuando sea adecuado.

Factores relativos al proceso

17. Los diferentes interesados reciben distintos resultados de una auditoría. Estos resultados probablemente son evaluados en términos de su utilidad y oportunidad y son vistos como aspectos de la calidad de la auditoría. Pueden también:
 - Proporcionar un conocimiento más amplio acerca de la calidad de la auditoría. Por ejemplo, los informes de los reguladores de la auditoría probablemente describan una debilidad que ha sido identificada en las actividades de inspección; y
 - Afecte directamente a la calidad de la auditoría. Por ejemplo, tener una responsabilidad específica de informar sobre una cuestión, como por ejemplo la eficacia de los controles internos, puede dar lugar a un trabajo más sólido en esa área.
18. Algunos interesados, especialmente la dirección, los responsables del gobierno de la entidad y algunos reguladores, tienen un conocimiento más directo sobre algunos inputs a la calidad de la auditoría y están, por consiguiente, en una mejor posición para evaluarla, al menos en parte. Los resultados procedentes de estos otros interesados, por ejemplo, la información proporcionada por los comités de auditoría, pueden proporcionar información útil sobre la calidad de la auditoría a los usuarios externos.
19. Los resultados relevantes pueden incluir:

Ámbito	Resultados
3.1 Encargo	<p>Del auditor</p> <p>3.1.1 Informes del auditor para usuarios de los estados financieros auditados</p> <p>3.1.2 Informes del auditor para los responsables del gobierno de la entidad</p> <p>3.1.3 Informes del auditor para la dirección</p> <p>3.1.4 Informes del auditor para los reguladores financieros y prudenciales</p> <p>De la entidad</p> <p>3.1.5 Los estados financieros auditados</p> <p>3.1.6 Informes de los responsables del gobierno de la entidad, incluyendo los Comités de Auditoría</p> <p>De los reguladores de la auditoría</p> <p>3.1.7 Reguladores que proporcionan información sobre determinadas auditorías.</p>

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Ámbito	Resultados
3.2 En la firma y el país	<p>De la firma de auditoría</p> <p>3.2.1 Informes de transparencia</p> <p>3.2.2 Informes anuales y otros</p> <p>De los reguladores de la auditoría</p> <p>3.2.3 Proporcionar una visión agregada sobre los resultados de las inspecciones sobre las firmas de auditoría</p>

Resultados – En el encargo

20. El resultado principal de una auditoría es la opinión del auditor, la cual proporciona a los usuarios confianza sobre la fiabilidad de los estados financieros auditados. Para la mayoría de los usuarios, la ausencia de una opinión modificada del auditor es una señal importante sobre la fiabilidad de la información financiera. El valor de esta señal puede estar influenciado por diversos factores, incluyendo la reputación de la firma⁶ que lleva a cabo la auditoría y la suposición de la eficacia del proceso de auditoría empleado.
21. El informe de auditoría proporciona una oportunidad para que el auditor proporcione información a los usuarios con algunas ideas sobre el trabajo y los hallazgos del auditor y, por tanto, sobre la calidad de la auditoría realizada. Sin embargo, esta oportunidad no siempre es aprovechada por los auditores y el informe del auditor ha sido, a lo largo de los años, estandarizado. Salvo en circunstancias en las que se modifica la opinión del auditor, no se suele proporcionar información sobre el trabajo y los hallazgos del auditor.
22. Además de ampliar la información contenida en el informe del auditor, su utilidad también puede aumentar si contiene un grado de seguridad adicional sobre cuestiones específicas que exijan las disposiciones legales o reglamentarias. En algunos casos, dicho grado de seguridad puede proporcionarse sin ampliar el alcance de la auditoría (por ejemplo, confirmación de que la dirección ha proporcionado al auditor toda la información y explicaciones requeridas). En otros casos, el alcance de la auditoría debe ampliarse (por ejemplo, proporcionando un grado de seguridad sobre la eficacia de los controles internos sobre la información financiera).
23. Generalmente, los auditores del sector público proporcionan mayor información sobre la auditoría, ya sea en el informe del auditor principal o en un informe complementario de acceso público. Adicionalmente, los auditores del sector público en ocasiones llevan a cabo su trabajo en un entorno en el que los ciudadanos tienen acceso a documentos oficiales. Esta libertad de información puede resultar en que el auditor del sector público revele información más detallada sobre sus auditorías, por ejemplo, sobre los riesgos del negocio de la entidad y los controles internos.

Informe del Auditor para los responsables del gobierno de la entidad

24. Las normas de auditoría, generalmente, requieren que el auditor se comunique oportunamente con los responsables del gobierno sobre cuestiones específicas. Por ejemplos, las NIA⁷ requieren comunicar acerca de:
 - Las responsabilidades del auditor.
 - El alcance y momento de realización de la auditoría planificados.
 - Información sobre las amenazas a la objetividad del auditor, y las correspondientes salvaguardas que han sido aplicadas.
 - Los hallazgos significativos de la auditoría.
25. Estos asuntos generalmente se incluyen en informes escritos a los responsables del gobierno de la entidad. Sin embargo, se espera que los requerimientos de las normas de auditoría respalden discusiones más amplias entre el auditor y los responsables del gobierno de la entidad. Los responsables del gobierno de la entidad tienden a evaluar el valor y oportunidad de los informes escritos y de las comunicaciones menos formales cuando consideran la calidad de la auditoría en general.

⁶ La reputación de la firma de auditoría no se trata específicamente en el Marco, ya que no es un elemento de la calidad de la auditoría, sino algo que puede surgir de una entrega constante de auditorías con calidad. Hay una serie de factores que afectan a la reputación de una firma, incluyendo su tamaño, sus actividades de *marketing* y el grado en el que puede verse afectada por litigios o la acción normativa de los reguladores.

⁷ La NIA 260, *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

26. En relación con la calidad y la utilidad de las comunicaciones, los responsables del gobierno pueden valorar, en particular, las comunicaciones del auditor que proporcionan:
- Información imparcial sobre el desempeño de la dirección en el cumplimiento de sus responsabilidades para la preparación de los estados financieros;
 - Información sobre las prácticas de información financiera de la entidad, incluyendo el funcionamiento de los controles internos;
 - Recomendaciones para mejorar el proceso de información financiera de la entidad e
 - Información que les permita cumplir eficazmente con sus responsabilidades de gobierno.

Informe del auditor para la dirección

27. Durante el curso de la auditoría, el auditor también tendrá una amplia comunicación con la dirección. Muchas de estas comunicaciones son informales pero algunas veces el auditor puede decidir, o la dirección puede requerir, que el auditor formalice las observaciones mediante un informe por escrito. En estas circunstancias, la dirección probablemente dará énfasis al valor percibido y a la oportunidad de dichos informes cuando considere la calidad de la auditoría en general.
28. Además de las comunicaciones sobre las cuestiones relativas a la información financiera, la dirección valorará particularmente:
- Información y recomendaciones de mejora en áreas específicas del negocio y sistemas de la entidad;
 - Observaciones sobre cuestiones normativas; y
 - Perspectivas globales sobre cuestiones o tendencias significativas del sector.
29. La dirección, en particular de entidades de pequeña dimensión, en las que los recursos pueden ser limitados, puede valorar el asesoramiento de negocios por parte del auditor. En dichas circunstancias, el auditor debe estar atento a las amenazas a la independencia que puedan surgir.

Informe del auditor para los reguladores financieros y prudenciales

30. Las disposiciones legales o reglamentarias nacionales pueden requerir que el auditor informe a los reguladores financieros y prudenciales, ya sea de manera rutinaria o en circunstancias específicas. Los requerimientos nacionales varían, pero pueden incluir:
- Proporcionar un grado de seguridad sobre aspectos del proceso de información financiera, por ejemplo, sobre el control interno.
 - Informar sobre asuntos que los reguladores creen que pueden ser de importancia significativa para ellos.
 - Informar sobre actos ilegales, incluyendo sospechas de blanqueo de capitales.
31. En estas circunstancias, los reguladores probablemente darán énfasis al valor percibido y a la oportunidad de dichos informes cuando consideren la calidad de la auditoría en general.

Los estados financieros auditados

32. El aseguramiento mejora la credibilidad de la información financiera y potencialmente lleva a mejorar la calidad de la información financiera. Por ejemplo, la auditoría puede resultar en que la dirección realice cambios en el borrador de los estados financieros. Estos cambios pueden ser cuantitativos o de naturaleza cualitativa, tales como de la información revelada en las notas a los estados financieros. Aunque estos cambios no suelen ser conocidos por los usuarios, considerando la percepción que ellos tienen acerca de estados financieros de alta calidad, ellos pueden atribuir que ha sido realizada una auditoría con calidad. Lo contrario es ciertamente probable que se dé, es decir, ante estados financieros que contienen errores aritméticos, incongruencias y revelaciones difíciles de comprender, si el informe de auditoría no es un informe con salvedades, los usuarios pueden concluir que se ha realizado una auditoría de baja calidad.
33. En algunas jurisdicciones, se requiere a las entidades reformular sus estados financieros auditados en los que se detectó que contenían incorrecciones materiales. La necesidad de una entidad de reformular sus estados financieros puede, en función de los motivos de la reformulación, hacer que los usuarios crean que ha habido un fallo de auditoría.

Informes a los responsables del gobierno de la entidad, incluyendo los comités de auditoría

34. En varios países, los responsables del gobierno de la entidad –en particular, los comités de auditoría de las compañías cotizadas– tienen responsabilidades específicas en llevar a cabo cierta supervisión del auditor o de aspectos del proceso de auditoría. Mientras que los usuarios tienden a concluir que la participación activa de un comité de auditoría de alta calidad tendrá un impacto positivo en la calidad de la auditoría, existe una considerable variabilidad en el grado en el que los comités de auditoría comunican a los usuarios la forma en que han cumplido estas responsabilidades.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

35. Existe la posibilidad de que se informe de manera más completa sobre las actividades de los comités de auditoría para beneficiar, tanto a la calidad de la auditoría como a la percepción de los usuarios sobre ella. En consecuencia, algunos países están explorando activamente la posibilidad de incluir más información en los informes anuales sobre las actividades de los comités de auditoría en relación con la auditoría externa.

Reguladores que proporcionan información sobre auditorías individuales

36. En algunos países, los reguladores de la auditoría proporcionan los resultados de las inspecciones de auditorías individuales a los comités de auditoría pertinentes, aunque dicha información generalmente no está disponible públicamente.

Resultados – En la firma y el país

Informes de transparencia

37. Las firmas de auditoría pueden proporcionar información general sobre la calidad de la auditoría. Numerosos países han introducido requerimientos para las firmas de auditoría de presentar informes de transparencia que proporcionen información sobre el gobierno y sus sistemas de control de calidad.⁸ Poner dicha información a disposición del público puede ayudar a aquellos usuarios de los estados financieros auditados alejados del proceso de auditoría a conocer las características de las firmas de auditoría y los impulsores de la calidad de la auditoría en esas firmas. Cuando los interesados clave no pueden evaluar la calidad de la auditoría directamente, esta información puede ayudar a las entidades a seleccionar una nueva firma de auditoría.
38. Los informes de transparencia también proporcionan una oportunidad a las firmas de auditoría de distinguirse, resaltando aspectos particulares de sus políticas y enfoque de las auditorías y, por consiguiente, competir en aspectos de calidad de la auditoría. La publicación de información sobre, por ejemplo, los procesos y las prácticas de control de calidad de la firma para asegurar la independencia y sobre su gobierno proporciona un incentivo claro para todos los integrantes de la firma de auditoría, para cumplir con la letra y el espíritu de los compromisos de la firma.

Informes anuales y otros

39. Algunas firmas de auditoría emiten informes anuales. Los informes anuales proporcionan una oportunidad para estos organismos de describir los indicadores clave de desempeño en relación con la calidad de la auditoría y las iniciativas llevadas a cabo para incrementarla. Dicha información puede ayudarles a diferenciarse por la calidad de la auditoría.
40. Adicionalmente, los organismos de auditoría del sector público pueden emitir otros informes donde incluyan conclusiones generales sobre todo el rango de auditorías que han llevado a cabo, identificando debilidades comunes en cuanto a gobierno, contabilidad e informes. Estos informes pueden incluir recomendaciones para cambios en las disposiciones legales y reglamentarias generales concernientes a las entidades gubernamentales.

Proporcionar una visión agregada sobre los resultados de las inspecciones de las firmas de auditoría

41. En muchos países, los reguladores de las auditorías informan anualmente los resultados de las actividades de inspección. El grado de detalle proporcionado por dichos informes varía. En algunos países, los informes suman los resultados de las inspecciones de todas las firmas de auditoría; en otros países, los informes se publican para cada firma de auditoría.
42. La publicación de determinados informes de inspección de la firma de auditoría puede jugar un papel importante en relación con la mejora de la calidad de la auditoría, incluyendo la percepción de los interesados clave sobre la calidad de la auditoría (especialmente inversores y usuarios de los informes de auditoría). El debate sobre si es beneficioso para los reguladores de la auditoría informar públicamente sobre las firmas de auditoría está equilibrado. Algunos piensan que proporcionar transparencia sobre los hallazgos de las inspecciones realizadas a las firmas de auditoría, ayudará a los responsables del gobierno a cumplir con sus responsabilidades, y tendrá un impacto positivo sobre la calidad de la auditoría al dar a las firmas el incentivo de mostrar año tras año mejoras en la calidad de su trabajo. Otros creen que informar públicamente sobre los hallazgos específicos sobre una firma de auditoría específica, puede causar que la

⁸ En los Estados Miembro de la Unión Europea, por ejemplo, la Directiva de la Auditoría Legal requiere que las firmas que auditan entidades de interés público revelen anualmente información específica incluyendo la estructura legal de las firmas de auditoría, cualquier red que integren, el gobierno corporativo y los sistemas de control de calidad, información financiera e información sobre las bases de remuneración de los socios.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

firma de auditoría adopte un enfoque más defensivo para responder a los hallazgos de las inspecciones en detrimento de la calidad de la auditoría.

Interacciones clave en la cadena de suministro de información financiera

43. En su informe de 2008, titulado “Cadena de Suministro de Información Financiera: Perspectivas y Direcciones Actuales”,⁹ la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) describe la cadena de suministro de información financiera como “las personas y procesos involucrados en la preparación, aprobación, auditoría, análisis y uso de los informes financieros”.
44. La IFAC observó que todos los enlaces en la cadena han de ser de alta calidad y estar conectados estrechamente para suministrar información financiera de alta calidad. Si bien cada interesado por separado en la cadena de suministro de información financiera, juega un papel importante en el apoyo a la información financiera de alta calidad, la naturaleza de las conexiones, o interacciones, entre los enlaces, pueden tener un impacto especial en la calidad de auditoría.
45. Es a través de estas interacciones, incluidas las comunicaciones formales e informales, que los participantes en la cadena de suministro pueden influir en el comportamiento y las opiniones de los demás y de esta manera contribuir a mejorar la calidad de la auditoría. La naturaleza y extensión de las interacciones puede estar influenciada, tanto por los objetivos de las personas involucradas como por el contexto en el cual tienen lugar las interacciones.
46. Las interacciones descritas en las siguientes secciones son interacciones uno-a-uno. Sin embargo, puede haber beneficios para la calidad de la auditoría cuando los auditores y los interesados clave se reúnen para discutir asuntos relevantes para la calidad de la auditoría.
47. Algunas de las interacciones más importantes¹⁰ referentes a la calidad de la auditoría se describen a continuación.



Interacciones entre los auditores y la dirección¹¹

48. La dirección es responsable de la preparación de los estados financieros y de los controles internos necesarios para asegurar que la información para preparar los estados financieros es fiable y está disponible oportunamente. La dirección también es responsable de asegurarse que los estados financieros

⁹ El informe puede encontrarse en: web.ifac.org/media/publications/9/financial-reporting-supply/financial-reporting-supply.pdf.

¹⁰ Esta sección solo trata las interacciones externas, es decir, interacciones fuera del equipo del encargo de auditoría. Las interacciones en el equipo del encargo de auditoría se consideran en la Sección 1: Inputs.

¹¹ En muchas entidades de pequeña dimensión hay poca distinción entre la dirección y aquellos responsables del gobierno. Un propietario gerente generalmente lleva a cabo ambos papeles.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

cumplen con el marco de información financiera aplicable y, cuando sea aplicable, representan las transacciones subyacentes y eventos de forma que se alcance una presentación fiel.

49. El acceso total y oportuno a la información relevante y a las personas, tanto dentro como fuera de la entidad, ayuda al auditor a obtener evidencia de auditoría. Una relación abierta y constructiva ayuda al auditor a identificar, valorar y responder a los riesgos de incorrección material, en particular con referencia a transacciones complejas o inusuales, o a asuntos que implican un juicio significativo o incertidumbre. En ausencia de cooperación y de un diálogo abierto, es poco probable que pueda realizarse eficientemente una auditoría con calidad.
50. Para ayudar a la eficiencia de la auditoría, en una etapa temprana en la auditoría, el auditor podría discutir las necesidades de información con la dirección y acordar un calendario apropiado. También es probable que el auditor comente los hallazgos de la auditoría con la dirección conforme surjan, para que la dirección pueda proporcionar explicaciones oportunamente o llevar a cabo análisis adicionales cuando sea necesario.
51. Una relación abierta y constructiva entre los auditores y la dirección también ayuda a crear un entorno en el que la dirección puede beneficiarse con las observaciones de los auditores en asuntos tales como:
 - Posibles mejoras a las prácticas de información financiera de la entidad.
 - Posibles mejoras en los controles internos sobre la información financiera.
 - Nuevos requerimientos de información financiera.
 - Perspectivas sobre asuntos del sector.
 - Observaciones sobre asuntos legales o normativos.
52. Una relación abierta y constructiva entre el auditor y la dirección ha de distinguirse de un exceso de familiaridad, que puede ocurrir cuando los auditores pasan extensos periodos de tiempo durante el año con el mismo cliente de auditoría. Es vital para la calidad de la auditoría que el auditor se mantenga escéptico y objetivo y esté preparado para cuestionar la fiabilidad de la información que se le da.

Interacciones entre los auditores y los responsables del gobierno de la entidad

53. Los responsables del gobierno son responsables de la supervisión de la dirección estratégica de la entidad y de sus obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas. Ello incluye la supervisión del proceso de información financiera de la entidad. En compañías que cotizan y otras entidades grandes, mucho del trabajo relacionado con la supervisión del proceso de información financiera de la entidad generalmente es llevado a cabo por un comité de auditoría.
54. Una efectiva comunicación recíproca con los auditores puede ayudar a los responsables del gobierno a cumplir estas responsabilidades. En particular, los responsables del gobierno de la entidad pueden beneficiarse de las opiniones del auditor sobre cuestiones tales como los riesgos de la información financiera a los que se enfrenta la entidad, las principales áreas de juicio de la dirección aplicado en los estados financieros, y opiniones sobre la calidad del proceso de información financiera de la entidad, incluyendo las debilidades en sus controles financieros internos. Esta información puede ayudar a los responsables del gobierno de la entidad a concluir sobre la presentación fiel de los estados financieros, especialmente si el auditor tiene preocupaciones que no han sido atendidas por la dirección.
55. Se requiere que el auditor comunique a los responsables del gobierno de la entidad (incluyendo el comité de auditoría cuando lo haya) sobre asuntos de planificación y los hallazgos significativos. Algunas veces, se facilita una comunicación efectiva si cuando al menos una reunión, o parte de una reunión, se lleva a cabo sin la presencia de la dirección. Para entidades de pequeña dimensión, la comunicación entre el auditor y los responsables del gobierno de la entidad a menudo tiende a ser más frecuente y menos formal.
56. Los responsables del gobierno de la entidad también están en posición de influenciar la calidad de la auditoría a través de:
 - Proporcionar opiniones sobre los riesgos de la información financiera y las áreas del negocio que requieren una atención especial de auditoría;
 - Considerar si serán asignados recursos de auditoría suficientes para que la auditoría sea realizada eficazmente y que los honorarios de auditoría reflejen razonablemente esto;
 - Considerar temas de independencia y evaluar su resolución;
 - Evaluar cómo cuestionó el auditor a la dirección durante la auditoría, particularmente con respecto a la valoración del riesgo de fraude, las estimaciones e hipótesis de la dirección y la elección de políticas contables; y
 - Crear un entorno en el que la dirección no sea reticente a que el auditor le cuestione y no sea muy defensivo al discutir asuntos difíciles o contenciosos.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Interacciones entre los auditores y los usuarios de los estados financieros

57. En algunos países, el marco normativo proporciona a los usuarios la oportunidad de interactuar, en algún grado, con los auditores. Por ejemplo, en varias jurisdicciones, se requiere que las propuestas de nombramiento, renovación o sustitución del auditor de la entidad, sea aprobada por los accionistas en la junta general de accionistas. Los accionistas también pueden tener derecho a preguntar al auditor sobre asuntos significativos pertenecientes a la auditoría en la junta general de accionistas. Estas interacciones pueden proporcionar una motivación adicional para que los auditores realicen una auditoría con calidad.
58. Los usuarios pueden desear investigar las razones para cambiar de auditor. Esto será más fácil cuando la información relacionada con las razones de los cambios se ponga a disposición del público en forma oportuna.
59. Los auditores del sector público generalmente tienen contacto directo con los usuarios principales de los estados financieros. No es inusual que el auditor realice presentaciones sobre sus hallazgos a los parlamentarios o ministros (concernientes a agencias gubernamentales o a compañías de propiedad gubernamental), así como que les proporcione:
 - Informaciones imparciales y políticamente neutrales sobre las operaciones y prácticas de información financiera de la entidad; y
 - Recomendaciones constructivas y oportunas en áreas de desempeño (incluyendo la relación calidad-precio) y cumplimiento de los mandatos aplicables.

Tales presentaciones pueden mejorar el conocimiento del auditor sobre las expectativas de los usuarios principales de los estados financieros y proporcionarles la oportunidad de evaluar la calidad de la auditoría.

60. La profesión de auditoría, en particular las organizaciones de profesionales de la contabilidad, puede organizar foros, conferencias, debates y otras reuniones de alto nivel, en los que los auditores pueden entablar conversaciones con grupos de usuarios de los estados financieros para discutir asuntos de importancia para la calidad de la auditoría.

Interacciones entre auditores y reguladores

61. Existen numerosos tipos de reguladores que afectan a la auditoría: reguladores de los mercados financieros, de los participantes en los mercados financieros, y de la información financiera (“reguladores financieros”); reguladores de ciertos tipos de entidades como por ejemplo bancos, y compañías de seguros (“reguladores prudenciales”); y reguladores que ejercen la supervisión directa sobre algunas firmas de auditoría (“reguladores de la auditoría”). En algunos países, existen numerosos reguladores financieros y prudenciales y es beneficioso para ellos coordinar sus actividades relacionadas con la calidad de la auditoría.

Reguladores financieros y prudenciales

62. En muchos aspectos, los reguladores financieros y prudenciales y los auditores tienen preocupaciones complementarias, aunque el enfoque de sus preocupaciones puede ser diferente. Compartir adecuadamente la información entre estas partes puede, por consiguiente, mejorar el proceso normativo y contribuir a la calidad de la auditoría.
63. Una auditoría es importante para los reguladores financieros y prudenciales. Estos reguladores generalmente requieren que los estados financieros de entidades relevantes estén auditados, y, algunas veces, ampliar el alcance de la auditoría para incluir asuntos tales como la eficacia del sistema de control interno financiero de la compañía. Adicionalmente, estos reguladores algunas veces requieren a los auditores el obtener seguridad sobre cuestiones específicas.
64. Además de las responsabilidades formales de información, los reguladores financieros y prudenciales pueden pedir estar informados sobre cuestiones de atención que han llegado a conocimiento del auditor en el transcurso de la auditoría. En el caso de reguladores bancarios, esto puede involucrar asuntos como:
 - Información que pueda indicar un incumplimiento material de las disposiciones legales o reglamentarias.
 - Información que pueda indicar un incumplimiento material de disposiciones legales y reglamentarias.
 - Cambios materiales adversos en los riesgos del negocio bancario y cuestiones relativas a la hipótesis de empresa en funcionamiento.
65. Los reguladores profesionales y prudenciales algunas veces tienen información que, si fuera del conocimiento del auditor, afectaría al alcance de la auditoría y potencialmente a las conclusiones del auditor y la opinión de auditoría.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Reguladores de la auditoría¹²

66. El establecimiento de reguladores independientes de la auditoría, en muchos países, responsables de la inspección de las firmas de auditoría y de las auditorías individuales, proporciona una oportunidad para incrementar la calidad de la auditoría y para hacer que la calidad de la auditoría sea más transparente para los usuarios.
67. Las comunicaciones abiertas entre las firmas de auditoría y los reguladores de las auditorías ayudarán a los reguladores a llevar a cabo eficazmente sus actividades. Por otra parte, una comunicación clara de los hallazgos de las inspecciones de auditoría permitirá a las firmas de auditoría entender mejor las causas de las deficiencias detectadas y responder a ellas de una manera positiva.
68. El diálogo entre los reguladores de la auditoría en diferentes países, con el objetivo de promover una congruencia en los enfoques de inspección, potencialmente fortalecerá la calidad de la auditoría global.¹³

Interacciones entre la dirección y los responsables del gobierno de la entidad

69. Un compromiso sólido con la honestidad e integridad en una entidad tiene una influencia positiva en la calidad y fiabilidad en su proceso de información financiera. Dicha cultura, establecida y nutrida por los responsables del gobierno de la entidad que trabajan conjuntamente con la alta dirección, promueve el desarrollo y mantenimiento de políticas contables y procesos adecuados, así como el compartir abiertamente información necesaria para una información financiera de alta calidad.
70. Para alcanzar esto, los responsables del gobierno de la entidad dependen de una relación transparente y constructiva con la dirección que les ayude a cumplir con su responsabilidad de supervisar el proceso de información financiera. Esto requiere disposición por parte de la dirección de reunirse para discutir con los responsables del gobierno de la entidad sobre asuntos como:
 - Temas identificados y potencialmente significativos, temas relacionados con información financiera y temas relacionados con la normativa.
 - Hipótesis detrás de los juicios contables significativos implicados en el proceso de información financiera.
 - Áreas en las que puede fortalecerse el proceso de información financiera.
71. Si el auditor tiene preocupaciones sobre la relación entre la dirección y los responsables del gobierno de la entidad, debe estar alerta sobre deficiencias significativas en el control interno, errores en el proceso de información financiera y riesgo de fraude. También es importante que el auditor busque conocer las causas de las debilidades en la relación, ya que la naturaleza de cualquier respuesta de auditoría dependerá de las circunstancias. Por ejemplo, una respuesta de auditoría cuando los responsables del gobierno de la entidad dudan de la integridad de la dirección, diferirá de aquella que se dará cuando la dirección guarda reservas sobre la competencia de los responsables del gobierno de la entidad.
72. En casos extremos, cuando el auditor tiene preocupaciones graves sobre la relación entre la dirección y los responsables del gobierno de la entidad, debe considerar si puede llevarse a cabo una auditoría eficaz y eficiente, y, por consiguiente, continuar o no la relación con el cliente.

Interacciones entre la dirección y los reguladores

73. El grado en que los reguladores financieros interactúan con la dirección en relación con la información financiera varía entre países y sectores de la industria. Algunos reguladores financieros establecen y hacen cumplir los marcos de información financiera y pueden surgir diferencias con la dirección sobre aspectos de los estados financieros. Esto, a su vez, puede hacer que surjan cuestiones entre la dirección y el auditor, lo cual puede afectar la calidad de la auditoría en años futuros. Además, en algunos sectores, como por ejemplo el bancario, los reguladores prudenciales pueden llevar a cabo actividades de supervisión directa que implican interacción con la dirección. El auditor obtiene un conocimiento de estas interacciones, ya que son fuente de información y percepciones relevantes.

¹² En el sector público, los organismos de auditoría generalmente no están subordinados a una supervisión reguladora externa. Los organismos públicos responden ante el parlamento, cortes, o su equivalente, los cuales, de vez en cuando, pueden cuestionar la calidad de las actividades de auditoría.

¹³ En el contexto internacional, las actividades del Foro Internacional de Reguladores Independientes de la Auditoría (IFIAR) facilitan el intercambio de conocimiento y promueven una mayor coordinación entre los reguladores de la auditoría. Los principios básicos para reguladores independientes de la auditoría del IFIAR incluyen que “los principios pretenden apoyar la cooperación entre reguladores y promover una mayor congruencia en la supervisión de la auditoría.” Puede encontrarse más información sobre estas actividades en su sitio web: www.ifiar.org

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Interacciones entre la dirección y los usuarios de los estados financieros

74. Aparte de la emisión de los propios estados financieros, la dirección puede interactuar con los usuarios, particularmente con los inversores, de diversas maneras incluyendo la emisión de comunicados de prensa anunciando las transacciones o eventos significativos, y la celebración de reuniones sobre información de analistas y otras reuniones con inversores. Las interacciones entre la dirección y los usuarios proporcionan oportunidades para mejorar la comprensión de los usuarios de los estados financieros. Adicionalmente, las interacciones recíprocas, como las reuniones entre la dirección y los inversores pueden proporcionar una motivación adicional para que la dirección alcance una información financiera de alta calidad.
75. De manera más general, los usuarios, tales como inversores institucionales, pueden reforzar la importancia de la calidad de la auditoría al tomar un interés activo en analizar con la dirección cuestiones sobre las cuales el auditor ha tomado una posición pública, tal como modificar la opinión de auditoría o al emitir una declaración a los accionistas explicando las cuestiones relevantes.

Interacciones entre los responsables del gobierno y los reguladores

76. Al igual que con la dirección, el grado en el cual los reguladores financieros interactúan con los responsables del gobierno de la entidad varía entre países e industrias.
77. Si bien ha habido relativamente poca interacción entre los reguladores de auditoría y los responsables del gobierno hasta la fecha, existe la posibilidad de que esto exista. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, los reguladores de auditoría comunican, o requieren a los auditores comunicar, los hallazgos de las inspecciones de las auditorías individuales a los responsables del gobierno de las entidades pertinentes. Además, los inspectores de la auditoría pudieran buscar las opiniones de los responsables del gobierno de la entidad sobre la calidad de las auditorías individuales como parte de sus actividades de inspección.

Interacciones entre los responsables del gobierno y los usuarios de los estados financieros

78. En varios países, los responsables del gobierno de la entidad, incluyendo los comités de auditoría, si existen, tienen responsabilidades específicas en la supervisión del auditor, en cierta medida, o de aspectos del proceso de auditoría. Las percepciones de los usuarios sobre la calidad de la auditoría probablemente pueden mejorarse con la participación activa de un comité de auditoría de alta calidad y transparente. Sin embargo, existe una considerable variabilidad en el grado en que los responsables del gobierno de la entidad comunican a los usuarios la manera en que han cumplido sus responsabilidades.

Interacciones entre los reguladores y los usuarios de los estados financieros

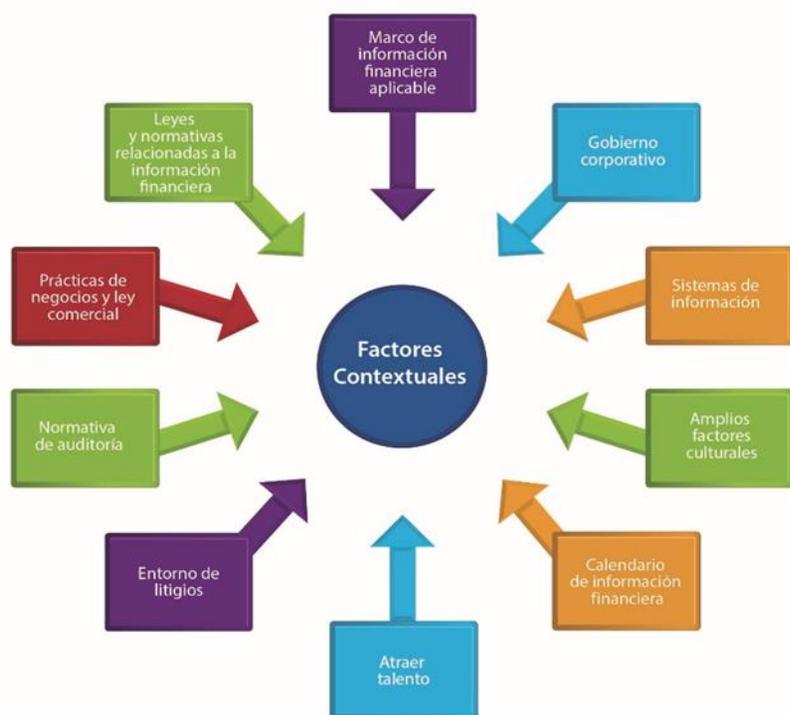
79. La inspección externa de la calidad de la auditoría se lleva a cabo en un creciente número de países como parte de las medidas de supervisión de auditorías independientes. Los reguladores de la auditoría generalmente informan públicamente sobre sus actividades en términos generales lo que puede dar a los usuarios la impresión de la calidad de la auditoría en general. Algunos órganos supervisores informan públicamente sobre sus hallazgos en relación con las firmas de auditoría individuales, lo cual proporcionará a los usuarios información más específica.

Factores contextuales

80. El entorno en el cual se lleva a cabo la auditoría y la información financiera varía entre países. En algunos países, las prácticas de negocios pueden ser relativamente informales y la legislación mercantil relativamente menos desarrollada. En dichos países, la información financiera externa puede ser limitada, y las expectativas de los usuarios con relación a esta, bajas. Conforme un país desarrolla y, en particular, conforme crecen los negocios en tamaño y la necesidad de obtener financiación de los mercados de capital, el entorno se vuelve más complejo. La información financiera se vuelve más importante y las expectativas de los usuarios sobre su rapidez y fiabilidad crecen constantemente. En respuesta, la legislación, los requerimientos de información financiera y los procesos de gobierno corporativo evolucionan.
81. En conjunto, estos factores del entorno –o factores contextuales– tienen el potencial de afectar la naturaleza y calidad de la información financiera y, directa o indirectamente, a la calidad de la auditoría. Los auditores responden, en su caso, a estos factores cuando determinan la mejor manera de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada.
82. Los factores contextuales incluyen:



“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”



1.1 Prácticas de los negocios y legislación mercantil

- 83. La formalidad de la manera en que se dirige el negocio será influenciada por las costumbres nacionales y la legislación mercantil. En algunos entornos nacionales, por ejemplo, puede ser habitual que las entidades lleven a cabo operaciones con otras partes de manera informal, basándose en relaciones de confianza. Existen entornos en los que las partes contratantes son principalmente partes relacionadas tales como, entidades propiedad de miembros de la familia de la dirección o entidades controladas.
- 84. La legislación mercantil puede afectar la forma en la que los negocios llevan a cabo las transacciones. En particular, la legislación sobre contratos determina en qué momento se establecen los derechos y obligaciones porque se han completado las transacciones. Cuando la legislación mercantil está menos desarrollada, puede ser difícil para la dirección hacer valer las reclamaciones de propiedad y evaluar la adecuación de las provisiones para pasivos.
- 85. En algunas circunstancias, los términos y condiciones de las transacciones pueden ser vagas o no estar registrados y los acuerdos pueden estar sujetos a enmiendas orales. En dichas circunstancias será difícil segregar responsabilidades y se reducirá la eficacia de los sistemas de control interno, creando oportunidades para el fraude o la corrupción. La falta de una documentación adecuada en estas circunstancias presentará desafíos significativos a los responsables del gobierno de la entidad para entender la sustancia económica de las transacciones y determinar si han sido registradas total y adecuadamente.
- 86. Las actitudes hacia los deberes fiscales también varían. En algunos entornos, la dirección puede buscar minimizar los pasivos por impuestos a través de medidas como la de diferir la emisión de facturas aun cuando se hayan cumplido las condiciones para su emisión. En otros entornos puede existir más de un conjunto de registros contables, –uno que muestre la posición “económica” y otro la posición “fiscal”–, lo cual puede crear cierta confusión. Estas circunstancias son propensas a generar complejidad y requerir una provisión para un pasivo contingente por obligaciones fiscales, lo cual generalmente está sujeto a una considerable incertidumbre en la medición.

Disposiciones legales y reglamentarias relativas a la información financiera

- 87. Las disposiciones legales y reglamentarias relacionadas con la información financiera generalmente se desarrollan en respuesta a la responsabilidad que el negocio tiene hacia los interesados. Para las entidades que cotizan, en las que existe una falta de proximidad entre los propietarios y la dirección, la normativa y la información financiera a revelar están diseñadas para proteger el interés de los accionistas que no tienen acceso a información financiera interna. Por el contrario, el alcance de la normativa y la divulgación de información financiera en otras entidades es probable que se establezca a un nivel inferior, dado que las partes interesadas pueden participar en la dirección del negocio y así tener acceso a la información interna.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

88. Además de proporcionar un marco general para la forma en que se conduce el negocio, las disposiciones legales y reglamentarias pueden afectar directamente la naturaleza y alcance del informe sobre la información financiera proporcionado a determinados grupos de interés, sobre todo si son aplicadas rigurosamente. En estas circunstancias, las disposiciones legales y reglamentarias pueden ser útiles al:
- Definir las responsabilidades de la dirección con respecto a la información financiera;
 - Proporcionar las acciones punitivas contra la dirección por la preparación de información financiera fraudulenta;
 - Alentar el cumplimiento de los requerimientos de información financiera a través de mecanismos de supervisión y ejecución;
 - Imponer obligaciones sobre la dirección para cooperar plenamente con los auditores, incluyendo el proporcionar a los auditores toda la información y accesos necesarios; y
 - Proveer las acciones punitivas contra la dirección por proporcionar información que induce a error a los auditores.
89. Sin embargo, aún las disposiciones legales y reglamentarias más sólidas no eliminarán completamente las malas actitudes hacia el cumplimiento o las prácticas empresariales no éticas. Por consiguiente, existen limitaciones sobre la medida en que los marcos legales y normativos pueden influenciar el comportamiento de la dirección.

El marco de información financiera aplicable

90. El marco de información financiera es un factor crítico en la calidad de la información financiera. Un marco de información claro ayuda a la dirección con las decisiones contables y proporciona congruencia en la aplicación. Sin embargo, un marco de información financiera sumamente complejo puede dificultar a la dirección conocer los requerimientos contables y a los responsables del gobierno de la entidad ejercer una supervisión efectiva del proceso de información financiera.
91. Estas dificultades son exacerbadas por cambios frecuentes en los requerimientos de información financiera y de información a revelar los cuales pueden, cuando menos a corto plazo, incrementar el potencial de una mayor incongruencia en cómo son aplicadas las normas por las diferentes entidades.
92. La naturaleza y complejidad del marco de información financiera también puede influenciar las percepciones sobre la calidad de la auditoría. Algunos creen que un marco de información financiera excesivamente basado en principios otorga a la dirección demasiada libertad para contabilizar las transacciones de una manera que se adapte a sus objetivos y dificulta a los auditores el cuestionarla. Por otro lado, otros creen que un énfasis excesivo en las reglas promueve un enfoque de estricto cumplimiento, lo que puede significar que sea difícil para los auditores centrarse en la esencia de las transacciones y cuestionar la presentación fiel de los estados financieros.
93. Recientemente, los desarrollos en los informes financieros se han ido centrando, cada vez más, en la satisfacción de las necesidades de información financiera más “relevante” para los usuarios, aunque dicha información pueda ser más subjetiva y menos “fiable.” Esto ha llevado, en particular, a una tendencia hacia un mayor uso de las mediciones de valor razonable y otras estimaciones, que pueden tener considerables incertidumbres en la medición. La información a revelar sobre las hipótesis subyacentes adoptadas y la medición de la incertidumbre (por ejemplo, los análisis de sensibilidad) son una parte integral de la representación fiel de dichos importes de los estados financieros. Pero algunas de esas informaciones a revelar son de naturaleza cualitativa, como por ejemplo, las estrategias de cobertura y la gestión de riesgos. Como resultado, algunos cuestionan la “posibilidad de ser auditada” de esa información financiera, ya que es menos verificable de forma objetiva que partidas de los estados financieros tales como el efectivo. Los desafíos de auditoría incluyen los siguientes:
- Asegurar que una cantidad de tiempo adecuada de los miembros de categoría superior del equipo del encargo se asigna a la dirección, supervisión y revisión del trabajo de auditoría, en lugar de dedicar una cantidad desproporcionada de tiempo a tratar complejidades contables.
 - Obtener la información necesaria y realizar los juicios adecuados cuando las decisiones de reconocimiento, medición y de información a revelar pueden depender, en gran medida, del ejercicio de juicio por parte de la dirección en la aplicación de los requerimientos de información financiera aplicables, en particular cuando implican hipótesis, probabilidades, expectativas de futuro o el uso de modelos complejos.
 - Confirmación de la intención de la dirección, en particular si la dirección no se ha enfrentado a las mismas circunstancias en el pasado, cuando el marco de información financiera aplicable prevé tratamientos contables alternativos dependiendo de las acciones previstas por la entidad (por ejemplo, si una inversión se mantiene para su venta o con la intención de mantenerla hasta su vencimiento).
 - Verificar el valor razonable de los instrumentos financieros cuando no hay un mercado activo y las mediciones se basan en datos no observables. En dichas circunstancias, el cálculo del valor

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

razonable puede implicar el uso de modelos complejos e hipótesis que suponen una alta aplicación de juicio y, generalmente, requieren experiencia especializada.

- Los marcos de información financiera generalmente no establecen los requerimientos y orientaciones para que la dirección obtenga evidencia adecuada que sustente sus juicios contables y los documentos.

94. El grado en el que se requieren estimaciones contables que involucran incertidumbre significativa en la medición, probablemente varía dependiendo de la industria en la que opera la entidad y del entorno económico general:

- Algunos negocios tienen un ciclo económico relativamente corto, y los bienes o servicios se producen y venden relativamente rápido. En estos negocios, existe una correlación entre beneficio y efectivo bastante cercana. En otros, el ciclo de negocios es mucho más largo y hay una necesidad de realizar más estimaciones.
- Algunos negocios, tales como bancos, negocian activamente con instrumentos financieros mientras que otros los usan con moderación.
- Los periodos de condiciones económicas adversas probablemente requieran estimaciones de valores de realización y reservas por deterioro. En estas circunstancias, también es probable que haya riesgos superiores referentes a si los socios comerciales del negocio o la misma entidad son empresas en funcionamiento.

Sistemas de información

95. Son necesarios sistemas informáticos sólidos que soporten información financiera de alta calidad. Algunas jurisdicciones tienen requerimientos legales específicos y normas relativas a los sistemas contables y a otros sistemas, así como sobre los controles internos sobre estos. En muchas jurisdicciones, sin embargo, no existen tales requerimientos. También puede haber disposiciones legales y reglamentarias específicas relativas a las consideraciones del auditor sobre los sistemas de información pero, incluso de no ser así, la naturaleza y calidad de los sistemas de información de una entidad afectarán a la naturaleza, momento de realización y extensión de la evidencia de auditoría obtenida.

96. El negocio emprendido por entidades de pequeña dimensión algunas veces es menos complejo, con un menor número de fuentes de ingresos y actividades. En tales casos, los sistemas contables son, generalmente, simples y utilizan tecnología relativamente menos complicada y, algunas veces, los controles internos formales pueden ser limitados.

97. Mientras que los sistemas de contabilidad básicos de muchas entidades pueden estar bien controlados y son confiables, los requisitos de información financiera exigen de información adicional, sobre todo para las notas a los estados financieros. La información sobre asuntos tales como el valor razonable de los activos y los indicadores clave de resultado no financiero generalmente necesitan obtenerse como una actividad separada o a partir de sistemas que normalmente no son parte del sistema contable. Dicha información puede no estar tan bien controlada como la información de los sistemas, lo que puede afectar a la calidad general de la información financiera.

98. Los sistemas de información generalmente son informatizados. Aunque los sistemas informáticos generalmente procesan información con exactitud, pueden estar sujetos a problemas por debilidades sistémicas, seguridad y continuidad. Medidas eficaces del gobierno corporativo suelen requerir a los auditores internos proporcionar aseguramiento a los responsables del gobierno de la entidad o a la dirección, según sea apropiado, sobre la fiabilidad de los sistemas de información de la entidad.

99. La importancia de los sistemas de información se extiende más allá del informe financiero y, cada vez más, las empresas se están volviendo dependientes de sistemas complejos y de la tecnología que los soporta. Por ejemplo:

- Muchos fabricantes dependen de procesos automatizados para gestionar el proceso de producción “justo a tiempo”.
- Muchos minoristas dependen de sistemas automatizados de inventario y distribución.
- Algunos minoristas únicamente hacen negocios en línea.
- Muchas instituciones financieras y compañías de telecomunicaciones y muchas entidades del sector público confían en sistemas automatizados para la realización y procesamiento de grandes volúmenes de transacciones con velocidad y exactitud, frecuentemente a nivel global.

100. El fallo de los sistemas automatizados en las entidades dependientes de TI, puede resultar en costos significativos para la empresa y, en casos extremos, la quiebra del negocio.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Gobierno corporativo

101. Pese a los requerimientos detallados del marco de información financiera aplicable, la calidad de la información financiera es apoyada por la dirección motivada a revelar información financiera exacta y fiable y que tenga el conocimiento y las habilidades para hacerlo.
102. La supervisión de la dirección por parte de los responsables del gobierno de la entidad establece las expectativas de comportamiento y proporciona motivación a la dirección para cumplir sus responsabilidades. Unas prácticas de gobierno corporativo sólidas pueden tener un impacto positivo en la fiabilidad de la información financiera que la entidad prepara.
103. Existen comités de auditoría en muchas entidades, especialmente en las grandes, que pueden contribuir a la fortaleza del gobierno corporativo, especialmente cuando los miembros son independientes de la dirección y tienen un nivel adecuado de conocimiento en el ámbito financiero. Diferencias en la fortaleza de las medidas del gobierno corporativo pueden afectar el enfoque de auditoría y las interacciones con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad.
104. Un gobierno corporativo eficaz es igual de importante en entidades de pequeña dimensión, aunque los perfiles de propiedad pueden significar que las estructuras formales del gobierno corporativo no son tan relevantes y los comités de auditoría son menos comunes. En muchas entidades de pequeña dimensión hay poca distinción entre la dirección y los responsables del gobierno; un propietario-gerente puede cumplir ambos papeles.
105. La percepción de los usuarios sobre la calidad de la información financiera de la entidad probablemente se incremente si creen que el comité de auditoría está compuesto por miembros independientes de la dirección y que tienen un grado apropiado de conocimientos en el ámbito financiero. También es probable que se incremente la confianza si se pone en conocimiento de los usuarios, quizá en forma de un informe anual, las actividades que ha llevado a cabo el comité de auditoría, los principales asuntos que ha tratado y la razón de sus conclusiones.
106. Como parte de su gobierno corporativo y de sus estructuras de control interno, muchas entidades grandes establecen una función de auditoría interna. Aunque los objetivos y el alcance de una función de auditoría interna varían ampliamente, por lo general, incluyen las actividades de aseguramiento y consulta, diseñadas para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gobierno de la entidad, la gestión de riesgos y el control interno. Los responsables del gobierno de la entidad pueden supervisar la función de auditoría interna y es probable que estén interesados en determinar que existe una interacción adecuada entre el trabajo del auditor externo y la función de auditoría interna.
107. En relación con la auditoría externa, la actitud de los líderes de una entidad, generalmente cada una de las personas a cargo del gobierno de la compañía, es de fundamental importancia. Algunos pueden considerar la auditoría externa solo como una necesidad normativa y cuyo coste debe minimizarse. Otros pueden valorar la auditoría como un proceso riguroso que les da confianza en que la información financiera publicada es fiable, así como una oportunidad de obtener comentarios profundos de un observador independiente con conocimientos relativos a los riesgos a los que se enfrenta la entidad, su control interno y su proceso de información financiera. Los responsables del gobierno de la entidad pueden proporcionar una influencia positiva sobre la calidad de una auditoría al demostrar un interés activo en el trabajo del auditor y tomando medidas cuando consideran que no se ha proporcionado la calidad adecuada.
108. En entidades más grandes, especialmente las compañías que cotizan, los comités de auditoría generalmente existen para supervisar la relación entre la entidad y el auditor. Esto puede incluir la designación del auditor, la evaluación de su independencia (incluyendo la provisión de servicios distintos de la auditoría) y la aprobación de los honorarios de auditoría. Mientras estén motivados para maximizar la calidad de la auditoría en lugar de minimizar el coste, los comités de auditoría proporcionan una forma de ayudar a asegurar que se asignan los recursos suficientes y adecuados a la auditoría.
109. Algunos comités de auditoría también tienen la responsabilidad de considerar la calidad de la auditoría directamente como parte del proceso de renovación del nombramiento de los auditores o al considerar los honorarios de auditoría. Si el comité de auditoría tiene un proceso formal y un criterio para describir los atributos de la calidad de la auditoría, este proceso puede verse favorecido. La consideración del comité de auditoría sobre la calidad de la auditoría se verá influenciada por las interacciones con el auditor (véanse los apartados 53 a 56) y, en particular, por una evaluación del escepticismo profesional aplicado.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Generalmente existe una relación entre la calidad de una auditoría y la calidad y cantidad de los recursos empleados en su realización, lo cual, generalmente, se ve reflejado en los honorarios de auditoría. Sin embargo, unos honorarios de auditoría inferiores nunca deben ser una justificación para que la auditoría no cuente con los recursos adecuados y para no obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Es importante que los comités de auditoría consideren si se ha planificado suficiente tiempo para la realización de la auditoría. Esto es especialmente importante cuando se negocian los honorarios de auditoría directamente con la dirección. La dirección es generalmente de gran influencia al determinar los honorarios de auditoría y pueden tener una perspectiva distinta sobre la calidad de la auditoría de la del comité de auditoría.

Factores culturales más amplios

110. Las culturas nacionales pueden afectar directamente las actitudes y acciones de los interesados involucrados en la cadena de suministro de información financiera y afectar indirectamente la naturaleza y extensión de los requerimientos contables y las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.
111. Las dimensiones culturales incluyen:
 - a) Actitudes hacia la autoridad - el grado de desigualdad en las sociedades (el “poder de la distancia”) varía y ello puede afectar la forma en que las personas de categorías inferiores interactúan con personas de categorías superiores y viceversa.
 - b) Evitar la incertidumbre - la forma en la que las personas tratan la incertidumbre varía y esto puede afectar su deseo de estructura y su respuesta a situaciones no estructuradas.
 - c) Comportamiento colectivo - el grado en el que la sociedad espera que un individuo actúe colectiva o independientemente.
 - d) Transparencia - el valor dado por la sociedad a lo que es el equilibrio correcto entre transparencia y confidencialidad.
112. Estas dimensiones culturales probablemente afecten la objetividad y el escepticismo profesional y la forma en que las personas trabajan en grupo, hacen juicios y se comunican con otros.
113. Las diferencias en las prácticas empresariales y los factores culturales pueden presentar desafíos prácticos, tanto para las entidades multinacionales como para sus auditores. La dirección del grupo puede decidir realizar acciones específicas para mitigar los efectos de dichos desafíos a través de la implementación y mantenimiento de controles sobre la información financiera en todo el grupo. Dichas acciones pueden incluir, por ejemplo:
 - Políticas y procedimientos congruentes en todos los países en los que opera el grupo.
 - Programas en todo el grupo, tales como códigos de conducta y programas de prevención de fraude.
 - Auditores internos que evalúen la exactitud e integridad de la información financiera recibida de los componentes.
 - Seguimiento centralizado de las operaciones de los componentes y sus resultados financieros.
 - Visitas regulares por parte de la dirección del grupo.
 - Traslado de personal.

El conocimiento de las diferencias en las prácticas empresariales y los factores culturales, ayuda al auditor del grupo en la planificación y realización de la auditoría del grupo en las distintas jurisdicciones.

Actitudes hacia la autoridad

114. En algunas culturas existe una amplia variedad en la distribución del poder entre las personas en una jerarquía, la cual es probable que afecte el comportamiento y las comunicaciones. Por ejemplo, en algunas culturas puede considerarse irrespetuoso que personal con menor experiencia cuestione los puntos de vista del personal de categoría superior. La deferencia indebida hacia la autoridad puede afectar tanto la disposición de los profesionales de la contabilidad menos experimentados de la entidad para plantear inquietudes con sus supervisores como la relación de trabajo dentro del equipo del encargo.
115. La auditoría es un proceso que implica un equipo del encargo trabajando en grupo y comunicando claramente a la estructura tanto inferior como superior del equipo. También requiere una mentalidad escéptica. En culturas con un amplio rango de distribución del poder, puede ser difícil para los auditores menos experimentados el preguntar directamente a quienes tienen autoridad. En dichas situaciones, los auditores pueden ampliar sus exámenes de la documentación en lugar de preguntar directamente a la dirección a través de la indagación.

Evitar la incertidumbre

116. Algunas culturas tienen una mayor capacidad para tolerar la incertidumbre que otras. Esto puede afectar las actitudes hacia la asunción de riesgos y hacia su opuesto, el conservadurismo. El conservadurismo

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

puede influenciar las estrategias empresariales de la dirección y la conducta interna, así como los juicios contables inherentes a la información financiera.

117. Evitar la incertidumbre probablemente también impacte la valoración de riesgos del auditor y la cantidad de evidencia que ellos determinan como suficiente y adecuada.

Comportamientos colectivos

118. Algunas culturas conceden un alto valor social al comportamiento colectivo, tal como la lealtad al estado, al empleador o familia. En dichas circunstancias, las personas son más propensas a adherirse a las normas y procesos del grupo. En otras sociedades, los puntos de vista y enfoques individuales se valoran y mientras que esto puede alentar el escepticismo profesional, también es probable que resulte en una mayor variación en el comportamiento y en los resultados.

Transparencia

119. Un aspecto más extenso de la cultura que puede tener una influencia en la información financiera y en la efectividad de la interacción del auditor con la dirección es el grado en que se espera secreto o confidencialidad en los asuntos del negocio. La falta de apertura o transparencia de la dirección puede hacer más difícil para los auditores obtener el conocimiento necesario de la entidad para poder identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros adecuadamente.

Regulación de la auditoría

120. La regulación implica la autorización de las firmas y personas para llevar a cabo auditorías, la determinación de normas, la inspección de auditorías por razones de calidad, y las acciones disciplinarias en el caso incumplimiento de las normas y los fallos de auditoría. Estas funciones son llevadas a cabo generalmente en el ámbito nacional por organismos reguladores independientes, organizaciones profesionales, o una combinación de ambos.
121. Las disposiciones legales, normas de auditoría y de ética proporcionan las bases para muchos aspectos de la regulación. Si bien las normas de auditoría y de ética son establecidas a nivel nacional, cada vez más normas nacionales se basan en las normas internacionales emitidas por el IAASB y el IESBA.
122. Los requerimientos de la auditoría y otras normas aplicables son más eficaces si se hacen cumplir correctamente. Esto implica el estatus legal de las normas, inspección de las auditorías, la investigación de los alegatos relativos a fallos de auditoría y, cuando sea adecuado, las acciones disciplinarias tomadas.
123. La inspección de las auditorías se suele realizar a nivel nacional por una firma de auditoría independiente (una revisión entre pares), una organización profesional (la cual a veces tiene una responsabilidad delegada por un regulador) o por los organismos reguladores independientes de la auditoría. Cada vez más, las disposiciones legales y reglamentarias establecen que las inspecciones de las auditorías de las compañías que cotizan y a veces los de otras entidades de interés público sean llevadas a cabo por un organismo independiente regulador de auditoría.
124. Las inspecciones de auditoría proporcionan un mecanismo importante para evaluar el cumplimiento por parte de los auditores de las normas de auditoría y, dependiendo del mandato, otros aspectos de la calidad de la auditoría. Las acciones tomadas por las firmas de auditoría para tratar las debilidades identificadas por los inspectores de la auditoría pueden llevar a mejoras en la calidad de la auditoría. Durante un periodo de tiempo, los resultados relevantes de las inspecciones de la auditoría tienen que ser recopilados y remitidos a los emisores de normas.
125. Los resultados de las inspecciones de la auditoría generalmente son publicados. La publicación de los resultados de las inspecciones de la auditoría lleva a una mayor concienciación entre los interesados sobre los temas de la calidad de la auditoría.
126. Además de actuar como un incentivo para las firmas de auditoría para cumplir con las normas aplicables, medidas disciplinarias eficaces dan a los otros interesados confianza en la calidad de la auditoría. Las medidas disciplinarias eficaces involucran a los responsables de la investigación y a las funciones disciplinarias que tienen un claro mandato y recursos suficientes para llevar a cabo su trabajo.

Entorno de litigios

127. Adicionalmente a los costes directos incurridos al realizar una auditoría, existe la posibilidad de que la firma de auditoría sea requerida para compensar a un demandante por las consecuencias de un fallo de auditoría. El riesgo de litigios y su impacto en la calidad de la auditoría varía entre los diferentes países.
128. Algunos creen que el riesgo de litigio mejorará la calidad de la auditoría ya que hace que el auditor minimice la probabilidad de fallos en la auditoría. Otros creen que el riesgo de litigio tendrá un impacto adverso en la calidad de la auditoría, ya que resultará en una mentalidad de “lista de verificación” en lugar de en una disposición a pensar en maneras de hacer frente a los riesgos de auditoría de una manera innovadora y

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

actuará como un impedimento para que personas con talento se unan o permanezcan en la profesión de auditoría.

Atracción de talentos

129. La auditoría es una actividad intelectual exigente que requiere la aplicación de buen juicio, una mente inquisitiva y un grado considerable de conocimiento empresarial, sobre información financiera y sobre auditoría. Mientras la profesión se esfuerza para dotar a los auditores con la competencia necesaria, la eficacia inevitablemente se verá influenciada por la envergadura de las contrataciones.
130. En muchos países los graduados de las universidades son una fuente importante para la contratación y muchos de ellos se han especializado en contabilidad y negocios. Esta formación puede proporcionarle tanto el conocimiento pertinente como las actitudes éticas apropiadas.
131. Contratar a la categoría correcta de personal para la profesión de auditoría, es esencial para la calidad de la auditoría. El atractivo de la profesión contable y de auditoría debe ser comunicado a los potenciales nuevos empleados lo antes posible. Sin embargo, el atractivo de la profesión de auditoría varía entre países y se verá influido por factores como la reputación y el estatus de la profesión, así como por factores más directos como los niveles comparativos de remuneración y percepciones sobre su probable esfuerzo de trabajo. Si hay una escasez de potenciales nuevos empleados adecuadamente capacitados puede ser difícil incorporar candidatos con la calidad adecuada.

Calendario de la información financiera

132. El plazo en el que la auditoría deba ser completada puede influir en los procesos de información financiera y en la forma en que la dirección y los responsables del gobierno aprueban los estados financieros. La aparición de regímenes de información acelerados en muchas jurisdicciones también limita el grado en que el auditor puede realizar el trabajo detallado después de la fecha de cierre. Como resultado, se ha vuelto cada vez más necesario que el auditor deposite su confianza en los sistemas de control interno y realice los procedimientos de auditoría antes de la fecha de cierre.
133. El momento para la preparación de la información financiera también se ve influenciado por la necesidad de las compañías que cotizan de publicar los resultados estimados o preliminares en una etapa temprana. En algunas jurisdicciones, se requiere que los auditores den su conformidad a dichas publicaciones o lleven a cabo un trabajo específico sobre ellas. Esto tiene la ventaja de que el auditor estará conforme con los resultados financieros antes de que se publique la información, pero añade más presión de tiempo.
134. Las fechas límite para la información pueden ser menos onerosas para las auditorías de las entidades de pequeña dimensión que para las que cotizan, lo que permite que el auditor se beneficie de la evidencia obtenida de los hechos y transacciones posteriores a la fecha del balance. Además, es menos común que las entidades de pequeña dimensión publiquen los beneficios estimados antes de completar la auditoría. Sin embargo, no es inusual que las entidades de pequeña dimensión proporcionen los estados financieros auditados anuales, mensuales o trimestrales a bancos y otros proveedores de capital.

Anexo 1

La complejidad de definir la calidad de la auditoría

1. El término “calidad de la auditoría” se utiliza frecuentemente en debates entre los interesados, en comunicaciones de los reguladores, emisores de normas, firmas de auditoría y otros, y en la investigación y en el establecimiento de políticas. La calidad de la auditoría es un tema complejo y no existe una definición o análisis de ella que haya alcanzado un reconocimiento universal.
2. El propósito de una auditoría es el mejorar el grado de confianza de los usuarios a quienes se dirige el informe en los estados financieros. Esto lo logra el auditor al obtener la evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. A menudo, esa opinión es sobre si los estados financieros “presentan fielmente, en todos los aspectos materiales” o expresan “la imagen fiel” de la situación financiera de la entidad al final del periodo, así como de sus resultados y flujos de efectivo correspondientes a dicho periodo, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
3. Mientras que las disposiciones legales nacionales y las normas contables proporcionan los criterios para una “presentación fiel”, muchos aspectos del proceso de información financiera y, por consiguiente, la auditoría de los estados financieros implica juicio.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

4. Las normas de auditoría proporcionan una base importante para sustentar a la calidad de la auditoría. En particular, las NIA emitidas por el IAASB describen los objetivos del auditor¹⁴ y establecen requerimientos mínimos. Sin embargo, la mayoría de los requerimientos de las NIA o proporcionan un marco de referencia para los juicios hechos por el auditor o necesitan el ejercicio de juicio para ser aplicados adecuadamente.
5. La auditoría es, por consiguiente, una disciplina que depende de individuos competentes que utilizan su experiencia y se comportan con integridad, objetividad y escepticismo profesional, lo que les permite hacer juicios apropiados soportados por los hechos y circunstancias del encargo. Las cualidades de perseverancia y solidez también son importantes para asegurar que se realicen los cambios necesarios a los estados financieros o, cuando no se hagan dichos cambios, asegurarse de que el informe del auditor incluye las adecuadas salvedades.
6. Además de la naturaleza crítica de los aspectos subyacentes de los estados financieros, hay numerosos factores que pueden hacer difícil el describir y evaluar la calidad de una auditoría incluyendo que:
 - La existencia o falta de incorrecciones materiales en los estados financieros auditados proporciona solo una información parcial de la calidad de la auditoría.
 - Las auditorías varían y qué se considera como evidencia de auditoría suficiente y adecuada es, en cierto grado, un tema de juicio.
 - Las perspectivas de la calidad de la auditoría varían entre los interesados.
 - La transparencia sobre el trabajo realizado y los hallazgos de la auditoría es limitada.

La existencia o falta de incorrecciones materiales en los estados financieros auditados proporciona solo una información parcial de la calidad de la auditoría

7. Dado el objetivo de una auditoría, la existencia de incorrecciones materiales en los estados financieros que no fueron detectadas por la auditoría puede ser un indicador de un fallo en la auditoría. Sin embargo, la ausencia de incorrecciones materiales en los estados financieros no puede, por sí misma, ser la única medida de la calidad de la auditoría debido a que pueden no existir incorrecciones materiales que detectar.
8. Incluso la existencia de una incorrección material no detectada en los estados financieros auditados no necesariamente indica una auditoría de mala calidad, ya que las auditorías están diseñadas para obtener una seguridad razonable, no absoluta, de que los estados financieros no contienen incorrecciones materiales. La diferencia entre seguridad razonable y absoluta es especialmente relevante cuando las incorrecciones son el resultado de fraudes que han sido ocultados a través de la falsificación, colusión e interpretación distorsionada intencional.
9. El modelo de auditoría refleja las limitaciones inherentes de una auditoría y se ha diseñado para obtener una seguridad razonable, en lugar de absoluta, lo cual significa que hay una posibilidad de incorrecciones materiales no detectadas. Si posteriormente se identifican incorrecciones materiales que no fueron detectadas por la auditoría, puede ser difícil determinar si no fueron detectadas como resultado del modelo global de auditoría o por deficiencias en la calidad de la auditoría individual de que se trate.
10. Los conceptos de “evidencia de auditoría suficiente y adecuada” y “seguridad razonable” están íntimamente relacionados. Ninguno se puede definir con precisión, pero ambos tienen que ser considerados en el contexto de las normas aplicables y la práctica establecida.

Las auditorías varían y lo que se considera como evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar la opinión de auditoría es, en cierto grado, cuestión de juicio

11. No hay dos entidades idénticas y en consecuencia el trabajo de auditoría y los juicios requeridos necesariamente varían. Lo que se considera “evidencia de auditoría suficiente y adecuada” es, en consecuencia y en cierto grado, un tema de juicio profesional y refleja el tamaño, naturaleza y complejidad de la entidad, la industria y el marco normativo asociado en el cual opera, así como la valoración hecha por el auditor de los riesgos de que los estados financieros preparados por la dirección contengan una incorrección material.

¹⁴ Ver apartado 11 de la NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*:

En la realización de la auditoría de estados financieros, los objetivos globales del auditor son:

- a) La obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y
- b) La emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

12. Las firmas de auditoría generalmente son entidades lucrativas y la rentabilidad de una firma de auditoría generalmente está ligada a la relación entre los honorarios de auditoría cobrados y el coste incurrido en obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Esto puede dar lugar a la percepción por parte de terceros que, sin perjuicio de la aplicación de las normas de auditoría y los requerimientos de ética, las firmas de auditoría pueden tener un incentivo a corto plazo para limitar el trabajo realizado, aunque a largo plazo se reconozca que se necesita una calidad de la auditoría constante para proteger la reputación de la firma de auditoría y evitar acciones legales o jurídicas perjudiciales. También, en el sector público, aunque los organismos de auditoría del sector público no son entidades lucrativas, las limitaciones en el presupuesto pueden representar desafíos adicionales para garantizar que el volumen de trabajo realizado es el adecuado.

Perspectivas de la calidad de la auditoría varían entre los interesados

13. Las perspectivas de la calidad de la auditoría varían entre los interesados. Esto, en sí mismo, no es sorprendente ya que el nivel de participación directa y el acceso a información relevante para una auditoría varía mucho y el valor que se otorga a una auditoría varía entre los diferentes grupos de interés.

14. Los interesados en entidades que cotizan no tienen acceso a las comunicaciones de auditoría excepto a las que se hacen públicas. Por el contrario, los interesados en otras entidades generalmente tienen acceso directo a los auditores y reciben tanto comunicaciones formales como informales, lo cual influye directamente sobre sus puntos de vista de la calidad de la auditoría.

15. Algunos usuarios de los estados financieros pueden ver la calidad de la auditoría como la maximización de la cantidad de evidencia de auditoría obtenida y el desafío proporcionado a la dirección. Considerar la calidad de la auditoría únicamente desde esta perspectiva, puede sugerir que la calidad de una auditoría sería mayor cuando se asignan mayores recursos (tanto en términos cualitativos como cuantitativos) a una auditoría.

16. La dirección puede tener interés en asegurarse que el coste de la auditoría se limita, la auditoría se completa tan rápido como sea posible y que la interrupción de las operaciones de la entidad, se reduce al mínimo. Al considerar la calidad de la auditoría desde esta perspectiva, la dirección puede sugerir que los recursos asignados a una auditoría deben ser minimizados.

17. El equilibrio de estos diferentes puntos de vista sugiere que una auditoría con calidad implica una auditoría eficaz que se realiza de manera eficiente, en el momento oportuno y por un precio razonable. Sin embargo, existe subjetividad en las palabras “eficaz”, “eficiente”, “oportuno”, y “razonable”. Los responsables del gobierno de la entidad, incluyendo comités de auditoría, están a menudo bien posicionados para considerar estos asuntos. Por esta razón, en muchos países los comités de auditoría tienen responsabilidades relativas a considerar la calidad de la auditoría y aprobar, o recomendar la aprobación, del nombramiento del auditor, y de los honorarios de auditoría.

La transparencia sobre el trabajo realizado y los hallazgos de la auditoría es limitada

18. Muchos de los servicios son relativamente transparentes para aquellos para los que se llevan a cabo y los usuarios pueden evaluar su calidad directamente. Sin embargo, muchos interesados, incluyendo los accionistas de las compañías que cotizan o los proveedores de financiación para cualquier negocio, generalmente, no tienen opiniones detalladas sobre el trabajo realizado en la auditoría y las cuestiones que fueron identificadas y tratadas. Por lo tanto, los usuarios de los informes financieros, externos a la entidad auditada, a menudo no pueden evaluar directamente la calidad de la auditoría.

19. La información sobre el trabajo del auditor y sus hallazgos puede proporcionarse en el informe del auditor. Sin embargo, muchos informes del auditor están estandarizados, y a menos que se den las circunstancias relativamente inusuales en las que se modifica la opinión del auditor, no se suele proporcionar información sobre el trabajo y los hallazgos del auditor.

20. Los usuarios han preguntado al IAASB sobre si debe proporcionarse más información en los informes del auditor y el IAASB ha respondido proponiendo cambios en la estructura, redacción y el contenido del informe del auditor, incluyendo, para las auditorías de las compañías que cotizan, la inclusión de cuestiones clave de la auditoría. El IAASB espera que los cambios al informe del auditor, y en particular la inclusión de las cuestiones clave de la auditoría, proporcionará información útil a los usuarios de los estados financieros para mejorar su entendimiento sobre aquellas cuestiones que, según el juicio profesional del auditor, fueron de la mayor significatividad en la auditoría.

21. El IAASB espera que su iniciativa sobre los informes del auditor proporcionará a los usuarios una idea de la calidad de la auditoría, especialmente si hay una oportunidad para que haya mayor discusión sobre el tema con los comités de auditoría o el auditor. Sin embargo, el IAASB reconoce que dicha información adicional será inevitablemente, solo una parte relativamente pequeña del total de la información conocida por el auditor y que puede ser relevante para una mejor apreciación de la calidad de la auditoría.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Anexo 2 Atributos de calidad de los factores relativos a los inputs y a los procesos

1. Este Anexo contiene una descripción más detallada de los atributos de la calidad de los factores relativos a los inputs y a los procesos. Estos atributos son aplicables al encargo de auditoría, a la firma de auditoría y al país (o jurisdicción).

Factores relativos a los inputs

Valores, ética y actitudes – En el encargo

2. Los atributos clave son:
 - El equipo del encargo reconoce: que la auditoría se realiza en el interés público más amplio y la importancia de cumplir los requerimientos de ética.
 - El equipo del encargo muestra objetividad e integridad.
 - El equipo del encargo es independiente.
 - El equipo del encargo muestra competencia y diligencia profesionales.
 - El equipo del encargo muestra escepticismo profesional.

El equipo del encargo reconoce: que la auditoría se realiza en el interés público más amplio y la importancia de cumplir con los requerimientos de ética

3. El equipo del encargo está comprometido en realizar una auditoría en el interés de los interesados en la entidad y en el interés público más amplio. La naturaleza y grado del interés público puede variar de acuerdo con la naturaleza de la entidad. Sin embargo, en todas las auditorías, el equipo del encargo necesita proporcionar el grado adecuado de desafío a la dirección, expresar de manera sólida sus puntos de vista y seguir los asuntos hasta alcanzar las conclusiones adecuadas.

El equipo del encargo muestra objetividad e integridad

4. El principio de objetividad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.¹⁵
5. La necesidad de los auditores, en particular, de ser objetivos surge del hecho de que muchas de las cuestiones importantes que intervienen en la preparación de los estados financieros implican juicio. Pocas partidas incluidas en los estados financieros pueden ser medidas con certeza y muchas implican estimaciones y, por consiguiente, juicio. Los auditores necesitan ser objetivos al evaluar los juicios de la dirección para reducir el riesgo de que los estados financieros contengan incorrecciones materiales, por sesgos de la dirección, ya sea deliberada o involuntariamente.
6. La integridad es un requisito previo para todos los que actúan en el interés público. Es esencial que el equipo del encargo actúe, y se vea que actúa, con integridad, lo cual requiere no solo honestidad sino una amplia gama de cualidades tales como sinceridad, franqueza y valor.

El equipo del encargo es independiente

7. Se requiere de independencia para salvaguardar a los miembros individuales del equipo del trabajo o a la firma de auditoría de las influencias que puedan comprometer los juicios profesionales, ayudarles a actuar con integridad y a ejercer objetividad y escepticismo profesional. También es necesaria para evitar los hechos y circunstancias tan significativos, que un tercero razonable e informado pueda concluir que se ha visto comprometida la integridad, objetividad o el escepticismo profesional de la firma o de uno de los miembros del equipo del encargo.
8. Las amenazas a la independencia del auditor pueden incluir:
 - Intereses financieros que existen entre el auditor y la entidad auditada. Tener un interés financiero en un cliente de auditoría puede originar una amenaza de interés propio.
 - Relaciones de negocios entre el auditor y la entidad auditada. Una estrecha relación comercial entre la firma de auditoría, o un miembro del equipo del encargo o de un familiar directo y la entidad, puede crear interés propio o amenazas.
 - Prestación de servicios distintos a la auditoría a clientes de auditoría. Tradicionalmente, las firmas de auditoría han prestado a sus clientes de auditoría una gama de servicios distintos a la auditoría de acuerdo con sus habilidades y experiencia. Proporcionar servicios distintos a la auditoría puede, sin embargo, crear amenazas a la independencia. En la mayoría de los casos las amenazas son de auto-revisión, de interés propio y de abogacía.

¹⁵ Código de Ética para profesionales de la contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de Ética del IESBA), apartado 120.1.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- El personal y los socios pueden creer que su remuneración y, ciertamente, su carrera en la firma de auditoría depende de retener un cliente de auditoría, lo cual crea una amenaza de familiaridad o de interés propio.
 - Situaciones en las que un antiguo miembro del equipo del encargo, o un socio de la firma, se ha incorporado a la entidad auditada en un puesto que le permite ejercer una influencia significativa sobre la elaboración de los registros contables y estados financieros. Las amenazas creadas son generalmente de auto-revisión, de interés propio y de abogacía.
9. También se pueden originar amenazas de familiaridad y de interés propio al asignar el mismo personal de categoría superior a un trabajo de auditoría durante un periodo de tiempo prolongado. Sin embargo, un conocimiento previo de la entidad y de su negocio es probable que sea propicio para la calidad de auditoría, ya que mejorará la valoración del auditor de los riesgos y sus respuestas a estos. También puede generar mayor eficiencia y recomendaciones más profundas para la mejora en áreas particulares de las operaciones de negocio de la entidad.
10. Los beneficios potenciales para la calidad de la auditoría necesitan equilibrarse con las amenazas a la independencia del auditor que pueden surgir del conocimiento detallado por el personal de categoría superior sobre la entidad y el negocio, resultado de la participación en la auditoría a lo largo cierto número de años. Para hacer frente a esta amenaza, el Código de Ética del IESBA requiere que los socios clave de auditoría de las entidades de interés público cambien (o “roten”) después de siete años. Los requerimientos de ética o legales en algunos países exigen un periodo de rotación inferior. Algunos creen que, además de la rotación de los socios de los compromisos de auditoría, la percepción de la independencia de los auditores mejoraría si la propia firma de auditoría cambiase periódicamente. Otros creen que conservar a la misma firma probablemente ayuda a los auditores a conocer el negocio y sistemas de la entidad y resulta en respuestas eficaces a los riesgos de incorrección material en los estados financieros, así como a la eficiencia de la auditoría.
11. La consideración de amenazas y salvaguardas al determinar la independencia para las auditorías del sector público, es igual de importante que en las del sector privado. Sin embargo, algunas amenazas potenciales pueden diferir. Por ejemplo, es menos probable que los auditores del sector público tengan un interés financiero directo en las entidades que auditan.
12. El auditor es a menudo visto como un valioso asesor de negocios y fiscal para la entidad y por lo general hay comunicaciones directas frecuentes con la alta dirección, dando lugar a que el auditor esté bien informado sobre el desarrollo del negocio. Esto da al auditor un buen conocimiento del proceso de información financiera del cliente y de su sector, pero también puede verse como una amenaza para la independencia.

El equipo del encargo muestra competencia y diligencia profesionales

13. La competencia y diligencia profesionales implican a todos los miembros del equipo del encargo:
- Desarrollo y mantenimiento de conocimiento profesional y habilidades al nivel apropiado;
 - Actuar cuidadosamente, a fondo y oportunamente; y
 - Actuar con diligencia de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

El equipo del encargo muestra escepticismo profesional

14. El escepticismo profesional es una actitud que incluye la aplicación de una mente inquisitiva en el contexto de una comprensión apropiada de la entidad, sus negocios y del entorno en el que opera. Esta comprensión, junto con un mayor conocimiento general del negocio y la experiencia, permiten al auditor valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros de la entidad, evaluar la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría, y llegar a conclusiones adecuadas.
15. El escepticismo profesional es un aspecto importante del juicio del auditor relativo a la planificación, desarrollo y evaluación de los resultados de una auditoría. A menos que los auditores estén preparados para cuestionar las afirmaciones de la dirección (incluyendo cuando la dirección ha usado a un experto), no van a tener un efecto disuasivo de fraude o no serán capaces de concluir, con seguridad, si los estados financieros de una entidad se presentan de conformidad con el marco de información financiera aplicable.
16. El escepticismo profesional involucra a todos los miembros del equipo del encargo:
- Tener una mente inquisitiva y la voluntad para cuestionar las afirmaciones de la dirección;
 - Evaluar de forma crítica la información y explicaciones obtenidas en el curso de su trabajo;
 - Intentar entender las motivaciones de la dirección en posibles incorrecciones de los estados financieros;
 - Mantener una mente abierta;
 - Cuestionar los juicios de otros miembros del equipo del encargo;

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- Tener la confianza de cuestionar a la dirección y la persistencia de seguir los asuntos hasta alcanzar una conclusión; y
- Estar alerta sobre la evidencia que sea incongruente con otra evidencia obtenida o cuestionar la fiabilidad de los documentos y respuestas a las indagaciones.

Valores, ética y actitudes – En la firma

17. Los atributos clave son:

- Existen medidas de gobierno que establecen el “tono de la alta dirección” adecuado, las cuales tienen como objetivo salvaguardar la independencia de la firma.
- Se promueven las características personales necesarias a través de sistemas de evaluación y recompensa que contribuyen a la calidad de la auditoría.
- Las consideraciones financieras no conducen a acciones ni decisiones que impidan la calidad de la auditoría.
- La firma enfatiza la importancia de proporcionar a los socios y al personal oportunidades de desarrollo profesional continuo y acceso a soporte técnico de alta calidad.
- La firma promueve una cultura de consultas sobre cuestiones difíciles.
- Existen sistemas sólidos para la toma de decisiones sobre aceptación y continuidad de clientes.

Existen medidas de gobierno que establecen el “tono de la alta dirección”, los cuales tienen por objetivo salvaguardar la independencia de la firma

18. Es importante que una firma de auditoría tenga medidas sólidas de gobierno interno para salvaguardar la naturaleza de interés público de la función de auditoría y para evitar que los intereses comerciales de la firma afecten negativamente la calidad de auditoría, por ejemplo, mediante la promoción inadecuada de otras áreas de actividad (tales como, impuestos, finanzas corporativas y consultoría) en detrimento de la calidad de la auditoría.

19. El liderazgo de la firma tiene un papel vital en la promoción de una cultura que enfatice el papel de interés público de la auditoría y la importancia de la calidad de la auditoría en este sentido, lo cual incluye evitar situaciones que puedan comprometer la objetividad de la firma o su independencia. Comunicar regularmente los comportamientos esperados crea un entorno adecuado dentro de la firma de auditoría que incluye alentar el adherirse a los principios que subyacen en los requerimientos de ética que son aplicables a los auditores.

20. Los profesionales individuales tienen un control directo sobre la cultura de la firma y en las Pequeñas y Medianas Firmas de Auditoría (PYMFA) un pequeño número de socios puede tener una influencia muy directa sobre los factores relativos a los inputs tales como medidas de gobierno, consulta y actividades de seguimiento. Dependiendo del tono, esto puede ser una fortaleza o una debilidad del entorno de la pequeña firma.

Se promueven las características personales necesarias a través de sistemas de evaluaciones y recompensa que apoyan la calidad de la auditoría

21. Los sistemas de evaluaciones y recompensas pueden alimentar y desarrollar las características personales adecuadas, incluyendo integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales. Esto implica la incorporación de estas características en los criterios de selección, los procesos de promoción y remuneración, así como en los programas de capacitación, utilizando los marcos de competencia adecuados.

22. Los marcos de competencia pueden ser desarrollados mejor con referencia a las áreas de competencia de las NIF (Normas Internacionales de Formación en Contaduría), las cuales promueven la armonización de los marcos entre las firmas.

23. Regularmente, la firma evalúa a sus socios y personal sobre la base de las competencias desarrolladas para apoyar la calidad de la auditoría. Al hacerlo, las firmas de auditoría se aseguran de que los socios y el personal no serán penalizados por adoptar una posición fuerte sobre asuntos de auditoría, aún a riesgo de hacer peligrar una relación con un cliente. Las conclusiones alcanzadas se utilizan para apoyar las decisiones sobre promociones y remuneraciones, así como otras acciones que pueden ser tomadas por las firmas cuando el desempeño de los socios o el personal no ha alcanzado los estándares esperados.

Las consideraciones financieras no conducen a acciones y decisiones que perjudiquen la calidad de la auditoría

24. Las consideraciones financieras, tanto en la firma (tales como el objetivo financiero que una empresa establece para el margen de beneficio que debe alcanzarse en el trabajo de auditoría y la voluntad de invertir en capacitación y sistemas de apoyo a la auditoría) como en el encargo (tal como la relación entre

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

los honorarios de auditoría y el coste subyacente del trabajo realizado), no deben impedir la realización de una auditoría sólida que satisfaga el interés público.

25. Tampoco debería existir, a expensas de la calidad de la auditoría:
- Un énfasis en ganar nombramientos para encargos de auditoría y para la retención de clientes de auditoría, en particular por honorarios ilusoriamente bajos;
 - Un énfasis en el *marketing* de servicios distintos a la auditoría a las entidades que la firma audita; o
 - Una reducción de los costes (incluyendo la reducción en el número de socios y personal) en la práctica de auditoría (por ejemplo, durante tiempos de desaceleración económica).

La firma enfatiza la importancia de proporcionar a los socios y al personal oportunidades de desarrollo profesional continuo y acceso a soporte técnico de alta calidad

26. La auditoría requiere del conocimiento de un número considerable de áreas técnicas incluyendo información financiera, auditoría y normas de ética, y de disposiciones legales y reglamentarias mercantiles y de impuestos. Es importante que las firmas de auditoría tengan medidas de soporte técnico para ayudar a los socios y al personal a mantenerse actualizados con los desarrollos en estas áreas y proporcionar asistencia en áreas complejas.
27. La calidad de la auditoría también se puede mejorar si se desarrolla una infraestructura de información que permita a la firma sustentar los juicios de auditoría (por ejemplo, mediante la compilación de bases de datos de negocios y sectores), para seguir y abordar debidamente las cuestiones de independencia, y para planificar y gestionar eficazmente la rotación de los socios en los encargos de auditoría.
28. El tamaño de las firmas de auditoría y el soporte técnico disponible puede variar considerablemente. Para las firmas de pequeña dimensión con un menor número de personal y una base de clientes con una complejidad en operaciones relativamente baja es posible desarrollar políticas y procedimientos de control de calidad relativamente sencillos. Sin embargo, las firmas de pequeña dimensión pueden afrontar dificultades en relación con el asesoramiento y pueden usar consultores externos para obtener especialización técnica o confiar en los servicios de soporte técnico proporcionado por las organizaciones contables profesionales.

La firma promueve una cultura de consultas sobre cuestiones difíciles

29. Una cultura de consulta es importante para todas las firmas de auditoría, incluyendo los profesionales individuales. La auditoría generalmente requiere de la toma de decisiones y juicios difíciles. El personal discutirá estos temas con el equipo del encargo y con el socio del encargo de auditoría. Los socios del encargo de auditoría discuten las decisiones y juicios difíciles con otros socios o con especialistas técnicos consideran cuidadosamente el asesoramiento dado. Para que este proceso funcione eficazmente, es importante que exista una cultura de consulta en la que los involucrados tengan el suficiente tiempo disponible para tratar adecuadamente los asuntos conforme se presenten.
30. Para los casos en que los recursos internos sean limitados, pueden estar disponibles recursos técnicos externos en sus organizaciones profesionales, sus relaciones con otras firmas, u organizaciones con los recursos adecuados.

Existen sistemas sólidos para la toma de decisiones sobre aceptación y continuidad de clientes

31. Antes de aceptar un encargo de auditoría, y posteriormente cada año, es importante que las firmas de auditoría consideren si son competentes y si tienen la capacidad y los recursos para realizar el encargo. Esto incluye si la firma puede cumplir con los requerimientos de ética aplicables.
32. Aunque los auditores necesitan aplicar el escepticismo profesional, la auditoría implica cierto grado de confianza en la dirección. Por definición, no se puede confiar en una dirección carente de integridad. Por consiguiente, unos buenos sistemas de aceptación y continuidad del cliente evalúan si hay información que sugiera que exista una falta de integridad de la dirección del cliente en un grado tal que impida realizar una auditoría con calidad. Tener un sistema riguroso de aceptación y continuidad del cliente es, por consiguiente, importante para ayudar a una firma de auditoría a evitar encargos en los que hay una gran posibilidad de fraude o de actos ilegales y, por lo tanto, a mantener la reputación de realizar auditorías con calidad.

Valores, ética y actitudes – En el país

33. Los atributos clave son:
- Se promulgan requerimientos de ética que dejan claro tanto los principios de ética subyacentes como los requerimientos específicos aplicables.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- Los reguladores, emisores de normas nacionales y las organizaciones profesionales, están activos para garantizar que los principios de ética son conocidos y que los requerimientos se aplican de forma congruente.
- La información relevante para la toma de decisiones acerca de la aceptación de clientes se comparte entre las firmas de auditoría.

Se promulgan requerimientos de ética que dejan claro los principios de ética subyacentes y los requerimientos específicos aplicables

34. Los requerimientos técnicos pueden ser impuestos por las disposiciones legales o reglamentarias o exigidos por las organizaciones profesionales. La IFAC requiere que sus organismos miembro lleven a cabo acciones para adoptar e implementar el Código de Ética del IESBA en sus jurisdicciones y para ayudar a su implementación en función de las responsabilidades de los organismos miembros en los entornos nacionales. En algunos países, el Código de Ética del IESBA se complementa con requerimientos nacionales adicionales y las firmas de auditoría y los organismos de auditoría del sector público pueden escoger imponer mayores requerimientos a sus socios y personal.
35. Los requerimientos de ética no pueden abordar todas las situaciones posibles. Por consiguiente, los auditores obtienen un conocimiento de los requerimientos y de sus principios fundamentales subyacentes para poder entender cómo aplicarlos en la práctica. El conocimiento sobre cómo aplicar los principios, puede obtenerse a través de comunicaciones internas dentro de la firma de auditoría, a través de formación o capacitación en el trabajo, y observando en acción al personal más experimentado.
36. El Código de Ética del IESBA establece y requiere que los auditores cumplan con los siguientes principios fundamentales de ética profesional:¹⁶
 - Integridad – ser franco y honesto en todas las relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.¹⁷
 - Objetividad – no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.
 - Competencia y diligencia profesionales – mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
 - Confidencialidad – respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros.
 - Comportamiento profesional – cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.
37. Adicionalmente, el Código de Ética del IESBA contiene requerimientos adicionales para la independencia del auditor y describe el enfoque que deben adoptar los auditores, incluyendo:
 - Identificar las amenazas en relación con la independencia;
 - Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado; y
 - Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.
38. El Código de Ética del IESBA establece que cuando los auditores determinan que no se dispone de salvaguardas adecuadas o que no se pueden aplicar para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad eliminará la circunstancia o la relación que origina las amenazas o rehusará o pondrá fin al encargo de auditoría.¹⁸ En algunas situaciones, el Código de Ética del IESBA reconoce que la amenaza creada sería tan importante que ninguna salvaguarda podría reducir la amenaza a un nivel aceptable y, por consiguiente, se prohíbe al auditor llevar a cabo la auditoría.

¹⁶ Código de Ética del IESBA, apartado 100.5.

¹⁷ Código de Ética del IESBA, apartado 110.1.

¹⁸ Código de Ética del IESBA, apartado 290.7 Los organismos de auditoría del sector público, sin embargo, generalmente no pueden renunciar a los encargos de auditoría.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

1.1.1 *Reguladores, organismos nacionales emisores de normas y organizaciones profesionales trabajan activamente para garantizar que los principios de ética sean comprendidos y los requerimientos se apliquen de forma congruente*

39. La aplicación congruente de los requerimientos de ética y de los principios subyacentes se facilita a través de orientaciones, capacitación y actividades de apoyo proporcionadas por los reguladores, los emisores de normas nacionales, las organizaciones profesionales y otros. Esto puede incluir la emisión de material guía, tal como, respuestas a preguntas frecuentes, así como organizar presentaciones y talleres de trabajo.

La información relevante para las decisiones de aceptación del cliente se comparte entre las firmas de auditoría

40. Las firmas de auditoría individuales tomarán decisiones sobre si aceptar un cliente de auditoría nuevo o continuar con uno existente. Las firmas pueden optar por no continuar con un cliente de auditoría si tienen preocupaciones acerca de las prácticas de información financiera o sobre la integridad de la dirección. En dichas circunstancias, es importante que otras firmas de auditoría que estén invitadas a hacer ofertas de auditoría tengan conocimiento de esta información.

Conocimiento, habilidades, experiencia y tiempo – En el encargo

41. Los atributos clave son:

- Los socios y el personal tienen las competencias necesarias.
- Los socios y el personal conocen el negocio de la entidad.
- Los socios y el personal realizan juicios razonables.
- El socio del encargo de auditoría está activamente involucrado en la valoración del riesgo, planificación, supervisión y revisión del trabajo realizado.
- El personal que lleva a cabo el trabajo detallado de auditoría “en el cliente” tiene la suficiente experiencia, su trabajo es dirigido, supervisado y revisado adecuadamente, y existe un grado razonable de continuidad de personal.
- Los socios y el personal tienen el tiempo suficiente para llevar a cabo la auditoría de forma eficaz.
- El socio del encargo de auditoría y otros miembros experimentados del equipo del encargo son accesibles para la dirección y para los responsables del gobierno de la entidad.

Los socios y el personal tienen las competencias necesarias

42. Aunque no se espera que todos los miembros del equipo tengan el mismo nivel de conocimiento y experiencia, es responsabilidad del socio del encargo de auditoría asegurar que el equipo en su conjunto tiene las competencias apropiadas y que se contrata a especialistas externos o expertos, según requieran las necesidades derivadas de las circunstancias del encargo. Por ejemplo, se puede necesitar experiencia en relación con asuntos como:

- La valoración de instrumentos financieros complejos, terrenos y edificios, activos intangibles, activos adquiridos y pasivos asumidos en combinaciones de negocios y los activos que pueden sufrir deterioro.
- Cálculos actuariales de pasivos asociados con contratos de seguros o planes de beneficios de los empleados.
- La estimación de las reservas de petróleo y gas.
- La valoración de pasivos ambientales y costes de limpieza del sitio.
- La interpretación de contratos, disposiciones legales o reglamentarias.
- El análisis de asuntos de cumplimiento tributario complejos o inusuales.
- Los sistemas de información de la entidad, especialmente si se considera que la entidad es dependiente de la tecnología de información.

43. La especialización puede ser obtenida ya sea desde dentro de la firma de auditoría o de fuentes externas. Si se involucran expertos o especialistas, es importante, al igual que con los otros miembros del equipo del encargo, que su trabajo esté dirigido, supervisado y revisado adecuadamente.

44. El adecuado desarrollo del conocimiento profesional y habilidades comienza con el desarrollo profesional inicial de los aspirantes a profesionales de la contabilidad.¹⁹ Después, se alcanza una especialización más a fondo por parte del profesional de la contabilidad para realizar su papel como auditor a través del desarrollo profesional continuo y de la experiencia adicional en el trabajo de auditoría. El desarrollo

¹⁹ Las áreas de competencia y los resultados del conocimiento para los aspirantes a profesionales de la contabilidad se disponen en la NIF 2, *Desarrollo profesional inicial – Competencia técnica*; NIF 3, *Desarrollo profesional inicial – Habilidades profesionales* y NIF 4, *Desarrollo profesional inicial – Valores profesionales, ética y actitud*, mientras que las áreas de competencia y los resultados del conocimiento del socio del encargo se establecen en la NIF 8, *Desarrollo profesional para los socios del encargo de auditoría de estados financieros*.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

profesional continuo de la competencia profesional y el aprendizaje permanente es crítico si el auditor quiere continuar cumpliendo con las expectativas de sus clientes y del público.²⁰

Los socios y el personal entienden el negocio de la entidad

45. Un buen conocimiento de la entidad, el negocio y sector en el que opera es clave para que el auditor pueda valorar los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros con el objeto de enfocar adecuadamente los procedimientos de auditoría y evaluar sus resultados. También es necesario para el ejercicio del escepticismo profesional y de la habilidad de realizar juicios de auditoría adecuados.
46. El conocimiento del sector, incluyendo la normativa aplicable y aspectos contables puede ser especialmente importante para clientes, por ejemplo, del sector de los servicios financieros. Sin embargo, es importante que las áreas de conocimiento no sean tan limitadas que impidan al auditor ver asuntos más amplios. Los auditores pueden adquirir un conocimiento general empresarial mediante la realización de otros trabajos distintos a los de auditoría y de la exposición a diferentes clientes en diferentes sectores. Esto les permite distanciarse de los aspectos específicos de los negocios de una entidad en particular y reflexionar sobre su conocimiento más amplio sobre temas empresariales, riesgos y sistemas de control.
47. Las auditorías de entidades de pequeña dimensión generalmente son conducidas en el lugar por personal experimentado que ha estado involucrado con la entidad durante varios años. Mientras que dicho personal, por lo general, tiene un buen conocimiento del negocio de la entidad, puede haber amenazas a su objetividad y escepticismo profesional.

Los socios y el personal realizan juicios razonables

48. Los auditores utilizan su experiencia y los valores de integridad, objetividad y escepticismo profesional, para emitir juicios profesionales razonables que son sustentados por los hechos y las circunstancias del encargo.
49. Hacer juicios razonables puede involucrar a socios y personal en:
 - Identificar el asunto;
 - Aplicar el conocimiento del negocio, en contabilidad e información financiera y en tecnología de la información;
 - Investigar el tema y considerar diferentes perspectivas;
 - Evaluar alternativas a la luz de los hechos y circunstancias relevantes;
 - Considerar si se siguió el proceso adecuado para alcanzar una conclusión y si existe evidencia de auditoría suficiente y adecuada que la fundamente;
 - Consultar, según sea adecuado; y
 - Documentar las conclusiones y las razones para ella.

El socio del encargo de auditoría está activamente involucrado en la valoración de riesgos, planificación, supervisión y revisión del trabajo realizado

50. Como los socios de los trabajos son los responsables de las auditorías que realizan, es importante que estén directamente involucrados en la planificación de la auditoría, la evaluación de la evidencia obtenida y en alcanzar conclusiones definitivas.
51. Aunque gran parte del trabajo de auditoría detallado pueden ser delegado al personal con menos experiencia, la accesibilidad de los socios de los encargos de auditoría les permite proporcionar información oportuna sobre los avances de la auditoría.
52. Algunos creen que la divulgación del nombre del socio del encargo en el informe de auditoría debe ser requerida en todas las entidades, ya que proporcionaría al socio del encargo un mayor sentido de responsabilidad personal, ya que esta persona es la responsable última de la realización de la auditoría. En muchas jurisdicciones esto ya es requerido, generalmente mediante el requerimiento de la firma personal. Otros creen que dicho requerimiento no tendría impacto en el sentido de responsabilidad del socio del encargo. Las posibles dificultades de dicho requerimiento incluyen una reducción percibida en la responsabilidad de la firma y la posibilidad de un aumento de la responsabilidad legal del socio del encargo en ciertas jurisdicciones.

²⁰ El IAESB está trabajando en revisar la NIF 8. Es probable reconocer las necesidades del auditor para una mejora continua de la competencia identificando primero los resultados del conocimiento y, después, requiriendo el desarrollo profesional continuo en las áreas de competencia requeridas por los socios de los encargos, que son los responsables de las auditorías de estados financieros.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

El personal que lleva a cabo el trabajo detallado de auditoría “en el sitio” tiene la suficiente experiencia, su trabajo es dirigido, supervisado y revisado adecuadamente, y existe un grado razonable de continuidad del personal

53. La estructura de muchas firmas de auditoría, especialmente firmas grandes, es jerárquica, a menudo descrita como una “estructura piramidal”, y la composición de muchos equipos del encargo en encargos individuales refleja esta estructura. Como resultado, gran parte del trabajo detallado de auditoría “en el sitio” es probable que sea realizado por los miembros del personal que son relativamente inexpertos; de hecho, muchos todavía pueden estar completando una calificación en contabilidad y auditoría. Sin embargo, generalmente el personal necesita de experiencia para poder hacer juicios profesionales razonables.
54. Por otra parte, tener los mismos miembros del personal en una auditoría, un año tras otro, probablemente les ayude a conocer el negocio y los sistemas de la entidad y esto es a menudo visto con buenos ojos por la dirección y los responsables del gobierno de la entidad. Algunos creen que esto es probable que resulte en una respuesta eficaz a los riesgos de incorrección material en los estados financieros, así como en la eficiencia de la auditoría. Sin embargo, una relación prolongada puede resultar en la falta de escepticismo profesional y en amenazas a la independencia del auditor.
55. En muchos países, los organismos de auditoría del sector público tienen que mantenerse dentro de límites fijos respecto a lo que pueden gastar en recursos de personal. También puede existir normativa que afecte a la contratación de personal y a los salarios que pueden pagarse. Esto puede significar un reto, para algunos organismos de auditoría, para contratar y retener un número suficiente de personal de alta calidad para alcanzar consistentemente la calidad de la auditoría.

Los socios y el personal tienen el tiempo suficiente para llevar a cabo la auditoría de forma eficiente

56. Los socios y el personal frecuentemente tienen responsabilidades distintas a la auditoría de una sola entidad, y las auditorías pueden llevarse a cabo con unos cronogramas exigentes. La planificación es importante, tanto a nivel de una auditoría individual como en la firma de auditoría, para asegurarse de que los recursos adecuados están disponibles para obtener evidencia suficiente y adecuada de auditoría y para interactuar adecuadamente con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad.
57. Las firmas de auditoría generalmente son entidades lucrativas y la rentabilidad de una firma de auditoría generalmente está ligada a la relación entre los honorarios de auditoría cobrados y el coste incurrido en obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. Los socios de los encargos de auditoría generalmente son responsables dentro de sus firmas de auditoría del retorno financiero de las auditorías que realizan y, si los honorarios de auditoría están restringidos por la dirección, se puede ejercer presión en el equipo del encargo para cambiar la naturaleza y momento de realización de los procedimientos de auditoría o reducir las pruebas. Esto a su vez, amenaza potencialmente a la calidad de la auditoría.²¹

El socio del encargo de auditoría y otros miembros experimentados del equipo del encargo están disponibles para la dirección y los responsables del gobierno de la entidad

58. Es importante que el socio del encargo de auditoría esté disponible para los ejecutivos de la alta dirección y para los responsables del gobierno de la entidad. El contacto regular permite que el socio del encargo de auditoría esté bien informado sobre la evolución de los negocios de la entidad, así como plantear cuestiones relacionadas con la auditoría de manera oportuna.

Conocimiento, habilidades, experiencia y tiempo – En la firma

59. Los atributos clave son:
 - Los socios y el personal tienen el suficiente tiempo para tratar las cuestiones difíciles conforme se presentan.
 - Los equipos de los encargos tienen la estructura adecuada.
 - Los socios y el personal de categoría superior proporcionan al personal menos experimentado evaluaciones oportunas y entrenamiento adecuado o capacitación “en el trabajo”.
 - Se da suficiente capacitación a los socios de auditoría y al personal sobre auditoría, contabilidad y, cuando sea aplicable, sobre sectores especializados.

²¹ Los requerimientos éticos (por ejemplo, los incluidos en el apartado 240.2 del Código de Ética del IESBA) describen a menudo estas amenazas y requieren que sean evaluadas y, cuando sea adecuado, se apliquen salvaguardas.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Los socios y el personal tienen el suficiente tiempo para tratar las cuestiones difíciles conforme se presentan

60. Los socios y personal de categoría superior por lo general trabajan en una serie de auditorías a menudo con fechas de presentación de informes similares. Esto puede llevar a periodos concentrados de actividad. Los socios y personal de categoría superior frecuentemente prestan servicios distintos de la auditoría para clientes u otras actividades dentro de la firma. Es importante que las firmas anticipen, lo mejor que puedan, y gestionen los posibles conflictos de tiempos cuando asignen responsabilidades. La dirección de la firma hace el seguimiento proactivamente a los niveles de trabajo para poder reducir el riesgo de poner una carga inaceptable sobre determinados socios o sobre el personal.

Los equipos del encargo están estructurados adecuadamente

61. La asignación de recursos toma en consideración el riesgo. Existe el peligro de que los socios y el personal más competentes sean asignados a los clientes más grandes y de mayor prestigio de la firma y, como resultado, no estén disponibles para auditar otros clientes en los que los riesgos de que los estados financieros contengan incorrección material puedan ser mayores.
62. La adecuada asignación de recursos facilita que los equipos de los encargos tengan la especialización y el tiempo para llevar a cabo determinadas auditorías. Esto implica asignar socios y personal de categoría superior con un conocimiento adecuado del sector en el que opera el cliente y su marco de información financiera aplicable y el tiempo suficiente para ser capaces de realizar auditorías con calidad.
63. La asignación de recursos implica que la firma obtenga información sobre:
- Conocimiento, habilidades y experiencia;
 - Estimación de los compromisos de tiempo; y
 - Periodos de servicio, para facilitar el cumplimiento de los requerimientos de ética, por ejemplo, en relación con la rotación de los socios de auditoría.

64. Las auditorías de entidades de pequeña dimensión no son obligatorias en algunos países. Esto puede significar que en dichos países es un desafío para las PYMFA que tienen solo un pequeño número de clientes de auditoría retener a socios y personal con conocimientos de auditoría y experiencia relevantes.

Los socios y más personal de categoría superior proporcionan al personal con menos experiencia evaluaciones oportunas y el entrenamiento adecuado o capacitación “en el trabajo”

65. El proceso de evaluación de una firma de auditoría es un aspecto importante para desarrollar las capacidades de una persona. Aunque es difícil de medir, la calidad de la auditoría es probable que mejore si se trata específicamente en las evaluaciones de los socios y el personal. Esto puede utilizarse para promover el ejercicio de un buen juicio de auditoría, incluyendo consultas sobre cuestiones difíciles.
66. Se puede hacer una distinción útil entre proporcionar al personal evaluaciones de desempeño periódicas y dar entrenamiento o capacitación en el trabajo. Mientras que las evaluaciones se pueden utilizar para ayudar a identificar una habilidad o competencia importante que necesita mejorar, el entrenamiento o capacitación en el trabajo se pueden utilizar para ayudar a una persona a desarrollar esa habilidad o competencia. El entrenamiento o capacitación en el trabajo es probable que sea de especial importancia en relación con el desarrollo de las características personales clave, como la integridad, la objetividad, el rigor, el escepticismo profesional y la perseverancia, así como para ayudar al personal con menos experiencia a tratar con áreas de auditoría no conocidas.
67. Poder capacitar con eficiencia requiere habilidades adicionales, conocimiento y experiencia y no hay un número ilimitado de personas dentro de las firmas de auditoría con las competencias adecuadas. Estas personas pueden tener otras obligaciones que ocupen su tiempo. Es importante que las firmas proporcionen incentivos a su personal más experimentado para asignar el tiempo necesario para llevar a cabo este importante papel de desarrollo del personal eficazmente y, como parte del proceso de evaluación, evaluarlos sobre si ello se ha conseguido.

Se da formación práctica suficiente a los socios y personal en auditoría, contabilidad y, cuando sea adecuado, asuntos especializados del sector

68. Los esfuerzos de la profesión para equipar a los auditores con la competencia necesaria a través del desarrollo profesional inicial (DPI) comprende capacitación en habilidades técnicas y profesionales, en valores, ética y actitudes, experiencia práctica y los requerimientos del desarrollo profesional continuo (DPC).
69. Las firmas generalmente proporcionan capacitación en los aspectos técnicos de la auditoría y en los requerimientos de sus metodologías de auditoría. Las firmas también proporcionan experiencia práctica

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

esencial al incluir alumnos en los equipos de trabajo que llevan a cabo el trabajo de auditoría.²² Combinar el aprendizaje sobre los aspectos técnicos de la auditoría con la adquisición de experiencia práctica es importante, ya que la capacitación formal es solo una parte del proceso por el cual los auditores desarrollan habilidades y adquieren experiencia.

70. Las organizaciones de profesionales que son miembros de la IFAC tienen requerimientos relativos al DPC y los programas de desarrollo utilizados por las firmas están diseñados para generar la competencia de los profesionales de la auditoría. Dichos programas generalmente abarcan un amplio rango de áreas relevantes para el negocio de la firma en su conjunto, tales como dirección de proyectos, tecnología de la información y habilidades de comunicación. Es importante que la firma dedique suficiente tiempo y recursos y asigne importancia para capacitar en asuntos de auditoría y contabilidad incluyendo, cuando sea adecuado, aspectos especializados del sector con el fin de proporcionar las habilidades técnicas necesarias para apoyar a la calidad de la auditoría.

Conocimiento, habilidades, experiencia y tiempo – En el país

71. Los atributos clave son:
- Existen medidas sólidas para autorizar a firmas de auditoría o a auditores individuales.
 - Los requerimientos de formación se definen claramente y la capacitación se proporciona de forma adecuada y eficaz.
 - Existen medidas para actualizar a los auditores en temas actuales y para proporcionarles capacitación sobre nuevos requerimientos contables, de auditoría o normativos.
 - La profesión de auditoría está bien posicionada para atraer y retener a personas con las cualidades adecuadas.

Existen medidas sólidas para autorizar a firmas de auditoría y/o a auditores individuales

72. La auditoría es una actividad de interés público, la cual necesita ser realizada por personas debidamente calificadas que trabajen en un entorno adecuado. Para alcanzar esto, habrá habitualmente acuerdos nacionales para autorizar a las firmas de auditoría o a los auditores individuales para realizar auditorías. A menudo una autoridad competente mantiene un registro de firmas e individuos autorizados. Las autoridades generalmente tienen el poder de revocar la autorización en circunstancias definidas.

Los requerimientos de formación se definen claramente y la capacitación se proporciona adecuada y eficientemente

73. Los criterios para tener una autorización generalmente incluyen los requerimientos de formación de DPI y DPC. La calidad de la auditoría se facilita si los requerimientos de formación se definen claramente y se aplican los recursos suficientes para asegurar que la capacitación es efectiva.
74. Las habilidades profesionales descritas en las NIF subrayan las competencias necesarias para apoyar la calidad de la auditoría. Estas competencias son desarrolladas por una combinación de formación teórica, experiencia práctica y el entrenamiento dentro de las firmas de auditoría. Las NIF están redactadas para los organismos miembros de la IFAC (los cuales tienen la responsabilidad de la capacitación teórica), pero no es aplicable directamente a las firmas de auditoría (las cuales proporcionan experiencia práctica y capacitación). Se puede ayudar a la calidad de auditoría si los organismos de capacitación y las firmas de auditoría utilizan el mismo marco de competencias

Existen acuerdos para actualizar a los auditores en temas actuales y proporcionarles capacitación sobre nuevos requerimientos de contabilidad, de auditoría y normativos

75. Adicionalmente a la capacitación relativa al DPI de un auditor, la existencia de medidas adecuadas en el país para el DPC es un factor importante que contribuye a la calidad de la auditoría. El DPC debe proporcionarse con el fin de que los auditores más experimentados continúen con el desarrollo de sus habilidades y conocimientos relacionados con la auditoría y se mantengan informados sobre los cambios en los requerimientos contables y normativos.
76. El DPC es particularmente importante cuando hay cambios en los requerimientos relativos a la información financiera y la auditoría. Esto proporciona una oportunidad de informar a los auditores sobre los nuevos requerimientos técnicos, explicar los objetivos de esos cambios y ayudar a crear el conocimiento necesario para que los nuevos requerimientos se implementen de manera eficiente en términos de coste.

²² La NIF 8, en sus apartados 54 y 59, establece los requerimientos de experiencia práctica para los profesionales de auditoría.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

La profesión de auditoría está bien posicionada para atraer y retener personas con cualidades apropiadas

77. Las competencias de los socios de auditoría y del personal son factores críticos que subyacen tras la calidad de la auditoría. Aunque la capacitación es importante, algunas de las cualidades requeridas son, en cierto grado, inherentes a las personas. Por esto es importante que las personas con las cualidades adecuadas sean atraídas por la carrera en la profesión de auditoría.
78. Es probable que existan numerosos factores que influencien a los individuos atraídos por la carrera en la profesión de auditoría, incluyendo:
 - El estatus de la auditoría como profesión en el entorno nacional;
 - Las percepciones sobre las oportunidades de carrera e incentivos de remuneración;
 - La naturaleza del trabajo, incluyendo su función en relación con el interés público y
 - La calidad de la capacitación proporcionada.
79. Los mismos factores pueden influir en las decisiones de las personas sobre permanecer en la profesión de auditoría y seguir una larga trayectoria en la auditoría. En algunos países, existe la tendencia a que un gran número de profesionales de la contabilidad dejen las firmas de auditoría para trabajar en empresas. Si bien esto puede tener un impacto beneficioso sobre la información financiera, puede limitar el número de personal con experiencia a disposición de las firmas de auditoría y, por lo tanto, poner en peligro la calidad de la auditoría.
80. El estado de la profesión de auditoría en un entorno nacional también puede afectar el respeto por los auditores y, por tanto, la eficacia de la función de auditoría. En entornos en los que la profesión de auditoría no es muy respetada o no se les ha dado la autoridad adecuada, los auditores estarán en una posición más débil en relación con la dirección. En tales circunstancias, puede haber una menor probabilidad de que los auditores investiguen a la dirección sobre los asuntos importantes o se mantengan firmes en cuestiones de auditoría significativas. En cambio, cuando la profesión está muy bien considerada o se le confiere la autoridad adecuada a través de los mecanismos pertinentes, será más fácil que los auditores demuestren escepticismo profesional y lleven a cabo auditorías sólidas.

Factores relativos al proceso

Proceso de auditoría y procedimientos de control de calidad – En el encargo

81. Los atributos clave son:
 - El equipo del encargo cumple con las normas de auditoría, las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y con los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría.
 - El equipo del encargo hace uso adecuado de la tecnología de la información.
 - Hay una interacción efectiva con otros involucrados en la auditoría.
 - Se han tomado las medidas adecuadas con la dirección con el fin de lograr un proceso de auditoría eficaz y eficiente.

El equipo del encargo cumple con las normas de auditoría, disposiciones legales y reglamentarias relevantes y con los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría

82. Las normas de auditoría juegan un papel fundamental en el apoyo a la calidad de la auditoría y en la confianza de los usuarios en la auditoría. Las NIA están diseñadas para ayudar al auditor a alcanzar una seguridad razonable y requieren que el auditor aplique su juicio profesional y mantenga el escepticismo profesional durante la planificación y realización de la auditoría y, entre otras cosas:
 - Identifique y valore los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error basándose en el conocimiento de la entidad y su entorno, incluido el control interno de la entidad;
 - Obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si existen incorrecciones materiales, mediante el diseño e implementación de respuestas adecuadas a los riesgos valorados; y
 - Se forme una opinión sobre los estados financieros basada en las conclusiones alcanzadas a partir de la evidencia de auditoría obtenida.
83. Las NIA requieren que se prepare documentación suficiente que permita a un auditor experimentado, que no haya tenido una conexión previa con la auditoría, la comprensión de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos realizados, los resultados de esos procedimientos, las cuestiones significativas que surgieron y las conclusiones alcanzadas. Esta documentación ayuda en las actividades de control de calidad, tanto por el equipo del encargo, antes de que se complete la auditoría, y por otros que revisan la calidad del trabajo realizado.
84. Frecuentemente, las disposiciones legales o reglamentarias nacionales requieren a los auditores cumplir normas de auditoría. Sin embargo, no todos los aspectos del proceso de auditoría están definidos en las normas de auditoría y las firmas de auditoría generalmente tienen metodologías que proporcionan especificaciones más detalladas. Incluso en la estructura compuesta por las normas de auditoría y las

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

metodologías de las firmas se da flexibilidad al equipo del encargo en términos de qué trabajo de auditoría específico se realiza, cómo se lleva a cabo en la práctica, así como la naturaleza y momento de las interacciones con la dirección. La forma en que el trabajo se realiza en la práctica puede ser un factor importante en la efectividad y la eficiencia.

El equipo del encargo hace uso adecuado de la tecnología de información

85. El uso creciente y la complejidad de los entornos informatizados proporciona oportunidades para que los auditores obtengan evidencia de auditoría más efectiva y eficientemente; por ejemplo, a través del uso de técnicas de auditoría asistidas por ordenador, incluyendo consultas de archivos y el uso de datos de prueba. Estas técnicas tienen la ventaja de ofrecer una mayor cobertura de transacciones y controles. Sin embargo, a veces el uso de dichas técnicas requiere la participación de especialistas, lo cual puede llevar mucho tiempo, especialmente en el primer año en que se utilicen.
86. Las plataformas de tecnología de la información dentro de las firmas de auditoría tienen un efecto sobre la forma en que los auditores llevan a cabo una auditoría y registran el trabajo realizado. Cada vez más, se proporciona *software* de auditoría para ayudar a los equipos de los encargos en la aplicación de la metodología de la firma. Si bien esto puede resultar en eficiencia y mejora de los procesos de control de calidad, los riesgos para la calidad de la auditoría asociados a su uso incluyen:
 - El exceso de énfasis en el cumplimiento con el *software* de auditoría de la firma de auditoría en lugar de alentar el pensar acerca de las características únicas de la entidad auditada y
 - Personal nuevo que gasta mucho de su tiempo en aprender a usar el *software* de auditoría de la firma en lugar de conocer los conceptos de auditoría.
87. Si bien el tener socios y personal con experiencia revisando el trabajo de auditoría desde una localidad remota, podría reducir las oportunidades de tutoría y capacitación en el trabajo, tiene los beneficios potenciales de:
 - Permitir revisiones más eficientes del trabajo de auditoría, en las que los miembros del equipo del encargo están trabajando en muchos sitios o localizados en diferentes zonas horarias y
 - Proporcionar un medio más eficaz de realizar revisiones complementarias del trabajo de auditoría, después de que las revisiones iniciales han sido realizadas.
88. La tecnología de la información también tiene un efecto en la forma en que se comunican los auditores, tanto dentro de los equipos de los encargos como con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad. Por ejemplo, se ha incrementado el uso de correos electrónicos y herramientas automatizadas de servicios profesionales. Aunque los correos electrónicos incrementan la accesibilidad, especialmente en el ámbito internacional, pueden tener limitaciones. En particular, la oportunidad de obtener evidencia de auditoría útil a partir de intercambios de correo electrónico es inferior a la que se obtiene de la interacción más valiosa que viene de mantener una discusión abierta más completa con la dirección. Dependiendo de las circunstancias, el correo electrónico también puede hacer que sea más fácil para la dirección proporcionar respuestas inexactas o incompletas a las preguntas del auditor o ser menos directa con la información si la dirección está motivada para hacerlo.

Hay una interacción efectiva con otros involucrados en la auditoría

89. La mayoría de las grandes entidades tendrán divisiones, filiales, negocios conjuntos o inversiones contabilizadas por el método de participación (componentes) y uno o más componentes son frecuentemente auditados por equipos de los encargos distintos al equipo del encargo del grupo. Si no existe una interacción eficaz entre el equipo del encargo del grupo y los auditores de los componentes, existe el riesgo de que el equipo del encargo del grupo no obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la cual basar la opinión de auditoría del grupo. Una clara y oportuna comunicación de los requerimientos del equipo del encargo del grupo sienta las bases para una comunicación mutua entre el equipo del encargo del grupo y el auditor del componente.²³
90. Otras personas involucradas en la auditoría podrían ser especialistas y expertos (por ejemplo, especialistas en TI), o, en un contexto de grupo, los auditores de los componentes. Cuando otros están involucrados en la auditoría, es importante que:
 - El equipo del encargo se comunique claramente con ellos sobre el trabajo a realizarse;
 - Otros involucrados comuniquen claramente los hallazgos del trabajo realizado y
 - El equipo del encargo determine que el trabajo realizado es adecuado para su propósito y reaccione apropiadamente a los hallazgos.

²³ Referirse a la NIA 600, *Consideraciones especiales—Auditoría de estados financieros de grupos (incluido el trabajo de los auditores de los componentes)*, apartado A57.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

91. Muchas entidades grandes tendrán una función de auditoría interna. Es probable que sea importante para la eficiencia y eficacia de la auditoría que haya una interacción efectiva entre los auditores externos e internos. Por ejemplo, la función de auditoría interna es probable que haya obtenido conocimiento de operaciones de la entidad y de riesgos del negocio que proporcionarán una valiosa aportación al conocimiento del auditor sobre la entidad y las valoraciones de riesgo u otros aspectos de la auditoría.
92. La dirección del grupo generalmente espera que el auditor del grupo coordine eficientemente el trabajo llevado a cabo en los componentes. Algunos creen que esto puede ser más fácil si las auditorías de los componentes las llevan a cabo la misma firma o firmas de auditoría dentro de la misma red de auditoría o asociación. El alcance geográfico de la firma y, por lo tanto, su capacidad de proporcionar una cobertura de auditoría a las subsidiarias y otros componentes del grupo puede ser importante. Otros creen que el tener un número de firmas de auditoría diferentes participando en una auditoría de grupo, ofrece la oportunidad de tener una amplia gama de puntos de vista a considerar sobre los riesgos de la entidad y las respuestas adecuadas de auditoría.

Existen acuerdos adecuados con la dirección con el fin de lograr una auditoría eficaz y eficiente

93. La dirección puede tener interés en asegurarse de que la auditoría se completa tan rápido como sea posible y que la interrupción de las operaciones en curso de la entidad se reduce al mínimo. La eficacia y eficiencia del proceso de auditoría se pueden mejorar a través de:
- Una rigurosa planificación, incluyendo, cuando sea apropiado, acordar con la dirección las necesidades de información del auditor y los horarios;
 - Una cita oportuna con la dirección para resolver los asuntos identificados durante la auditoría;
 - Esforzarse en cumplir el calendario acordado y los plazos para la emisión del informe y
 - Evitar, en la medida de lo posible, duplicar indagaciones ante la dirección sobre el mismo asunto por diferentes miembros del equipo del encargo.

Proceso de auditoría y procedimientos de control de calidad – En la firma

94. Los atributos clave son:
- La metodología de auditoría se adapta a los desarrollos en las normas profesionales y a los hallazgos de las revisiones de control de calidad internas y de las inspecciones externas.
 - La metodología de auditoría alienta a cada miembro del equipo a aplicar el escepticismo profesional y a ejercer un juicio profesional apropiado.
 - La metodología requiere una supervisión eficaz y una revisión del trabajo de auditoría.
 - La metodología requiere una documentación de auditoría adecuada.
 - Se establecen procedimientos de control de calidad rigurosos y se hace seguimiento de la calidad de la auditoría y se toman las acciones adecuadas consecuentes.
 - Cuando se requiere, se llevan a cabo revisiones de control de calidad del encargo eficaces (RCCE).

La metodología de auditoría se adapta a los desarrollos en las normas profesionales y a los hallazgos de las revisiones de control de calidad internas y de las inspecciones externas

95. Es importante que la metodología de auditoría de la firma de auditoría no permanezca estática sino que evolucione con los cambios en las normas profesionales y el entorno empresarial y que la mejora continua y oportuna de la metodología y de las herramientas de auditoría de la firma se realice para responder a los hallazgos de las revisiones internas y de las inspecciones reglamentarias.
96. Para demostrar un compromiso de mejora continua, puede ser útil para las firmas de auditoría realizar un análisis de la causa última en respuesta a los hallazgos de las inspecciones internas y externas con el fin de identificar los problemas sistémicos y responder en consecuencia, llevando a cabo acciones para mejorar sus metodologías y procesos.

La metodología de la auditoría alienta a cada miembro del equipo a aplicar el escepticismo profesional y a ejercer un juicio profesional apropiado

97. Muchas firmas de auditoría utilizan metodologías para ayudar al personal a alcanzar una auditoría eficiente y eficaz y para los procesos de control de calidad. Estas metodologías, a veces implican el uso de *software* de auditoría que apoya las decisiones y que genera papeles de trabajo electrónicos que pueden verse desde lugares remotos.
98. Estas metodologías pueden ser un mecanismo eficaz para lograr un cumplimiento congruente de las normas de auditoría y para comprobar si se han realizado todos los pasos necesarios en el proceso de auditoría. Las metodologías también ayudan en la documentación y, si es en forma electrónica, con el intercambio rápido de información, incluso con especialistas que están en lugares remotos.
99. Sin embargo, existe un riesgo de que un alto nivel de obligatoriedad en las metodologías de auditoría, tenga implicaciones negativas para otros elementos de la calidad de la auditoría. En las metodologías

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

altamente prescriptivas, pueden surgir amenazas de litigio o enfoques de cumplimiento excesivo a la normativa reguladora del auditor o de las inspecciones. Ejemplos de los riesgos para la calidad de la auditoría son:

- Si el cumplimiento de una metodología obligatoria se sobre enfatiza, existe un riesgo de que no se dé un énfasis suficiente a que el personal experimentado confeccione los procedimientos de auditoría específicos en función de las circunstancias y considere si se necesitan realizar procedimientos posteriores.
- Sobre enfatizar el proceso por el cual se realiza la auditoría puede retraer a los socios de auditoría y personal experimentados de hacer juicios importantes.
- Reducir demasiado la libertad de acción del personal puede minar la motivación de estas personas y provocar que no sigan una carrera en auditoría.
- El potencial de distanciar a los socios y el personal de la compañía que se audita.

La metodología requiere una supervisión efectiva y una revisión del trabajo de auditoría

100. Mucho del trabajo de auditoría detallado puede ser realizado por el personal relativamente menos experimentado. En dichas circunstancias, es vital que el trabajo, tanto el que se realice en “el sitio” como en cualquier otro lugar, incluyendo la deslocalización, sea supervisado y revisado por personal experimentado, gerentes y socios.
101. Algunas metodologías modernas ofrecen la oportunidad de una revisión electrónica remota de los papeles de trabajo, que puede permitir compartir las cuestiones de auditoría de manera eficiente, sobre todo cuando se trata de diferentes países y diferentes zonas horarias. Sin embargo, las revisiones fuera de las instalaciones no siempre pueden ser un medio eficaz para: evaluar si el personal ha llevado a cabo la auditoría a fondo y demostrado un grado apropiado de escepticismo profesional y desarrollar las habilidades y competencias del personal con menos experiencia.

La metodología requiere una documentación de auditoría adecuada

102. La documentación de auditoría cumple numerosas funciones, incluyendo:
 - Ayudar al equipo del encargo a planificar y realizar la auditoría.
 - Ayudar a los miembros del equipo del encargo responsables de la supervisión a dirigir y supervisar el trabajo de auditoría.
 - Permitir al equipo del encargo ser responsable de su trabajo.
 - Mantener un registro de los asuntos significativos recurrentes para futuras auditorías.
 - Permitir el realizar revisiones de control de calidad e inspecciones dentro de las firmas e inspecciones externas de conformidad con los requerimientos legales, normativos u otros aplicables.
103. La documentación del razonamiento sobre los juicios de auditoría significativos es probable que incremente el rigor y, por consiguiente, la calidad de dicho juicio. El proceso de documentación de los temas y la forma en que se han resuelto puede mejorar el rigor del proceso de pensamiento del auditor y la validez de las conclusiones alcanzadas.

Se establecen procedimientos de control de calidad rigurosos y se hace seguimiento de la calidad de la auditoría y se toman las acciones adecuadas en consecuencia

104. Se necesita que estén establecidos los procedimientos de control de calidad para proporcionar a la firma de auditoría la seguridad de que:
 - La firma cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios y
 - Los informes emitidos por la firma o los socios del encargo, son adecuados en función de las circunstancias.²⁴
105. Los procedimientos de control de calidad incluirán el seguimiento y el realizar las medidas correctivas cuando se necesiten. La auditoría implica el cumplimiento de las normas y las políticas internas de la firma y los procedimientos. También implica decisiones difíciles y juicios hechos por el personal con diferentes niveles de experiencia y algunas veces bajo la presión del tiempo.
106. La supervisión de la calidad de la auditoría dentro de una firma de auditoría es un aspecto importante en la identificación de los riesgos y oportunidades emergentes y en asegurar que se han adherido a las normas y que el socio y el personal actúan de manera apropiada.
107. Algunas firmas de auditoría operan internacionalmente a través de redes de firmas. Las redes de firmas generalmente comparten metodologías comunes, control de calidad y seguimiento de políticas y

²⁴ El IAASB ha emitido la NICC 1, la cual establece aquellas actividades en las cuales se requiere que las firmas desarrollen políticas y procedimientos y, por consiguiente, cumplan este objetivo.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

procedimientos. Algunas redes también comparten orientaciones relativas a valores, ética y actitudes y tienen programas para mejorar el conocimiento y experiencia de los socios y del personal.

108. Adicionalmente al proceso interno para supervisar la calidad de la auditoría, las auditorías pueden estar sujetas a revisión externa. Los resultados de estas revisiones (incluidas las inspecciones realizadas por los reguladores independientes de la auditoría) proporcionan una información importante que conduce a acciones que contribuyan a mejorar la calidad de la auditoría.
109. Además de abarcar cualquier fallo que haya sido identificado en las auditorías individuales, es importante que las firmas de auditoría realicen las acciones adecuadas para abordar los asuntos sistémicos revelados por las actividades de seguimiento internas y externas y realizar las acciones apropiadas.

Cuando sea requerido, se llevan a cabo revisiones de control de calidad del encargo (RCCE) eficaces.

110. Las RCCE permiten una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas al formular el informe de auditoría. Las RCCE son requeridas para auditorías de compañías que cotizan y esos otros encargos de auditoría que la firma considere adecuados, tales como auditorías de entidades de interés público.
111. Para ser efectivas, las RCCE incluyen discusiones de asuntos significativos y conclusiones, una revisión de documentos del trabajo seleccionados y una revisión de los estados financieros. Las RCCE necesitan ser realizadas por personas con la experiencia, autoridad y tiempo necesarios. Las RCCE requieren de un intermediario apropiado entre el socio revisor y el socio del encargo para que puedan realizarse oportunamente y permitan al equipo del encargo responder adecuadamente a los hallazgos.

Proceso de auditoría y procedimientos de control de calidad – En el país

Los atributos clave son:

- Las normas de auditoría y otras normas se promulgan dejando claro los objetivos subyacentes, así como los requerimientos específicos aplicables.
- Los organismos responsables de las inspecciones de auditoría externa consideran los atributos relevantes de la calidad de la auditoría, tanto de las firmas de auditoría como de los encargos de auditoría individuales.
- Existen sistemas eficaces para investigar las denuncias por incumplimientos en la auditoría y para ejercer las acciones disciplinarias cuando sea adecuado.

Las normas de auditoría y otras normas se promulgan para dejar claro los objetivos subyacentes, así como los requerimientos específicos que son de aplicación

112. Los requerimientos técnicos pueden ser impuestos por la disposiciones legales o reglamentarias o estipulados a través de organizaciones profesionales nacionales. Es importante que dichos requerimientos sean de alta calidad y dejen claro los objetivos subyacentes. Las NIA, emitidas por el IAASB, contienen objetivos, requerimientos, guías y otro material explicativo.
113. El IESBA establece normas de ética de alta calidad para profesionales de la contabilidad a través del desarrollo de un Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad sólido y adecuado en el ámbito internacional. El IAESB desarrolla y mejora la formación contable profesional, abarcando la competencia técnica, así como las habilidades profesionales, valores, ética y actitudes para los profesionales de la contabilidad a través de la promulgación de las Normas Internacionales de Formación (NIF). Hay una amplia adopción de estas normas en el ámbito nacional.
114. Es importante que las normas se revisen en respuesta a la información recibida acerca de su uso e implementación. Sin embargo, es importante para los que establecen las normas el ser conscientes del impacto que las revisiones regulares de las normas pueden tener en la capacitación del auditor y en las necesidades de implementación al utilizar las normas. La IFAC requiere que sus organismos miembros tomen acciones para adoptar e implementar las NIA, el Código de Ética del IESBA y las NIF en sus jurisdicciones y ayudar a su implementación en función de las responsabilidades de los organismos miembros en los entornos nacionales. En algunos países, las NIA se modifican o son complementadas para tomar en cuenta los requerimientos nacionales adicionales.

Los organismos responsables de las inspecciones de auditoría externa consideran los atributos relevantes de la calidad de la auditoría, tanto dentro de las firmas de auditoría como en los encargos de auditoría concretos

115. Las inspecciones de auditoría proporcionan un mecanismo importante para evaluar el cumplimiento de los auditores de las normas de auditoría y, dependiendo del mandato, otros aspectos de la calidad de la auditoría. Las acciones realizadas por las firmas de auditoría para abordar los hallazgos identificados por los inspectores de la auditoría, pueden llevar a mejorar la eficiencia de la auditoría y, donde los resultados de las inspecciones de la auditoría son publicados, llevarán a una mayor conciencia entre los interesados

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

sobre los asuntos de la calidad de la auditoría. Durante un periodo de tiempo, los resultados relevantes de las inspecciones sobre las auditorías tienen que ser analizados y los resultados remitidos a emisores de normas.

Existen sistemas eficaces para investigar las denuncias de fallos en la auditoría y para realizar las acciones disciplinarias cuando sea adecuado

116. La investigación y las acciones disciplinarias las pueden llevar a cabo las organizaciones profesionales. Sin embargo, como pasa con la inspección de la auditoría, en relación con las compañías que cotizan y otras entidades de interés público, se llevan a cabo cada vez más por reguladores independientes de la auditoría.
117. Los fallos de la auditoría pueden ser difíciles de definir, especialmente debido a que gran parte de una auditoría implica juicio y los criterios contenidos en las disposiciones legales y reglamentarias a veces son vagos y difíciles de aplicar. La eficacia de las actividades disciplinarias se incrementa cuando se han establecido criterios claros acerca de lo que representa un incumplimiento de auditoría.
118. Las autoridades también necesitan una serie de sanciones a su alcance, incluyendo el poder de revocar la autorización de las firmas de auditoría o de los auditores individuales en determinadas circunstancias. Si bien este tipo de acciones pueden ser adecuadas para casos extremos, el proceso regulador es mejor cuando también hay sanciones más proporcionadas para asuntos de menor importancia. Esto también puede incluir multas y reentrenamiento obligatorio.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD 1: CONTROL DE CALIDAD EN LAS FIRMAS DE AUDITORÍA QUE REALIZAN AUDITORÍAS Y REVISIONES DE ESTADOS FINANCIEROS, ASÍ COMO OTROS ENCARGOS QUE PROPORCIONAN UN GRADO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS RELACIONADOS

(En vigor a partir del 15 de diciembre de 2009)+

La Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 1, Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría

Introducción

Alcance de esta NICC

1. Esta Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) 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.
2. 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 22025 trata de los procedimientos de control de calidad de las auditorías de estados financieros.
3. Un sistema de control de calidad se compone de políticas diseñadas para alcanzar el objetivo establecido en el apartado 11, y de los procedimientos necesarios para implementar y realizar un seguimiento del cumplimiento de dichas políticas.

Aplicabilidad de esta NICC

4. 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.
5. 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, como se expone con más detalle en el apartado 8, así como las disposiciones introductorias, que proporcionan el contexto necesario para una adecuada comprensión de la NICC, y de las definiciones.
6. El objetivo sitúa el contexto en el que se establecen los requerimientos de esta NICC y tiene como finalidad facilitar a la firma de auditoría:
 - la comprensión de lo que necesita conseguir; y
 - la decisión acerca de si es necesario hacer algo más para alcanzar el objetivo.
7. Los requerimientos de esta NICC se expresan utilizando el tiempo verbal futuro.
8. Cuando resulta necesario, la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas proporcionan una descripción más detallada de los requerimientos y orientaciones para cumplir con ellos. En concreto, pueden:
 - explicar con más precisión el significado de un requerimiento o su ámbito de aplicación; e
 - incluir ejemplos de políticas y de procedimientos que pueden resultar adecuados a las circunstancias.

Si bien dichas orientaciones, por sí mismas, no constituyen requerimientos, son relevantes para la adecuada aplicación de éstos. La guía de aplicación y otras anotaciones explicativas también pueden proporcionar información de fondo sobre las cuestiones tratadas en esta NICC. Cuando resulta adecuado, en la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas se incluyen consideraciones específicas para organizaciones de auditoría del sector público o para firmas de auditoría de pequeña dimensión. Dichas consideraciones adicionales facilitan la aplicación de los requerimientos de esta NICC. Sin embargo, no limitan o reducen la responsabilidad que tiene la firma de auditoría de aplicar y cumplir los requerimientos de esta NICC.

²⁵ NIA 220 Control de calidad de la auditoría de estados financieros.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

9. 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 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 (IAASB) en el Manual de Pronunciamientos Internacionales sobre Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros encargos de aseguramiento y Servicios relacionados (Handbook of International Quality Control, Auditing, Review Other Assurance and Related Services Pronouncements) 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.

Fecha de entrada en vigor

10. Se requiere que se establezcan sistemas de control de calidad, en cumplimiento de esta NICC, antes del 15 de diciembre de 2009.

Objetivo

11. El objetivo de la firma de auditoría es el establecimiento y el mantenimiento de un sistema de control de calidad que le proporcione una seguridad razonable de que:
- (a) la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
 - (b) los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados en función de las circunstancias.

Definiciones

12. En esta NICC, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
- a) Fecha del informe: la fecha elegida por el profesional ejerciente para fechar el informe.
 - b) Documentación del encargo: el registro del trabajo realizado, de los resultados obtenidos y de las conclusiones alcanzadas por el profesional ejerciente (a veces se emplea el término "papeles de trabajo").
 - c) Socio del encargo²⁶: el socio u otra persona de la firma de auditoría que es responsable del encargo y de su realización, así como del informe que se emite en nombre de la firma de auditoría, y que, cuando se requiera, tiene la autorización apropiada otorgada por un organismo profesional, regulador o legal.
 - d) Revisión de control de calidad del encargo: proceso diseñado para evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe. El proceso de revisión de control de calidad del encargo es aplicable a las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas y, en su caso, a aquellos otros encargos de auditoría para los que la firma de auditoría haya determinado que se requiere la revisión de control de calidad del encargo.
 - e) Revisor de control de calidad del encargo: un socio, otra persona de la firma de auditoría, una persona externa debidamente cualificada, o un equipo formado por estas personas, ninguna de las cuales forma parte del equipo del encargo, con experiencia y autoridad suficientes y adecuadas para evaluar objetivamente los juicios significativos que el equipo del encargo ha realizado y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe.
 - f) Equipo del encargo: todos los socios y empleados que realizan el encargo, así como cualquier persona contratada por la firma de auditoría o por una firma de la red, que realizan procedimientos en relación con el encargo. Se excluyen los expertos externos contratados por la firma de auditoría o por una firma de la red.
 - g) Firma de auditoría: un profesional ejerciente individual, una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad.
 - h) Inspección: en el contexto de los encargos finalizados, se refiere a los procedimientos diseñados para proporcionar evidencia del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, por parte de los equipos del encargo.
 - i) Entidad cotizada: entidad cuyas acciones, participaciones de capital o deuda cotizan o están admitidas a cotización en un mercado de valores reconocido, o se negocian al amparo de la regulación de un mercado de valores reconocido o de otra organización equivalente.
 - j) Seguimiento: proceso que comprende la consideración y evaluación continua del sistema de control de calidad de la firma de auditoría. Este proceso incluye una inspección periódica de una selección de

²⁶ En su caso, los términos “socio del encargo” , “socio” y “firma de auditoría” se entenderán referidos a sus equivalentes en el sector público.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

encargos finalizados y está diseñado para proporcionar a la firma de auditoría una seguridad razonable de que su sistema de control de calidad opera eficazmente.

- k) Firma de la red: firma de auditoría o entidad que pertenece a una red.
- l) Red: una estructura más amplia:
- m) que tiene por objetivo la cooperación, y
- n) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia de negocios común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.
- o) Socio: cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma de auditoría respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales.
- p) Personal: socios y empleados.
- q) Normas profesionales: Normas sobre Encargos del IAASB tal y como se definen en el Prefacio de las Normas Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados del IAASB (IAASB’s Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services) y requerimientos de ética aplicables.
- r) Seguridad razonable: en el contexto de esta NICC, un grado de seguridad alto, aunque no absoluto.
- s) Requerimientos de ética aplicables: normas de ética a las que están sujetos tanto el equipo del encargo como el revisor de control de calidad del encargo, y que habitualmente comprenden las partes A y B del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de ética de IESBA) [International Ethics Standards Board for Accountants’ Code of Ethics for Professional Accountants (IESBA Code)], junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas.
- t) Empleados: profesionales, distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma de auditoría emplee.
- u) Persona externa debidamente cualificada: persona ajena a la firma de auditoría con la capacidad y la competencia necesarias para actuar como socio del encargo. Por ejemplo, un socio de otra firma de auditoría o un empleado (con experiencia adecuada) perteneciente, bien a una organización de profesionales de la contabilidad cuyos miembros puedan realizar auditorías o revisiones de información financiera histórica, u otros encargos que proporcionan un grado de seguridad o servicios relacionados, bien a una organización que presta los pertinentes servicios de control de calidad.

Requerimientos

Aplicación y cumplimiento de los requerimientos aplicables

- 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.
- 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)
- 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.

Elementos de un sistema de control de calidad

- 16. La firma de auditoría establecerá y mantendrá un sistema de control de calidad que comprenda políticas y procedimientos que contemplen cada uno de los siguientes elementos:
 - a) Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría.
 - b) Requerimientos de ética aplicables.
 - c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos.
 - d) Recursos humanos.
 - e) Realización de los encargos.
 - f) Seguimiento.
- 17. La firma de auditoría documentará sus políticas y procedimientos y los comunicará a su personal. (Ref: Apartados A2–A3)

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

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

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

Requerimientos de ética aplicables

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)

Independencia

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

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

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

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

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

- a) el personal notifique con prontitud a la firma de auditoría los incumplimientos con respecto a la independencia que lleguen a su conocimiento;
- b) la firma de auditoría comunique con prontitud los incumplimientos identificados de dichas políticas y procedimientos:
 - i. al socio del encargo que, conjuntamente con la firma de auditoría, deba resolver dicho incumplimiento; y
 - ii. a otro personal relevante de la firma de auditoría y, en su caso, de la red, y a aquellas personas sujetas a los requerimientos de independencia que deban adoptar medidas adecuadas; y
- c) el socio del encargo y las demás personas mencionadas en el apartado 23(b)(ii) comuniquen con prontitud a la firma de auditoría, en caso necesario, las medidas adoptadas para solucionar la cuestión, de forma que la firma de auditoría pueda determinar si es necesario adoptar medidas adicionales.

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

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

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- a) en los que se fijen los criterios para determinar la necesidad de salvaguardas destinadas a reducir la amenaza de familiaridad a un nivel aceptable cuando se emplee un mismo personal de categoría superior, en un encargo que proporciona un grado de seguridad, durante un periodo prolongado; y
- b) en los que se requiera, para el caso de auditorías de estados financieros de entidades cotizadas, la rotación, después de un 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)

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos

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

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

27. Dichas políticas y procedimientos requerirán:

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

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

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

Recursos humanos

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

- (a) realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (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)

Asignación de equipos de los encargos

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

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

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

- (a) realizar los encargos de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- (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: Apartado A31)

Realización de los encargos

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:

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

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

Consultas

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

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

Revisión de control de calidad de los encargos

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

- (a) requerirán una revisión de control de calidad del encargo para todas las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas;
- (b) establecerán los criterios con los que evaluar todas las demás auditorías y revisiones de información financiera histórica, así como los demás encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados, con el fin de determinar si debería realizarse una revisión de control de calidad del encargo; y (Ref: Apartado A41)
- (c) requerirán una revisión de control de calidad del encargo referida a todos los encargos que, en su caso, cumplan los criterios establecidos en cumplimiento de lo dispuesto en el subapartado 35(b).

36. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que establezcan la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la revisión de control de calidad 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)

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

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

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

- (a) la evaluación realizada por el equipo del encargo respecto a la independencia de la firma de auditoría, en relación con el encargo específico;
- (b) si se han realizado las consultas adecuadas sobre cuestiones en las que existen diferencias de opinión u otras cuestiones complejas o controvertidas, y las conclusiones alcanzadas en dichas consultas; y

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- (c) si la documentación seleccionada para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos y si sustenta las conclusiones alcanzadas. (Ref: Apartados A45–A46)

Criterios para la selección de revisores de control de calidad de los encargos

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

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

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

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

Documentación de la revisión de control de calidad del encargo

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

- (a) se han realizado los procedimientos requeridos por las políticas de la firma de auditoría sobre revisión de control de calidad de encargos;
- (b) la revisión de control de calidad del encargo se ha terminado en la fecha del informe o con anterioridad; y
- (c) el revisor no tiene conocimiento de que existan cuestiones no resueltas que le lleven a considerar que los juicios significativos formulados por el equipo del encargo, y las conclusiones alcanzadas por éste, no sean adecuados.

Diferencias de opinión

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

44. Dichas políticas y procedimientos requerirán que:

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

Documentación del encargo

Finalización de la compilación del archivo final del encargo

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

Confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los encargos

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

Conservación de la documentación del encargo

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

Seguimiento

Seguimiento de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría

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 calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. Dicho proceso:

- (a) incluirá el examen y la evaluación continuadas del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, incluida, de manera cíclica, la inspección de al menos un encargo terminado por cada socio del encargo;
- (b) requerirá que se asigne la responsabilidad del proceso de seguimiento a uno o varios socios u otras personas con experiencia y autoridad en la firma de auditoría que sean suficientes y adecuadas para asumir dicha responsabilidad; y

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

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

Evaluación, comunicación y corrección de las deficiencias identificadas

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

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

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

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

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

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

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

- (a) Una descripción de los procedimientos de seguimiento realizados.
- (b) Las conclusiones obtenidas de los procedimientos de seguimiento.
- (c) Cuando corresponda, una descripción de las deficiencias sistémicas o repetitivas, o de otras deficiencias significativas, así como de las medidas adoptadas para solucionar o para corregir dichas deficiencias.

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

- (a) por lo menos una vez al año, la red comunique el alcance global, la extensión y los resultados del proceso de seguimiento a las personas apropiadas de las firmas de la red; y
- (b) la red comunique con prontitud cualquier deficiencia del sistema de control de calidad que se haya identificado a las personas apropiadas de la firma o firmas correspondientes de la red, de forma que se puedan adoptar las medidas necesarias, con el fin de que los socios de los encargos de las firmas de la red puedan confiar en los resultados del proceso de seguimiento implementado en la red, salvo que las firmas de auditoría o la red aconsejen otra cosa.

Quejas y denuncias

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

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

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

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

56. Si durante las investigaciones de las quejas y denuncias se identifican deficiencias en el diseño o en el funcionamiento de las políticas y 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)

Documentación del sistema de control de calidad

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 calidad. (Ref: Apartados A73–A75)
58. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran la conservación de la documentación durante un periodo suficiente para permitir a quienes realizan los procedimientos de seguimiento evaluar el cumplimiento por parte de la firma de auditoría de su sistema de control de calidad, o durante un periodo más largo si las disposiciones legales o reglamentarias así lo requieren.
59. La firma de auditoría establecerá políticas y procedimientos que requieran que se documenten las quejas y denuncias, así como sus respuestas a estas.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Aplicación y cumplimiento de los requerimientos aplicables

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión (Ref: Apartado 14)

- A1. Esta NICC no exige el cumplimiento de aquellos requerimientos que no resulten aplicables, por ejemplo, en el caso de un profesional ejerciente individual que no tenga empleados. Requerimientos de esta NICC tales como los que se refieren a políticas y procedimientos para la asignación del personal apropiado al equipo del encargo (véase el apartado 31), a las responsabilidades de revisión (véase el apartado 33) y a la comunicación anual de los resultados del seguimiento a los socios de los encargos de la firma de auditoría (véase el apartado 53) no resultan aplicables si se carece de personal.

Elementos de un sistema de control de calidad (Ref: Apartado 17)

- A2. Por lo general, la comunicación de las políticas y los procedimientos de control de calidad al personal de la firma de auditoría incluye una descripción de las políticas y los procedimientos de control de calidad, de los objetivos que se pretenden alcanzar, así como el mensaje de que cada persona tiene una responsabilidad personal en relación con la calidad y que se espera que cumpla dichas políticas y procedimientos. Fomentar entre el personal de la firma de auditoría que comunique sus puntos de vista o sus reservas sobre cuestiones de control de calidad demuestra que se reconoce la importancia de obtener información de retorno sobre el sistema de control de calidad de la firma.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

- A3. Las políticas y los procedimientos de documentación y de comunicación en las firmas de auditoría de pequeña dimensión pueden ser menos formales y exhaustivos que en las firmas de auditoría de mayor dimensión.

Responsabilidades de liderazgo en la calidad de la firma de auditoría

Fomento de una cultura interna orientada a la calidad (Ref: Apartado 18)

- A4. Los dirigentes de la firma de auditoría y el ejemplo que dan influyen de manera significativa en su cultura interna. El fomento de una cultura interna orientada a la calidad depende de actuaciones claras, congruentes y frecuentes, de mensajes procedentes de todos los niveles de la dirección de la firma de auditoría que enfatizan las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría, así como del requerimiento de:

- (a) realizar un trabajo que cumpla las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
- (b) emitir informes que sean adecuados en función de las circunstancias.

Dichas actuaciones y mensajes fomentan una cultura en la que se reconoce y recompensa el trabajo de alta calidad. Estas actuaciones y mensajes pueden 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 formación de la firma de auditoría, así como en los procedimientos de evaluación de socios y de empleados, con el objetivo

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

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 un punto de vista práctico, debe alcanzarse.

- A5. Para fomentar una cultura interna basada en la calidad, resulta especialmente importante que los dirigentes de la firma de auditoría reconozcan que la estrategia de negocios de la firma de auditoría está supeditada al requerimiento primordial de alcanzar la calidad en todos los encargos que la firma de auditoría realiza. El fomento de dicha cultura interna incluye:
- establecer políticas y procedimientos que aborden la evaluación del desempeño, la remuneración y la promoción profesional (incluidos sistemas de incentivos) relativos a su personal, con el fin de demostrar el compromiso primordial de la firma de auditoría con la calidad;
 - asignar las responsabilidades de dirección de forma tal que las consideraciones comerciales no se antepongan a la calidad del trabajo realizado; y
 - proporcionar los recursos suficientes para el desarrollo, la documentación y el apoyo de sus políticas y procedimientos de control de calidad.

Asignación de la responsabilidad relativa al funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría (Ref: Apartado 19)

- A6. Una experiencia y una capacidad suficientes y adecuadas permiten, a la persona o personas responsables del sistema de control de calidad de la firma de auditoría, identificar y comprender las cuestiones relacionadas con el control de calidad, así como desarrollar políticas y procedimientos adecuados. Poseer la autoridad necesaria les permite implementar dichas políticas y procedimientos.

Requerimientos de ética aplicables

Cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (Ref: Apartado 20)

- A7. El Código de ética de IESBA establece los principios fundamentales de ética profesional, a saber:
- integridad;
 - objetividad;
 - competencia y diligencia profesionales;
 - confidencialidad; y
 - comportamiento profesional.
- A8. La parte B del Código de ética de IESBA ilustra el modo en que el marco conceptual se aplica en situaciones específicas. Proporciona ejemplos de salvaguardas que pueden resultar adecuadas para hacer frente a la amenaza de incumplimiento de los principios fundamentales, a la vez que proporciona ejemplos de situaciones en las que no se dispone de salvaguardas para hacer frente a esa amenaza.
- A9. Los principios fundamentales se ven reforzados, en especial, a través de:
- la actuación de los dirigentes de la firma de auditoría;
 - la formación teórica y práctica;
 - el seguimiento; y
 - un proceso para el tratamiento de los incumplimientos.

Definición de “Firma de auditoría”, “Red” y “Firma de la red” (Ref: Apartados 20–2)

- A10. Las definiciones de “firma de auditoría”, “red” o “firma de la red” en los requerimientos de ética aplicables pueden diferir de las que se establecen en esta NICC. Por ejemplo, el Código de ética de IESBA define “firma de auditoría” como:
- un profesional ejerciente individual o una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, de profesionales de la contabilidad;
 - una entidad que controle a los anteriores mediante vínculos de propiedad, de gestión u otros medios;
 - y
 - una entidad controlada por ellos, mediante vínculos de propiedad, de gestión u otros medios.

El Código de ética de IESBA también proporciona orientaciones, en relación con los términos “red” y “firma de la red”.

En el cumplimiento de los requerimientos de los apartados 20-25, las definiciones utilizadas en los requerimientos de ética aplicables son de aplicación siempre que ello resulte necesario para interpretar dichos requerimientos de ética.

Confirmaciones escritas (Ref: Apartado 24)

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

A11. Las confirmaciones escritas pueden hacerse en formato papel o en formato electrónico. Mediante la obtención de una confirmación y la adopción de medidas adecuadas, ante información indicativa de un incumplimiento, la firma de auditoría demuestra la importancia que otorga a la independencia y convierte la cuestión en habitual y manifiesta para su personal.

Amenaza de familiaridad (Ref: Apartado 25)

A12. El Código de ética de IESBA trata la amenaza de familiaridad que se puede originar por la asignación de un mismo personal de categoría superior a un encargo que proporciona un grado de seguridad, durante un periodo de tiempo prolongado, así como las salvaguardas que pueden resultar adecuadas para hacer frente a dicha amenaza.

A13. En el establecimiento de criterios adecuados para hacer frente a la amenaza de familiaridad pueden tenerse en cuenta cuestiones tales como:

- la naturaleza del encargo, incluida la medida en que se relaciona con una cuestión de interés público;
- y
- la duración de la vinculación del personal de categoría superior con el encargo.

Como ejemplos de salvaguardas cabe citar la rotación del personal de categoría superior o la exigencia de una revisión de control de calidad del encargo.

A14. El Código de ética de IESBA reconoce que la amenaza de familiaridad es especialmente relevante en el contexto de la auditoría de estados financieros de entidades cotizadas. En dichas auditorías, el Código de ética de IESBA requiere la rotación del socio clave de auditoría²⁷ transcurrido un periodo predeterminado, normalmente no superior a siete años, y proporciona normas y orientaciones relacionadas con esta cuestión. Los requerimientos nacionales pueden establecer periodos de rotación más cortos.

Consideraciones específicas para organizaciones de auditoría del sector público

A15. Medidas legales pueden establecer salvaguardas para la independencia de los auditores del sector público. No obstante, pueden subsistir amenazas a la independencia, a pesar de que existan medidas legales diseñadas para protegerla. En consecuencia, para establecer las políticas y los procedimientos previstos en los apartados 20-25, el auditor del sector público puede tener en cuenta el mandato que le ha sido conferido y tratar cualquier amenaza en relación con la independencia en dicho contexto.

A16. Las entidades cotizadas a las que se refieren los apartados 25 y A14 no se encuentran habitualmente en el sector público. No obstante, pueden existir otras entidades del sector público que sean significativas debido a su tamaño, a su complejidad o a aspectos de interés público y que, en consecuencia, cuenten con un amplio espectro de interesados. Por lo tanto, puede haber casos en los que la firma de auditoría determine, basándose en sus políticas y procedimientos de control de calidad, que una entidad del sector público es significativa a efectos de ampliar los procedimientos de control de calidad.

A17. En el sector público, la legislación puede establecer los nombramientos y la duración en el cargo del auditor que tiene la responsabilidad de ser el socio del encargo. Como resultado de ello, puede no ser posible el cumplimiento estricto de los requerimientos de rotación del socio del encargo previstos para las entidades cotizadas. No obstante, para las entidades del sector público que se consideren significativas, en el sentido del apartado A16, puede resultar de interés público que las organizaciones de auditoría del sector público establezcan políticas y procedimientos para fomentar el cumplimiento del principio de rotación en la responsabilidad de socio del encargo.

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos

Competencia, capacidad y recursos (Ref: Apartado 26(a))

A18. La consideración de si la firma de auditoría tiene la competencia, la capacidad y los recursos para realizar un nuevo encargo de un cliente nuevo o de un cliente existente implica revisar los requerimientos específicos del encargo y los perfiles de los socios y empleados a todos los niveles relevantes, teniendo en cuenta si:

- el personal de la firma de auditoría tiene conocimiento de los correspondientes sectores o materias objeto de análisis;
- el personal de la firma de auditoría tiene experiencia en relación con los requerimientos normativos o de información aplicables, o si tiene la capacidad de adquirir las cualificaciones y los conocimientos necesarios de manera eficaz;
- la firma de auditoría tiene suficiente personal con la competencia y la capacidad necesarias;
- existen expertos disponibles, en caso necesario;

²⁷ Como se define en el Código de ética de IESBA.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- se dispone de personas que cumplen los criterios y los requisitos de elegibilidad para realizar la revisión de control de calidad del encargo, cuando proceda; y
- la firma de auditoría puede terminar el encargo en la fecha límite en la que se requiere el informe.

Integridad del cliente (Ref: Apartado 26(c))

A19. Con respecto a la integridad de un cliente, las cuestiones a considerar incluyen, por ejemplo:

- La identidad y la reputación empresarial de los principales propietarios del cliente, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad.
- La naturaleza de las actividades del cliente, incluidas sus prácticas empresariales.
- Información acerca de la actitud de los principales propietarios del cliente, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad con respecto a cuestiones tales como una interpretación agresiva de las normas contables y el entorno de control interno.
- Si el cliente muestra un gran empeño en mantener los honorarios de la firma de auditoría tan bajos como sea posible.
- Indicios de una indebida limitación del alcance del trabajo.
- Indicios de que el cliente pueda estar involucrado en blanqueo de capitales u otras actividades delictivas.
- Los motivos para proponer el nombramiento de la firma de auditoría y para no renovar a la firma de auditoría predecesora.
- La identidad de las partes vinculadas con la entidad y su reputación empresarial.

El grado de conocimiento que tenga la firma de auditoría sobre la integridad de un cliente aumentará, por lo general, en el contexto de una relación continuada con este.

A20. Las fuentes de la información obtenida por la firma de auditoría sobre tales cuestiones pueden incluir las siguientes:

- Comunicaciones, de conformidad con los requerimientos de ética aplicables, con personas o entidades que presten o hayan prestado servicios profesionales de contabilidad al cliente, y discusiones con otros terceros.
- Indagación entre otro personal de la firma de auditoría o entre terceros, tales como bancos, asesores jurídicos y otras empresas del sector.
- Búsqueda de antecedentes en las bases de datos relevantes.

Continuidad de la relación con el cliente (Ref: Apartado 27(a))

A21. La decisión de continuar o no la relación con un cliente incluye la consideración de cuestiones significativas que hayan surgido durante el encargo actual o en encargos anteriores, así como de sus implicaciones para la continuidad de la relación. Por ejemplo, el cliente puede haber empezado a ampliar sus actividades empresariales en un área en la que la firma de auditoría no tiene la especialización necesaria.

Renuncia (Ref: Apartado 28)

A22. Las políticas y los procedimientos relativos a la renuncia a un encargo o al encargo y a la relación con el cliente, abordan cuestiones tales como las siguientes:

- La discusión con el nivel adecuado de la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad sobre las medidas procedentes que la firma de auditoría podría adoptar basándose en los hechos y las circunstancias relevantes.
- Si la firma de auditoría determina que es adecuado renunciar, la discusión con el nivel adecuado de la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad sobre la renuncia al encargo o al encargo y a la relación con el cliente, así como sobre los motivos de dicha renuncia.
- La consideración de la posible existencia de requerimientos legales, reglamentarios o profesionales que obliguen a la firma de auditoría a permanecer o a informar al regulador sobre su renuncia al encargo, o sobre su renuncia al encargo y a la relación con el cliente, junto con los motivos de la renuncia.
- La documentación de las cuestiones significativas, de las consultas, de las conclusiones y del fundamento de estas últimas.

Consideraciones específicas para organizaciones de auditoría del sector público (Ref: Apartado 26-28)

A23. En el sector público, los auditores pueden nombrarse siguiendo procedimientos legales. En consecuencia, ciertos requerimientos y consideraciones relativos a la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y encargos específicos establecidos en los apartados 26-28 y A18-A22 pueden no ser aplicables. No obstante, el establecimiento de políticas y procedimientos como los que se describen puede proporcionar una información útil para los auditores del sector público al realizar las valoraciones del riesgo y al cumplir sus responsabilidades de informar.

Recursos Humanos (Ref: Apartado 29)

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

A24. Las cuestiones relacionadas con el personal relevante para las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a los recursos humanos incluyen, por ejemplo:

- Selección de personal.
- Evaluación del desempeño.
- Capacidad, incluido el tiempo para realizar el trabajo asignado.
- Competencia profesional.
- Desarrollo de la carrera profesional.
- Promoción profesional.
- Remuneración.
- Estimación de las necesidades de personal.

Unos procesos y procedimientos de selección de personal efectivos permiten a la firma de auditoría seleccionar personas íntegras, que puedan adquirir la competencia y la capacidad necesarias para realizar el trabajo de la firma de auditoría y que posean las características adecuadas que les permitan desempeñarlo de manera competente.

A25. La competencia se puede adquirir a través de diversos métodos, entre los que se incluyen:

- La formación profesional.
- El desarrollo profesional continuo, incluida la formación práctica.
- La experiencia laboral.
- La tutela por empleados más experimentados, como, por ejemplo, otros miembros del equipo del encargo.
- La formación en cuestiones de independencia para el personal obligado a ser independiente.

A26. El mantenimiento de la competencia del personal de la firma de auditoría depende, en gran medida, de un nivel adecuado de desarrollo profesional continuo, que permita al personal mantener sus conocimientos y su capacidad. Unas políticas y procedimientos efectivos enfatizarán la necesidad de una formación continuada a todos los niveles del personal de la firma de auditoría, a la vez que proporcionarán los recursos y la asistencia necesarios para la formación, con el fin de permitir al personal que desarrolle y mantenga la competencia y la capacidad requeridas.

A27. La firma de auditoría puede recurrir a una persona externa adecuadamente cualificada, por ejemplo, cuando no se dispone internamente de los recursos técnicos y de formación.

A28. Los procedimientos de evaluación del desempeño, de remuneración y de promoción profesional reconocerán y recompensarán debidamente el desarrollo y el mantenimiento de la competencia y del compromiso con los principios de ética. Las medidas que puede adoptar una firma de auditoría para el desarrollo y el mantenimiento de la competencia y del compromiso con los principios de ética incluyen:

- Dar a conocer al personal las expectativas de la firma de auditoría con respecto al desempeño de su trabajo y a los principios de ética;
- Proporcionar al personal una evaluación y tutoría del desempeño de su trabajo, de los progresos registrados y del desarrollo de la carrera profesional; y
- Ayudar al personal a comprender que la promoción a puestos de mayor responsabilidad depende, entre otras cosas, de la calidad en el desempeño del trabajo y del cumplimiento de los principios de ética, así como que el incumplimiento de las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría puede tener como resultado una medida disciplinaria.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A29. El tamaño y las circunstancias de la firma de auditoría influyen en la estructura de su proceso de evaluación del desempeño. Las firmas de auditoría de pequeña dimensión, en concreto, pueden emplear métodos de evaluación del desempeño de su personal menos formales.

Asignación de equipos a los encargos

Socios de los encargos (Ref: Apartado 30)

A30. Las políticas y los procedimientos pueden contemplar sistemas para el seguimiento de la carga de trabajo y de la disponibilidad de los socios de los encargos, con el fin de que éstos puedan disponer del tiempo suficiente para cumplir adecuadamente sus responsabilidades.

Equipo del encargo (Ref: Apartado 31)

A31. La designación por la firma de auditoría del equipo del encargo y la determinación del nivel de supervisión que se requiere incluyen, por ejemplo, que se considere:

- el conocimiento y la experiencia práctica en encargos de naturaleza y complejidad similares que el equipo del encargo haya adquirido, mediante una formación y participación adecuadas;

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- el conocimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables que tenga el equipo del encargo;
- el conocimiento técnico y la especialización del equipo del encargo, incluido el conocimiento de la tecnología de la información relevante;
- el conocimiento que tenga el equipo del encargo de los sectores en los que el cliente opera;
- la capacidad del equipo del encargo para aplicar el juicio profesional; y
- el conocimiento que tenga el equipo del encargo de las políticas y los procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría.

Realización de los encargos

Consistencia de la calidad en la realización de los encargos (Ref: Apartado 32(a))

A32. A través de sus políticas y procedimientos, la firma de auditoría promueve una constante calidad en la realización de los encargos. Esto se logra, a menudo, mediante manuales escritos o electrónicos, herramientas informáticas u otras formas de documentación estandarizada y material de orientación específico para sectores o materias objeto de análisis. Las cuestiones tratadas pueden incluir:

- El modo en que se informa al equipo del encargo sobre el encargo para que obtenga conocimiento de los objetivos de su trabajo.
- Los procesos para el cumplimiento de las normas sobre los encargos que sean aplicables.
- Los procesos de supervisión de los encargos, de formación de empleados y de tutoría.
- Los métodos para la revisión del trabajo realizado, de los juicios significativos formulados y del tipo de informe que se emite.
- La documentación adecuada del trabajo realizado, así como del momento de realización y la extensión de la revisión.
- Los procesos para mantener actualizadas todas las políticas y los procedimientos.

A33. Un trabajo en equipo y una formación adecuados facilitan a los miembros del equipo del encargo con menos experiencia la comprensión clara de los objetivos del trabajo que se les ha asignado.

Supervisión (Ref: Apartado 32(b))

A34. La supervisión de un encargo comprende lo siguiente:

- el seguimiento del progreso del encargo.
- la consideración de la competencia profesional y la capacidad a nivel individual de los miembros del equipo del encargo, de si disponen de tiempo suficiente para ejecutar su trabajo, de su comprensión de las instrucciones, así como de la ejecución del trabajo de acuerdo con el enfoque planificado para el encargo;
- el tratamiento de las cuestiones significativas que surjan durante el encargo, la consideración de su significatividad y la pertinente modificación del enfoque planificado; y
- la identificación de las cuestiones que deben ser objeto de consulta o consideración por miembros del equipo del encargo con mayor experiencia.

Revisión (Ref: Apartado 32(c))

A35. Una revisión consiste en considerar si:

- el trabajo se ha realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- se han planteado las cuestiones significativas para una consideración más detallada;
- se han realizado las consultas adecuadas y las conclusiones resultantes se han documentado e implementado;
- es necesario revisar la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo realizado;
- el trabajo realizado sustenta las conclusiones alcanzadas y está adecuadamente documentado;
- se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada que sustente el informe; y
- se han alcanzado los objetivos de los procedimientos del encargo.

Consultas (Ref: Apartado 34)

A36. Las consultas comprenden la discusión, al nivel profesional adecuado, con personas de dentro o fuera de la firma de auditoría que tienen conocimientos especializados.

A37. En las consultas se hace uso de los recursos de investigación adecuados así como de la experiencia y de la especialización técnica colectivas de la firma de auditoría. Las consultas contribuyen a promover la calidad y mejoran la aplicación del juicio profesional. Otorgar un adecuado reconocimiento a las consultas, en las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, contribuye a promover una cultura en la que el hecho de consultar se considera positivo y en la que se fomenta que el personal consulte sobre cuestiones difíciles o controvertidas.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- A38. Se puede lograr un proceso eficaz de consultas sobre cuestiones significativas de carácter técnico, de ética u otras dentro o, en su caso, fuera de la firma de auditoría, cuando las personas consultadas:
- han sido informadas de todos los hechos relevantes, lo que les permitirá proporcionar un asesoramiento informado; y
 - tienen los conocimientos, el rango jerárquico y la experiencia adecuados,
- y cuando las conclusiones resultantes de las consultas están debidamente documentadas e implementadas.
- A39. Una documentación suficientemente completa y detallada de las consultas realizadas a otros profesionales, que impliquen cuestiones difíciles o controvertidas, contribuye al conocimiento de:
- la cuestión que fue objeto de la consulta; y
 - los resultados de la consulta, incluida cualquier decisión que se haya tomado, su fundamento y el modo en que se implementó.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

- A40. Una firma de auditoría que necesite realizar consultas en el exterior, por ejemplo una firma de auditoría que carezca de los recursos internos adecuados, puede beneficiarse de los servicios de asesoramiento proporcionados por:
- otras firmas de auditoría;
 - organismos profesionales y reguladores; u
 - organizaciones comerciales que proporcionan servicios de control de calidad pertinentes.

Antes de contratar dichos servicios, la consideración de la competencia profesional y de la capacidad del proveedor externo ayudará a la firma de auditoría a determinar si dicho proveedor está adecuadamente cualificado para dicho propósito.

Revisión de control de calidad de los encargos

Criterios para una revisión de control de calidad del encargo (Ref: Apartado 35(b))

- A41. Los criterios para la determinación de los encargos distintos de las auditorías de estados financieros de entidades cotizadas que han de ser sometidos a una revisión de control de calidad pueden incluir, por ejemplo:
- La naturaleza del encargo, incluida la medida en que se relaciona con una cuestión de interés público.
 - La identificación de circunstancias o riesgos inusuales en un encargo o en un cierto tipo de encargos.
 - Si las disposiciones legales o reglamentarias requieren que se realice una revisión de control de calidad.

Naturaleza, momento de realización y extensión de la revisión de control de calidad del encargo. (Ref: Apartados 36-37)

- A42. El informe del encargo no se fechará antes de la finalización de la revisión de control de calidad del encargo. Sin embargo, la documentación de la revisión de control de calidad del encargo se podrá completar después de la fecha del informe.
- A43. La realización oportuna de la revisión de control de calidad en las etapas adecuadas durante el encargo permite que las cuestiones significativas se resuelvan con prontitud y de un modo satisfactorio para el revisor de control de calidad del encargo, en la fecha del informe o con anterioridad a esta.
- A44. La extensión de la revisión de control de calidad puede depender, entre otras cosas, de la complejidad del encargo, de si se trata de una entidad cotizada y del riesgo de que el informe pueda no ser adecuado en función de las circunstancias. La realización de una revisión de control de calidad del encargo no reduce las responsabilidades del socio del encargo.

Revisión de control de calidad de un encargo de una entidad cotizada (Ref: Apartado 38)

- A45. Otras cuestiones relevantes para la evaluación de los juicios significativos formulados por el equipo del encargo que pueden considerarse en la revisión de control de calidad de una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada incluyen:
- Los riesgos significativos identificados durante el encargo y las respuestas a dichos riesgos.
 - Los juicios formulados, en especial por lo que respecta a la importancia relativa y a los riesgos significativos.
 - La significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas identificadas durante el encargo.
 - Las cuestiones que han de comunicarse a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad y, en su caso, a otras partes tales como los organismos reguladores.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Estas otras cuestiones, dependiendo de las circunstancias, también pueden resultar pertinentes en el caso de revisiones de control de calidad de encargos de auditoría de estados financieros de otras entidades, así como de revisiones de estados financieros y de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.

Consideraciones específicas para entidades de auditoría del sector público

A46. Aunque no sean entidades cotizadas, como se indica en el apartado A16, algunas entidades del sector público pueden tener la significatividad suficiente para justificar que se realice una revisión de control de calidad del encargo.

Criterios para la selección de revisores de control de calidad de los encargos

Especialización técnica, experiencia y autoridad suficientes y adecuadas (Ref: Apartado 39(a))

A47. Lo que se entiende por especialización técnica, experiencia y autoridad suficientes y adecuadas depende de las circunstancias del encargo. Por ejemplo, el revisor de control de calidad del encargo para una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada probablemente será una persona con la experiencia y autoridad suficientes y adecuadas para actuar como socio del encargo en una auditoría de estados financieros de una entidad cotizada.

Consultas al revisor de control de calidad del encargo (Ref: Apartado 39(b))

A48. El socio del encargo puede consultar al revisor de control de calidad del encargo durante su desarrollo, por ejemplo, con el fin de establecer que un juicio realizado por él será aceptable para el revisor de control de calidad del encargo. La realización de dichas consultas evita que surjan diferencias de opinión en la etapa final del encargo y no compromete, necesariamente, la idoneidad del revisor de control de calidad del encargo para desempeñar dicha función. Cuando la naturaleza y extensión de las consultas son significativas, la objetividad del revisor puede verse comprometida, salvo que tanto el equipo del encargo como el revisor tomen precauciones para preservar la objetividad de este último. Cuando no sea posible, puede nombrarse a otra persona de la firma de auditoría o a una persona externa debidamente calificada para desempeñar la función, bien de revisor de control de calidad del encargo, bien de la persona a la que se consulta en relación con el encargo.

Objetividad del revisor de control de calidad del encargo (Ref: Apartado 40)

A49. Se requiere que la firma de auditoría establezca políticas y procedimientos diseñados para preservar la objetividad del revisor de control de calidad del encargo. En consecuencia, dichas políticas y procedimientos asegurarán que el revisor de control de calidad del encargo:

- no sea seleccionado, cuando ello sea factible, por el propio socio del encargo;
- no participe de ninguna otra forma en el encargo, durante el periodo sometido a revisión;
- no tome decisiones que correspondan al equipo del encargo; y
- no esté sometido a otras consideraciones que puedan amenazar su objetividad.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A50. Cabe la posibilidad de que no resulte factible, en el caso de firmas de auditoría que cuentan con un número reducido de socios, que el socio del encargo no participe en la selección del revisor de control de calidad. Cuando un profesional ejerciente individual o una firma de auditoría de pequeña dimensión identifiquen encargos que requieren una revisión de control de calidad, se pueden contratar personas externas debidamente calificadas. Como alternativa, algunos profesionales ejercientes individuales o las firmas de auditoría de pequeña dimensión pueden considerar adecuado recurrir a otras firmas de auditoría para efectuar las revisiones de control de calidad de los encargos. Cuando la firma de auditoría contrate a personas externas debidamente calificadas, se aplicarán los requerimientos de los apartados 39-41 y las orientaciones de los apartados A47-A48.

Consideraciones específicas para las entidades de auditoría del sector público

A51. En el sector público, un auditor designado por ley (por ejemplo, un Interventor General u otra persona debidamente calificada nombrada en representación del Interventor General), puede desempeñar una función equivalente a la del socio del encargo con responsabilidad general relativa a las auditorías del sector público. En dichas circunstancias, cuando proceda, la selección del revisor de control de calidad se hará atendiendo a la necesidad de independencia con respecto a la entidad auditada y a la capacidad del revisor de control de calidad del encargo para proporcionar una evaluación objetiva.

Diferencias de opinión (Ref: Apartado 43)

A52. Todo procedimiento eficaz favorecerá la identificación de diferencias de opinión en una fase temprana, proporcionará orientaciones claras, en relación con los pasos que deben seguirse a partir de ese momento, y exigirá documentación con respecto a la resolución de las diferencias y a la implementación de las conclusiones alcanzadas.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

A53. Los procedimientos para resolver dichas diferencias pueden incluir consultas a otro profesional ejerciente u a otra firma de auditoría, o a un organismo profesional o regulador.

Documentación del encargo

Finalización de la compilación del archivo final del encargo (Ref: Apartado 45)

A54. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prescribir el plazo en el que debe estar terminada la compilación del archivo final del encargo en determinados tipos de encargos. En el caso de que las disposiciones legales o reglamentarias no prescriban dicho plazo, el apartado 45 requiere que la firma de auditoría establezca un plazo que refleje la necesidad de terminar oportunamente la compilación del archivo final del encargo. Tratándose de una auditoría, por ejemplo, el plazo no debería ser superior a 60 días después de la fecha del informe de auditoría.

A55. En los supuestos de emisión de dos o más informes con respecto a la misma información sobre la materia objeto de análisis de una entidad, las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría relativos a los plazos para la terminación de la compilación del archivo final del encargo consideraran cada informe como si se tratara de un encargo diferente. Este puede ser el caso, por ejemplo, cuando la firma de auditoría emite un informe de auditoría sobre la información financiera de un componente a efectos de la consolidación del grupo y, en una fecha posterior, un informe de auditoría sobre la misma información financiera a efectos de una auditoría legal.

Confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los encargos (Ref: Apartado 46)

A56. Los requerimientos de ética aplicables obligan al personal de la firma de auditoría a preservar en todo momento la confidencialidad de la información contenida en la documentación de los encargos, salvo que se haya recibido una autorización específica por parte del cliente para revelar la información, o existan responsabilidades establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables de hacerlo.²⁸ Las disposiciones legales—o reglamentarias específicas pueden imponer obligaciones adicionales al personal de la firma de auditoría de preservar la confidencialidad del cliente, en especial cuando se trata de datos de naturaleza personal.

A57. Independientemente de si la documentación del encargo está en papel, formato electrónico o en otro soporte, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de los datos subyacentes pueden verse comprometidas si la documentación se puede modificar, ampliar o borrar sin el conocimiento de la firma de auditoría, o si se puede extraviar o dañar de manera definitiva. En consecuencia, la firma de auditoría, al diseñar e implementar los controles para impedir una modificación no autorizada o la pérdida de la documentación de un encargo puede incluir aquellos que:

- permitan la determinación de la fecha en la que se creó, modificó o revisó la documentación del encargo, así como la persona que lo hizo;
- protejan la integridad de la información en todas las etapas del encargo, en especial cuando la información se comparta dentro del equipo del encargo o se transmita a terceros a través de internet;
- impidan cambios no autorizados en la documentación del encargo; y
- permitan el acceso a la documentación del encargo por parte del equipo del encargo, así como de otras personas autorizadas cuando resulte necesario para que puedan cumplir adecuadamente sus responsabilidades.

A58. Los controles que la firma de auditoría diseñe e implemente para preservar la confidencialidad, la custodia, la integridad, la accesibilidad y la recuperación de la documentación de los encargos podrán incluir los siguientes:

- La utilización de una clave de acceso por parte de los miembros del equipo del encargo para restringir a los usuarios autorizados el acceso a la documentación electrónica de un encargo.
- Rutinas adecuadas de realización de copias de seguridad de la documentación electrónica del encargo en las etapas que resulten pertinentes.
- Procedimientos para distribuir adecuadamente la documentación del encargo a los miembros del equipo al inicio del encargo, para procesarla durante el encargo y para recopilarla al final del encargo.
- Procedimientos para restringir el acceso a la documentación del encargo en formato impreso, así como para asegurar su adecuada distribución y su archivo confidencial.

A59. Por razones prácticas, la documentación original en formato papel puede ser escaneada electrónicamente para su inclusión en los archivos del encargo. En tal caso, los procedimientos de la firma de auditoría

²⁸ Véanse, por ejemplo, la Sección 140.7 del Código del IESBA.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

diseñados para preservar la confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación pueden incluir requerir al equipo del encargo que:

- Genere copias escaneadas que reflejen el contenido íntegro de la documentación original en papel, incluidas las firmas autógrafas, las referencias cruzadas y las anotaciones;
- Integre las copias escaneadas en los archivos del encargo, catalogando y firmando dichas copias, en su caso; y
- Haga lo necesario para que las copias escaneadas puedan recuperarse e imprimirse, en su caso.

Pueden existir razones legales, reglamentarias o de otro tipo para que la firma de auditoría conserve en papel la documentación original que haya sido escaneada.

Conservación de la documentación del encargo (Ref: Apartado 47)

A60. La necesidad de conservación de la documentación de los encargos por parte de la firma de auditoría y el plazo de conservación variarán según la naturaleza del encargo y las circunstancias de la firma, por ejemplo, en función de si la documentación del encargo es necesaria para constituir un registro de las cuestiones significativas para encargos futuros. El plazo de conservación también puede depender de otros factores, como por ejemplo, si disposiciones legales o reglamentarias locales prescriben plazos de conservación específicos para determinados tipos de encargos, o si, en ausencia de requerimientos legales o reglamentarios específicos, existen plazos de conservación generalmente aceptados.

A61. En el caso específico de los encargos de auditoría, por lo general el plazo de conservación no será inferior a cinco años, a contar desde la fecha del informe de auditoría o, en caso de que sea posterior, desde la fecha del informe de auditoría del grupo.

A62. Los procedimientos adoptados por una firma de auditoría para la conservación de la documentación de los encargos incluirán aquellos que permitan cumplir los requerimientos del apartado 47 durante el plazo de conservación, por ejemplo, para:

- permitir la recuperación y el acceso a la documentación de los encargos durante el plazo de conservación, en especial en el caso de la documentación electrónica, ya que la tecnología utilizada puede actualizarse o cambiar con el paso del tiempo.
- proporcionar, en su caso, un registro de los cambios efectuados en la documentación de los encargos después de que hayan sido terminados los correspondientes archivos; y
- permitir que terceros autorizados puedan tener acceso a la documentación de encargos específicos, y revisarla, con fines de control de calidad o con otros propósitos.

Propiedad de la documentación de los encargos

A63. Salvo disposiciones legales o reglamentarias en contrario, la documentación de los encargos es propiedad de la firma de auditoría. La firma de auditoría puede, de manera discrecional, poner a disposición de los clientes partes de la documentación de un encargo, o sus resúmenes siempre que dicha revelación no menoscabe la validez del trabajo realizado o, en el caso de encargos que proporcionan un grado de seguridad, la independencia de la firma de auditoría o de su personal.

Seguimiento

Seguimiento de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría (Ref: Apartado 48)

A64. El propósito de la realización de un seguimiento del cumplimiento de las políticas y de los procedimientos de control de calidad es ofrecer una evaluación:

- del cumplimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- de si el sistema de control de calidad ha sido adecuadamente diseñado y eficazmente implementado; y
- de si se han aplicado adecuadamente las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, de tal forma que los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos sean adecuados en función de las circunstancias.

A65. El examen y la evaluación continuados del sistema de control de calidad incluye cuestiones como las siguientes:

- Análisis de:
 - la evolución registrada en las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, así como, en su caso, del modo en el que se reflejan en las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría;

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

- la confirmación escrita del cumplimiento de las políticas y los procedimientos relativos a la independencia;
 - la formación profesional continuada, incluida la formación práctica; y
 - las decisiones relacionadas con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos específicos.
- Determinación de las medidas correctoras que se han de tomar y de las mejoras del sistema que se han de realizar, incluida la información de retorno sobre las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría en relación con la formación teórica y práctica.
 - Comunicación, al personal de la firma de auditoría competente, de las debilidades identificadas en el sistema, en el grado de conocimiento del sistema o en su cumplimiento.
 - Seguimiento por parte del personal de la firma de auditoría competente, con el fin de que se realicen con prontitud las modificaciones necesarias de las políticas y de los procedimientos de control de calidad.
- A66. Las políticas y los procedimientos relativos a los ciclos de inspección pueden, por ejemplo, establecer un ciclo que cubra tres años. El modo en que se organiza el ciclo de inspección, incluido el momento de selección de cada encargo, depende de muchos factores, tales como:
- La dimensión de la firma de auditoría;
 - El número de oficinas y su ubicación geográfica.
 - Los resultados de anteriores procedimientos de seguimiento.
 - El nivel de autoridad tanto del personal como de las oficinas (por ejemplo, si las oficinas están autorizadas para realizar sus propias inspecciones o si sólo puede hacerlo la oficina principal).
 - La naturaleza y la complejidad de las actividades y de la organización de la firma de auditoría.
 - Los riesgos asociados a los clientes de la firma de auditoría y a los encargos concretos.
- A67. El proceso de inspección incluye la selección de los encargos concretos, algunos de los cuales pueden ser seleccionados sin notificación previa al equipo del encargo. Para determinar la extensión de las inspecciones, la firma de auditoría puede tener en cuenta el alcance o las conclusiones de un programa de inspección externa independiente. Sin embargo, un programa de inspección externa independiente no sustituye al programa interno de seguimiento propio de la firma de auditoría.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

- A68. En el caso de firmas de auditoría de pequeña dimensión, los procedimientos de seguimiento pueden tener que ser realizados por las personas responsables del diseño e implementación de las políticas y procedimientos de control interno de la firma de auditoría, o que participen en la revisión de control de calidad de los encargos. Una firma de auditoría que cuente con un número de personas limitado puede elegir recurrir a una persona externa debidamente cualificada, o a otra firma de auditoría, para llevar a cabo las inspecciones de los encargos y otros procedimientos de seguimiento. Como alternativa, la firma de auditoría puede llegar a acuerdos para compartir recursos con otras organizaciones adecuadas para facilitar las actividades de seguimiento.

Comunicación de las deficiencias (Ref: Apartado 50)

- A69. No es necesario que, al informar sobre deficiencias identificadas a personas distintas de los correspondientes socios de los encargos, se incluya una identificación de los encargos específicos de los que se trata, aunque, en algunos casos, dicha identificación puede resultar necesaria para el correcto cumplimiento de las responsabilidades de las personas que no sean los socios de los encargos.

Quejas y denuncias

Fuentes de las quejas y denuncias (Ref: Apartado 55)

- A70. Las quejas y denuncias (excluidas las que son claramente insustanciales) pueden provenir de dentro o de fuera de la firma de auditoría. Pueden ser realizadas por personal de la firma de auditoría, por clientes o por terceros. Pueden ser recibidas por miembros de los equipos de los encargos o por otro personal de la firma de auditoría.

Políticas y procedimientos de investigación (Ref: Apartado 56)

- A71. Las políticas y procedimientos establecidos en relación con la investigación de las quejas y denuncias pueden prever, por ejemplo, que el socio que supervisa la investigación:
- tenga experiencia suficiente y adecuada;
 - tenga autoridad dentro de la firma de auditoría; y
 - no participe de ningún otro modo en el encargo.

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

Si es necesario, el socio que supervisa la investigación puede involucrar a los asesores jurídicos.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A72. Es posible que no sea factible, en el caso de firmas de auditoría que cuenten con un número reducido de socios, que el socio que supervisa la investigación no participe en el encargo. Las firmas de auditoría de pequeña dimensión y los profesionales ejercientes individuales pueden recurrir a los servicios de una persona externa debidamente cualificada, o a otra firma de auditoría, para que realice la investigación de las quejas y denuncias.

Documentación del sistema de control de calidad (Ref: Apartado 57)

A73. La forma y el contenido de la documentación que evidencia el funcionamiento de cada uno de los elementos del sistema de control de calidad es una cuestión de juicio y depende de un cierto número de factores, entre los que se incluyen los siguientes:

- La dimensión de la firma de auditoría y el número de oficinas.
- La naturaleza y la complejidad de las actividades y de la organización de la firma de auditoría.

Por ejemplo, las firmas de auditoría de gran dimensión pueden utilizar bases de datos electrónicas para documentar cuestiones como las confirmaciones de independencia, las evaluaciones del desempeño y los resultados de las inspecciones de seguimiento.

A74. Una documentación adecuada relativa al seguimiento incluye, por ejemplo:

- Procedimientos de seguimiento, incluido el procedimiento para la selección de encargos terminados que han de ser inspeccionados.
- Un registro de la evaluación de lo siguiente:
 - la adopción de las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
 - de si el sistema de control de calidad ha sido adecuadamente diseñado y eficazmente implementado; y
 - si se han aplicado adecuadamente las políticas y los procedimientos de la firma de auditoría, de tal modo que los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos sean adecuados en función de las circunstancias.
- La identificación de las deficiencias detectadas, una evaluación de su efecto y los fundamentos en que se base la determinación de si son necesarias medidas adicionales y, en su caso, cuáles.

Consideraciones específicas para firmas de auditoría de pequeña dimensión

A75. Las firmas de auditoría de pequeña dimensión pueden utilizar métodos más informales para la documentación de sus sistemas de control de calidad, tales como notas manuscritas, listados de comprobaciones y formularios.

"Este Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados - Edición 2013, Partes I y II, del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría & Aseguramiento (IAASB) publicado por IFAC en 2013 en lengua inglesa, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, con las aportaciones de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se reproducen con el permiso de IFAC. El proceso seguido para la traducción del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados - Edición 2013, Partes I y II ha sido considerado por IFAC y la traducción se ha llevado a cabo de acuerdo con el documento de política "Política de Traducción y Reproducción de Normas publicadas por la Federación Internacional de Contadores". El texto aprobado del Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados - Edición 2013, Partes I y II es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés de Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados - Edición 2013, Partes I y II © 2013 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento, y Servicios Relacionados - Edición 2013, Partes I y II © 2016 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements – 2013 Edition, Part I and II

“Anexo 4 del DUR 2420 de 2015 Normas sobre Control de Calidad”

ISBN: 978-1-60815-152-3

Reproducción permitida dentro de Colombia. Todos los derechos existentes, incluyendo el copyright, son reservados fuera del territorio colombiano”

“Este Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) en julio del 2014 en lengua inglesa, ha sido traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en agosto 2015 y se reproduce con el permiso de IFAC. El proceso seguido para la traducción del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad ha sido considerado por IFAC y la traducción se ha llevado a cabo de acuerdo con el documento de política “Política de Traducción y Reproducción de Normas Publicadas por la Federación Internacional de Contadores”. El texto aprobado del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad © 2014 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad © 2015 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants

ISBN number: 978-1-60815-174-5”.

Reproducción permitida dentro de Colombia. Todos los derechos existentes, incluyendo el copyright, son reservados fuera del territorio colombiano”