

**Borrador en Fase de Consulta**  
**Febrero 2019**

*Vigencia de comentarios: 1 de julio de 2019*

*Norma Internacional de Auditoría*

---

**Norma Internacional de  
Auditoría 220 (Revisada)**  
**Propuesta**

*Gestión de la Calidad de la  
Auditoría de Estados  
Financieros*

**IAASB**

**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

## **Acerca del IAASB**

Este borrador en fase de consulta ha sido desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB).

El objetivo del IAASB es servir al interés del público mediante la emisión de normas de auditoría, aseguramiento y otras normas relacionadas de alta calidad y facilitando la convergencia de las normas de auditoría y aseguramiento internacionales y nacionales, mejorando de esta forma la calidad y la consistencia de la práctica en todo el mundo y fortaleciendo la confianza pública en la profesión de auditoría y aseguramiento a nivel global.

El IAASB desarrolla normas de auditoría y de revisión y orientaciones para su uso por todos los profesionales de la contabilidad bajo un proceso compartido de emisión de normas con la participación del Consejo de Supervisión del Interés Público (Public Interest Oversight Board, PIOB), que supervisa las actividades del IAASB, y del Grupo Consultivo de Asesoramiento del IAASB (IAASB Consultative Advisory Group), que proporciona aportaciones al interés público en el desarrollo de las normas y orientaciones. Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IAASB son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Para información sobre derechos de autor, marca comercial y permisos por favor diríjase a la [página 55](#)

“Esta Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada) Propuesta, *Gestión de la Calidad de la Auditoría de Estados Financieros* del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento publicado por la Federación Internacional de Contadores en febrero de 2019 en la lengua inglesa, ha sido traducida al idioma español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en marzo de 2019, y se reproduce con permiso de la IFAC. El proceso de traducción de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada) Propuesta, *Gestión de la Calidad de la Auditoría de Estados Financieros* fue considerado por la IFAC y la traducción se llevó a cabo de conformidad con la “Declaración de la política: Política para traducir las publicaciones de la Federación Internacional de Contadores”. El texto aprobado de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada) Propuesta, *Gestión de la Calidad de la Auditoría de Estados Financieros* es el publicado por la IFAC en lengua inglesa. La IFAC no asume ninguna responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por las acciones que puedan surgir como resultado de ello.

Texto en lengua inglesa Proposed International Standard on Auditing 220 (Revised), *Quality Management for an Audit of Financial Statements* © 2019 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Texto en español de Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada) Propuesta, *Gestión de la Calidad de la Auditoría de Estados Financieros* © 2019 por la IFAC. Todos los derechos reservados.

Título original: Proposed International Standard on Auditing 220 (Revised), *Quality Management for an Audit of Financial Statements*

Para obtener permiso para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otro uso similar de este documento contactar a [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)”.

## REQUERIMIENTO DE COMENTARIOS

Este Borrador en Fase de Consulta, NIA 220 (Revisada) Propuesta, *Gestión de la Calidad de la Auditoría de Estados Financieros*, fue desarrollado y aprobado por el Consejo de Normas de Auditoría y Aseguramiento® (IAASB®).

Las propuestas en este Borrador en Fase de Consulta pueden modificarse a la luz de los comentarios recibidos antes de la emisión en su forma final. **Los comentarios se requieren al 1 de julio de 2019.**

Se pide a los encuestados que envíen sus comentarios electrónicamente a través del sitio web del IAASB, utilizando el enlace "[Enviar un comentario](#)" Favor de enviar sus comentarios en formato PDF y Word. Los usuarios de primera vez deben registrarse para utilizar esta función. Todos los comentarios se considerarán cuestiones de interés público y finalmente serán publicados en el sitio web del IAASB.

Esta publicación puede descargarse gratuitamente desde la página web del IAASB: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). El texto aprobado es el publicado en la lengua inglesa.

# MEMORANDUM EXPLICATIVO

## CONTENIDO

---

	Página
Introducción.....	6
Sección 1 Guía para los encuestados .....	6
Sección 2 Cuestiones significativas .....	6
Sección 3 Requerimiento de Comentarios .....	13
Anexo	
Escalabilidad para firmas de diferentes dimensiones y para encargos donde difieren la naturaleza y las circunstancias	
Borrador en Fase de Consulta	
Norma Internacional de Auditoría (NIA) 220 (Revisada) Propuesta, <i>Gestión de la calidad de la auditoría de estados financieros</i>	

---

## Introducción

1. Este memorándum proporciona antecedentes y una explicación del Borrador en Fase de Consulta de la Norma Internacional de Auditoría 220 (Revisada) Propuesta, *Gestión de la Calidad de la Auditoría de Estados Financieros* (BFC-220), el cual fue aprobado por el IAASB para exposición en diciembre de 2018
2. El BFC-220 es parte de un paquete de tres normas de gestión de la calidad propuestas por el cual el IAASB busca obtener comentarios del público. Este memorándum complementa el memorándum explicativo general, [El Borrador en Fase de Consulta del IAASB para la Gestión de la Calidad en las Firmas de Auditoría y en el Encargo](#). El memorándum explicativo general incluye los antecedentes de los tres Borradores en Fase de Consulta de gestión de la calidad del IAASB, analiza la escalabilidad de las normas y expone las consideraciones del IAASB con respecto a las posibles fechas de entrada en vigor de las tres normas luego de la aprobación final por parte del IAASB y la aprobación del debido proceso por parte del Consejo de Supervisión del Interés Público. El memorándum explicativo general también proporciona una de la interrelación de las tres normas de gestión de la calidad propuestas y aborda las modificaciones de concordancia relativas a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) del IAASB.

## Sección 1 Guía para los encuestados

El IAASB da la bienvenida a los comentarios sobre las cuestiones tratadas en el BFC-220, pero especialmente aquellos identificados en la sección de Requerimiento de Comentarios. Los comentarios son de gran ayuda cuando éstos se refieren a apartados en específico, incluyendo las razones para los comentarios y el realizar sugerencias específicas para cualquier cambio sugerido en la redacción. Los encuestados también pueden abordar únicamente las cuestiones aplicables a ellos. Cuando un encuestado esté de acuerdo con las propuestas del BFC-220, será de gran ayuda para el IAASB conocer su opinión debido a que el apoyo a las propuestas del IAASB no siempre pueden inferirse cuando no se establece.

## Sección 2 Cuestiones Significativas

### Sección 2-A – Cuestiones Generales

#### *Cuestiones de interés público*

3. Al revisar la NIA 220, el IAASB buscó el abordar las consideraciones de interés público, alentando una gestión de la calidad proactiva en el encargo, enfatizando la importancia de la aplicación del escepticismo profesional, mejorando la documentación de los juicios del auditor, manteniendo la NIA 220 dentro de su finalidad en una amplia gama de circunstancias y en un entorno complejo, y reforzando la necesidad de una comunicación robusta durante la auditoría.<sup>1</sup>
4. En apoyo de estos objetivos, el IAASB acordó:
  - Resaltar la importancia de la función del interés público en las auditorías y mejorar el énfasis en la importancia de la aplicación adecuada del juicio profesional y el ejercicio del escepticismo profesional (véase los apartados 5 a 6 siguientes);

<sup>1</sup> Las cuestiones de interés público que el IAASB busca abordar, se explican más a fondo en el [Proyecto de Propuesta](#), apartado 21.

- Aclarar la función y las responsabilidades del socio responsable del encargo, en particular su participación requerida a lo largo de la auditoría, y mantenga el énfasis en la responsabilidad del socio responsable del encargo de gestionar y lograr la calidad en el encargo (consulte la Sección 2-B a continuación);
- Modernizar la NIA 220 para un entorno en evolución, incluidos los cambios en los modelos de entrega de la auditoría y el uso de la tecnología (véase los apartados 7 a 9 siguientes);
- Aclarar la relación entre el BFC-220 y las NIGC, incluyendo aclaraciones adicionales sobre la interacción entre el socio responsable del encargo y el equipo del encargo con la firma de auditoría y la capacidad del equipo del encargo de confiar en las políticas o procedimientos de gestión de la calidad de la firma (véase los apartados 10–11 siguientes).

#### La Función de Interés Público de las Auditorías y el Ejercicio del Escepticismo Profesional

5. El IAASB cree que es importante enfatizar que se sirve al interés público al realizar de forma consistente encargos de calidad. En consecuencia, el BFC-220 resalta que el interés público está respaldado por la realización consistente de encargos de auditoría de calidad (véase el apartado 6 del BFC-220 y los apartados 19 a 21 del memorándum explicativo del BFC-NIGC 1).
6. Además, el IAASB ha incluido un nuevo material introductorio sobre la importancia del uso del escepticismo profesional y el juicio profesional en la realización de encargos de auditoría (véase el apartado 7 del BFC-220). Este material introductorio está respaldado por un material de aplicación que describe los impedimentos al escepticismo profesional, los prejuicios del auditor y las acciones que el socio responsable del encargo puede tomar para lidiar con los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional.

#### Modernización de la NIA 220 para un Entorno en Evolución

7. La [Invitación para Comentar \(IPC\), Mejorar la Calidad de la Auditoría para el Interés Público](#), observó que el proyecto para revisar la NIA 220 podría reconocer el uso en evolución de los modelos de entrega de auditorías<sup>2</sup> y enfatizar la necesidad de políticas y procedimientos adecuadas para estas estructuras como parte del sistema de control de calidad de la firma y en el encargo. Los encuestados en la IPC apoyaron esta sugerencia.
8. El BFC-220 reconoce ahora, que los equipos del encargo pueden estar organizados de diversas formas incluyendo el estar localizados juntos o en diferentes ubicaciones geográficas, u organizarse por el tipo de actividad que realizan. El BFC-220 también reconoce que las personas que están involucradas en el trabajo de auditoría no necesariamente pueden ser contratadas o empleadas directamente por la firma. Es importante destacar que el cambio reconoce que, independientemente de la ubicación o el estado laboral de dichas personas, si están realizando procedimientos de auditoría, su trabajo debe ser dirigido, supervisado y revisado de manera apropiada. Como consecuencia, se han realizado cambios en la definición del equipo del encargo para reconocer estructuras de equipos de encargo diferentes y en evolución (véase la Sección 2-E siguiente).
9. El BFC-220 también destaca el creciente papel de la tecnología en las auditorías de los estados financieros. Los requerimientos en la sección de Recursos se han mejorado y cubren, no solo los recursos humanos involucrados en un encargo de auditoría, sino también la tecnología y los recursos intelectuales. Los apartados A56 a A58 explican cómo se pueden utilizar los recursos tecnológicos

---

<sup>2</sup> Véase el apartado 117 de la IPC para una explicación sobre los modelos de entrega de auditorías.

en la auditoría (véase también la Sección 2-D siguiente). El BFC también señala la función de las habilidades o conocimientos especializados en el uso de herramientas automatizadas. Al proponer modificaciones a la NIA, el IAASB tomó en cuenta los aprendizajes del Grupo de Trabajo de Análisis de Datos del IAASB, que está explorando el uso de la tecnología en las auditorías.

La interacción entre el BFC-220 y la NIGC 1 propuesta y la NIGC 2 propuesta.

10. El BFC-220 está diseñado para operar como parte de un amplio sistema de gestión de la calidad establecido por la NIGC 1.<sup>3</sup> Bajo el BFC-NIGC 1, la firma establece objetivos de calidad, identifica y valora los riesgos de calidad y diseña las respuestas para abordar esos riesgos de calidad, en relación con los componentes del sistema de gestión de la calidad de la firma. Las respuestas pueden implementarse en la firma o en el encargo, dependiendo de la naturaleza y circunstancias de la firma y del encargo.<sup>4</sup> En consecuencia, el BFC-NIGC 1 requiere que la firma comunique información al equipo del encargo sobre sus responsabilidades con respecto a las respuestas de la firma que deben implementarse en el encargo.
11. La NIA 220 existente incluye los requerimientos y la guía sobre la realización de una revisión del encargo de auditoría de calidad, (anteriormente conocido como una revisión del control de calidad del encargo), incluidos los requerimientos dirigidos al revisor de la calidad del encargo. Estos requerimientos y guías ahora proponen que se trasladen a la NIGC 2<sup>5</sup> propuesta y, por consiguiente, el BFC-220 se enfoca únicamente en las responsabilidades del socio responsable del encargo, incluyendo como el socio responsable del encargo y el equipo del encargo interactúan con el revisor de calidad del encargo.

La función de las políticas y procedimientos de la firma en el encargo

12. La existente NIA 220 señala que los equipos de los encargos pueden confiar en el sistema de control de calidad de la firma, salvo que la información proporcionada por la firma o por terceros indique lo contrario. El IAASB ha propuesto eliminar este material y reemplazarlo por un material de aplicación que explique que, en determinadas circunstancias, el socio responsable del encargo puede "depender de las políticas o procedimientos de la firma" para cumplir con los requerimientos del BFC-220. Este enfoque pretende evitar el riesgo de que el equipo del encargo confíe ciegamente en el sistema de gestión de la calidad de la firma, sin tener en cuenta si las políticas o los procedimientos de gestión de la calidad de la firma son "aptos para la finalidad" en las circunstancias específicas del encargo. Para ayudar al socio responsable del encargo a determinar si, y en qué medida, puede depender de las políticas o procedimientos de la firma, el IAASB también ha propuesto material de aplicación que proporciona ejemplos de "cuestiones" que el socio responsable del encargo puede tomar en consideración al determinar si es apropiado depender de las políticas o procedimientos de la firma (véase los apartados A7-A8 del BFC-220).
13. En ciertos puntos del BFC-220, se requiere que el socio responsable del encargo o el equipo del encargo cumplan con las políticas o procedimientos de la firma al abordar los requerimientos del BFC-220. Esto se debe a que, en esos casos, las políticas o procedimientos de la firma se consideran parte integral del cumplimiento de los requerimientos del BFC-220. Por ejemplo, el

---

<sup>3</sup> Véase el [BFC-NIGC 1](#).

<sup>4</sup> Véase el [memorandum explicativo general](#) para obtener una explicación sobre como el enfoque de la gestión de la calidad puede ser implementado de forma escalable y conocer las herramientas de apoyo a la implementación aplicables.

<sup>5</sup> Véase el [BFC-NIGC 2](#).



apartado 16 del BFC-220 requiere que el socio responsable del encargo evalúe las amenazas al cumplimiento con los requerimientos de ética aplicables a través del cumplimiento de las políticas o procedimientos de la firma. En estas circunstancias, se considera necesario cumplir con las políticas o procedimientos de la firma debido a que es probable que el socio responsable del encargo no cuente con la información o las herramientas necesarias para evaluar las amenazas y, por consiguiente, necesitará recurrir a los recursos de la firma para ayudar en este aspecto. El IAASB concluyó que los requerimientos que hacen referencia a las políticas y procedimientos de la firma están alineados con los requerimientos de la NIGC 1 propuesta, para que la firma establezca respuestas a los riesgos de calidad del encargo<sup>6</sup> y este enfoque es congruente con la NIA 220 existente. Además, comprender y cumplir en el encargo con las políticas y procedimientos de la firma aplicables, es fundamental para establecer y mantener la relación entre la gestión de la calidad de la firma y la gestión de la calidad del encargo.

14. En el BFC-220, la frase “deberá asegurarse” se ha utilizado en los requerimientos que se refieren a la responsabilidad del socio responsable del encargo en relación con las acciones que ocurren (o deberían haber ocurrido) en la firma, pero que son relevantes para la gestión y el logro de la calidad en el encargo. La frase “deberá determinar” se ha utilizado en los requerimientos que se refieren directamente a acciones que se requiere que tome el socio responsable del encargo.

*Escalabilidad para firmas de diferentes dimensiones y para encargos donde difieren la naturaleza y las circunstancias*

15. Se pretende que el BFC-220 sea aplicado por firmas de todas dimensiones y circunstancias y está diseñado para ser escalable en función de la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría. El Anexo de este Memorandum Explicativo enumera los apartados que resaltan cómo se puede aplicar la NIA propuesta en diferentes circunstancias. Además, el IAASB está desarrollando materiales de apoyo para mostrar cómo ciertos aspectos de la NIA 220 (Revisada) propuesta y la NIGC 1 (Revisada) se pueden aplicar de manera escalable en firmas de pequeña dimensión.<sup>7</sup>

**Sección 2-B – La responsabilidad general del socio del encargo para gestionar y lograr la calidad en las auditorías, incluida la realización del encargo y dar un paso atrás**

16. La NIA 220 requiere que el socio responsable del encargo tome la responsabilidad de la calidad general de cada encargo al cual fue asignado y proporciona orientaciones sobre las acciones y mensajes que se deben enfatizar. La IPC que el proyecto para revisar la NIA 220 puede resultar en una actualización de los requerimientos y el material de aplicación de la NIA 220 para hacer más explícitas las responsabilidades del socio responsable del encargo para el liderazgo y la gestión del proyecto (incluyendo la evaluación de la competencia y la objetividad del equipo del encargo).
17. El IAASB cree que el socio responsable del encargo necesita estar involucrado de manera suficiente y adecuada durante el encargo, ya que es fundamental para proporcionar al encargo el liderazgo requerido para alcanzar auditorías de alta calidad y, por consiguiente, cumplir los objetivos de la NIA 220. El siguiente diagrama, ejemplifica cómo se demuestra la responsabilidad general del socio responsable del encargo para gestionar y se logra la calidad en el encargo a través de una participación suficiente y adecuada a lo largo del encargo, de manera que los juicios significativos

---

<sup>6</sup> Véase la Sección 6 del Memorandum Explicativo, *Borrador en Fase de Consulta del IAASB para la Gestión de la Calidad en las Firmas de Auditoría y en el Encargo, Incluidos los Encargos de Revisión de Calidad*.

<sup>7</sup> El material de apoyo estará disponible en [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org) durante el periodo de consulta del BFC--220.

realizados y las conclusiones alcanzadas sean apropiadas dada la naturaleza y las circunstancias de la auditoría. Estas responsabilidades generales incluyen:

- a) **Cumplir con las responsabilidades de liderazgo**, incluyendo el tomar medidas para crear un entorno para el encargo que enfatice la cultura de la firma y el comportamiento esperado de los miembros del equipo del encargo, y asignar procedimientos, tareas o acciones a otros miembros del equipo del encargo;
- b) **Respaldar la realización del encargo**, incluida la responsabilidad por la naturaleza, el momento de realización y el alcance de la dirección, supervisión y revisión del trabajo realizado; y
- c) Dar un paso atrás, para determinar si el socio responsable del encargo ha asumido la responsabilidad general de la gestión y el logro de la calidad, incluida la determinación de que la participación del socio responsable del encargo ha sido suficiente y adecuada a lo largo del encargo y que se ha tenido en cuenta la naturaleza y las circunstancias del encargo.



*Cumplimiento de las responsabilidades de liderazgo (Apartados 11–13 del BFC-220)*

18. Al aclarar la función y las responsabilidades del socio responsable del encargo, el IAASB determinó que el BFC-220 necesitaba resaltar desde el principio de la NIA, que el logro de la calidad en el encargo de auditoría requiere que el socio responsable del encargo demuestre una participación suficiente y apropiada en el encargo, lo que incluye ser responsable de crear un entorno que enfatice la cultura de la firma y el comportamiento esperado de los miembros del equipo del encargo (véase el apartado 11 del BFC-220). También se requiere que el socio responsable del encargo lleve a cabo acciones claras, consistentes y efectivas, que reflejen el compromiso de la firma con la calidad y que comunique el comportamiento esperado de los miembros del equipo del encargo (véase el apartado 12 del BFC-220). El enfoque en el enlace entre la cultura de la firma y el tono establecido por el liderazgo se alinea con los requerimientos del BFC-NIGC 1 (véase, por ejemplo, el apartado 22 del memorándum explicativo del BFC-NIGC 1).
19. Otro aspecto de las responsabilidades del liderazgo es el asignar responsabilidades a otros miembros del equipo del encargo. El BFC-220 reconoce que el socio responsable del encargo puede asignar procedimientos, tareas o acciones a otros miembros del equipo del encargo para que ayuden al socio responsable del encargo a cumplir con los requerimientos, pero todavía se requiere que el

socio responsable del encargo tome la responsabilidad general sobre la calidad del encargo. Por lo tanto, se requiere que el socio responsable del encargo informe a los asignados sobre sus responsabilidades para dar seguimiento a la realización de su trabajo y para revisar la documentación correspondiente (véase el apartado 13 del BFD-220). El IAASB discutió si los requerimientos de liderazgo, en conjunto, ponen demasiado énfasis en la función del socio responsable del encargo, pero concluyó que se cumplía mejor con el interés público cuando los requerimientos continúan enfatizando la importancia de la responsabilidad general para gestionar y lograr la calidad están en manos del socio responsable del encargo.

*Apoyo a la realización del encargo (Apartados 27–31 del BFC-220)*

20. EL IAASB revisó extensivamente la sección de realización del encargo para mejorar la calidad de las auditorías al mejorar los requerimientos y al enfatizar la importancia de tomar en cuenta la naturaleza y las circunstancias de la auditoría al abordarlos. Para este fin:
- Los requerimientos y el material de aplicación sobre la dirección, supervisión y revisión se han fortalecido e incluyen de forma más específica, cómo debe participar el socio responsable del encargo. Además, los requerimientos revisados incluyen enlaces con otros requisitos del BFC-220 (por ejemplo, los requerimientos sobre los recursos del encargo) y con otras NIA (por ejemplo, la guía en la NIA 230 sobre cuestiones importantes). La norma propuesta también incluye una nueva guía sobre esos requerimientos, incluyendo orientaciones sobre cuestiones que pueden constituir un juicio significativo y por las cuales, por consiguiente, deben ser revisadas por el socio responsable del encargo.
  - Los nuevos requerimientos solicitan que el socio responsable del encargo revise los estados financieros y el informe del auditor antes de poner fecha en el informe de auditoría y, antes de su emisión, revisar las comunicaciones escritas formales a la dirección, los encargados del gobierno de la entidad o las autoridades reguladoras.
  - La NIA propuesta incluye enlaces mejorados con la NIGC 1 y la NIGC 2, por ejemplo:
    - Solicita que el socio responsable del encargo asuma la responsabilidad de las consultas del equipo del encargo sobre cuestiones en las que las políticas o procedimientos de la firma requieran de consultas.
    - Alinea el requerimiento de cooperar con el revisor de calidad del encargo con la NIGC 2 propuesta.
    - Hace referencia en el apartado A29 del BFC-NIGC 2 al nuevo enfoque y a las orientaciones sobre juicios significativos en el BFC-220, el cual proporciona ayuda al revisor de calidad del encargo al abordar los requerimientos de la NIGC 2.
  - Se ha incluido un nuevo requerimiento sobre el tratamiento de las diferencias para proporcionar un mayor detalle sobre la función del socio responsable del encargo en el manejo de las diferencias de opinión. Este requerimiento está respaldado por una orientación sobre cómo manejar las diferencias de opinión.

*Dar un paso atrás (Apartado 37 del BFC-220)*

21. El apartado 37 del BFC-220 requiere que el socio responsable del encargo “dé un paso atrás” y, determinar que el socio del encargo ha asumido la responsabilidad de gestionar y alcanzar la calidad en el encargo de auditoría. El IAASB concluyó que es apropiado que el socio responsable del

encargo determine que su participación ha sido suficiente y adecuada a lo largo del encargo de auditoría y que se han tomado en consideración la naturaleza y las circunstancias del encargo (y cualquier cambio al mismo) al cumplir con la NIA propuesta. El IAASB cree que el incluir el requerimiento de dar un paso atrás, ayudará a apoyar el uso del ejercicio profesional por parte del socio responsable del encargo y otros miembros del equipo del encargo. El apartado A100 del BFC-220, proporciona orientaciones sobre cómo una consideración adecuada de los requerimientos del BFC-220 y cómo la documentación de auditoría evidencia la participación del socio del encargo en la auditoría, proporcionará la base sobre si el socio del encargo ha asumido la responsabilidad general de gestionar y alcanzar la calidad.

### **Sección 2-C – Requerimientos de ética aplicables**

22. La NIA 220 existente requiere que el socio responsable del encargo permanezca alerta al incumplimiento por parte de los miembros del equipo del encargo, de los requerimientos de ética aplicables, determine las acciones apropiadas si llega a su conocimiento un incumplimiento y, concluya sobre el incumplimiento de los requerimientos de independencia. La IPC señaló que la NIA podría incluir material adicional sobre las responsabilidades del socio responsable del encargo en relación con los requerimientos de ética aplicables para los miembros del equipo del encargo.
23. En respuesta a la IPC y a los comentarios al respecto, el IAASB determinó que los requerimientos deben fortalecerse con respecto a los requerimientos de ética aplicables y la función del socio responsable del encargo para abordar estos requerimientos. Por consiguiente, además de mejorar los requerimientos existentes, el BFC-220 incluye requerimientos referentes a:
  - La comprensión de los requerimientos de ética aplicables y si otros miembros del equipo del encargo conocen esos requerimientos y correspondientes las políticas y procedimientos de la firma;
  - las amenazas al cumplimiento con los requerimientos de ética aplicables; y
  - determinar si los requerimientos de ética aplicables, incluyendo los relativos a la independencia, se han alcanzado.
24. El BFC-220 también incluye material de aplicación que vincula los requerimientos de la firma de la NIGC 1 propuesta, describe las posibles acciones adecuadas si se indica un incumplimiento, y los vínculos a los requerimientos de la NIA 700 (Revisada)<sup>8</sup> para que el informe de auditoría incluya una declaración en relación con la independencia del auditor.

### **Sección 2-D – Recursos del encargo**

25. La NIA 220 existente, contiene requerimientos y orientaciones sobre la asignación del equipo del encargo, pero no aborda de otra manera los recursos del encargo. En el apartado 78 de la IPC, se observó que la NIA 220 existente no aborda explícitamente la necesidad de que el socio responsable del encargo esté satisfecho con el tiempo y los recursos disponibles suficientes para que el equipo del encargo pueda realizar el trabajo necesario para obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada antes de la fecha límite de presentación de los informes.
26. De acuerdo con el enfoque adoptado en el BFC-NIGC 1, la NIA 220 propuesta, aborda esta brecha a través de una nueva sección sobre recursos humanos, tecnológicos e intelectuales (véase los apartados 23 a 26 del BFC-220). El socio del encargo es responsable de determinar que existen los

---

<sup>8</sup> NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, apartado 28(c).

recursos suficientes y adecuados, asignados o puestos a disposición de manera oportuna. El socio del encargo también es responsable de tomar las medidas adecuadas cuando la firma proporciona recursos insuficientes o inapropiados en el contexto de la auditoría, y es responsable de que el equipo del encargo los utilice de manera adecuada. El nuevo material de aplicación describe cómo se pueden usar los recursos humanos, tecnológicos e intelectuales para apoyar la realización de los encargos de auditoría, cómo las habilidades de gestión de proyectos pueden ayudar a gestionar la calidad del encargo de auditoría y las acciones apropiadas en el caso de que el socio del encargo determine que los recursos son insuficientes o inapropiados.

## Sección 2-E – Otras cuestiones

27. Otras mejoras al BFC-220 incluyen que:

- La información conocida en el proceso de aceptación y continuidad se debe tener en cuenta al planificar y realizar el encargo de auditoría de conformidad con las NIA (véase el apartado 21 del BFC-220). Por ejemplo, el BFC-220 ahora reconoce explícitamente que la información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad será relevante para el proceso de valoración de riesgos del auditor.
- El requerimiento de seguimiento y corrección ha sido aclarado y mejorado. El IAASB también ha alineado el BFC-220 con los nuevos requerimientos de la NIGC 1 propuesta, y se basa en la premisa de que el socio del encargo es responsable de tratar los aspectos relevantes del proceso de seguimiento y corrección según lo comunicado por la firma, incluyendo, según corresponda, los resultados del proceso de seguimiento y corrección de la red o de las firmas de la red (véase el apartado 36 del BFC-220). Además, también se requiere que el socio del encargo esté satisfecho de que el equipo del encargo es consciente de los resultados del proceso de seguimiento y corrección de la firma, y que permanezca alerta durante todo el encargo para obtener información que pueda ser relevante para el enfoque de seguimiento y corrección.

28. Independientemente de cómo esté organizado el equipo del encargo, el IAASB también ha enfatizado la responsabilidad general del socio del encargo para gestionar y lograr la calidad del encargo (véase la Sección 2-B anterior). A la luz de esto, la función y las responsabilidades del socio responsable del encargo y del equipo del encargo en una auditoría de grupo, también son un enfoque clave para el IAASB. El IAASB está actualmente llevando a cabo un proyecto para revisar la NIA 600,<sup>9</sup> lo que puede resultar en el momento oportuno, en pequeñas modificaciones al BFC-220 a medida que el proyecto avance.

## Sección 3 Requerimiento de Comentarios

Se pide a los encuestados comentar sobre la claridad, comprensibilidad y funcionalidad de la aplicación de los requerimientos y el material de aplicación correspondiente del BFC-220. En este sentido, los comentarios serán más útiles si se identifican con aspectos específicos del BFC-220 e incluyen los motivos de cualquier inquietud sobre la claridad, la comprensión y la funcionalidad de la aplicación, junto con sugerencias para mejorar.

- 1) ¿Apoya en enfoque sobre una participación suficiente y adecuada del socio responsable del encargo (véase en particular los apartados 11 a 13 y 37 del BFC-220), como parte de la responsabilidad

---

<sup>9</sup> NIA 600, *Consideraciones Especiales-Auditorías de Estados Financieros de Grupos (Incluido el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*.

MEMORANDUM EXPLICATIVO

general de gestionar la calidad en el encargo? ¿La NIA propuesta refleja adecuadamente la función de otros miembros con más experiencia del equipo del encargo, incluidos otros socios?

- 2) ¿EL BFC-220 tiene los vínculos adecuados con las NIGC? ¿Apoya los requerimientos para seguir las políticas y procedimientos de la firma y el material que se refiere a cuándo el socio del encargo puede depender de las políticas o los procedimientos de la firma?
- 3) ¿Apoya el material sobre el ejercicio apropiado del escepticismo profesional en la gestión de la calidad en el encargo? (Véase los apartados 7 y A27–A29 del BFC-220).
- 4) ¿El BFC-220 trata adecuadamente el entorno de auditoría moderno, incluido el uso de diferentes tecnologías y modelos de entrega de auditoría?
- 5) ¿Apoya los requerimientos revisados y la orientación sobre la dirección, supervisión y revisión? (Véase los apartados 27-31 y A68–A80 del BFC-220).
- 6) ¿El BFC-220, junto con los requerimientos generales de documentación de la NIA 230, incluyen requerimientos y orientaciones suficientes sobre la documentación?
- 7) ¿El BFC-220 es escalable adecuadamente para encargos de diferentes tamaños y complejidad, incluso a través del enfoque en la naturaleza y las circunstancias del encargo en los requerimientos?

### Escalabilidad para firmas de diferentes dimensiones y para encargos donde difieren la naturaleza y las circunstancias

Nota: Este Anexo incluye las referencias relativas al material ubicado en el BFC-220 que incorpora la escalabilidad para firmas de diferentes dimensiones y para encargos donde la naturaleza y las circunstancias difieren.

Cómo el BFC-220 cubre la escalabilidad	Referencia al BFC-220
<ul style="list-style-type: none"> <li>• En las firmas de mayor dimensión, la responsabilidad de los elementos del sistema de gestión de la calidad está dispersa en toda la firma y el socio responsable del encargo puede no tener una participación directa o un conocimiento detallado de esos elementos. En esos casos, el socio del encargo puede utilizar la información proporcionada por la firma y el conocimiento personal, complementado con consultas adicionales u otros procedimientos, para tener el fundamento necesario para depender de las políticas y procedimientos de la firma. En una firma de pequeña dimensión, el socio del encargo puede tener una participación más directa en los procesos de la firma, lo cual puede proporcionar el fundamento para depender en ciertas circunstancias de las políticas o procedimientos de la firma.</li> <li>• Por ejemplo, si el socio del encargo está involucrado directamente a lo largo de todo el proceso de aceptación y continuidad de la firma, por consiguiente, el socio del encargo estará al tanto de la información obtenida o utilizada por la firma para alcanzar las conclusiones pertinentes. Por consiguiente, esa participación también puede proporcionar un fundamento para que el socio del encargo esté convencido de que se han seguido las políticas o procedimientos de la firma y que las conclusiones alcanzadas son apropiadas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo – Apartados A7–A8.</li> <li>• Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría – Apartado A45.</li> <li>• Recursos del encargo – Apartados A52 y A61.</li> </ul>

<b>Cómo el BFC-220 cubre la escalabilidad</b>	<b>Referencia al BFC-220</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• En firmas de pequeña dimensión, el socio responsable del encargo puede abordar de manera más efectiva el diseño e implementación de varias respuestas a los riesgos de calidad de la firma en el encargo.</li> <li>• Las respuestas de la firma a los riesgos de calidad, incluidos las políticas o procedimientos, pueden ser menos formales en una firma de pequeña dimensión con un número relativamente pequeño de encargos de auditoría, el liderazgo de la firma puede determinar que no hay necesidad de establecer un sistema en toda la firma para dar seguimiento a la independencia, y, por el contrario, el socio responsable del encargo debe dar seguimiento a la independencia en el encargo.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo – Apartado A14.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Algunos requerimientos del BFC-220 pueden no ser relevantes si la auditoría es realizada en su totalidad por el socio del encargo porque están condicionados a la participación de otros miembros del equipo del encargo (por ejemplo, los requerimientos relacionados con la dirección, supervisión y revisión).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo – Apartado A15.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para un equipo del encargo más pequeño que se compone solo de unos pocos miembros, las acciones del socio del encargo influyen en la cultura deseada a través de la interacción y la conducta directas, que pueden ser suficientes para reflejar el compromiso de la firma con la calidad. Para un equipo del encargo más grande que está disperso en muchos lugares, puede que se necesiten más comunicaciones formales.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Responsabilidades del liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad en las auditorías – Apartado A23.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Los requerimientos relativos a la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión del trabajo realizado deben responder a la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría y los</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Realización del encargo – Apartados 27–29.</li> </ul>



MEMORANDUM EXPLICATIVO

Cómo el BFC-220 cubre la escalabilidad	Referencia al BFC-220
<p>recursos asignados o puestos a disposición del encargo (es decir, la dirección, supervisión y la revisión se deben adaptar específicamente o escalar para cada encargo, según su tamaño y complejidad).</p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para encargos más grandes, el socio del encargo puede asignar ciertos procedimientos, tareas u otras acciones a otros miembros del equipo del encargo para ayudarlo a cumplir con los requerimientos del BFC-220.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Responsabilidades del liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad en las auditorías – Apartados 13 y A30.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• En situaciones cuando hay varios equipos del encargo, por ejemplo, en encargos de auditoría más grandes o complejas, el socio responsable del encargo puede involucrar a una persona que tenga habilidades y conocimiento especializados a la gestión de proyectos, apoyado con los recursos tecnológicos e intelectuales adecuados de la firma. Por el contrario, para encargos más pequeños con pocos miembros del equipo del encargo, la gestión del proyecto puede lograrse a través de medios menos formales.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Recursos del encargo – Apartados A63–A64.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reconocimiento explícito de un enfoque personalizado para la gestión de la calidad en el encargo que responde a la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alcance de esta NIA – Apartado A2.</li> <li>• El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo – Apartados 4(b), 7, A5, A9, y A14.</li> <li>• Requerimientos de ética aplicables, incluidos los requerimientos de independencia – Apartados 14–15, 18, y A32–A33.</li> <li>• Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría – Apartado A49.</li> <li>• Responsabilidades del liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad en las auditorías – Apartados 11 A23–A24 y A66.</li> <li>• Recursos del encargo – Apartados 23, 25, A52, A60, y A11D.</li> <li>• Dirección, supervisión y revisión – Apartados 27(b), A69, A81, y A84.</li> </ul>

MEMORANDUM EXPLICATIVO

<b>Cómo el BFC-220 cubre la escalabilidad</b>	<b>Referencia al BFC-220</b>
	<ul style="list-style-type: none"><li>• Seguimiento y corrección – Apartado A97.</li><li>• Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad – Apartado 37.</li></ul>

# NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA (NIA) 220 (REVISADA) PROPUESTA, GESTIÓN DE LA CALIDAD DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

## CONTENIDO

---

	Página
Introducción.....	21
Alcance de esta NIA .....	21
El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo.....	21
Fecha de Entrada en Vigor .....	22
Objetivo .....	22
Definiciones .....	22
Requerimientos .....	24
Responsabilidades del liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad en las auditorías .....	24
Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia .....	25
Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría .....	25
Recursos del encargo .....	26
Realización del encargo .....	26
Dirección, supervisión y revisión .....	26
Revisión de calidad del encargo .....	27
Diferencias de opinión .....	28
Seguimiento y corrección .....	28
Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad .....	28
Documentación .....	29
Aplicación y Otro Material Explicativo .....	29
Alcance de esta NIA .....	29
El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo .....	29
Definiciones .....	33
Responsabilidades del liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad en las auditorías .....	34

Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia ..... 37

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría ..... 40

Recursos del encargo ..... 42

Realización del encargo ..... 46

Consultas ..... 50

Revisión de calidad del encargo ..... 51

Diferencias de opinión ..... 52

Seguimiento y corrección ..... 52

Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad ..... 53

Documentación ..... 54

---

## Introducción

### Alcance de esta NIA

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata con las responsabilidades específicas del auditor con respecto a la gestión de la calidad en el encargo para una auditoría de estados financieros, y las responsabilidades relacionadas con el socio del encargo. Esta NIA debe interpretarse conjuntamente con los requerimientos de ética aplicables. (Ref.: Apartados A1–A2)

### El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo

2. La firma es responsable del sistema de gestión de calidad. Bajo la NIGC 1 propuesta, el objetivo de la firma de auditoría es el diseñar, implementar y operar el sistema de gestión de la calidad para las auditorías o revisiones de estados financieros, otros encargos aseguramientos o servicios relacionados realizados por la firma de auditoría, que proporcionen a la firma una seguridad razonable de que:
  - (a) La firma de auditoría y su personal cumplen con sus responsabilidades de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables, y realizan los encargos de conformidad con esas normas y requerimientos; y
  - (b) los informes emitidos por la firma de auditoría o por los socios de los encargos son adecuados a las circunstancias.<sup>10</sup> (Ref.: Apartados A3, A14–A15)
3. Esta NIA parte de la premisa de que la firma de auditoría está sujeta a las NIGC o a requerimientos nacionales que sean al menos igual de exigentes. (Ref.: Apartado A4)
4. El equipo del encargo, con el liderazgo del equipo del encargo, es responsable, dentro del contexto del sistema de gestión de la calidad de la firma y a través del cumplimiento de los requerimientos de esta NIA, por:
  - (a) Implementar las respuestas de la firma a los riesgos de calidad (es decir, las políticas o procedimientos de la firma) que aplican a un encargo de auditoría usando la información comunicada u obtenida por la firma; (Ref.: Apartados A5–A8)
  - (b) dada la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría, determinar si diseñar e implementar respuestas más allá de las que establecen las políticas o procedimientos de la firma; y (Ref.: Apartados A9–A10)
  - (c) proporcionar a la firma información del encargo de auditoría para respaldar el diseño, implementación y el funcionamiento del sistema de gestión de calidad de la firma que debe comunicarse de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma. (Ref.: Apartado A11)
5. Cumplir con los requerimientos de otras NIA, puede proporcionar información relevante para la gestión de la calidad en el encargo. (Ref.: Apartado A12)
6. Se sirve al interés público al realizar consistentemente encargos de auditoría de calidad. Los encargos de auditoría de calidad se logran a través de la planeación y realización de encargos y la

---

<sup>10</sup> NIGC 1, *Gestión de la Calidad en las Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías o Revisiones de Estados Financieros u Otros Encargos de Aseguramientos o Servicios Relacionados*, apartado 21.

presentación de informes de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. Alcanzar los objetivos de esas normas y cumplir con los requerimientos legales o reglamentarios aplicables implica el ejercicio del juicio profesional y el escepticismo profesional. (Ref.: Apartado A13)

7. De conformidad con la NIA 200,<sup>11</sup> se requiere que el socio del encargo y otros miembros del equipo del encargo planifiquen y realicen una auditoría con escepticismo profesional y ejerzan el juicio profesional. Al hacerlo, el socio del encargo y el equipo del encargo ejercen el juicio profesional y el escepticismo profesional para cumplir con el objetivo y los requerimientos de esta NIA. El juicio profesional se aplica al tomar decisiones informadas sobre los cursos de acción que son apropiados para gestionar y lograr la calidad dada la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría. El escepticismo profesional apoya la calidad de los juicios emitidos sobre el encargo y, a través de estos juicios, la efectividad general del equipo del encargo al lograr la calidad en el encargo. El ejercicio apropiado de escepticismo profesional se puede demostrar a través de las acciones y comunicaciones del socio del encargo y otros miembros del equipo del encargo. Esas acciones y comunicaciones pueden incluir acciones específicas para tratar los impedimentos que pueden perjudicar el ejercicio apropiado del escepticismo profesional, tal como el sesgo inconsciente o las limitaciones de recursos. (Ref.: Apartados A27–A29)

## Fecha de Entrada en Vigor

8. Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del [Fecha].

## Objetivo

9. El objetivo del auditor es el gestionar la calidad en el encargo para obtener una seguridad razonable de que se ha logrado la calidad, de manera que:
  - (a) El auditor ha cumplido con sus responsabilidades, y ha realizado la auditoría de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables; y
  - (b) el informe emitido por el auditor es adecuado en las circunstancias.

## Definiciones

10. A efectos de las NIA, los siguientes términos tienen los significados que figuran a continuación:
  - (a) Socio del encargo<sup>12</sup> – El socio u otra persona asignada por 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.
  - (b) Revisión de calidad del encargo – Un objetivo de evaluación de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas, que es completado en la fecha del informe del encargo o antes.

---

<sup>11</sup> NIA 200, *Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría*, apartados 15-16.

<sup>12</sup> En su caso, los términos “socio del encargo”, “socio” y “firma de auditoría” se entenderán referidos a sus equivalentes en el sector público.

- (c) Revisor de calidad del encargo – Un socio adecuadamente calificado u otra persona designada por la firma para ser responsable de la realización de la revisión de la calidad del encargo.
- (d) Equipo del encargo – todos los socios y el personal que realizan el encargo de auditoría, y cualquier otra persona que realice procedimientos en el encargo de auditoría, incluidos los individuos contratados por la firma de auditoría o una firma de auditoría de la red. El equipo del encargo excluye a un experto externo del auditor contratado por la firma de auditoría o por una firma de auditoría de la red<sup>13</sup> y también excluye a las personas dentro de la función de auditoría interna del cliente que brindan asistencia directa en un encargo de auditoría cuando el auditor externo cumple con los requerimientos de la NIA 610 (Revisada 2013).<sup>14</sup> (Ref.: Apartados A16–A19)
- (e) Firma de auditoría: un profesional ejerciente individual, una sociedad o corporación o cualquier otra entidad de profesionales de la contabilidad o su equivalente en el sector público. (Ref.: Apartado A20)
- (f) Firma de la red - Firma de auditoría o entidad que pertenece a una red. (Ref.: Apartado A21)
- (g) Red: Una estructura más amplia: (Ref.: Apartado A21)
  - (i) que tiene por objetivo la cooperación, y
  - (ii) que tiene claramente por objetivo compartir beneficios o costes, o que comparte propiedad, control o gestión comunes, políticas y procedimientos de control de calidad comunes, una estrategia de negocios común, el uso de un nombre comercial común, o una parte significativa de sus recursos profesionales.
- (h) Socio: cualquier persona con autoridad para comprometer a la firma de auditoría respecto a la realización de un encargo de servicios profesionales.
- (i) Personal: Socios y empleados.
- (j) Normas profesionales: Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y requerimientos de ética aplicables.
- (k) Requerimientos de ética aplicables - Normas de ética profesional y requerimientos de ética a las que están sujetos los profesionales de la contabilidad que llevan a cabo encargos de auditoría. Los requerimientos de ética aplicables generalmente comprenden las disposiciones del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (incluidas las normas de independencia) (Código de Ética de IESBA), relativos a las auditorías de los estados financieros, junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas.
- (l) Respuesta (en relación con un sistema de gestión de la calidad): políticas o procedimientos diseñados e implementados por la firma de auditoría para abordar un riesgo de calidad valorado:

---

<sup>13</sup> NIA 620, *Utilización del trabajo de un experto del auditor*, apartado 6(a), define el término “experto del auditor”.

<sup>14</sup> En la NIA 610 (Revisada 2013), *Utilización del trabajo de los auditores internos*, se establecen límites a la utilización de la ayuda directa. También se reconoce que es posible que el auditor externo tenga prohibida por disposiciones legales o reglamentarias la obtención de la ayuda directa de los auditores internos. En consecuencia, la utilización de la ayuda directa se limita a las situaciones en las que se permite.

- (i) Las políticas son declaraciones de lo que debe o no debe hacerse para abordar un riesgo de calidad. Dichas declaraciones pueden documentarse, expresarse explícitamente en comunicaciones o estar implícitas en acciones y decisiones.
- (ii) Los procedimientos son acciones para implementar las políticas.
- (m) Empleados - Profesionales, distintos de los socios, incluidos cualesquiera expertos que la firma de auditoría emplea.

## Requerimientos

### Responsabilidades del liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad en las auditorías

11. El socio del encargo debe asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad en el encargo de auditoría, incluyendo asumir la responsabilidad de crear un entorno para el encargo, que enfatice la cultura de la firma y el comportamiento esperado de los miembros del equipo del encargo. Al hacerlo, el socio del encargo deberá participar de manera suficiente y adecuada durante todo el encargo, de modo que el socio del encargo tenga el fundamento para determinar si los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son apropiadas, dada la naturaleza y las circunstancias del encargo. (Ref.: Apartados A22–A29)
12. Al crear el entorno descrito en el apartado 11, el socio del encargo, y otros a quienes se asignan funciones de supervisión, deberán tomar acciones claras, consistentes y efectivas que reflejen el compromiso de la empresa con la calidad y establecer y comunicar el comportamiento esperado de los miembros del equipo del encargo, incluyendo:
  - (a) Enfatizar que todos los miembros del equipo del encargo son responsables de contribuir a la gestión y el logro de la calidad en el encargo;
  - (b) reforzar la importancia de la ética, los valores y las actitudes profesionales de los miembros del equipo del profesional;
  - (c) fomentar una comunicación abierta y sólida dentro del equipo del encargo, y apoyar la capacidad de los miembros del equipo del encargo para plantear inquietudes sin temor a represalias; y
  - (d) enfatizar la importancia de que cada miembro del equipo del encargo ejerza un escepticismo profesional a lo largo del encargo de auditoría.
13. Si el socio responsable del encargo asigna procedimientos, tareas o acciones a otros miembros del equipo del encargo para ayudar al socio del encargo a cumplir con los requerimientos de esta NIA, el socio del encargo deberá continuar asumiendo la responsabilidad general de gestionar y alcanzar la calidad en el encargo de auditoría. Al asignar procedimientos, tareas o acciones a otros miembros del equipo del encargo, el socio del encargo deberá: (Ref.: Apartado A30)
  - (a) Informar adecuadamente a las personas asignadas sobre la naturaleza y autoridad de sus responsabilidades, el alcance del trabajo que se le asigna, los objetivos del mismo y cualquier otra instrucción necesaria e información relevante;
  - (b) dar seguimiento a la realización del trabajo de las personas asignadas y revisar selectivamente la documentación relacionada para evaluar las conclusiones alcanzadas.



### **Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia**

14. El socio del encargo deberá tener un conocimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos aquellos relacionados con la independencia, que son aplicables dada la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría. (Ref.: Apartados A31–A35, A41)
15. El socio del encargo debe determinar que todos los demás miembros del equipo del encargo han sido informados de los requerimientos de ética relevantes que son aplicables dada la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría y las políticas o procedimientos relacionados de la firma, incluidos aquellos que tratan con: (Ref.: Apartados A33–A35)
  - (a) identificar, evaluar y abordar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidas aquellos relativos a la independencia;
  - (b) circunstancias que pueden causar un incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia y sus responsabilidades cuando tienen conocimiento de violaciones reales o indicios de violaciones; y
  - (c) sus responsabilidades cuando conocen una instancia de incumplimiento real o indicio de incumplimiento de las leyes y regulaciones.<sup>15</sup>
16. Si llegan a la atención del socio del encargo cuestiones que indican que existe una amenaza para el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, el socio del encargo deberá evaluar dichas amenazas mediante el cumplimiento de las políticas o procedimientos de la firma, utilizando información relevante de la firma, del equipo del encargo o de otras fuentes y tomar las medidas apropiadas. (Ref.: Apartados A36–A37)
17. El socio del encargo deberá permanecer alerta durante todo el encargo de auditoría, mediante la observación y la realización de consultas según sea necesario, a incumplimientos reales o indicios de incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables o las políticas o procedimientos de la firma por parte de los miembros del equipo del encargo. (Ref.: Apartado A38)
18. Si llegan al conocimiento del socio del encargo a través de sistema de gestión de la calidad de la firma, o de otras fuentes, cuestiones que indican que no se han cumplido los requerimientos de ética aplicables a la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría, el socio del encargo, en consulta con otros individuos de la firma, tomará las medidas oportunas. (Ref.: Apartado A39)
19. Antes de poner fecha en el informe del auditor, el socio del encargo debe determinar si se han cumplido los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia. (Ref.: Apartado A40)

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

20. El socio del encargo deberá satisfacerse de que las políticas o procedimientos de la firma en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes, y de encargos de auditoría, y determinará si las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas. (Ref.: Apartados A42–A45, A51)
21. El socio del encargo tome en consideración la información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad al planificar y realizar el encargo de auditoría de conformidad con las NIA y en cumplimiento de los requerimientos de esta NIA. (Ref.: Apartados A46–A49)

---

<sup>15</sup> NIA 250 (Revisada), *Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros*.

22. Si el socio del encargo obtiene información que puede haber causado que la firma decline el encargo de auditoría, si esa información hubiese estado disponible antes de que la firma aceptara o continuara con la relación del cliente o con un encargo en específico, el socio del encargo comunicará dicha información a la firma de auditoría a la mayor brevedad, con el fin de que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan adoptar las medidas necesarias. (Ref.: Apartado A50)

### **Recursos del encargo**

23. El socio del encargo determinará que, dada la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría (y cualquier cambio que pueda surgir durante su desarrollo), que la firma ha asignado o puesto a disposición del equipo del encargo los recursos suficientes y adecuados para realizar el encargo de forma oportuna. (Ref.: Apartados A52–A61, A63–A64, A67)
24. El socio del encargo determinará que el equipo del encargo, así como cualquier experto del auditor que no forme parte del equipo del encargo, reúnen, en su conjunto, la competencia y la capacidad adecuadas, incluyendo tiempo suficiente, para realizar el encargo de auditoría. (Ref.: Apartados A62–A64)
25. Si, como resultado del cumplimiento de los requerimientos de los apartados 23 y 24, el socio del encargo determina que los recursos asignados o puestos a disposición por parte de la firma son insuficientes o inadecuados en las circunstancias del encargo de auditoría, deberá realizar las acciones apropiadas, incluyendo el comunicar al personal apropiado de la firma sobre la necesidad de distribuir o asignar recursos alternativos o adicionales para el encargo. (Ref.: Apartados A65–A66)
26. El socio del encargo deberá asumir la responsabilidad de utilizar adecuadamente los recursos asignados o puestos a disposición del equipo del encargo, dada la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría. (Ref.: Apartado A58)

### **Realización del encargo**

#### *Dirección, supervisión y revisión*

27. El socio del encargo deberá asumir la responsabilidad de la naturaleza, momento oportuno y alcance de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y de la revisión del trabajo realizado, y determinar que esa dirección, supervisión y revisión es: (Ref.: Apartados A68–A76 – A81–A83)
- (a) Planificada y realizada de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios aplicables;
  - (b) responde a la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría y los recursos son asignados o puestos a disposición del encargo; y
  - (c) planificada y realizada sobre la base de que el trabajo realizado por los miembros del equipo con menos experiencia es dirigido, supervisado y revisado por miembros del equipo con mayor experiencia.
28. En la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella, el socio del encargo determinará, mediante la revisión de documentación de auditoría y discusiones con el equipo del encargo, que se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar las conclusiones alcanzadas y para la emisión del informe de auditoría. (Ref.: Apartados A77–A80)

29. Al cumplir con los requerimientos del apartado 28, el socio del encargo deberá revisar la documentación de auditoría en determinados momentos durante el encargo de auditoría, incluida la documentación de auditoría relativa a: (Ref.: Apartados A77–A80)
- (a) Cuestiones significativas;<sup>16</sup>
  - (b) otras áreas que involucran juicios significativos, especialmente aquellos relacionados con cuestiones difíciles o polémicas identificadas durante el curso del encargo y las conclusiones alcanzadas; y
  - (c) otras cuestiones que, juicio profesional del socio del encargo, son relevantes para las responsabilidades del socio el encargo.
30. Antes de poner fecha al informe de auditoría, y para determinar que el informe que se va a emitir será apropiado en las circunstancias, el socio del encargo revisará los estados financieros y el informe de auditoría, incluida, si corresponde, la descripción de los asuntos clave de auditoría<sup>17</sup> y la documentación de auditoría relacionada.
31. El socio del encargo deberá revisar, antes de su emisión, cualquier comunicación forma escrita a la dirección, a los encargados del gobierno de la entidad o a las autoridades regulatorias.

#### *Consultas*

32. El socio del encargo deberá: (Ref.: Apartados A84–A87)
- (a) Asumir la responsabilidad del equipo del encargo que realiza consultas sobre:
    - (i) cuestiones por las que las políticas o procedimientos de la firma requieren consultas, incluidas consultas sobre cuestiones difíciles o polémicas; y
    - (ii) otras cuestiones que, a juicio profesional del socio del encargo, requieren de consulta;
  - (b) determinará que, en el transcurso del encargo, los miembros del equipo del encargo de auditoría hayan realizado las consultas adecuadas, tanto dentro del equipo del encargo como entre el equipo del encargo y otras personas a un nivel adecuado dentro o fuera de la firma de auditoría;
  - (c) determinará que la naturaleza, el alcance y las conclusiones resultantes de dichas consultas hayan sido acordados con la parte consultada; y
  - (d) comprobará que las conclusiones resultantes de dichas consultas hayan sido implementadas.

#### *Revisión de calidad del encargo*

33. Para los encargos de auditoría para los cuales se requiere una revisión de calidad del encargo, el socio responsable el encargo deberá: (Ref.: Apartado A88)
- (a) estar satisfecho de que se haya nombrado un revisor de control de calidad del encargo;
  - (b) cooperar con el revisor de calidad del encargo e informar a otros miembros del equipo del encargo sobre su responsabilidad de hacerlo.

---

<sup>16</sup> NIA 230, *Documentación de Auditoría*, apartado 8

<sup>17</sup> NIA 701, *Comunicación de las cuestiones clave de la auditoría en el informe de auditoría emitido por un auditor independiente*.

- (c) discutirá las cuestiones significativas que surjan durante el encargo, incluidas las identificadas durante la revisión de calidad del encargo, con el revisor de calidad del encargo; y
- (d) no pondrá fecha al informe de auditoría hasta que la revisión de calidad del encargo se haya completado. (Ref.: Apartados A89–A92)

#### *Diferencias de opinión*

34. Si surgen diferencias de opinión, dentro del equipo del encargo, o entre el equipo del encargo y el revisor de calidad del encargo o el personal que realiza las actividades dentro del sistema de gestión de la calidad de la firma, incluidos aquellos que proporcionan asesorías, el equipo del encargo deberá seguir las políticas o procedimientos de la firma para abordarlas y solucionarlas. (Ref.: Apartados A93–A94)
35. El socio del encargo deberá:
- (a) Asumir la responsabilidad sobre las diferencias de opinión tratadas y resueltas de acuerdo con las políticas o procedimientos de la firma;
  - (b) determinar que las conclusiones alcanzadas están documentadas e implementadas; y
  - (c) no poner fecha en el informe del auditor hasta que se resuelva cualquier diferencia de opinión.

#### **Seguimiento y corrección**

36. El socio del encargo deberá: (Ref.: Apartados A97–A98)
- (a) Estar satisfecho de que el equipo del encargo haya sido informado sobre los resultados del proceso de seguimiento y corrección de la firma, según lo comunicado por la firma incluidos, según corresponda, los resultados del proceso de seguimiento y corrección de la red o firmas de la red;
  - (b) determinar la importancia y el efecto de la información mencionada en el apartado 36(a) en el encargo de auditoría y tomar las medidas apropiadas; y
  - (c) mantenerse alerta durante todo el encargo de auditoría para obtener información que pueda ser relevante para el proceso de seguimiento y corrección de la firma y comunicar esa información a los responsables del proceso.

#### **Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad**

37. Antes de poner fecha en el informe de auditoría, el socio del encargo debe determinar si ha asumido la responsabilidad general de gestionar y lograr la calidad en el encargo de auditoría. A tal efecto, el socio del encargo determinará que: (Ref.: Apartados A99–A101)
- (a) La participación del socio del encargo ha sido suficiente y adecuada durante el encargo de auditoría, de modo que el socio del encargo tiene el fundamento para determinar que los juicios significativos realizados y las conclusiones alcanzadas son adecuadas dada la naturaleza y circunstancias del encargo; y
  - (b) La naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría, y cualquier cambio al mismo, y respectivas políticas o procedimientos de la firma, se han tomado en cuenta al cumplir con los requerimientos de esta NIA.

## Documentación

38. El auditor incluirá en la documentación de auditoría:<sup>18</sup> (Ref.: Apartados A102–A104)
- (a) Cuestiones identificadas, discusiones relevantes con el personal de la firma y las conclusiones alcanzadas con respecto a:
    - (i) el cumplimiento de las responsabilidades relacionadas con los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia.
    - (ii) la aceptación y continuidad de la relación con el cliente y el encargo de auditoría.
  - (b) la naturaleza, el alcance y las conclusiones resultantes de las consultas realizadas durante el curso del encargo de auditoría y cómo se implementaron esas conclusiones.
  - (c) si el encargo de auditoría está sujeto a una revisión de la calidad del encargo, si esa revisión se completó en la fecha del informe de auditoría o antes.

\*\*\*

## Aplicación y Otro Material Explicativo

### Alcance de esta NIA (Ref.: Apartado 1)

- A1. Esta NIA es aplicable a todas las auditorías de estados financieros, incluidas las auditorías de estados financieros de grupo. La NIA 600<sup>19</sup> trata con las consideraciones especiales que aplican a las auditorías de grupo, en particular las que involucran auditores del componente.
- A2. La NIA 200 requiere que el auditor cumpla con los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, relativos a los encargos de auditoría de estados financieros.<sup>20</sup> Los apartados 14-19 y A31–A41 de esta NIA incluyen requerimientos y orientaciones que abordan con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables dada la naturaleza y circunstancias del encargo, incluidos los relativos a la independencia.

### El sistema de gestión de la calidad de la firma y la función de los equipos del encargo (Ref.: Apartados 2–5)

- A3. La NIGC 1 propuesta aborda las responsabilidades de la firma sobre su sistema de gestión de la calidad. Un sistema de gestión de la calidad está diseñado, implementado y operado por la firma de conformidad con la NIGC 1, y está organizado en los siguientes ocho componentes:
- Gobierno corporativo y liderazgo;
  - el proceso de valoración del riesgo de la firma de auditoría;
  - requerimientos de ética aplicables;
  - aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos específicos;

---

<sup>18</sup> NIA 230, apartados 8-11 y A6.

<sup>19</sup> NIA 600, *Consideraciones Especiales-Auditorías de Estados Financieros de Grupos (Incluido el Trabajo de los Auditores de los Componentes)*.

<sup>20</sup> NIA 200, apartado 14.

- realización de los encargos;
- recursos
- información y comunicación; y
- el proceso de seguimiento y corrección.

A4. Las firmas o los requerimientos nacionales pueden utilizar diferente terminología o marcos conceptuales para describir los componentes de un sistema de gestión de la calidad. Los requerimientos nacionales que abordan las responsabilidades para diseñar, implementar y operar un sistema de gestión de la calidad son al menos igual de exigente que la NIGC 1 propuesta, cuando abordan todos los componentes descritos en el apartado A# e imponen obligaciones a la firma para alcanzar el objetivo establecido en la NIGC 1 propuesta.

Implementar las respuestas de la firma a los riesgos de calidad aplicables al encargo de auditoría (Ref.: Apartado 4(a))

A5. La gestión de la calidad en el encargo es apoyada por el sistema de gestión de la calidad de la firma y está informada por la naturaleza y las circunstancias específicas del encargo de auditoría. De conformidad con la NIGC 1 propuesta, la firma es responsable de comunicar al personal relevante, incluido el equipo del encargo, acerca de sus responsabilidades de implementar las respuestas de la firma aplicables al encargo. Por ejemplo, esas respuestas de la firma pueden incluir políticas o procedimientos para llevar a cabo consultas con el personal designado en ciertas situaciones que involucran cuestiones técnicas o éticas complejas, o para involucrar a expertos designados por la firma a encargos específicos para tratar cuestiones particulares (por ejemplo, la firma puede especificar que sus expertos en crédito designados por ella deben participar en la auditoría de las provisiones para pérdidas crediticias en todas las auditorías de las instituciones financieras).

A6. Las respuestas de la firma pueden incluir políticas o procedimientos establecidos por la red o por otra firma o grupo de firmas dentro de la misma red (los requerimientos de la red o los servicios de la red se describen más a fondo en la NIGC 1 propuesta dentro de la sección “Requerimientos de la Red o Servicios de la Red”. Los requerimientos de esta NIA se basan en la premisa de que la firma es responsable de tomar las acciones necesarias para permitir que los equipos del encargo implementen o utilicen los recursos o servicios de la red o el trabajo de los recursos o servicios de la red en el encargo de auditoría.

Otras respuestas de la firma que pueden ser relevantes para el equipo del encargo (Ref.: Apartado 4(a))

A7. Algunas respuestas de la firma a los riesgos de calidad no se realizan en el encargo, sin embargo, son relevantes cuando se cumple con los requerimientos de esta NIA. Por ejemplo, al determinar si los miembros del equipo del encargo en su conjunto tienen las competencias y capacidades adecuadas para realizar un encargo de auditoría, el socio del encargo puede depender de las políticas o procedimientos de la firma que se abordan el reclutamiento de personal y la capacitación profesional. Otros ejemplos de respuestas de la firma de las que puede depender el socio del encargo al cumplir con los requerimientos de esta NIA incluyen:

- Sistemas de información que dan seguimiento a la independencia;
- sistemas de información que abordan la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y de los encargos de auditoría; y

- metodología de auditorías y las herramientas y orientaciones de implementación correspondientes.

A8. Cuestiones que el socio del encargo puede tomar en consideración al determinar si, y de ser así, el grado en el cual, el socio del encargo puede depender de las políticas o procedimientos de la firma al cumplir con los requerimientos de esta NIA incluye:

- El conocimiento y entendimiento del socio del encargo, o la experiencia práctica con esas políticas o procedimientos.
- La información obtenida de la firma, equipo del encargo u otras partes, sobre la efectividad de dichas políticas o procedimientos (por ejemplo, información proporcionada por los procesos de seguimiento y corrección de la firma que indican que las políticas o procedimientos de la firma están operando de manera efectiva o que no brindan ninguna indicación de deficiencias).

Diseño e implementación de respuestas en el encargo (Ref.: Apartado 4(b))

A9. Debido a la naturaleza y las circunstancias específicas de cada encargo de auditoría y a los cambios que pueden ocurrir durante el encargo, una firma no puede identificar todos los riesgos de calidad que pueden surgir en el encargo o establecer todas las respuestas relevantes y apropiadas. En consecuencia, el socio del encargo utiliza el juicio profesional para determinar si debe diseñar e implementar respuestas, más allá de las establecidas en las políticas o procedimientos de la firma, en el encargo para cumplir con el objetivo de esta NIA.<sup>21</sup> La determinación del socio del encargo acerca de si se requieren esas respuestas en el encargo (y, si es así, cuáles son esas respuestas) está influenciada por los requerimientos de esta ISA, y por la comprensión del socio del encargo de la naturaleza y las circunstancias del encargo y cualquier cambio al respecto. Por ejemplo, pueden surgir circunstancias no anticipadas durante el curso del encargo que pueden hacer que el socio del encargo solicite la participación de personal con la experiencia adecuada además de los asignados inicialmente o puestos a disposición por la firma.

A10. El equilibrio relativo de los esfuerzos del socio del encargo para cumplir con los requerimientos de esta NIA (es decir, entre implementar las respuestas de la firma y diseñar e implementar respuestas específicas al encargo más allá de las establecidas en las políticas o procedimientos de la firma) puede variar. Por ejemplo, la firma puede diseñar un programa de auditoría para ser utilizado en circunstancias que sean aplicables al encargo de auditoría (por ejemplo, un programa de auditoría específico de la industria). Además de determinar el momento de realización y la extensión de los procedimientos a realizar, puede haber poca o ninguna necesidad de que se agreguen procedimientos de auditoría suplementarios al programa de auditoría del encargo. Por otro lado, las acciones del socio del encargo para cumplir con los requerimientos de realización del encargo de esta NIA pueden estar más enfocadas en diseñar e implementar respuestas en el encargo para abordar la naturaleza específica y las circunstancias del encargo (por ejemplo, planificar y realizar procedimientos para abordar los riesgos de incorrecciones materiales no contemplados por los programas de auditoría de la firma).

Proporcionar a la firma información sobre el encargo de auditoría (Ref.: Apartado 4(c))

A11. Las políticas o procedimientos de la firma pueden requerir que el equipo del encargo proporcione a la firma información específica del encargo de auditoría que sea relevante para el diseño, la

---

<sup>21</sup> La NIA 200 requiere que el auditor utilice el juicio profesional al planificar y realizar una auditoría de estados financieros.

implementación y la operación del sistema de gestión de calidad de la firma. Durante el encargo, el socio del encargo puede darse cuenta (incluso a través de la información de otros miembros del equipo del encargo) de que las respuestas de la firma a los riesgos de calidad son deficientes en el contexto del encargo específico. Proporcionar dicha información a la firma puede ser relevante para el proceso de seguimiento y corrección de la firma. Por ejemplo, si un miembro del equipo del encargo identifica que un programa de auditoría proporcionado por la firma no aborda una regulación nueva o revisada, la comunicación oportuna de esa información a las personas adecuadas dentro de la firma, permite a la firma tomar medidas para actualizar y emitir nuevamente el programa de auditoría para abordar esa regulación.

Información relevante para la gestión de la calidad en el encargo (Ref.: Apartado 5)

A12. Cumplir con los requerimientos de otras NIA, puede proporcionar información relevante para la gestión de la calidad en el encargo. Por ejemplo, el entendimiento de la entidad y su entorno que la NIA 315 (Revisada)<sup>22</sup> requiere que se obtenga, proporciona información que puede ser relevante para cumplir con los requerimientos de esta NIA. Esa información puede ser relevante para la determinación de:

- La naturaleza de los recursos a utilizar en áreas específicas de la auditoría, como el uso de miembros del equipo con la experiencia apropiada para áreas de alto riesgo, o la participación de expertos para tratar asuntos complejos;
- la cantidad de recursos a utilizar en áreas específicas de la auditoría, como la cantidad de miembros del equipo asignados para asistir al recuento de inventario físico en varias ubicaciones;
- la naturaleza, el momento de realización y el alcance de la revisión del trabajo realizado por los miembros del equipo en función del número y la importancia de los riesgos valorados de incorrección material; o
- la asignación de las horas de auditoría presupuestadas, incluida la asignación de más tiempo, y el tiempo de los miembros del equipo del encargo con más experiencia en aquellas áreas donde existen más riesgos de incorrecciones materiales o donde los riesgos identificados se valoraron como más altos.

Interés público (Ref.: Apartado 6)

A13. Los requerimientos de ética aplicables contienen requerimientos y material de aplicación para profesionales de la contabilidad que permiten a los profesionales de la contabilidad cumplir con su responsabilidad de actuar en el interés público. En el contexto de la realización del encargo, la realización constante de encargos de calidad forma parte de la responsabilidad del profesional de la contabilidad, el actuar en el interés público.

Consideraciones específicas para firmas de pequeña dimensión (Ref.: Apartados 2-4)

A14. En una firma de pequeña dimensión, el diseño e implementación de varias repuestas para los riesgos de calidad de la firma, puede ser abordada de forma más eficaz en el encargo por el socio del

---

<sup>22</sup> NIA 315 (Revisada), *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno*.



encargo (es decir, dada la naturaleza y las circunstancias de la firma y de los encargos que realiza, es posible que haya menos necesidad de respuestas firmes a muchos de los riesgos de calidad de la firma). Además, las políticas o procedimientos de una firma de pequeña dimensión pueden ser menos formales. Por ejemplo, en una firma muy pequeña con un número relativamente pequeño de encargos de auditoría, la firma puede determinar que no es necesario establecer un sistema en toda la firma para dar seguimiento a la independencia, y más bien, el socio del encargo dará seguimiento a la independencia en el encargo individual.

- A15. Si una auditoría la lleva a cabo totalmente el socio del encargo, algunos requerimientos de esta NIA no son relevantes debido a que están condicionados a la participación de otros miembros del equipo del encargo. Por ejemplo, los requerimientos relativos a la dirección, supervisión y revisión del trabajo de otros miembros del equipo del encargo solo son relevantes si hay miembros del equipo del encargo distintos al socio del encargo.

## Definiciones

*Equipo del encargo* (Ref.: Apartado 10(d))

- A16. Los equipos del encargo pueden estar organizados de diversas formas. Por ejemplo, los miembros del equipo del encargo pueden estar ubicados juntos o en diferentes ubicaciones geográficas, y pueden organizarse en grupos por el tipo actividad que están realizando. Independientemente de cómo se organiza el equipo del encargo, cualquier persona que realice procedimientos de auditoría<sup>23</sup> en el encargo se considera miembro del equipo del encargo. Los expertos externos y los auditores internos que proporcionan asistencia directa no son miembros del equipo del encargo. La NIA 620<sup>24</sup> y la NIA 610<sup>25</sup> incluye los requerimientos con los que tiene que cumplir el auditor cuando utiliza el trabajo de un experto externo o cuando utiliza el trabajo de los auditores internos en una capacidad de asistencia directa. El auditor realiza procedimientos de auditoría para cumplir con estos requerimientos y estos procedimientos forman el fundamento para la determinación del auditor sobre si el trabajo realizado por los expertos externos o los auditores externos que proporcionan una asistencia directa, pueden utilizarse como evidencia de auditoría.
- A17. Los equipos del encargo pueden incluir individuos de centros de prestación de servicios quienes realizan los procedimientos de auditoría. Por ejemplo, la firma puede determinar que las tareas específicas que son repetitivas o especializadas en naturaleza pueden ser realizadas por un grupo de personas debidamente capacitadas y, por lo tanto, el equipo del encargo puede incluir a esas personas. Los centros de prestación de servicios pueden ser establecidos por la firma, por la red o por otra firma o grupo de firmas dentro de la misma red. Por ejemplo, se puede utilizar una función centralizada para facilitar los procedimientos de confirmación externa.
- A18. Los equipos del encargo pueden incluir individuos de firmas de la red u otras firmas para realizar procedimientos de auditoría, por ejemplo, procedimientos tales como asistir a un recuento de inventario físico o inspeccionar activos fijos físicos en una ubicación remota.
- A19. Si el encargo de auditoría está sujeto a una revisión de la calidad del encargo, el revisor de calidad del encargo y las personas que ayudan al revisor de calidad del encargo a realizar la revisión de la calidad del encargo, no son miembros del equipo del encargo.

---

<sup>23</sup> NIA 500, *Evidencia de auditoría*, apartado A10.

<sup>24</sup> NIA 620, apartados 12-13.

<sup>25</sup> Véase la NIA 610 (Revisada 2013), apartados 21–25.

*Firma* (Ref.: Apartado 10(e))

A20. La definición de “firma” en los requerimientos de ética aplicables puede diferir de la definición establecida en esta NIGC. Por ejemplo, el Código de ética de IESBA define “firma de auditoría” como:

- (a) un profesional ejerciente individual o una sociedad, cualquiera que sea su forma jurídica, de profesionales de la contabilidad.
- (b) una entidad que controle a los anteriores mediante vínculos de propiedad, de gestión u otros medios; y
- (c) una entidad controlada por ellos mediante vínculos de propiedad, de dirección u otros medios.

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

*“Red” y “firma de la red”* (Ref.: Apartados 10(f)–10(g))

A21. Las definiciones de “red” y “firma de la red” en los requerimientos de ética aplicables pueden diferir de las que se establecen en la presente NIA. El Código de ética de IESBA también proporciona orientaciones, en relación con los términos “red” y “firma de la red”. Las redes y las firmas de auditoría que están en la red pueden estar estructuradas de diversas maneras; y son en todos los casos, externas a la firma. Las disposiciones de esta NIA en Relación con las redes aplican a cualquier estructura u organizaciones que no forman parte de la firma, pero existen dentro de la red.

**Responsabilidades del liderazgo para gestionar y alcanzar la calidad en las auditorías** (Ref.: Apartados 11-13)

*Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad*

A22. La responsabilidad del socio del encargo para gestionar y alcanzar la calidad es apoyada por la cultura de la firma que promueve la realización de encargos de auditoría de calidad. Al abordar estos requerimientos en los apartados 11 y 12, el socio del encargo puede comunicar directamente y reforzar esta comunicación a través de la conducta y acciones personales (por ejemplo, predicar con el ejemplo). El compromiso con la calidad está aún más formado y reforzado por los miembros del equipo del encargo, ya que demuestran las conductas esperadas al realizar el encargo.

A23. La naturaleza y el alcance de las acciones del socio del encargo para reflejar el compromiso de la firma con la calidad, puede depender de una variedad de factores que incluyen el tamaño, la estructura, la dispersión geográfica y la complejidad de la firma, y la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría. Con un equipo del encargo más pequeño, con pocos miembros, influir en la cultura deseada a través de la interacción y la conducta directas puede ser suficiente, mientras que para un equipo del encargo más grande que se encuentra disperso en muchos lugares, puede ser necesaria una comunicación más formal.

*Participación suficiente y adecuada*

A24. La participación suficiente y adecuada del socio del encargo a lo largo del encargo de auditoría puede demostrarse de diferentes maneras, incluido:

- Asumir la responsabilidad por la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, y la revisión del trabajo realizado al cumplir con los requerimientos de esta NIA;
- variaciones de la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión, en el contexto de la naturaleza y las circunstancias del encargo.

### *Comunicación*

A25. La comunicación es el medio a través de la cual el socio del encargo y los miembros del equipo del encargo comparten información relevante de manera oportuna para cumplir con los requerimientos de esta NIA, contribuyendo de este modo al logro de la calidad en el encargo de auditoría. La comunicación puede ser entre los miembros del equipo del encargo o con:

- (a) La firma, por ejemplo, con personal que realiza actividades dentro del sistema de gestión de la calidad de la firma, incluidos aquellos a quienes se les asigna la responsabilidad última u operativa del sistema de gestión de calidad de la firma;
- (b) otras personas involucradas en la auditoría (por ejemplo, un experto externo del auditor o un auditor del componente); y
- (c) partes que son externas a la firma (por ejemplo, la dirección, los encargados del gobierno corporativo o las autoridades reguladoras).

A26. La naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría pueden afectar las decisiones del socio del encargo con respecto a las formas más apropiadas para una comunicación eficaz con los miembros del equipo del encargo. Por ejemplo, las interacciones personales o más frecuente probablemente serán una forma más eficaz para dirigir y supervisar a los miembros menos experimentados.

### *Escepticismo profesional*

A27. Como se explica en el apartado 7, el escepticismo profesional apoya la calidad de los juicios emitidos sobre el encargo y, a través de estos juicios, la efectividad general del equipo del encargo al lograr la calidad en el encargo. En algunas circunstancias, el socio del encargo puede necesitar lidiar con los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo, tales como:

- Las fechas límite ajustadas o las restricciones presupuestarias pueden afectar negativamente el comportamiento de quienes realizan el trabajo, así como de quienes lo dirigen, supervisan y revisan;
- la falta de cooperación o presiones indebidas impuestas por la dirección pueden afectar negativamente la capacidad del equipo del encargo para resolver problemas complejos o polémicos;
- un insuficiente énfasis en la importancia de la calidad puede debilitar el ejercicio del escepticismo profesional por parte del equipo del encargo;
- la comprensión insuficiente de la entidad y su entorno, su sistema de control interno y el marco de información financiera aplicable puede restringir la capacidad del equipo del encargo para emitir juicios apropiados y un cuestionamiento informado sobre las afirmaciones de la dirección;

- las dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros pueden hacer que el equipo del encargo sesgue la selección de fuentes de evidencia de auditoría y busque evidencia de auditoría de fuentes que sean accesibles más fácilmente; y
- el exceso de confianza en las herramientas y plantillas puede socavar el ejercicio del escepticismo profesional por parte del equipo de encargo.

A28. Los sesgos de los auditores inconscientes o conscientes pueden afectar los juicios profesionales del equipo del encargo, incluidos, por ejemplo, la selección de un enfoque de auditoría, el desempeño de los procedimientos de auditoría o la evaluación de la evidencia de auditoría. Los ejemplos de sesgos inconscientes de los auditores que pueden afectar el ejercicio del escepticismo profesional y, por lo tanto, la razonabilidad de los juicios profesionales emitidos por el socio del encargo para cumplir con los requerimientos de esta NIA, incluyen:

- El sesgo de disponibilidad, que implica considerar la información que es fácilmente recuperable de la memoria, es más probable, más relevante y más importante para un juicio.
- el sesgo de confirmación, que implica buscar y tratar como más persuasiva, información que sea consistente con las creencias o preferencias iniciales.
- el sesgo de exceso de confianza, que implica sobreestimar las propias habilidades para realizar tareas o realizar valoraciones precisas de riesgos u otros juicios y decisiones.
- El sesgo de anclaje, que implica realizar evaluaciones comenzando desde un valor numérico inicial y luego ajustándose de manera insuficiente lejos de ese valor inicial para formar un juicio final.

A29. Las acciones que el socio del encargo puede tomar para lidiar con los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo, incluye:

- Permanecer alerta a los cambios en la naturaleza o circunstancias del encargo de auditoría que necesitan recursos adicionales o diferentes para el encargo y solicitarlos a aquellas personas dentro de la firma responsables por distribuir o asignar los recursos al encargo;
- alertar explícitamente al equipo del encargo sobre instancias o situaciones en las que es más grande la vulnerabilidad a sesgos conscientes o inconscientes por parte del auditor (por ejemplo, las áreas que implican un mayor juicio) y enfatizar la importancia de buscar asesoramiento de miembros más experimentados del equipo del encargo en la planificación y realización de procedimientos de auditoría (véase apartado A28);
- cambiar la composición del equipo del encargo asignado, por ejemplo, involucrar a personal más experimentado para poder obtener más habilidades o conocimiento o experiencia específica;
- involucrar a miembros del equipo del encargo más experimentados cuando se trata con miembros de la dirección con los que es difícil o desafiante interactuar;
- involucrar a miembros del equipo del encargo con habilidades o conocimientos especializados, o un experto del auditor para tratar áreas de auditoría complejas o subjetivas;
- modificar la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, y la revisión de su trabajo, para áreas de auditoría complejas o subjetivas, incluyendo la participación de miembros del equipo del encargo con

más experiencia, más supervisión en persona de manera más frecuente y revisiones más detalladas de ciertos documentos de trabajo;

- establecer expectativas para que:
  - Los miembros del equipo del encargo con menos experiencia para que busquen asesoramiento frecuentemente y oportunamente, de miembros del equipo con más experiencia o del socio del encargo;
  - los miembros del equipo con más experiencia estén disponibles para los miembros del equipo del encargo con menos experiencia a lo largo de la auditoría y para responder de manera positiva y oportuna a sus ideas, solicitudes de asesoramiento o asistencia; y
- comunicarse con los encargados del gobierno corporativo cuando la dirección impone una presión indebida o el equipo del encargo experimenta dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, ciertos empleados, clientes, proveedores u otros de quienes se puede buscar evidencia de auditoría.

*Asignar procedimientos, tareas o acciones a otros miembros del equipo del encargo (Ref.: Apartado 13)*

A30. El socio del encargo es el responsable final y, por lo tanto, rinde cuentas por la gestión y logro de la calidad en el encargo de auditoría. Sin embargo, generalmente no es posible o práctico que todos los requerimientos de esta NIA sean abordados por el socio del encargo (por ejemplo, debido a la naturaleza y dimensión de la entidad, o la complejidad de la auditoría y la necesidad de habilidades o experiencias especializadas). Al gestionar la calidad del encargo, el socio del encargo puede, por lo tanto, asignar la responsabilidad de los procedimientos, tareas u otras acciones a los miembros del equipo del encargo que cuentan con la experiencia y habilidades adecuadas para ayudarlo a cumplir con los requerimientos de esta NIA. Por ejemplo, a los miembros del equipo del encargo distintos al socio del encargo, se les pueden asignar funciones de supervisión.

### **Los requerimientos de ética aplicables incluidos aquellos relacionados con la independencia**

(Ref.: Apartados 14-19)

#### *Requerimientos de ética aplicables*

A31. La NIA 200<sup>26</sup> requiere que el auditor cumpla con los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relativos a la independencia, relativos a los encargos de auditoría de estados financieros. Los requerimientos de ética aplicables pueden variar dependiendo de la naturaleza y circunstancias del encargo. Por ejemplo, puede haber requerimientos relativos a la independencia que aplican solo cuando se realizan auditorías de entidades cotizadas.

A32. Con base en la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría, ciertos requerimientos de ética aplicables, o aspectos de la ley o regulación, pueden ser importantes para el encargo, por ejemplo, la ley o regulación relacionada con el lavado de dinero, la corrupción o el soborno.

#### *Políticas o procedimientos de las firmas para abordar los requerimientos de ética aplicables*

A33. La información, comunicación y los recursos proporcionados por la firma pueden ayudar al socio del encargo y a otros miembros del equipo del encargo a comprender y cumplir con los requerimientos

---

<sup>26</sup> NIA 200, apartados 14 y A16-A19.

de ética aplicables a la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría de acuerdo con los apartados 14–19. Por ejemplo:

- Comunicar los requerimientos de independencia a todo el personal y a otros que estén sujetos a los requerimientos de independencia, según corresponda.
- Proporcionar capacitación al personal sobre los requerimientos de ética aplicable.
- Establecer manuales y guías (es decir, recursos intelectuales) que contengan las disposiciones de los requerimientos de ética aplicable y una orientación sobre cómo se aplican en las circunstancias de la firma de auditoría y de los encargos que realiza.
- Asignar personal (es decir, recursos humanos) para gestionar y dar seguimiento al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (por ejemplo, la NIGC 1 requiere que la firma obtenga, al menos una vez al año, una confirmación documentada del cumplimiento de los requerimientos de independencia por parte de todo el personal requerido por los requerimientos de ética aplicables para ser independientes) o proporcionar consultas sobre asuntos relacionados con los requerimientos de ética aplicables.
- Establecer políticas o procedimientos para que el personal comunique información relevante a las partes apropiadas dentro de la firma o al socio responsable del encargo, tal como los requerimientos para los equipos del encargo o el personal para:
  - Comunicar información sobre los encargos de los clientes y el alcance de los servicios, incluidos los servicios de no aseguramiento, para que la firma pueda identificar las amenazas a la independencia durante el período del encargo y durante el período cubierto por la materia sujeta de análisis.
  - Comunicar las circunstancias y relaciones que puedan crear una amenaza a la independencia, de modo que la firma pueda evaluar si dicha amenaza se encuentra en un nivel aceptable y, en caso contrario, enfrentar la amenaza eliminándola o reduciéndola a un nivel aceptable.
  - Comunicar de inmediato cualquier incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia.
- Establecer un sistema de información, incluso a través de aplicaciones de TI (es decir, recursos tecnológicos), para dar seguimiento al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluido el registro y el mantenimiento de la información sobre independencia.

A34. El socio del encargo tomará en cuenta la información, comunicación y los recursos descritos en el apartado A33 al determinar si, y de ser así, el grado en el que el socio del encargo puede depender de las políticas o procedimientos de la firma al cumplir con los requerimientos de ética aplicables. Por ejemplo, el socio del encargo puede depender de los sistemas de información que dan seguimiento a la independencia. Ver apartados A7–A8.

A35. Una comunicación abierta y robusta entre el socio del encargo y los miembros del equipo del encargo sobre los requerimientos de ética aplicables también pueden ayudar a:

- Llamar la atención de los miembros del equipo del compromiso hacia los requisitos éticos relevantes que pueden ser de particular importancia para el compromiso de auditoría; y

- mantener informado al socio del encargo sobre cuestiones relevantes para la comprensión y el cumplimiento del equipo del encargo de los requerimientos de ética aplicables y las políticas o procedimientos relacionados de la firma.

*Identificar y evaluar las amenazas al cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (Ref.: Apartados 15-16)*

A36. De conformidad con la NIGC 1 propuesta, las respuestas de la firma pueden abordar los riesgos de calidad en relación con los requerimientos de ética aplicables, incluidos los relacionados con la independencia, incluyen políticas o procedimientos que abordan la identificación y evaluación de amenazas al cumplimiento con los requerimientos de ética aplicables y como deben abordarse las amenazas identificadas.

A37. Los requerimientos de ética aplicables pueden contener disposiciones relativas a la identificación y evaluación de amenazas y cómo deben abordarse. Por ejemplo, el Código IESBA explica que puede surgir una amenaza de interés personal al cumplir con el principio fundamental de competencia profesional y debido cuidado, si los honorarios propuestos para un encargo de auditoría es tan baja que puede ser difícil realizar el encargo de conformidad con las normas profesionales.

*Incumplimiento o indicio de incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables (Ref.: Apartado 17)*

A38. De conformidad con la NIGC 1 propuesta, se requiere que la firma establezca políticas o procedimientos que traten la identificación, comunicación, evaluación e información de los incumplimientos y de las acciones para abordar las causas y consecuencias de los incumplimientos.

*Llevar a cabo las acciones adecuadas (Ref.: Apartado 18)*

A39. Las acciones adecuadas pueden incluir, por ejemplo:

- Seguir las políticas o procedimientos de la firma en relación con el incumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluida la comunicación o consulta con el personal apropiado dentro de la firma para que se puedan tomar las medidas adecuadas, incluidas las medidas disciplinarias, según corresponda;
- comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo;
- comunicaciones con las autoridades reguladoras. En algunas circunstancias, la comunicación con las autoridades reguladoras puede ser requerida por ley o regulación;
- buscar asesoramiento legal; o
- retirarse del encargo de auditoría, cuando el retiro es posible de acuerdo con la ley o regulación aplicable.

*Antes de ponerle fecha al informe de auditoría (Ref.: Apartado 19)*

A40. La NIA 700 (Revisada) requiere que el informe de auditoría incluya una declaración de que el auditor es independiente de la entidad de acuerdo con los requerimientos de ética aplicables a la auditoría, y que el auditor ha cumplido con las demás responsabilidades éticas del auditor de acuerdo con

estos requerimientos.<sup>27</sup> Realizar los procedimientos requeridos por los apartados 14-19 de esta NIA, proporciona las bases para estas declaraciones en el informe de auditoría.

*Consideraciones específicas para entidades del sector público*

A41. Las medidas reglamentarias pueden proporcionar salvaguardas a la independencia de los auditores del sector públicos. Sin embargo, los auditores del sector público o las firmas de auditoría que lleven a cabo auditorías en el sector público por cuenta del auditor legal, dependiendo de los términos del mandato en una determinada jurisdicción, es posible que deban adaptar su enfoque con el fin de promover el cumplimiento del espíritu del apartado 14. Cuando el mandato del auditor del sector público no permita la renuncia al encargo de auditoría, esto puede conllevar revelar, mediante un informe público, las circunstancias que hayan surgido y que, si se hubiera tratado del sector privado, habrían llevado al auditor a la renuncia.

**Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría (Ref.: Apartados 20-22)**

A42. La NIGC 1, requiere que la firma de auditoría establezca los objetivos de la calidad que abordan la aceptación y continuidad de la relación con los clientes y los encargos específicos que son apropiados en las circunstancias:

A43. Información como la que se enumera a continuación facilitará al socio del encargo la determinación de si son adecuadas las conclusiones alcanzadas en relación con la aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría:

- La integridad y valores éticos de los principales propietarios, de los miembros clave de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad;
- si hay recursos suficientes y apropiados para realizar el encargo;
- si la dirección y los encargados del gobierno corporativo han reconocido sus responsabilidades en relación con el encargo;
- si el equipo del encargo tiene la competencia y las capacidades, incluido el tiempo suficiente para realizar el encargo;
- si las cuestiones significativas que han surgido durante el encargo actual o previo tienen implicaciones para continuar el encargo.

A44. De acuerdo con la NIGC 1 propuesta, para las decisiones de aceptación y continuidad, se requiere que la firma realice los juicios adecuados sobre si tendrá acceso a la información para realizar el encargo, o a las personas que proporcionan dicha información. El socio del encargo puede usar la información considerada por la firma a este respecto al determinar si las conclusiones alcanzadas con respecto a la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y los encargos de auditoría son apropiadas. Si el socio del encargo tiene inquietudes con respecto a la conveniencia de las conclusiones alcanzadas, discutirá el fundamento de esas conclusiones con los involucrados en el proceso de aceptación y continuidad.

A45. Si el socio del encargo está involucrado directamente a lo largo de todo el proceso de aceptación y continuidad de la firma, el socio del encargo estará al tanto de la información obtenida o utilizada por

---

<sup>27</sup> NIA 700 (Revisada), *Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros*, apartado 28(c).



la firma para alcanzar las conclusiones pertinentes. Por consiguiente, esa participación directa también puede proporcionar un fundamento para que el socio del encargo esté convencido de que se han seguido las políticas o procedimientos de la firma y que las conclusiones alcanzadas son apropiadas.

A46. La información obtenida durante el proceso de aceptación y continuidad puede ayudar al socio del encargo a cumplir con los requerimientos de esta NIA y tomar decisiones informadas sobre el curso de acción adecuado. Por ejemplo:

- La información sobre el tamaño, complejidad y naturaleza de la entidad, incluido si es una auditoría de grupo, la industria en la que opera y el marco de información financiera aplicable;
- el calendario de la entidad para informar, tal como las etapas intermedias y finales;
- en relación con las auditorías de grupo, la naturaleza de la relación de control entre la entidad controladora y sus componentes; y
- si ha habido cambios en la entidad o en la industria en la que la entidad opera desde el encargo de auditoría anterior que puede afectar la naturaleza de los recursos requeridos, así como la manera en que el trabajo del equipo del encargo será dirigido, supervisado y revisado.

A47. La información obtenida durante la aceptación y continuidad también puede ser relevante al cumplir con los requerimientos de otras NIA, así como con esta NIA, por ejemplo con respecto a:

- Establecer un acuerdo de los términos del encargo de auditoría, tal como requiere la NIA 210,<sup>3</sup>
- identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debido a fraude o error, de conformidad con la NIA 315 (Revisada) y la NIA 240;<sup>28</sup>
- comprender el grupo, sus componentes y sus entornos, en el caso de una auditoría de estados financieros de grupo de conformidad con la NIA 600, y dirigir, supervisar y revisar el trabajo de los auditores del componente;
- determinar si, y como, involucrar al experto del auditor de conformidad con la NIA 620; y
- La estructura del gobierno corporativo de conformidad con la NIA 260<sup>29</sup> y la NIA 265.<sup>30</sup>

A48. Las leyes, regulaciones o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor solicite, antes de aceptar el encargo de auditoría, que auditor predecesor proporcione la información conocida con respecto a cualquier hecho o circunstancia que, a juicio del auditor predecesor, el auditor debe conocer antes de decidir si aceptar el encargo. En algunas circunstancias, se puede requerir que el auditor predecesor, a solicitud del auditor sucesor propuesto, proporcione información sobre un incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento con las leyes y regulaciones al auditor sucesor propuesto. Por ejemplo, si el auditor predecesor se ha retirado del encargo como resultado de un incumplimiento identificado o indicio de incumplimiento de las leyes y regulaciones, el Código IESBA requiere que el auditor predecesor, a solicitud de un auditor sucesor propuesto, proporcione todos los hechos y otra información relativa a dicho incumplimiento que, en opinión del auditor predecesor, el auditor sucesor propuesto debe conocer antes de decidir si acepta el nombramiento de auditoría.

---

<sup>28</sup> NIA 240, *Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude*.

<sup>29</sup> NIA 260 (Revisada), *Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad*.

<sup>30</sup> NIA 265, *Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad*.

- A49. En circunstancias en que la firma o la ley obligan a la firma a aceptar o continuar con un encargo de auditoría, el socio del encargo puede tener en cuenta la información obtenida por la firma sobre la naturaleza y las circunstancias del encargo para cumplir con el requerimiento del apartado 21.
- A50. Al decidir sobre la acción necesaria de conformidad con el apartado 22, el socio del encargo y la firma de auditoría pueden concluir que es apropiado continuar con el encargo de auditoría y, de ser así, qué acciones adicionales son necesarias en el encargo (por ejemplo, la asignación de más personal, o de personal con cierta experiencia en particular). Si el socio del encargo tiene más preocupaciones y no está satisfecho de que la cuestión ha sido abordada adecuadamente, pueden aplicarse las políticas o procedimientos de la firma.

*Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartados 20-22)*

- A51. En el sector público, los auditores pueden ser nombrados de conformidad con los procedimientos legales y el auditor del sector público puede no necesitar establecer todas las políticas o procedimientos con respecto a la aceptación y continuidad de los encargos de auditoría. Sin embargo, los requerimientos y consideraciones para la aceptación y continuidad de las relaciones y encargos de los clientes, según se establece en los apartados 20 a 22 y A42-A47, pueden ser valiosos para los auditores del sector público al realizar valoraciones de riesgo y para llevar a cabo las responsabilidades de información.

**Recursos del encargo (Ref.: Apartados 23-26)**

- A52. Bajo la NIGC 1 propuesta, los recursos asignados, distribuidos o puestos a disposición por la firma para apoyar la realización de los encargos de auditoría incluyen:

- recursos humanos;
- Recursos tecnológicos; y
- recursos Intelectuales

Bajo la NIGC 1 propuesta, se requieren los objetivos de calidad de la firma para abordar la obtención, el desarrollo, uso, mantenimiento, la asignación y distribución de esos recursos de manera oportuna para permitir el diseño, la implementación y el funcionamiento del sistema de gestión de la calidad. Según la naturaleza y las circunstancias del encargo, el socio del encargo puede depender de las políticas o procedimientos de la firma que abordan los riesgos de calidad relacionados con dichos objetivos de calidad, al cumplir con los requerimientos de los apartados 23 a 26 de esta NIA (véase también los apartados A7–A8).

- A53. Una consideración relevante para el socio del encargo, al cumplir con los requerimientos de los apartados 23 y 24, es si los recursos asignados o puestos a disposición del equipo del encargo permiten el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, incluidos los principios de ética, tal como la competencia profesional y el debido cuidado.

*Recursos humanos*

- A54. Los recursos humanos asignados o puestos a disposición por la firma incluyen a los miembros del equipo del encargo y, cuando corresponda, a expertos externos. Además, según lo previsto por la NIA 610 (Revisada 2013), las personas dentro de la función de auditoría interna de la entidad pueden proporcionar asistencia directa.

A55. Un equipo del encargo incluye a personas con experiencia en un área especializada de contabilidad o auditoría que realizan procedimientos de auditoría en el encargo de auditoría, por ejemplo, personas con experiencia en contabilidad de impuestos sobre beneficios, tecnología de la información o en el uso de herramientas automatizadas para analizar datos complejos o para realizar análisis estadístico.

#### *Recursos Tecnológicos*

A56. El uso de recursos tecnológicos en el encargo de auditoría puede ayudar al auditor a obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada. La tecnología puede permitir al auditor el gestionar de forma más eficiente y eficaz la auditoría. La tecnología también puede permitir que el auditor evalúe grandes cantidades de datos con mayor facilidad para, por ejemplo, brindar información más detallada, identificar tendencias inusuales o desafiar de manera más efectiva las afirmaciones de la dirección, lo que mejora la capacidad del auditor para ejercer el escepticismo profesional. Sin embargo, el uso inadecuado de dichos recursos tecnológicos puede aumentar el riesgo de un exceso de confianza en la información producida para fines de la toma de decisiones, o puede crear amenazas para cumplir con los requerimientos de ética aplicables, por ejemplo, los requerimientos relacionados con la confidencialidad.

A57. Las políticas o procedimientos de la firma pueden establecer las consideraciones o responsabilidades requeridas del equipo del encargo al utilizar la tecnología aprobada por la firma para realizar procedimientos de auditoría y pueden requerir la participación de personas con habilidades o experiencia especializadas en la evaluación o análisis de los resultados.

A58. Las políticas o procedimientos de la firma pueden prohibir específicamente el uso de ciertos recursos tecnológicos (por ejemplo, software que aún no ha sido específicamente aprobado por la firma para su uso) o pueden incluir requerimientos para buscar la aprobación para utilizar un nuevo recurso tecnológico. En algunas circunstancias, las políticas o procedimientos de la firma pueden no abordar específicamente el uso de un recurso tecnológico específico (por ejemplo, una hoja de cálculo desarrollada por el equipo del encargo u obtenida de fuera del equipo del encargo o de la firma). En estas circunstancias, el socio del encargo pide aplicar el juicio profesional al considerar si el uso del recurso en el encargo es apropiado en el contexto del encargo, y de ser así, como debe usarse el recurso tecnológico.

#### *Recursos Intelectuales*

A59. Los recursos intelectuales incluyen, por ejemplo, metodologías de auditoría de la firma, firma de la red o red, herramientas de implementación, orientaciones de auditoría, programas modelo, plantillas, listas de verificación o formularios.

A60. El uso de recursos intelectuales en el encargo de auditoría puede facilitar la aplicación y el entendimiento consistentes de las normas profesionales, leyes y regulaciones, y las políticas o procedimientos de la firma correspondientes. Para esta finalidad, se puede requerir que el equipo del encargo, de acuerdo con las políticas o procedimientos de la firma, utilice la metodología de auditoría de la firma y las herramientas y orientaciones específicas. El equipo del encargo también puede considerar si es adecuado y relevante el uso de otros recursos intelectuales en función de la naturaleza y las circunstancias del encargo, por ejemplo, la metodología específica de la industria o las orientaciones correspondientes y ayudas al desempeño.

*Recursos suficientes y adecuados para realizar el encargo (Ref.: Apartado 23)*

A61. Al determinar si la firma ha asignado o puesto a disposición del equipo del encargo los recursos suficientes y apropiados para realizar el encargo, el socio del encargo puede depender de las políticas o procedimientos de la firma, tal como se describe en el apartado A7. Los asuntos que el socio del encargo puede tener en cuenta al hacer tal determinación se describen en el apartado A8. Por ejemplo, el socio del encargo puede depender de los programas de desarrollo y mantenimiento tecnológico de la firma, cuando utiliza la tecnología aprobada por la firma para realizar los procedimientos de auditoría basados en la información comunicada por la firma.

*Competencia y aptitudes del equipo del encargo (Ref.: Apartado 24)*

A62. Al determinar que el equipo del encargo tiene la competencia y las aptitudes adecuadas, el socio del encargo puede tomar en consideración esas cuestiones mientras el equipo:

- Su conocimiento y experiencia práctica en encargos de auditoría de naturaleza y complejidad similares merced a una formación práctica y participación adecuadas.
- Su conocimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables.
- Experiencia en áreas especializadas de contabilidad y auditoría.
- Experiencia en la tecnología de la información utilizada por la entidad o en las herramientas o técnicas automatizadas que el equipo del encargo utilizará en la planificación y realización del encargo de auditoría.
- Conocimiento de las industrias relevantes en las que opera la entidad que está siendo auditada.
- Capacidad para ejercer el escepticismo profesional y aplicar el juicio profesional.
- Comprensión de las políticas o procedimientos de la firma.

*Gestión de proyectos*

A63. En situaciones cuando hay varios equipos del encargo, por ejemplo, en encargos de auditoría más grandes o complejas, el socio responsable del encargo puede involucrar a una persona que tenga habilidades y conocimiento especializados a la gestión de proyectos, apoyado con los recursos tecnológicos e intelectuales adecuados de la firma. Por el contrario, para encargos más pequeños con pocos miembros del equipo del encargo, la gestión del proyecto puede lograrse a través de medios menos formales.

A64. Las técnicas y herramientas de gestión de proyectos pueden ayudar al socio del encargo y a los demás miembros del equipo del encargo a gestionar la calidad del encargo de auditoría, por ejemplo:

- Aumentar la capacidad del equipo del encargo para ejercer el escepticismo profesional a través de mitigar el presupuesto o las limitaciones de tiempo que de otra manera podrían impedir el ejercicio del escepticismo profesional;
- Facilitar la realización oportuna del encargo de auditoría para gestionar más eficazmente las limitaciones de tiempo al final del proceso de auditoría cuando puedan surgir asuntos más difíciles o polémicos;

- Supervisar el progreso de la auditoría en relación con el plan de auditoría,<sup>31</sup> incluido el logro de metas clave, que pueden ayudar al equipo del encargo a ser proactivo en la identificación de la necesidad de realizar ajustes oportunos en el plan de auditoría y en los recursos asignados;
- Ayudar al socio del encargo a asumir la responsabilidad de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo (véase el apartado 27); o
- la coordinación de acuerdos con los auditores de los componentes y el experto del auditor.

*Recursos Insuficientes o Inadecuados (Ref.: Apartado 25)*

A65. La NIGC 1, requiere que los objetivos de calidad de la firma incluyan las decisiones y las acciones estratégicas de la firma, incluidas las prioridades financieras y operativas, que reflejen el compromiso de la firma con la calidad y no minar el papel de la firma al servir al interés público al realizar encargos de calidad de manera consistente. Sin embargo, en ciertas circunstancias las prioridades financieras y operativas de la firma pueden poner limitaciones a los recursos asignados o puestos a disposición del equipo del encargo.<sup>32</sup> In such circumstances, these constraints do not override the engagement partner's responsibility for achieving quality at the engagement level, including for becoming satisfied that the resources assigned or made available by the firm are sufficient and appropriate to perform the audit engagement.

A66. La determinación del socio del encargo acerca de si se requieren recursos adicionales para el encargo, es una cuestión de juicio profesional y está influenciada por los requerimientos de esta NIA y por la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría. Si el socio del encargo determina que los recursos asignado o puestos a disposición por la firma, son insuficientes o inadecuados en las circunstancias del encargo, y no se han puesto a disposición recursos adicionales o alternativos, se requiere que el socio del encargo tome las medidas adecuadas. En esos casos, las acciones apropiadas pueden incluir:

- Si es posible, pedir a la dirección o a los encargados del gobierno corporativo una ampliación de las fechas límite de información.
- Seguir las políticas o procedimientos de la firma para resolver las diferencias de opinión, si el socio del encargo no obtiene los recursos suficientes para el encargo de auditoría.
- Seguir las políticas o procedimientos de la firma para retirarse del encargo de auditoría, cuando es posible retirarse bajo la ley o regulación aplicable.

*Consideraciones específicas para entidades del sector público (Ref.: Apartados 23-26)*

A67. En el sector público, pueden ser necesarias habilidades especializadas para cumplir con los términos del mandato de auditoría en una jurisdicción en particular. Dichas habilidades pueden incluir una comprensión de los acuerdos de presentación de informes aplicables, incluidos los informes a la legislatura u otro órgano rector o en interés público. El enfoque más amplio de una auditoría del sector público puede incluir, por ejemplo, algunas cuestiones aspectos de la realización de la auditoría.

---

<sup>31</sup> NIA 300, apartado 9.

<sup>32</sup> Véase también el apartado A37.

## Realización del encargo

### *Dirección, supervisión y revisión (Ref.: Apartado 27)*

- A68. Bajo la NIGC 1, se requiere que la firma establezca políticas o procedimientos que aborden la naturaleza, oportunidad y extensión de la dirección y supervisión de los equipos de trabajo y revisión de su trabajo, incluyendo que dicha dirección, supervisión y revisión se planifique y se realice sobre el fundamento de que el trabajo realizado por miembros menos experimentados del encargo está dirigido, supervisado y revisado por miembros más experimentados del equipo del encargo.
- A69. La dirección y supervisión del equipo del encargo y la revisión del trabajo del equipo del encargo son respuestas de la firma que se implementan en el encargo y por las cuales el socio puede adaptar la naturaleza, momento de realización y extensión al gestionar la calidad del encargo. En consecuencia, el enfoque de la dirección, supervisión y revisión tomará en consideración la naturaleza y las circunstancias del encargo y generalmente incluirán una combinación de abordar las políticas o procedimientos de la firma y las respuestas específicas del encargo. El enfoque variará de un encargo a otro.
- A70. El enfoque para la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, y de la revisión del trabajo realizado proporciona apoyo para el socio del encargo al abordar los requerimientos de esta NIA, así como la conclusión de que el socio del encargo ha participado de manera suficiente y apropiada durante todo el encargo de auditoría de conformidad con el apartado 31.
- A71. La discusión y la comunicación continuas entre los miembros del equipo del encargo permiten que los miembros del equipo con menos experiencia formulen preguntas a los miembros del equipo con más experiencia (incluido el socio del encargo) de manera oportuna y permiten una efectiva dirección, supervisión y revisión de conformidad con el apartado 27(c).

### Dirección

- A72. La dirección del equipo del encargo puede involucrar el informar a los miembros del equipo del encargo de cuestiones tales como:
- La responsabilidad de todos los miembros del equipo del encargo de contribuir a la gestión y el logro de la calidad en el encargo a través de su conducta personal, comunicación y acciones.
  - La importancia de mantener una mente inquisitiva y de ser consciente de los sesgos del auditor, consciente o inconscientemente, en el ejercicio del escepticismo profesional en la recopilación y evaluación de la evidencia de auditoría (véase el apartado A29).
  - Sus responsabilidades para cumplir los requisitos de ética aplicables.
  - Las responsabilidades de cada socio, cuando participe más de un socio en la realización de un encargo de auditoría.
  - Las respectivas funciones y responsabilidades de los miembros del equipo del encargo en la realización de los procedimientos de auditoría y las funciones de los miembros más experimentados del equipo en la dirección, supervisión y revisión del trabajo de los miembros del equipo con menos experiencia.

- Los objetivos del trabajo a realizar y las instrucciones detalladas con respecto a la naturaleza, momento de realización y alcance de los procedimientos de auditoría planificados, tal como se establece en la estrategia general de auditoría y en el plan de auditoría.
- Amenazas al logro de la calidad, y la respuesta esperada del equipo del encargo en este sentido. Por ejemplo, las restricciones presupuestarias o las restricciones de recursos no deben dar lugar a que los miembros del equipo del encargo modifiquen o no realicen los procedimientos de auditoría planificados.

### Supervisión

A73. La supervisión incluye cuestiones como:

- El seguimiento del desarrollo del encargo de auditoría, el cual incluye:
  - Dar seguimiento al progreso contra el plan de auditoría;
  - dar seguimiento a si se ha alcanzado el objetivo del trabajo realizado;
  - dar seguimiento a la idoneidad de los recursos asignados.
- Tomar las medidas adecuadas para abordar las cuestiones que surgen durante el encargo, incluida, por ejemplo, la reasignación de procedimientos de auditoría planificados a los miembros más experimentados del equipo del encargo, cuando los problemas son más complejos de lo que se anticipó inicialmente.
- Abordar las cuestiones que surjan durante el encargo de auditoría, considerando su importancia y modificando el enfoque planificado de manera apropiada.
- Identificar cuestiones que tiene que consultar o considerar los de miembros del equipo de trabajo con más experiencia durante el encargo de auditoría.
- Proporcionar entrenamiento y capacitación en el trabajo para ayudar a los miembros del equipo del encargo a desarrollar habilidades o competencias.
- Crear un entorno en el que los miembros del equipo del encargo expresen inquietudes sin temor a represalias.

### Revisión

A74. La revisión del trabajo realizado proporciona apoyo a las conclusiones que han abordado los requerimientos de esta NIA.

A75. La revisión del trabajo realizado consiste en consideraciones sobre si:

- El trabajo ha sido y realizada de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma, las normas profesionales y los requerimientos legales y regulatorios 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 que se han alcanzado y está adecuadamente documentado;
- la evidencia obtenida es suficiente y adecuada para sustentar el informe de auditoría; y
- se han alcanzado los objetivos de los procedimientos del encargo de auditoría.

A76. Las políticas o procedimientos de la firma pueden contener requerimientos específicos con respecto a:

- La naturaleza, momento de realización y extensión de la documentación de auditoría;
- diferentes tipos de revisión que pueden ser apropiados en diferentes situaciones (por ejemplo, revisión detallada de los papeles de trabajo de cada individuo o una revisión de alto nivel de papeles de trabajo seleccionados); y
- qué miembros del equipo del encargo están obligados a realizar los diferentes tipos de revisión.

Revisión por el socio del encargo del trabajo realizado (Ref.: Apartados 28-31)

A77. Las políticas o procedimientos de la firma pueden especificar la naturaleza, el momento de realización y el alcance de la revisión del socio del encargo. Tal como requiere la NIA 230, el socio del encargo debe documentar la extensión y el momento de realización de la revisión.<sup>33</sup>

A78. La revisión oportuna por el socio del encargo en las etapas adecuadas del desarrollo del encargo permite que las cuestiones significativas se resuelvan oportuna y satisfactoriamente para el socio del encargo, en la fecha del informe de auditoría o con anterioridad a ella: No es necesario que el socio del encargo revise toda la documentación de auditoría, pero puede hacerlo.

A79. El socio del encargo ejerce el juicio profesional al identificar las áreas de juicio significativo identificadas por el equipo del encargo. Los juicios importantes en relación con el encargo de auditoría pueden incluir cuestiones relacionadas con la estrategia general de auditoría y el plan de auditoría, para llevar a cabo el encargo, su ejecución y las conclusiones generales alcanzadas por el equipo del encargo, por ejemplo:

- Cuestiones relacionadas con la planificación del encargo, tales como las cuestiones para determinar la importancia relativa;
- la composición del equipo del encargo, incluido:
  - el personal con experiencia especializada en el área de contabilidad y auditoría;
  - el uso de personal de los centros de prestación de servicios;
- la decisión de involucrar a un experto del auditor, incluida la decisión de involucrar a un experto externo;
- la consideración del equipo del encargo sobre los riesgos identificados a través del proceso de aceptación y continuidad y las respuestas propuestas para esos riesgos;
- el proceso de valoración de riesgos por parte del equipo del encargo, incluidas las situaciones en las que la consideración de factores de riesgo inherentes y la valoración del riesgo inherente requiere un juicio significativo por parte del equipo del encargo;

---

<sup>33</sup> NIA 230, apartado 9(c).



- la consideración del equipo del encargo sobre las relaciones con partes relacionadas y las transacciones y revelaciones;
- los resultados de los procedimientos realizados por el equipo del encargo en áreas importantes del encargo, por ejemplo, conclusiones con respecto a ciertas estimaciones, políticas contables o consideraciones de empresa en funcionamiento;
- la evaluación realizada por el equipo del encargo del trabajo realizado por los expertos y las conclusiones obtenidas del mismo;
- en situaciones de auditoría de grupo:
  - la estrategia de la auditoría de grupo y el plan de auditoría de grupo propuestos, incluida la identificación de componentes significativos;
  - decisiones sobre la participación de los auditores del componente, incluida la forma de dirigir y supervisar su trabajo. Por ejemplo, si un auditor del componente está ubicado en una jurisdicción o en una firma con hallazgos importantes por una inspección de auditoría, entonces los juicios sobre su participación en el encargo y la dirección, supervisión y revisión de su trabajo probablemente sean más significativos; y
  - la evaluación del trabajo realizado por los auditores del componente y las conclusiones alcanzadas.
- Como se han abordado las cuestiones que afectan a la estrategia general de auditoría y al plan de auditoría;
- la significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas detectadas durante el encargo; o
- la opinión de auditoría propuesta por el equipo del encargo y las cuestiones que se comunicarán en el informe de auditoría, por ejemplo, las cuestiones clave de auditoría, o un párrafo de "Incertidumbre significativa relacionada con la empresa en funcionamiento".

A80. El socio del encargo utiliza el juicio profesional al determinar otras cuestiones a revisar, por ejemplo, con fundamento en:

- La naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría.
- Qué miembro del equipo realizó el trabajo.
- Las cuestiones relativas a los hallazgos recientes de la inspección.
- Los requerimientos de las políticas o procedimientos de la firma.

*Naturaleza, momento de realización y extensión (Ref.: Apartado 27)*

A81. De conformidad con el apartado 27(a), se requiere que la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión se planifiquen y realicen de conformidad con las políticas o procedimientos de la firma. Por ejemplo, la firma puede solicitar que el trabajo planificado que se realice en una fecha intermedia sea dirigido, supervisado y revisado al mismo tiempo que se realizan los procedimientos, en lugar de al final del periodo para que pueda tomarse de manera oportuna cualquier acción correctiva.

A82. De conformidad con el apartado 27, el socio del encargo es responsable de la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección y supervisión del equipo del trabajo y la revisión del trabajo realizado. El socio del encargo puede adaptar el enfoque de la dirección, supervisión y revisión dependiendo de, por ejemplo:

- La experiencia previa del miembro del equipo del encargo con la entidad y con el área a ser auditada. Por ejemplo, si el trabajo relativo al sistema de información de la entidad lo realiza el mismo miembro del equipo del encargo que realizó el trabajo en el periodo anterior y no hay cambios significativos al sistema de información, la extensión y frecuencia de la dirección y supervisión por parte del miembro del equipo del encargo puede ser menor y la revisión de los papeles de trabajo correspondientes puede ser menos detallada.
- La complejidad de la entidad, incluyendo si hay eventos significativos que han ocurrido en la entidad o en la industria en la que opera la entidad desde el encargo de auditoría previo o durante el encargo actual.
- Los riesgos valorados de incorrección material. Por ejemplo, un riesgo mayor valorado de incorrección material puede requerir un incremento correspondiente en la extensión y frecuencia de la dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo, y una revisión más detallada de su trabajo.
- La capacidad y la competencia de cada miembro del equipo del encargo que realiza el trabajo de auditoría. Por ejemplo, los miembros del equipo con menos experiencia pueden requerir instrucciones más detalladas e interacciones más frecuentes o en persona conforme se realiza el trabajo.
- La forma en que se espera que el socio del encargo y el gerente realicen las revisiones del trabajo realizado. Por ejemplo, en algunas circunstancias, las revisiones remotas pueden no ser eficaces para proporcionar la dirección necesaria y es posible que deban complementarse con interacciones en persona.
- La estructura del equipo del encargo, la localidad de los miembros del equipo del encargo, incluyendo dónde se usan los centros de prestación de servicios. Por ejemplo, la dirección y la supervisión de los individuos localizados en centros de prestación de servicios remotos, y la revisión de su trabajo necesita ser más formalizada y estructurada que cuando los miembros del equipo del encargo están situados en la misma localidad.

A83. De conformidad con el apartado 27(b), se requiere que el socio del encargo determine que el enfoque de la dirección, supervisión y revisión responde a la naturaleza y circunstancias del encargo de auditoría. Por ejemplo, si un miembro más experimentado del equipo del encargo no está disponible para participar en la supervisión y revisión del equipo del encargo, es posible que el socio del encargo deba incrementar el alcance de la supervisión y la revisión de los miembros del equipo del encargo con menos experiencia.

#### *Consultas (Ref.: Apartado 32)*

A84. La NIGC 1 propuesta requiere que la firma establezca políticas o procedimientos que aborden la consulta sobre cuestiones difíciles o polémicas, incluidas las responsabilidades del equipo del encargo para la consulta, las cuestiones sobre las cuales se requiere la consulta y cómo se deben acordar e implementar las conclusiones. Una consulta puede ser apropiada o requerida, por ejemplo, para:

- Cuestiones que son complejas o desconocidas (por ejemplo, cuestiones relativas a estimaciones contables con un alto grado de incertidumbre en la estimación);
- riesgos significativos;
- transacciones importantes que están fuera del curso normal de negocios para la entidad, o que de otra manera parecen ser inusuales;
- limitaciones impuestas por la dirección; y
- Incumplimiento con la ley o regulación.

A85. 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.

A86. Si es apropiado para el equipo del encargo, en el contexto de las políticas o procedimientos de la firma, consulte fuera de la firma, por ejemplo, cuando la firma carece de los recursos internos apropiados. El equipo del encargo puede aprovechar los servicios de asesoramiento que proporcionen otras firmas de auditoría los organismos profesionales o reguladores, o las organizaciones comerciales que proporcionen los pertinentes servicios de control de calidad.

A87. La necesidad de una consulta fuera del equipo del encargo sobre una cuestión difícil o polémica, puede ser un indicador de que la cuestión es una cuestión clave de auditoría.<sup>34</sup>

#### *Revisión de calidad del encargo (Ref.: Apartado 33)*

A88. La NIGC 1 propuesta, requiere que la firma establezca políticas o procedimientos que requieran una revisión de calidad del encargo para cierto tipo de encargos.<sup>35</sup> La NIGC 2<sup>36</sup> propuesta, trata sobre la designación y la elegibilidad del revisor de la calidad del encargo y las responsabilidades del revisor de la calidad del encargo relacionadas con la realización y la documentación de una revisión de la calidad del encargo. Los requerimientos nacionales que se relacionan con la designación y la elegibilidad de un revisor de calidad del encargo y las responsabilidades del revisor de calidad del encargo son al menos igual de exigentes como la NIGC 1 propuesta cuando abordan todos los requerimientos de la NIGC 2 propuesta.

#### *Finalización de la revisión de control de calidad del encargo antes de la fecha del informe de auditoría (Ref.: Apartado 33(d))*

A89. La NIA 700 (Revisada) requiere que la fecha del informe de auditoría no sea anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría sobre los estados financieros.<sup>37</sup> Si es aplicable al encargo de auditoría, la NIGC 2 propuesta requiere que la revisión de la calidad del encargo se complete en o antes de la fecha del informe de la auditoría.

---

<sup>34</sup> NIA 701, apartados 9 y A15.

<sup>35</sup> NIGC 1 Propuesta, apartado 40(e).

<sup>36</sup> NIGC 2 Propuesta, *Revisiones de Calidad del Encargo*.

<sup>37</sup> NIA 700 (Revisada), apartado 49.

- A90. El informe de auditoría no puede tener fecha hasta que se complete la revisión de calidad del encargo. Por ejemplo, si el revisor de la calidad del encargo comunicó al socio del encargo sus preocupaciones sobre los juicios significativos realizados por el equipo del encargo o si las conclusiones a las que llegó no fueron apropiadas, entonces la revisión de la calidad del encargo no está completa.<sup>38</sup>
- A91. Una revisión de la calidad del encargo que se realiza de manera oportuna en las etapas apropiadas durante el encargo de auditoría puede ayudar al equipo del encargo a resolver rápidamente las cuestiones surgidas a satisfacción del revisor de la calidad del encargo en la fecha del informe de auditoría o antes.
- A92. Las comunicaciones frecuentes entre el equipo del encargo y el revisor de la calidad del encargo a lo largo del encargo de auditoría pueden ayudar a facilitar una revisión de la calidad del encargo eficaz y oportuna. Además de analizar las cuestiones importantes con el revisor de la calidad del encargo, el socio del encargo puede asignar la responsabilidad de coordinar las solicitudes del revisor de la calidad del encargo a otro miembro del equipo del encargo.

#### **Diferencias de opinión (Ref.: Apartado 34)**

- A93. La NIGC 1 propuesta, establece los requerimientos para que la firma establezca las políticas o procedimientos que aborden las diferencias de opinión que surgen dentro del equipo del encargo, o entre el equipo del encargo y el revisor de la calidad del encargo o el personal que realiza las actividades dentro del sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría, incluidos aquellos que brindan consultas.
- A94. En algunas circunstancias, el socio del encargo puede no estar satisfecho con la resolución de la diferencia de opinión. En esas circunstancias, las acciones apropiadas para el socio del encargo pueden incluir, por ejemplo:
- buscar asesoramiento legal; o
  - retirarse del encargo de auditoría, cuando el retiro es posible de acuerdo con la ley o regulación aplicable.

#### **Seguimiento y corrección (Ref.: Apartado 36)**

- A95. Bajo la NIGC 1 propuesta, se requiere que la firma establezca los objetivos de la calidad y las respuestas que aborden el proceso de seguimiento y corrección de la firma que permite la evaluación del diseño, implementación y operación de los componentes del sistema de gestión de la calidad y si los objetivos de la calidad han sido alcanzados: Además, se requiere que la firma comunique al personal información sobre el proceso de seguimiento y corrección de la firma, en la medida en que sea relevante para sus responsabilidades y que permita al personal tomar medidas rápidas y apropiadas de acuerdo con sus responsabilidades. Los resultados de las actividades de seguimiento y corrección de la firma se basan en una evaluación de los hallazgos de las actividades de seguimiento de la firma, los resultados de las inspecciones externas y otra información relevante que la firma obtiene o de la cual la firma tiene conocimiento.
- A96. La información proporcionada por la firma puede ser relevante para el encargo de auditoría cuando, por ejemplo, trata con los hallazgos identificados en otro encargo realizado por el socio del encargo

---

<sup>38</sup> NIGC 2 Propuesta, apartado 21(b).

o el equipo del encargo, los resultados de la oficina de la firma local o los resultados de la inspección previa de este encargo en particular.

A97. Al considerar la información relevante comunicada por la firma y como afecta el encargo de auditoría, el socio del encargo considerará las acciones correctivas diseñadas e implementadas por la firma para abordar las deficiencias identificadas y en la medida en que sea relevante para la naturaleza y las circunstancias del encargo, comunicarlo en consecuencia, al equipo del compromiso. El socio del encargo también determinará si se necesitan acciones correctivas adicionales en el encargo. Por ejemplo, el socio del encargo determinará que:

- Se debe usar a un experto del auditor;
- la naturaleza, momento de realización y extensión de la dirección, supervisión y revisión necesitan mejorarse en un área de la auditoría donde se han identificado deficiencias.

Si una deficiencia identificada no afecta la calidad de la auditoría (por ejemplo, si se relaciona con un recurso tecnológico que el equipo de trabajo no usó), entonces no será necesaria ninguna acción adicional.

A98. Una deficiencia del sistema de gestión de la calidad de la firma de auditoría no significa necesariamente que un determinado encargo no se haya realizado de conformidad con las normas profesionales y con los requerimientos legales y reglamentarios, o que el informe de auditoría no sea adecuado.

#### **Asumir la responsabilidad general para gestionar y alcanzar la calidad** (Ref.: Apartado 37)

A99. Bajo la NIGC 1 propuesta, se requiere que la firma establezca objetivos relacionados con la responsabilidad general del socio del encargo de gestionar y lograr la calidad en el encargo y de participar de manera suficiente y adecuada durante todo el encargo.

A100. Las consideraciones relevantes para abordar el requerimiento en el apartado 37 incluyen determinar cómo el socio del encargo ha cumplido con los requerimientos de esta NIA, dada la naturaleza y las circunstancias del encargo de auditoría, y cómo la documentación de la auditoría evidencia la participación del socio en el encargo.

A101. Si la participación del socio del encargo no proporciona el fundamento para determinar que se realizaron los juicios significativos y que las conclusiones alcanzadas son apropiadas, el socio del encargo no podrá alcanzar la determinación requerida por el apartado 37. Además de tener en cuenta las políticas o procedimientos de la firma que pueden establecer las acciones requeridas que se deben tomar en tales circunstancias, las acciones apropiadas que puede realizar el socio del encargo incluyen, por ejemplo:

- Reevaluar el enfoque planificado de la naturaleza y extensión de la revisión y modificar el enfoque planificado para aumentar la participación del socio del encargo; o
- consultar con el personal de la firma con la responsabilidad operativa de los aspectos relevantes del sistema de gestión de calidad de la firma.

**Documentación** (Ref.: Apartado 38)

A102. De conformidad con la NIA 230,<sup>39</sup> la documentación de auditoría proporciona evidencia de que la auditoría cumple con las NIA. Sin embargo, no es necesario ni factible que el auditor documente cada cuestión considerada, o cada juicio aplicado, en la auditoría. Además, no es necesario que el auditor documente de forma separada (mediante un listado de comprobaciones, por ejemplo) el cumplimiento de cuestiones cuyo cumplimiento se evidencie en los documentos incluidos en el archivo de auditoría. La documentación del cumplimiento de los requerimientos de esta NIA, incluida la evidencia de la participación del socio del encargo, se puede lograr de diferentes maneras. Por ejemplo:

- La dirección del equipo del encargo puede documentarse a través de las aprobaciones del plan de auditoría y las actividades de gestión del proyecto;
- Las actas de las reuniones del equipo del encargo pueden proporcionar evidencia de la claridad, congruencia y efectividad de las comunicaciones del socio del encargo y otras acciones con respecto a la cultura y los comportamientos esperados que reflejan el compromiso de la firma con la calidad;
- Las agendas de las discusiones entre el socio del encargo y los miembros del equipo del encargo, y cuando corresponda, el revisor de la calidad del encargo y los registros de tiempo correspondientes, pueden proporcionar evidencia de la participación del socio del encargo durante la auditoría; y
- Las aprobaciones del socio del encargo y otros miembros del equipo del encargo proporcionan evidencia de que los documentos de trabajo fueron revisados.

A103. Cuando se trata de circunstancias que pueden plantear riesgos para lograr la calidad en el encargo de auditoría, el ejercicio del escepticismo profesional y la documentación de la consideración del auditor al respecto pueden ser importantes. Por ejemplo, si el socio del encargo obtiene información que puede haber causado que la firma rechace el encargo (véase el apartado 22), la documentación puede incluir explicaciones de cómo el equipo del encargo abordó la circunstancia.

A104. Una documentación suficientemente completa y detallada de las consultas realizadas a otros profesionales, que impliquen cuestiones difíciles o controvertidas, contribuye al conocimiento de:

- La naturaleza y alcance de la cuestión sobre la cual se buscó la consulta; y
- los resultados de la consulta, incluida cualquier decisión que se haya tomado, su fundamento y el modo en que se implementó.

---

<sup>39</sup> NIA 230, apartado A7.

Las estructuras y procesos que dan soporte a las actividades del IAASB son proporcionados por la Federación Internacional de Contadores® (IFAC®).

Ni el IAASB ni la IFAC aceptan responsabilidad alguna por pérdidas ocasionadas a nadie que actúe o deje de hacerlo basándose en el material que contiene esta publicación, si dicha pérdida es debida a negligencia u otra causa.

Las Normas Internacionales de Auditoría, Normas Internacionales de Encargos de Aseguramiento, Normas Internacionales de Encargos de Revisión, Normas Internacionales de Servicios Relacionados, Normas Internacionales de Control de Calidad, Notas Internacionales de Prácticas de Auditoría, Borradores en Fase de Consulta, Documentos de Consulta y otras publicaciones del IAASB son publicadas por IFAC y están sujetas a derechos de autor.

Copyright © Febrero 2019 por la IFAC. Todos los derechos reservados. Se otorga permiso para realizar copias de este trabajo para lograr su máxima exposición y retroalimentación indicando en cada copia el siguiente crédito: *“Copyright © Febrero 2019 por la Federación Internacional de Contadores® o IFAC®. Todos los derechos reservados. Usado con permiso de la IFAC. Se otorga permiso para hacer copias de este documento para alcanzar su máxima exposición y retroalimentación.”*

El ‘International Auditing and Assurance Standards Board’, ‘International Standards on Auditing’, ‘International Standards on Assurance Engagements’, ‘International Standards on Review Engagements’, ‘International Standards on Related Services’, ‘International Standards on Quality Control’, ‘International Auditing Practice Notes’, ‘IAASB’, ‘ISA’, ‘ISAE’, ‘ISRE’, ‘ISRS’, ‘ISQC’, ‘IAPN’, y el logo del IAASB son marcas de IFAC o marcas comerciales y marcas de servicio de la IFAC en los E.E. U.U. y en otros países.

Para derechos de autor, marcas e información sobre permisos ver [permissions](#) o contacte [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)