

Norma Internacional de Gestión de Calidad 2

Nancy Albarracín

Introducción a la NIGC 2

- ▶ Detalla asuntos sobre nombramiento, elegibilidad y responsabilidades del revisor de calidad
- ▶ Aplica para encargos en los que se requiera un revisor de calidad, de acuerdo con la NIGC 1 y el sistema de gestión de calidad de la firma de auditoría
- ▶ La naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos del revisor de la calidad del encargo requeridos por esta NIGC varía en función de la naturaleza y las circunstancias del encargo o de la entidad. Por ejemplo, los procedimientos del revisor de la calidad del encargo probablemente serán menos extensos en aquellos encargos en los que se apliquen menos juicios significativos por el equipo del encargo.

¿Qué es una revisión de calidad de un encargo?

- ▶ Es una evaluación objetiva de los juicios significativos aplicados por el equipo del encargo y de las conclusiones alcanzadas por este. La evaluación por el revisor de la calidad del encargo de los juicios significativos se realiza en el contexto de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables. Sin embargo, una revisión de la calidad del encargo no pretende ser una evaluación de si todo el encargo cumple las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables o las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría.

¿Qué no es una revisión de calidad de un encargo?

- ▶ No reemplaza la responsabilidad del socio del encargo
- ▶ No se requiere que el revisor de la calidad del encargo obtenga evidencia para fundamentar la opinión o la conclusión del encargo, pero el equipo del encargo puede obtener evidencia adicional para responder a las cuestiones puestas de manifiesto durante la revisión de la calidad del encargo.

Definiciones clave

Revisor de calidad del encargo

Un socio, otra persona de la firma de auditoría o una persona externa designados por la firma para realizar la revisión de calidad del encargo.

Requerimientos de ética aplicables

Normas de ética profesional y requerimientos de ética a las que están sujetos los profesionales de la contabilidad que realizan la revisión de calidad del encargo. Los requerimientos de ética aplicables generalmente comprenden las disposiciones del Código de Ética (Código IESBA), relativos a las auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados, junto con aquellas normas nacionales que sean más restrictivas.

Requerimientos

Se espera que la aplicación adecuada de los requerimientos de esta norma proporcione los fundamentos suficientes para el logro de su objetivo. Sin embargo, si la firma de auditoría o el revisor de calidad del encargo determinan que la aplicación de los requerimientos relevantes no proporciona el fundamento suficiente para lograr el objetivo de esta norma, la firma de auditoría o el revisor de calidad del encargo, en su caso, deberán de llevar a cabo más acciones para lograr el objetivo

Nombramiento y elegibilidad

La firma de auditoría deberá establecer políticas o procedimientos para asignar la responsabilidad para nombrar a los revisores de calidad del encargo a la(s) persona(s) con la competencia, las capacidades y la autoridad apropiada.

La firma de auditoría deberá establecer políticas o procedimientos que establezcan los criterios de elegibilidad para nombrar a un revisor de calidad del encargo. Esas políticas o procedimientos deberán requerir que el revisor de calidad del encargo no sea un miembro del equipo del encargo, y que:

- a) Tiene la competencia y capacidades, incluido el tiempo suficiente, y la autoridad apropiada para realizar la revisión de calidad del encargo;
- b) Cumple con los requerimientos de ética aplicables, incluso en relación con las amenazas a la objetividad y a la independencia del revisor de calidad del encargo;
- c) Cumple con las disposiciones legales y reglamentarias, en su caso, que son pertinentes para la elegibilidad del revisor de calidad del encargo.

Nombramiento y elegibilidad

Las políticas o procedimientos de la firma de auditoría también deberán abordar las amenazas a la objetividad creadas por una persona que es designada como revisor de calidad del encargo después de haber servido previamente como socio del encargo. Dichas políticas o procedimientos deberán especificar un período de enfriamiento de dos años, o un período más largo si así lo requieren los requerimientos de ética aplicables, antes de que el socio del encargo pueda asumir la función de revisor de calidad.

Nombramiento y elegibilidad

En algunas circunstancias, por ejemplo, en el caso de una firma de pequeña dimensión o de un profesional independiente, puede que no haya un socio u otra persona en la firma de auditoría que sea elegible para realizar la revisión de calidad del encargo. En estas circunstancias, la firma de auditoría puede contratar u obtener los servicios de personas externas a la firma para realizar la revisión de calidad del encargo. Una persona externa a la firma de auditoría puede ser un socio o un empleado de una firma de la red, una estructura u organización dentro de la red de la firma de auditoría o un proveedor de servicios. Cuando se utiliza a esa persona, se aplican las disposiciones de la NIGC 1 que abordan los requerimientos de la red o los servicios de la red o de los proveedores de servicios.

Nombramiento y elegibilidad

La firma de auditoría deberá establecer las políticas o procedimientos que establezcan los criterios de elegibilidad de las personas que colaboren con el revisor de calidad del encargo. Esas políticas o procedimientos deberán requerir que esas personas no sean miembros del equipo del encargo; y que:

- a) Tienen la competencia y capacidades, incluido el tiempo suficiente, para realizar los deberes que se les asignen; y
- b) Cumplen con los requerimientos de ética aplicables, incluso en relación con las amenazas a su objetividad e independencia y, en su caso, las disposiciones legales y reglamentarias.

El revisor de calidad es el responsable de la revisión. Las políticas y procedimientos deben detallar su responsabilidad para determinar la naturaleza, oportunidad y la extensión de la dirección y supervisión de las personas que colaboren en la revisión, y la revisión de su trabajo

Nombramiento y elegibilidad

La competencia y las capacidades que son relevantes para la habilidad de una persona para cumplir con la responsabilidad del nombramiento del revisor de calidad del encargo pueden incluir el conocimiento apropiado sobre:

- ▶ Las responsabilidades de un revisor de calidad del encargo;
- ▶ Los criterios con respecto a la elegibilidad de los revisores de calidad del encargo; y
- ▶ La naturaleza y circunstancias del encargo o de la entidad sujeta a una revisión de calidad del encargo, incluida la composición del equipo del encargo.

Nombramiento y elegibilidad

La firma de auditoría puede especificar que la persona responsable del nombramiento de los revisores de calidad del encargo no sea miembro del equipo del encargo para el que se realizará una revisión de calidad del encargo. Sin embargo, en determinadas circunstancias (por ejemplo, en el caso de una firma de pequeña dimensión o de un profesional independiente), puede que no sea factible que una persona, que no sea un miembro del equipo del encargo, nombre al revisor de la calidad del encargo.

La firma de auditoría puede asignar a más de una persona para ser responsable de nombrar a los revisores de calidad del encargo. Por ejemplo, las políticas o procedimientos de la firma de auditoría pueden especificar un proceso diferente para nombrar a los revisores de calidad del encargo para auditorías de entidades cotizadas, que para auditorías de entidades no cotizadas u otros encargos, con diferentes responsables para cada proceso.

Criterios de elegibilidad

La NIGC 1 describe las características relacionadas con la competencia, incluida la integración y aplicación de la competencia técnica, las habilidades profesionales y la ética, los valores y las actitudes profesionales.

Las cuestiones que la firma de auditoría puede considerar para determinar que una persona tiene la competencia necesaria para realizar una revisión de calidad del encargo incluyen, por ejemplo:

- ▶ Conocimiento de las normas profesionales y de los requerimientos legales y reglamentarios aplicables y de las políticas o procedimientos de la firma de auditoría relativos al encargo;
- ▶ Conocimiento de la industria de la entidad;
- ▶ Una comprensión y experiencia relevante para los encargos de naturaleza y complejidad similares; y
- ▶ Una comprensión de las responsabilidades del revisor de calidad del encargo en la realización y documentación de la revisión de calidad del encargo, que puede lograrse o mejorarse al recibir capacitación relevante por parte de la firma de auditoría.

Criterios de elegibilidad

Las condiciones, hechos, circunstancias, acciones o inacciones consideradas por la firma de auditoría para determinar que una revisión de calidad del encargo es una respuesta adecuada para abordar uno o más riesgos de calidad pueden ser una consideración importante en la competencia y capacidades que la firma de auditoría determina necesarias para realizar la revisión de calidad del encargo para ese encargo. Otras consideraciones que la firma de auditoría puede tener en cuenta, al determinar si el revisor de calidad tiene la competencia y las capacidades, incluyendo el tiempo suficiente, necesarios para evaluar los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas al respecto incluyen, por ejemplo:

- ▶ La naturaleza de la entidad.
- ▶ La especialización y la complejidad de la industria o el entorno reglamentario en el que opera la entidad.
- ▶ El grado en que el encargo se relaciona con cuestiones que requieren experiencia especializada (por ejemplo, con respecto a la tecnología de información (TI) o áreas especializadas de contabilidad o auditoría), o experiencia científica y de ingeniería que puede ser necesaria para ciertos encargos de aseguramiento.

Criterios de elegibilidad

Al evaluar la competencia y capacidades de una persona que puede ser designado como revisor de calidad del encargo, también pueden ser consideraciones relevantes los hallazgos que surjan de las actividades de seguimiento de la firma de auditoría (por ejemplo, los hallazgos de la inspección de encargos por los que la persona era un miembro del equipo del encargo o revisor de calidad del encargo) o los resultados de las inspecciones externas.

La falta de competencias o capacidades adecuadas afecta la capacidad del revisor de calidad del encargo para ejercer el juicio profesional adecuado al realizar la revisión. Por ejemplo, un revisor de calidad del encargo que carece de experiencia relevante en la industria puede no poseer la capacidad o la confianza necesarias para evaluar y, cuando corresponda, cuestionar los juicios significativos realizados y el ejercicio del escepticismo profesional, por parte del equipo del encargo en cuestiones contables o de auditoría de una industria específica compleja

Leyes o regulaciones relevantes para la elegibilidad del revisor de calidad

La ley o regulación puede establecer requerimientos adicionales en referencia a la elegibilidad del revisor de calidad del encargo. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, el revisor de calidad del encargo puede necesitar tener ciertas calificaciones o tener una licencia para poder realizar la revisión de calidad del encargo

Impedimentos

La firma de auditoría deberá establecer políticas o procedimientos que aborden las circunstancias por las cuales la elegibilidad del revisor de calidad del encargo para realizar la revisión de calidad del encargo se vea afectada y las acciones apropiadas que debe tomar la firma de auditoría, incluido el proceso para identificar y designar un reemplazo en esas circunstancias.

Impedimentos

Cuando el revisor de calidad del encargo se entere de circunstancias que afectan su elegibilidad como revisor de calidad, deberá notificarlo a la(s) persona(s) apropiada(s) dentro de la firma de auditoría, y:

- a) Si no ha comenzado la revisión de calidad del encargo, rechazar el nombramiento para realizar la revisión de calidad del encargo; o
- b) Si ha comenzado la revisión de calidad del encargo, interrumpir la revisión de calidad del encargo

Impedimentos

Los factores que pueden ser relevantes para la firma de auditoría al considerar si la elegibilidad del revisor de calidad del encargo para realizar la revisión de calidad del encargo se ve afectada incluyen:

- Si los cambios en las circunstancias del encargo resultan en que el revisor de calidad del encargo ya no tenga la competencia y las capacidades adecuadas para realizar la revisión;
- Si los cambios en otras responsabilidades del revisor de calidad del encargo indican que la persona ya no tiene tiempo suficiente para realizar la revisión; o
- Una notificación del revisor de calidad del encargo

En circunstancias en las que la elegibilidad del revisor de calidad del encargo para realizar la revisión de calidad del encargo se ve afectada, las políticas o procedimientos de la firma de auditoría pueden establecer un proceso mediante el cual se identifiquen personas alternativas elegibles. Las políticas o procedimientos de la firma de auditoría también pueden abordar la responsabilidad de la persona designada para reemplazar al revisor de calidad del encargo de realizar procedimientos suficientes para cumplir con los requerimientos de esta NIGC con respecto a la realización de la revisión de calidad del encargo. Dichas políticas o procedimientos pueden abordar adicionalmente la necesidad de consultas en esas circunstancias.

Requerimientos de ética

Los requerimientos de ética que son aplicables al realizar una revisión de calidad del encargo pueden variar, dependiendo de la naturaleza y las circunstancias del encargo de la entidad. Varias disposiciones de los requerimientos de ética pueden aplicarles solo a los profesionales de la contabilidad en lo individual, como al revisor de calidad del encargo, y no a la firma de auditoría en sí.

Los requerimientos de ética aplicables pueden incluir requerimientos de independencia específicos que se aplicarían a los profesionales de la contabilidad en lo individual, tal como un revisor de calidad del encargo. Los requerimientos de ética aplicables también pueden incluir disposiciones que abordan las amenazas a la independencia creadas por una asociación prolongada con un cliente de auditoría o de aseguramiento. La aplicación de cualquiera de estas disposiciones relativas a la asociación prolongada es distinta del período de enfriamiento requerido, pero puede ser necesario tenerlo en cuenta al aplicarlo

Amenazas a la objetividad del revisor de calidad

Las amenazas a la objetividad del revisor de calidad del encargo pueden ser creadas por una amplia gama de hechos y circunstancias. Por ejemplo:

- ▶ Se puede crear una amenaza de autorrevisión cuando el revisor de calidad del encargo estuvo involucrado previamente con juicios significativos hechos por el equipo del encargo, en particular como socio del encargo u otro miembro del equipo del encargo.
- ▶ Puede surgir una amenaza de familiaridad o interés propio cuando el revisor de calidad del encargo es un miembro cercano o inmediato de la familia del socio del encargo o de otro miembro del equipo del encargo, o a través de relaciones personales cercanas con los miembros del equipo del encargo.
- ▶ Se puede crear una amenaza de intimidación cuando se ejerce presión implícita o explícita, sobre el revisor de calidad del encargo (por ejemplo, cuando el socio del encargo es un individuo agresivo o dominante, o el revisor de calidad del encargo está en un nivel donde reporta el socio del encargo).

Amenazas a la objetividad del revisor de calidad

Los requerimientos de ética aplicables pueden incluir requerimientos y orientaciones para identificar, evaluar y abordar las amenazas a la objetividad. Por ejemplo, el Código IESBA proporciona orientación específica, incluidos ejemplos de:

- ▶ Circunstancias en las que se pueden crear amenazas a la objetividad cuando se designa a un profesional de la contabilidad como revisor de calidad del encargo;
- ▶ Factores que son relevantes para evaluar el nivel de esas amenazas; y
- ▶ Acciones, incluidas las salvaguardas, que podrían abordar esas amenazas.

Período de enfriamiento

En encargos recurrentes, las cuestiones sobre las que se emiten juicios significativos a menudo no varían. Por lo tanto, los juicios significativos realizados en períodos anteriores pueden continuar afectando los juicios del equipo del encargo en períodos posteriores. Por lo tanto, la capacidad de un revisor de calidad del encargo para realizar una evaluación objetiva de juicios significativos se ve afectada cuando el individuo estuvo involucrado previamente con esos juicios como socio del encargo. En esas circunstancias, es importante que se establezcan las salvaguardas adecuadas para reducir las amenazas a la objetividad, en particular la amenaza de autorrevisión, a un nivel aceptable. Por consiguiente, esta NIGC requiere que la firma de auditoría establezca políticas o procedimientos que especifiquen un período de enfriamiento durante el cual el socio del encargo no puede ser nombrado revisor de calidad del encargo

Período de enfriamiento

Las políticas o procedimientos de la firma de auditoría también pueden abordar si un período de enfriamiento es adecuado para una persona que no sea el socio del encargo antes de ser elegible para ser nombrado revisor de calidad del encargo en ese encargo. En este sentido, la firma de auditoría puede considerar la naturaleza de la función de esa persona y su participación previa en los juicios importantes realizados sobre el encargo. Por ejemplo, la firma de auditoría puede determinar que un socio del encargo responsable de realizar procedimientos de auditoría sobre la información financiera de un componente, en un encargo de auditoría de grupo, puede no ser elegible para ser nombrado revisor de calidad del encargo del grupo, debido a la participación de ese socio de auditoría en los juicios importantes que afectan el encargo de auditoría del grupo.

Realización de la revisión

La firma de auditoría deberá establecer políticas o procedimientos que aborden:

- a) Las responsabilidades del revisor de calidad del encargo para llevar a cabo los procedimientos en los momentos apropiados durante el encargo para proporcionar un fundamento adecuado para una evaluación objetiva de los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas al respecto;
- b) Las responsabilidades del socio del encargo en relación con la revisión de calidad del encargo, incluido el hecho de que el socio del encargo no pueda fechar el informe del encargo hasta que se haya recibido la notificación del revisor de calidad del encargo, de que la revisión de calidad del encargo ha finalizado; y
- c) Circunstancias cuando la naturaleza y extensión de las discusiones del equipo del encargo con el revisor de calidad del encargo sobre los juicios significativos, origine una amenaza a la objetividad del revisor de calidad del encargo, y las acciones apropiadas que se tomarán en esas circunstancias.

Realización de la revisión

Al realizar la revisión de calidad del encargo, el revisor de calidad del encargo deberá:

- a) Leer y comprender la información comunicada por el equipo del encargo con respecto a la naturaleza y circunstancias del encargo y la entidad; y por la firma, sobre deficiencias particulares identificadas que afecten, las áreas que involucran los juicios significativos
- b) Discutir con el socio del encargo y, en su caso, con otros miembros del equipo, las cuestiones y los juicios significativos
- c) Con base en la información obtenida, revisar la documentación seleccionada, relacionada con los juicios significativos y evaluar: (i) El fundamento para realizar esos juicios significativos, incluido, el ejercicio del escepticismo profesional por parte del equipo del encargo; (ii) Si la documentación del encargo soporta las conclusiones alcanzadas; y (iii) Si las conclusiones alcanzadas son adecuadas.
- d) Para auditorías de estados financieros, evaluar el fundamento de la determinación por parte del socio del encargo, de que se han cumplido los requerimientos de ética aplicables relacionados con la independencia.
- e) Evaluar si se han llevado a cabo las consultas sobre cuestiones difíciles, o asuntos que originen diferencias de opinión, y las conclusiones.
- f) Para auditorías de estados financieros, evaluar el fundamento de la determinación del socio del encargo de que la participación del socio del encargo ha sido suficiente y adecuada
- g) Revisar: (i) Para auditorías de estados financieros, los estados financieros y el informe del auditor correspondiente, incluido, en su caso, la descripción de las cuestiones clave de auditoría; (ii) Para los encargos de revisión, los estados financieros o la información financiera y el informe del encargo correspondiente; o (iii) Para otros encargos de aseguramiento y de servicios relacionados, el informe del encargo y, en su caso, la información del asunto de análisis.

Realización de la revisión

El revisor de calidad del encargo deberá notificar al socio del encargo, si tiene cuestionamientos de que los juicios significativos hechos por el equipo del encargo, o las conclusiones alcanzadas al respecto, no sean adecuados. Si esos cuestionamientos no se resuelven a satisfacción deberá notificar a la(s) persona(s) apropiadas dentro de la firma de auditoría.

El revisor de calidad del encargo deberá determinar si se han cumplido los requerimientos de esta NIGC con respecto a la realización de la revisión de calidad del encargo y si se finalizó la revisión de calidad del encargo. Si es así, el revisor de calidad del encargo deberá notificar al socio del encargo que la revisión de calidad del encargo ha sido finalizada

Documentación

La firma de auditoría deberá establecer políticas o procedimientos que:

- ▶ Requieran que el revisor de calidad del encargo asuma la responsabilidad por la documentación de la revisión de calidad del encargo.
- ▶ Requieran que la documentación de la revisión de calidad cumpla con la NIGC 2 y que esa documentación se incluya en la documentación del encargo.
- ▶ El revisor de calidad del encargo deberá determinar que la documentación de la revisión de calidad del encargo es suficiente para permitir a un profesional con experiencia, que no tiene relación previa con el encargo, entender la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos realizados por el revisor de calidad del encargo y, en su caso, por las personas que colaboraron con el revisor, y las conclusiones alcanzadas al realizar la revisión.

Documentación

El revisor de calidad del encargo también deberá determinar que la documentación de la revisión de calidad del encargo incluya:

- a) Los nombres del revisor de calidad del encargo y de las personas que colaboraron con la revisión de calidad del encargo;
- b) Una identificación de la documentación del compromiso revisada;
- c) El fundamento de la determinación del revisor de calidad del encargo
- d) Las notificaciones requeridas sobre la finalización de la revisión
- e) La fecha de finalización de la revisión de calidad del encargo.

Autoridad apropiada

Las acciones al interior de la firma de auditoría ayudan a establecer la autoridad del revisor de calidad del encargo. Por ejemplo, al crear una cultura de respeto por la función del revisor de calidad del encargo, es menos probable que el revisor de calidad del encargo experimente una presión por parte del socio del encargo o de otro personal para influir de manera inadecuada en el resultado de la revisión de calidad del encargo. En algunos casos, la autoridad del revisor de calidad del encargo puede ser fortalecida por las políticas o procedimientos de la firma de auditoría para abordar las diferencias de opinión, que pueden incluir las acciones que el revisor de calidad del encargo puede llevar a cabo cuando ocurre un desacuerdo entre el revisor de calidad del encargo y el equipo del encargo

Autoridad apropiada

La autoridad del revisor de calidad del encargo puede verse disminuida cuando:

- ▶ La cultura dentro de la firma de auditoría promueve el respeto a la autoridad solo de las personas en un nivel más alto de la jerarquía de la firma.
- ▶ El revisor de calidad del encargo está en un nivel donde reporta al socio del encargo, por ejemplo, cuando el socio del encargo ocupa una posición de liderazgo en la firma de auditoría o es responsable de determinar la compensación del revisor de calidad del encargo.

Asistentes del revisor de calidad

En ciertas circunstancias, puede ser apropiado que el revisor de calidad del encargo sea asistido por una persona o equipo de personas con la experiencia relevante. Por ejemplo, un conocimiento, habilidades o experiencia altamente especializados pueden ser útiles para comprender ciertas transacciones realizadas por la entidad para ayudar al revisor de calidad del encargo a evaluar los juicios significativos realizados por el equipo del encargo en relación con esas transacciones.

Asistentes del revisor de calidad

Cuando el revisor de calidad del encargo recibe asistencia de una persona externa de la firma de auditoría, las responsabilidades del asistente, incluidas las relacionadas con el cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, pueden establecerse en el contrato o en otro acuerdo entre la firma de auditoría y el asistente.

Las políticas o procedimientos de la firma de auditoría pueden incluir responsabilidades del revisor de calidad del encargo para:

- ▶ Considerar si los asistentes comprenden sus instrucciones y si el trabajo se está llevando a cabo de conformidad con el enfoque planificado para la revisión de calidad del encargo; y
- ▶ Abordar los asuntos identificados por los asistentes, considerar su importancia y modificar el enfoque planificado conforme sea adecuado

Responsabilidades del socio del encargo

La NIA 220 (Revisada) establece los requerimientos para un socio del encargo en los encargos de auditoría para los cuales se requiere una revisión de calidad del encargo, que incluyen:

- ▶ Determinar que se haya nombrado un revisor de calidad del encargo;
- ▶ Cooperar con el revisor de calidad del encargo e informar a otros miembros del equipo del encargo sobre su responsabilidad de también cooperar.
- ▶ Discutir las cuestiones significativas y los juicios significativos que surjan durante el encargo de auditoría, incluidas las identificadas durante la revisión de calidad del encargo, con el revisor de calidad del encargo; y
- ▶ No fechar el informe de auditoría hasta que la revisión de calidad del encargo haya finalizado.
- ▶ La NIEA 3000 (Revisada) también establece requerimientos para el socio del encargo en relación con la revisión de calidad del encargo

Discusiones entre el revisor de calidad del encargo y el equipo

La comunicación frecuente entre el equipo del encargo y el revisor de calidad del encargo a lo largo del encargo pueden contribuir a facilitar una revisión de calidad del encargo eficaz y oportuna. Sin embargo, se puede crear una amenaza a la objetividad del revisor de calidad del encargo dependiendo de la oportunidad y extensión de las discusiones con el equipo del encargo sobre un juicio significativo. Las políticas o procedimientos de la firma de auditoría pueden establecer las acciones que debe llevar a cabo el revisor de calidad del encargo o el equipo del encargo para evitar situaciones en las que el revisor de calidad del encargo está tomando decisiones, o se puede percibir que toma decisiones en nombre del equipo del encargo. Por ejemplo, en estas circunstancias, la firma de auditoría puede requerir consultas sobre dichos juicios significativos con otro personal relevante de acuerdo con las políticas o procedimientos de consulta de la firma de auditoría

Procedimientos realizados por el revisor de calidad

Las políticas o procedimientos de la firma de auditoría pueden especificar la naturaleza, oportunidad y la extensión de los procedimientos realizados por el revisor de calidad del encargo y también pueden enfatizar la importancia de que el revisor de calidad del encargo ejerza su juicio profesional al realizar la revisión.

La oportunidad de los procedimientos realizados por el revisor de calidad del encargo puede depender de la naturaleza y circunstancias del encargo o la entidad, incluida la naturaleza de los asuntos sujetos a revisión. La revisión oportuna de la documentación del encargo por parte del revisor de calidad del encargo en todas las etapas del encargo (por ejemplo, planificación, ejecución, y elaboración de informes) permite que los asuntos se resuelvan rápidamente a la satisfacción del revisor de calidad del encargo o antes de la fecha del informe del encargo. Por ejemplo, el revisor de calidad del encargo puede realizar procedimientos en relación con la estrategia y plan general del encargo al finalizar la fase de planificación. La realización oportuna de la revisión de calidad del encargo también puede reforzar el ejercicio del juicio profesional y, según corresponda al tipo de encargo, el escepticismo profesional, por parte del equipo del encargo en la planificación y realización del encargo

Procedimientos realizados por el revisor de calidad

La naturaleza y la extensión de los procedimientos del revisor de calidad del encargo para un encargo en específico pueden depender, entre otros factores, de:

- ▶ Las razones de las valoraciones dadas a los riesgos de calidad, por ejemplo, encargos realizados para entidades en sectores novedosos o con transacciones complejas.
- ▶ Las deficiencias identificadas y las acciones correctivas para abordar las deficiencias identificadas relacionadas con el proceso de seguimiento y corrección de la firma de auditoría, y cualquier orientación relacionada emitida por la firma de auditoría, que puede indicar áreas donde el revisor de calidad del encargo debe realizar procedimientos más extensos.
- ▶ La complejidad del encargo.
- ▶ La naturaleza y tamaño de la entidad, incluido si la entidad es una entidad cotizada.

Procedimientos realizados por el revisor de calidad

La naturaleza y la extensión de los procedimientos del revisor de calidad del encargo para un encargo en específico pueden depender, entre otros factores, de:

- ▶ Hallazgos relevantes del encargo, tal como los resultados de las inspecciones realizadas por una autoridad de supervisión externa en un período anterior, u otras inquietudes resaltadas sobre la calidad del trabajo del equipo del encargo.
- ▶ Información obtenida del proceso de aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y encargos específicos de la firma de auditoría.
- ▶ Para los encargos de aseguramiento, la identificación y valoración de, y las respuestas del equipo del encargo a, los riesgos de incorrección material en el encargo.
- ▶ Si los miembros del equipo del encargo han cooperado en el trabajo del revisor de calidad del encargo.

Consideraciones para una auditoría de grupo

La realización de una revisión de calidad del encargo para una auditoría de estados financieros de un grupo puede implicar consideraciones adicionales para la persona designada como revisor de calidad del encargo para la auditoría del grupo, dependiendo del tamaño y la complejidad del grupo. La norma requiere que las políticas o procedimientos de la firma de auditoría requieran que el revisor de calidad del encargo asuma la responsabilidad general por la realización de la revisión de calidad del encargo. Al hacerlo, para auditorías de grupo más grandes y complejas, el revisor de calidad del encargo del grupo puede necesitar discutir cuestiones y juicios significativos con miembros clave del equipo del encargo que no sean el equipo del encargo del grupo (por ejemplo, los responsables de realizar procedimientos de auditoría en la información financiera de un componente). En estas circunstancias, el revisor de calidad del encargo puede ser asistido por otras personas. La orientación puede ser útil cuando el revisor de calidad del encargo, para la auditoría del grupo, utiliza asistentes.

Consideraciones para una auditoría de grupo

En algunos casos, un revisor de calidad del encargo puede ser designado para una auditoría de una entidad o unidad de negocios que es parte de un grupo, por ejemplo, cuando dicha auditoría sea requerida por la ley, regulación u otras razones. En estas circunstancias, la comunicación entre el revisor de calidad del encargo de la auditoría del grupo y el revisor de calidad del encargo de la auditoría de esa entidad o unidad de negocio puede ayudar al revisor de calidad del encargo del grupo a cumplir con sus responsabilidades. Por ejemplo, este puede ser el caso cuando la entidad o unidad de negocio ha sido identificada como un componente para los propósitos de la auditoría del grupo y se han realizado juicios importantes relacionados con la auditoría del grupo en el componente.

Información relevante para el revisor de calidad

Por ejemplo, una deficiencia identificada por la firma de auditoría puede estar relacionada con juicios significativos realizados por otros equipos de un encargo para ciertas estimaciones contables para un sector en particular. Cuando este es el caso, dicha información puede ser relevante para los juicios significativos realizados sobre el encargo con respecto a esas estimaciones contables y, por lo tanto, puede proporcionar al revisor de calidad del encargo un fundamento para las discusiones con el equipo del encargo.

Asuntos significativos y juicios significativos

Los juicios significativos en relación con el encargo de auditoría pueden incluir cuestiones relacionadas con la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría para llevar a cabo el encargo, la ejecución del encargo y las conclusiones globales alcanzadas por el equipo del encargo, por ejemplo:

- ▶ Cuestiones relacionadas con la planificación del encargo, tales como cuestiones relacionadas con la determinación de la importancia relativa.
- ▶ La composición del equipo del encargo, incluido:
 - Personal que utiliza su especialización en un área contable o de auditoría específica.
 - La utilización de personal de centros de prestación de servicios.
- ▶ La decisión de que participe un experto del auditor, incluida la decisión de involucrar a un experto externo.
- ▶ La consideración por el equipo del encargo de información obtenida en el proceso de aceptación y continuidad y las respuestas que se proponen a esa información.

Asuntos significativos y juicios significativos

- ▶ El proceso de valoración del riesgo por el equipo del encargo, incluidas situaciones en las que la consideración de los factores de riesgo inherente y la valoración del riesgo inherente requieren juicios significativos del equipo del encargo.
- ▶ La consideración por el equipo del encargo de relaciones y transacciones con partes vinculadas y la información a revelar.
- ▶ Los resultados de los procedimientos aplicados por el equipo del encargo en áreas significativas del encargo, por ejemplo, conclusiones en relación con determinadas estimaciones contables, políticas contables o consideraciones sobre la posibilidad de continuar como empresa en funcionamiento.
- ▶ La evaluación por el equipo del encargo del trabajo realizado por expertos y las conclusiones obtenidas de esta.
- ▶ En situaciones de auditoría de grupo:
 - la estrategia global de auditoría del grupo y el plan de auditoría del grupo;
 - decisiones sobre la participación de auditores de componentes, incluido el modo de dirigirlos y supervisarlos y de revisar su trabajo; y
 - la evaluación del trabajo realizado por auditores de componentes y las conclusiones obtenidas de ésta

Asuntos significativos y juicios significativos

- ▶ El modo en que han sido tratadas las cuestiones que afectan a la estrategia global de auditoría y al plan de auditoría.
- ▶ La significatividad y el tratamiento de las incorrecciones corregidas y no corregidas identificadas durante el encargo.
- ▶ La opinión del auditor propuesta y las cuestiones que se deben comunicar en el informe de auditoría, por ejemplo, cuestiones clave de la auditoría, o una sección relativa a una «Incertidumbre material relacionada con la empresa en funcionamiento»

Asuntos significativos y juicios significativos

- ▶ Para encargos distintos de las auditorías de estados financieros, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo pueden depender de la naturaleza y las circunstancias del encargo o de la entidad. Por ejemplo, en un encargo de aseguramiento realizado de conformidad con la NIEA 3000 (Revisada), la determinación del equipo del encargo sobre si, los criterios que se aplicarán en la preparación de la información sobre el asunto son adecuados para el encargo, puede implicar o requerir un juicio significativo.
- ▶ Al realizar la revisión de calidad del encargo, el revisor de calidad del encargo puede tener conocimiento de otras áreas en las que hubiera esperado que el equipo del encargo hiciera juicios significativos, para los cuales, se puede necesitar más información sobre los procedimientos realizados por el equipo del encargo o el fundamento de las conclusiones alcanzadas. En esas circunstancias, las discusiones con el revisor de calidad del encargo pueden resultar en que el equipo del encargo concluya que es necesario realizar procedimientos adicionales

Asuntos significativos y juicios significativos

La información obtenida y la revisión de la documentación del encargo seleccionada, ayuda al revisor de calidad del encargo a evaluar el fundamento del equipo del encargo sobre los juicios significativos realizados. Otras consideraciones que pueden ser relevantes para la evaluación del revisor de calidad del encargo incluyen, por ejemplo:

- ▶ Permanecer alerta a cambios en la naturaleza y circunstancias del encargo o de la entidad que puedan resultar en cambios en los juicios significativos realizados por el equipo del encargo;
- ▶ Aplicar una visión imparcial al evaluar las respuestas del equipo del encargo; y
- ▶ Dar seguimiento a las inconsistencias identificadas en la revisión de la documentación del encargo, o las respuestas inconsistentes del equipo del encargo a las preguntas relacionadas con los juicios significativos realizados.

Asuntos significativos y juicios significativos

Las discusiones sobre los juicios significativos con el socio del encargo y, en su caso, con otros miembros del equipo del encargo, junto con la documentación del equipo del encargo, pueden ayudar al revisor de calidad del encargo a evaluar el ejercicio del escepticismo profesional, cuando sea aplicable al encargo, por parte del equipo del encargo en relación con esos juicios significativos.

Asuntos significativos y juicios significativos

Para las auditorías de estados financieros, la NIA 220 (Revisada) proporciona ejemplos de los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo, de sesgos inconscientes del auditor que pueden impedir el ejercicio del escepticismo profesional y de posibles acciones que el equipo del encargo puede tomar para mitigar los impedimentos para el ejercicio del escepticismo profesional en el encargo.

Impedimentos para el escepticismo profesional

Los impedimentos a la aplicación del escepticismo profesional en el encargo pueden incluir, entre otros:

- Restricciones presupuestarias, que pueden desalentar la utilización de recursos con la experiencia o la cualificación técnica suficientes, incluidos expertos, necesarios para auditorías en las que se requiere experiencia técnica o habilidades especializadas para el conocimiento, valoración y respuesta a los riesgos y para formular preguntas informadas a la dirección.
- Fechas límite ajustadas, lo que puede afectar negativamente al comportamiento de los que realizan el trabajo, así como a aquellos que dirigen, supervisan y revisan. Por ejemplo, las presiones externas sobre los tiempos de realización pueden originar restricciones para el análisis eficaz de información compleja.
- La falta de cooperación o presiones indebidas ejercidas por la dirección, que pueden afectar negativamente a la capacidad del equipo del encargo de resolver cuestiones complejas o controvertidas.

Impedimentos para el escepticismo profesional

Los impedimentos a la aplicación del escepticismo profesional en el encargo pueden incluir, entre otros:

- Un insuficiente conocimiento de la entidad y su entorno, de su sistema de control interno y del marco de información financiera aplicable, que puede constreñir la capacidad del equipo del encargo de aplicar juicios adecuados y de cuestionar de manera informada las afirmaciones de la dirección.
- Dificultades para obtener acceso a los registros, instalaciones, determinados empleados, clientes, proveedores u otros, que pueden causar un sesgo del equipo del encargo al seleccionar las fuentes de evidencia de auditoría, y llevarlo a buscar evidencia de auditoría en fuentes que son más fácilmente accesibles.
- Un exceso de confianza en las herramientas y técnicas automatizadas, que puede producir una falta de evaluación crítica de la evidencia de auditoría por el equipo del encargo

Sesgos inconscientes del auditor

Los sesgos inconscientes o conscientes del auditor pueden afectar a los juicios profesionales del equipo del encargo, incluido, por ejemplo, al diseñar y aplicar procedimientos de auditoría o en la evaluación de la evidencia de auditoría. Algunos ejemplos de sesgos inconscientes del auditor que pueden impedir aplicar el escepticismo profesional y, por lo tanto, afectar a la razonabilidad de los juicios profesionales del equipo del encargo en el cumplimiento de los requerimientos de esta NIA incluyen:

- ▶ Sesgo de disponibilidad, que es la tendencia a otorgar más peso a los hechos o experiencias que vienen a la mente inmediatamente o que están disponibles antes que a los que no lo están.
- ▶ Sesgo de confirmación, que es la tendencia a otorgar más peso a la información que corrobora una creencia que a la información que la contradice o genera dudas.
- ▶ Pensamiento de grupo, que es la tendencia a pensar o tomar decisiones como un grupo lo que desalienta la creatividad o la responsabilidad individuales.

Sesgos inconscientes del auditor

Los sesgos inconscientes o conscientes del auditor pueden afectar a los juicios profesionales del equipo del encargo, incluido, por ejemplo, al diseñar y aplicar procedimientos de auditoría o en la evaluación de la evidencia de auditoría. Algunos ejemplos de sesgos inconscientes del auditor que pueden impedir aplicar el escepticismo profesional y, por lo tanto, afectar a la razonabilidad de los juicios profesionales del equipo del encargo en el cumplimiento de los requerimientos de esta NIA incluyen:

- ▶ Sesgo de exceso de confianza, que es la tendencia a sobreestimar la propia capacidad de realizar valoraciones exactas del riesgo u otros juicios o decisiones
- ▶ Sesgo de anclaje, que es la tendencia a utilizar una información inicial como ancla desde la que se valora inadecuadamente la información posterior.
- ▶ Riesgo de automatización, que es la tendencia a dar preferencia a resultados generados por sistemas automatizados, incluso cuando el razonamiento humano o información contradictoria cuestionan la fiabilidad del resultado o su adecuación.

Asuntos significativos y juicios significativos

Para las auditorías de estados financieros, los requerimientos y la guía de aplicación relevante de la NIA 315 (Revisada 2019), la NIA 540 (Revisada) y otras NIA también proporcionan ejemplos de áreas en una auditoría, en las que el auditor ejerce escepticismo profesional, o ejemplos en donde la documentación adecuada puede ayudar a proporcionar evidencia sobre cómo el auditor ejerció el escepticismo profesional. Dicha guía también puede ayudar al revisor de calidad del encargo a evaluar el ejercicio del escepticismo profesional por parte del equipo del encargo

Revisión de estados financieros e informes del encargo

Para las auditorías de estados financieros, la revisión de los estados financieros y el informe del auditor respectivo por parte del revisor de calidad del encargo, puede incluir la consideración de si la presentación e información a revelar de las cuestiones relacionadas con los juicios significativos hechos por el equipo del encargo, son consistentes con el conocimiento que el revisor de calidad del encargo sobre esas cuestiones se fundamenta en la revisión de la documentación del encargo seleccionada y en las discusiones con el equipo del encargo. Al revisar los estados financieros, el revisor de calidad del encargo también puede tener conocimiento de otras áreas en las que hubiera esperado que el equipo del encargo hiciera juicios significativos por los cuales se puede necesitar más información sobre los procedimientos realizados por el equipo del encargo o el fundamento de las conclusiones alcanzadas. La orientación en este apartado también aplica a los encargos de revisión y el informe del encargo relacionado

Revisión de estados financieros e informes del encargo

Para otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados, la revisión del revisor de calidad del encargo sobre el informe del encargo y, en su caso, la información sobre el asunto objeto de análisis, pueden incluir consideraciones similares a las descritas anteriormente (por ejemplo, si la presentación o descripción de las cuestiones relacionadas a los juicios significativos realizados por el equipo del encargo son consistentes con el entendimiento del revisor de calidad del encargo fundamentado en los procedimientos realizados respecto de la revisión).

Inquietudes del revisor de calidad del encargo no resueltas

Las políticas o procedimientos de la firma de auditoría pueden especificar a la(s) persona(s) en la firma de auditoría que será(n) notificada(s) si el revisor de calidad del encargo tiene inquietudes sin resolver acerca de que los juicios significativos realizados por el equipo del encargo, o las conclusiones alcanzadas al respecto, no son apropiados. Esas personas pueden incluir a la(s) persona(s) asignadas con la responsabilidad para designar a los revisores de calidad del encargo. Con respecto a dichas inquietudes no resueltas, las políticas o procedimientos de la firma de auditoría también pueden requerir consultas dentro o fuera de la firma (por ejemplo, un organismo profesional o regulador)

Documentación

La NIGC 1 trata sobre la documentación de la firma de auditoría de su sistema de gestión de la calidad. Por lo tanto, una revisión de calidad del encargo realizada de conformidad con esta NIGC está sujeta a los requerimientos de documentación de la NIGC 1.

La forma, contenido y extensión de la documentación de la revisión de calidad del encargo puede depender de factores tales como:

- ▶ La naturaleza y complejidad del encargo;
- ▶ La naturaleza de la entidad;
- ▶ La naturaleza y complejidad de las cuestiones sujetas a la revisión de calidad del encargo; y
- ▶ La extensión de la documentación del encargo revisada.

Documentación

La realización y notificación de la finalización de la revisión de calidad del encargo puede documentarse de diversas maneras. Por ejemplo, el revisor de calidad del encargo puede documentar la revisión de la documentación del encargo de forma electrónica en la aplicación de TI para la realización del encargo. Alternativamente, el revisor de calidad del encargo puede documentar la revisión por medio de un memorándum. Los procedimientos del revisor de calidad del encargo también se pueden documentar de otras formas, por ejemplo, minutas de las discusiones del equipo del encargo donde el revisor de calidad del encargo estuvo presente.

Documentación

Se requiere que las políticas o los procedimientos de la firma de auditoría impidan que el socio del encargo feche al informe del encargo hasta que se finalice la revisión de calidad del encargo, lo que incluye la resolución de los asuntos identificados por el revisor de calidad del encargo. Siempre que se hayan cumplido todos los requerimientos con respecto a la realización de la revisión de calidad del encargo, la documentación de la revisión puede finalizarse después de la fecha del informe del encargo, pero antes de compilar el archivo final del encargo. Sin embargo, las políticas o procedimientos de la firma de auditoría pueden especificar que la documentación de la revisión de calidad del encargo debe finalizarse en la fecha del informe del encargo o antes.