

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure of a man on horseback, likely a saint or historical figure, surrounded by various symbols including a crown, a lion, and architectural elements. The Latin motto "CETERA SORBIS CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA COACTEMMATER" is inscribed around the perimeter of the seal.

**"POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL
DE CALIDAD APLICABLES A LOS SERVICIOS
DE FIRMAS DE AUDITORÍA"**

SANDY PAOLA VELÁSQUEZ BAUTISTA

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2014

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE CALIDAD APLICABLES
A LOS SERVICIOS DE FIRMAS DE AUDITORÍA”**

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva de la
Facultad de Ciencias Económicas

Por

SANDY PAOLA VELÁSQUEZ BAUTISTA

Previo a conferírsele el título de

CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA

En el grado académico de

LICENCIADA

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2014

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal Segundo:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal Tercero:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto:	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal Quinto:	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

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

Área de auditoría	Lic. Sergio Arturo Sosa Rivas
Área de contabilidad	Lic. Roberto Salazar Casiano
Área de matemática-estadística	Lic. Edgar Valdez Castañeda

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

Presidente	Lic. M.Sc. Erick Orlando Hernández Ruiz
Secretario	Lic. Oscar Fernando Aguilar García
Examinador	Lic. José de Jesús Portillo Hernández

Guatemala, 08 de noviembre de 2013

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su despacho.

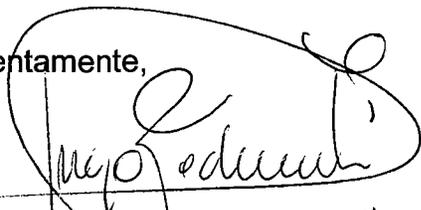
Estimado licenciado Secaida:

De conformidad con el dictamen DIC.AUD. 339-2011 emitido por su despacho el diez de noviembre de dos mil once, fui designado como asesor del trabajo de tesis denominado "POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE CALIDAD APLICABLES A LOS SERVICIOS DE FIRMAS DE AUDITORÍA" que debería desarrollar la estudiante SANDY PAOLA VELÁSQUEZ BAUTISTA, previo a su graduación como Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

En atención a la designación de que fui objeto, he asesorado a la alumna SANDY PAOLA VELÁSQUEZ BAUTISTA en el desarrollo del trabajo mencionado y tengo mucho agrado en manifestar que el trabajo en cuestión llena a cabalidad los propósitos, que a mi juicio, debieran conformar los trabajos de tesis de graduación profesional.

Por lo tanto, emito dictamen favorable, a efecto de que sea aceptada para su discusión en el examen privado de tesis.

Atentamente,

A handwritten signature in black ink, enclosed in a large, loopy oval. The signature appears to read 'Hugo Oswaldo Rodríguez Andrade'.

Lic. Hugo Oswaldo Rodríguez Andrade
Contador Público y Auditor
CPA Activo No. 637



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

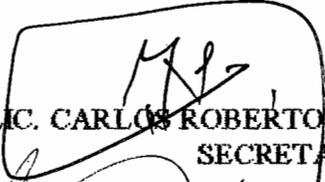
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIEZ DE NOVIEMBRE DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto cuarto, inciso 4.1, subinciso 4.1.1 del Acta 19-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 4 de noviembre de 2014, se conoció el Acta AUDITORÍA 310-2014 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 16 de septiembre de 2014 y el trabajo de Tesis denominado: "POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE CALIDAD APLICABLES A LOS SERVICIOS DE FIRMAS DE AUDITORÍA", que para su graduación profesional presentó la estudiante SANDY PAOLA VELÁSQUEZ BAUTISTA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO




LIC. JOSE ROLANDO SECA AIDA MORALES
DECANO



Smp.

DEDICATORIA

- A Dios:** Porque desde antes de nacer él tenía un propósito para mi vida y en su infinita misericordia me ha guiado en el camino del aprendizaje y me ha llevado al final de esta meta.
- A mis padres:** José Luis Velásquez y Alma Bautista, por ser esas personas especiales, a quienes tengo la bendición de llamar padres y porque fueron ellos quienes me iniciaron en el camino de la educación. Y en especial a mi madre por ser ese ejemplo de lucha y perseverancia continua.
- A mi hijo:** Markus Alexander Zepeda Velásquez, porque Dios lo ha utilizado de gran manera para bendecir mi vida. Su apoyo y amor incondicional me han animado e inspirado para ir siempre hacia adelante. Que sea este logro un pequeño agradecimiento por la comprensión de no haber estado con él en muchos momentos de su vida, por causa de esta meta, que fue impulsada principalmente por él. Este logro es más suyo que mío.
- A mis hermanos:** Wilson y Luis Velásquez, por su apoyo en momentos importantes de mi carrera.
- A mi familia y amigos:** Mis abuelitos, abuelitas, tíos, tías, sobrinos, sobrinas, primos, primas, amigos y amigas; con cariño.
- A mi asesor de tesis:** Lic. Hugo Oswaldo Rodríguez Andrade, por compartir conmigo su amplia experiencia y conocimientos.
- A mi supervisor de tesis:** Lic. M.Sc. Salvador Giovanni Garrido Valdez, por su apoyo, tiempo y dedicación.
- A la Gloriosa y Tricentenaria Universidad de San Carlos de Guatemala, a la Facultad de Ciencias Económicas y especialmente a la Escuela de Contaduría Pública y Auditoría con mucho respeto y aprecio.
- A usted muy especialmente.

ÍNDICE

	Página
Introducción	i

CAPÍTULO I EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y LAS FIRMAS DE AUDITORÍA

1.1	Firmas de auditoría	1
1.1.1	Definición	1
1.1.2	Perfil del Contador Público y Auditor (CPA)	1
1.1.3	Ética y valores del CPA	7
1.2	Importancia de las firmas de auditoría en la economía de Guatemala	11
1.2.1	Aspectos legales que regulan la constitución y organización de las empresas en Guatemala	12
1.2.2	Estructura organizacional de las firmas de auditoría	16

CAPÍTULO II SERVICIOS PROFESIONALES

2.1	Auditoría	18
2.1.1	Marco general de referencia	18
2.1.2	Marco de referencia de propósitos especiales	19
2.1.3	Propósito de una auditoría de estados financieros	19
2.1.4	Normas que regulan la auditoría	20
2.2	Trabajos de revisión	20
2.2.1	Normas que regulan los trabajos de revisión	21
2.2.2	Principios generales de los trabajos de revisión	21
2.2.3	Conclusiones e informes de revisión	22
2.3	Trabajos para atestiguar	22
2.3.1	Tipos de trabajos para atestiguar	23

2.3.2	Normas que regulan los trabajos para atestiguar	24
2.4	Servicios relacionados	25
2.4.1	Trabajos de procedimientos convenidos	25
2.4.2	Compilación de estados financieros	26

CAPÍTULO III
NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y CONTROL
DE CALIDAD

3.1	Antecedentes de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés)	27
3.1.1	Principales funciones	27
3.1.2	Estructura y operaciones	28
3.1.3	Consejos de normas	28
3.2	Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG)	29
3.3	Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)	31
3.4	Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad	34
3.4.1	Autoridad atribuida a las normas internacionales emitidas por el consejo de normas internacionales de auditoría y atestiguamiento	34
3.4.2	Norma Internacional de Control de Calidad	35
3.4.3	Norma Internacional de Auditoría No. 210 (Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría)	44
3.4.4	Norma Internacional de Auditoría No. 220 (Control de calidad para una auditoría de estados financieros)	46
3.5	Efecto de las malas prácticas	47
3.5.1	Sanciones de los colegios	47
3.5.2	Implicaciones legales	47

CAPÍTULO IV
POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE CALIDAD
APLICABLES A LOS SERVICIOS DE FIRMAS DE AUDITORÍA
(CASO PRÁCTICO)

4.1	Antecedentes de la firma	49
4.1.1	Aspectos generales de la firma	49
4.2	Nombramiento del revisor de control de calidad	50
4.3	Planificación del trabajo	52
4.4	Ejecución del trabajo	53
4.5	Evaluación de la información	80
4.5.1	Acerca de la responsabilidad de los líderes de la firma	80
4.5.2	Acerca de los requisitos éticos relevantes	80
4.5.3	Acerca de la aceptación y retención trabajos	81
4.5.4	Acerca de recursos humanos	81
4.5.5	Acerca del desempeño del trabajo	82
4.5.6	Acerca del monitoreo	83
4.6	Informe de resultados	84
4.7	Guía Ilustrativa de Políticas y Procedimientos de Control de Calidad	90
4.7.1	Objetivo	92
4.7.2	Responsabilidad de los líderes de la firma	92
4.7.3	Requisitos éticos relevantes	93
4.7.4	Aceptación y retención de trabajos	95
4.7.5	Recursos humanos	96
4.7.6	Desempeño del trabajo	99
4.7.7	Monitoreo	101
	CONCLUSIONES	104
	RECOMENDACIONES	105
	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	106
	GLOSARIO DE TÉRMINOS	108
	ANEXOS	109

ÍNDICE DE TABLAS

No.	Nombre	Página
1	Transmisión de políticas de control de calidad	66
2	Declaración de independencia	67
3	Confidencialidad	68
4	Evaluación de clientes.	69
5	Capacitación	70
6	Evaluación de desempeño	71
7	Conclusión de archivo de papeles de trabajo	72
8	Evidencia de revisión	73

ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Nombre	Página
1	Organigrama de la firma	50
2	Transmisión de políticas de control de calidad	66
3	Declaración de independencia	67
4	Confidencialidad	68
5	Evaluación de clientes	69
6	Capacitación	70
7	Evaluación de desempeño	71
8	Conclusión de archivo de papeles de trabajo	72
9	Evidencia de revisión	73

INTRODUCCIÓN

La auditoría externa está sujeta a expectativas públicas debido a la naturaleza misma del trabajo, que radica principalmente en la confianza que el Contador Público y Auditor brinda a los usuarios de la información financiera, a través de los informes de auditoría.

Estas circunstancias hacen necesaria la aplicación de modelos reguladores y procedimientos de revisión para alcanzar los mejores estándares de auditoría, derivado de ello se presenta la tesis Políticas y Procedimientos de Control de Calidad Aplicables a Servicios de Firmas de Auditoría, la cual constituye una guía y fuente de consulta para el Contador Público y Auditor, docentes, estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, así como para todos los interesados en conocer acerca de las políticas y procedimientos de control de calidad aplicables a los servicios de firmas de auditoría y su proceso de evaluación.

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

En el capítulo I, titulado El Contador Público y Auditor y las Firmas de Auditoría se incluye información sobre los aspectos generales de las firmas de auditoría, el perfil adecuado de un Contador Público y Auditor y los principales aspectos legales que regulan la constitución de una firma de auditoría en Guatemala. Asimismo, se describe la estructura sugerida para la prestación de servicios profesionales en una firma.

El capítulo II, denominado Servicios Profesionales describe cada uno de los servicios que las Normas Internacionales de Auditoría refieren, tales como la auditoría de estados financieros históricos; trabajos de revisión, trabajos para atestiguar, los cuales pueden ser trabajos de seguridad razonable y trabajos de seguridad limitada; servicios relacionados, que pueden ser trabajos de procedimientos convenidos y compilación de estados financieros. En este capítulo

se describen las generalidades de cada uno de estos servicios, las normas que los regulan, entre otros.

En el capítulo III, titulado Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad se presenta una breve descripción de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), como ente regulador de la profesión, tales como sus antecedentes, principales funciones, entre otros asuntos. Asimismo, se desarrolla la Norma Internacional de Control de Calidad, la cual se refiere a las responsabilidades de las firmas sobre su sistema de control de calidad en la prestación de servicios profesionales, que les permita tener una certeza razonable que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y con los requisitos reguladores y legales correspondientes; y de que los informes emitidos por la firma o socios son apropiados en las circunstancias.

Por otra parte, en el capítulo IV, se desarrolla un caso práctico que permite analizar las consecuencias de no contar con un adecuado sistema de control de calidad en la prestación de servicios profesionales por parte de una firma de auditoría. Asimismo, se presenta un guía para la implementación de un sistema de control de calidad que cumpla con los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad.

Por último se describen las conclusiones a que se llegó al final de la presente investigación y sus correspondientes recomendaciones; asimismo, se incluyen las referencias bibliográficas consultadas para el desarrollo del trabajo.

CAPÍTULO I

EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR Y LAS FIRMAS DE AUDITORÍA

1.1 Firmas de auditoría

Están constituidas por profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, dedicados a la prestación de servicios profesionales tales como auditoría, contabilidad, impuestos, entre otros.

1.1.1 Definición

Las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad definen a las firmas como: “un profesionista, sociedad o corporación u otra entidad de contadores públicos profesionales”; y se refieren al Auditor como: “la persona o personas que conducen la auditoría, generalmente el socio u otro miembro de trabajo, o en su caso, la firma” (6:30).

En Guatemala para ejercer como profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, se requiere ser un profesional graduado debidamente colegiado y contar con la experiencia necesaria para dirigir los trabajos de auditoría u otros trabajos relacionados con la profesión.

1.1.2 Perfil del Contador Público y Auditor (CPA)

El perfil del CPA no es diferente al de otros profesionales, ya que debe cumplir con ciertos requisitos de conocimientos, experiencia y características personales que le permitan ejercer su profesión adecuadamente.

El CPA es un profesional preparado para prestar sus servicios profesionales, tanto en el sector público como privado. Su trabajo puede desempeñarse directamente en el área de contabilidad o auditoría; o bien, como asesor en distintas áreas como finanzas, fiscal, organización y sistematización contable, entre otros.

En el sector privado puede prestar sus servicios a distintos tipos de empresas que tengan actividades económicas como: industria, comercio, servicios, agricultura, pecuaria, financiera, construcción, entre otras.

Los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría deben cumplir con ciertas características personales que le permitan desarrollarse como tal. El campo de acción del contador público es quizá uno de los más amplios que existen ya que su intervención va dirigida a un conglomerado social grande.

El CPA, para responder a los exigentes estándares de la profesión debe tener una sólida preparación académica, de tal forma que se encuentre en la capacidad de afrontar niveles de dirección, planificación, análisis y solución de problemas.

La globalización de los negocios incrementa la necesidad de generar información financiera consistente, confiable y de alta calidad en todo el mundo. Por lo que también aumenta el interés de tener puntos de referencia internacionales que establezcan las competencias deseadas con las que deberían contar los CPA.

La Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC) emisora de las normas internacionales de educación (IES, por sus siglas en inglés) por medio de su consejo denominado Consejo Internacional de Normas de la Educación Contable (International Accounting Education Standard Board - IAESB), promulgó la norma IES 8, con vigencia a partir del 1 de julio de 2008. Esta norma es la primera que hace referencia a una especialidad dentro de la profesión contable: la auditoría.

La IES 8, establece que la auditoría es un proceso estructurado que requiere la aplicación de conocimientos especializados y habilidades analíticas, gerenciales, juicio y escepticismo profesional, por parte del equipo de profesionales que la realiza.

La norma IES 8 es necesaria no solamente por el conocimiento especializado que se requiere para ejercer la auditoría, sino también por la confianza que el público

le otorga a este servicio profesional. Ningún Contador Público y Auditor puede dominar todas las áreas de la contabilidad y la auditoría es por ello que la especialización es indispensable, para garantizar que los servicios proporcionados se realicen con los conocimientos, habilidades y actitudes necesarias para lograr resultados de alta calidad.

Para adquirir las competencias necesarias para ser un CPA calificado, se requiere educación y desarrollo, adicionales a los requisitos solicitados para titularse de CPA, los cuales pueden incluir:

- a) Educación profesional avanzada impartida por instituciones académicas u organismos profesionales.
- b) Programas de formación profesional.
- c) Experiencia profesional.
- d) Cursos y actividades de educación continua.

Los conocimientos y habilidades adquiridas, deberán ser evaluados para demostrar las competencias necesarias y así, asumir la responsabilidad de emitir juicios significativos en relación con la situación financiera de una entidad.

También, debe haber un compromiso de educación continua, para mantener actualizados los conocimientos y competencias requeridos en la prestación de servicios de alta calidad.

Los conocimientos de un profesional en el área de auditoría deben incluir:

- a) Auditoría avanzada. Conocer y aplicar las normas internacionales de auditoría, cualesquiera otras normas y leyes aplicables, incluyendo otras prácticas de auditoría.
- b) Contabilidad avanzada. Conocer y aplicar las normas internacionales de información financiera, procesos y prácticas de contabilidad, y cualesquiera otras normas y leyes aplicables.
- c) Tecnologías de Información (TI). Conocer sobre sistemas de TI para contabilidad e información financiera, así como sus marcos para análisis

de control y evaluación de riesgos, relacionados con la generación de información financiera.

Las habilidades profesionales requeridas para ser considerado un auditor profesional incluyen:

- a) Identificar y resolver problemas.
- b) Realizar investigación técnica apropiada.
- c) Trabajar en equipo eficazmente.
- d) Recabar y evaluar evidencia.
- e) Presentar, discutir y defender puntos de vista, eficazmente, mediante comunicación formal, informal, escrita y hablada.

Las habilidades a un nivel avanzado en un ambiente de auditoría son:

- a) Aplicar adecuadamente normas de auditoría.
- b) Evaluar la aplicación de normas internacionales de información financiera.
- c) Capacidad para indagar, pensamiento lógico y abstracto, así como análisis crítico.
- d) Entender y solucionar conflictos.

Un componente fundamental que contribuye a la competencia de un profesional de auditoría es la experiencia práctica, la cual debe ser relevante al tipo y tamaño de asignaciones donde esté involucrado o vaya a estarlo. El período de experiencia práctica debe ser largo e intensivo (mínimo 3 años) para permitirles aplicar, en un ambiente supervisado, los conocimientos y habilidades, desarrollando y demostrando las competencias requeridas.

Se requiere que la experiencia de auditoría se obtenga en una organización que la proporcione, teniendo la orientación y supervisión de un socio que funja como tutor o guía.

Es importante destacar que para ser considerado como auditor, según la IES 8, deberá cumplirse con los mismos requisitos que se solicitan para la certificación de CPA (las tres E):

- a) Estudios
- b) Experiencia práctica
- c) Examen

No obstante, estos tres factores se refieren a estudios especializados, experiencia práctica documentada y con la participación activa de un tutor responsable, así como a un examen enfocado a la demostración de las competencias descritas (conocimientos, habilidades y actitudes).

Algunas de las características que pueden ser consideradas para constituir el perfil profesional adecuado, actuando en un contexto humano y empresarial pueden ser:

1.1.2.1 Aptitudes personales

Las competencias personales están constituidas por las actitudes y comportamientos que de forma individual o en conjunto mejoran el profesionalismo en los individuos. Entre éstas destacan:

- a) Crítica hacia la vida y hacia la profesión.
- b) Seguridad en sí mismo.
- c) Superación permanente tanto personal como profesional.
- d) Ética personal y profesional.
- e) Apertura al cambio.
- f) Honestidad y diplomacia.
- g) Imparcial.

1.1.2.2 Aptitudes sociales

Constituyen las actitudes y comportamientos que debe poseer el profesional dirigidos hacia la sociedad, tales como:

- a) Vocación de servicio.
- b) Compromiso y responsabilidad social.
- c) Orgullo por la profesión.

1.1.2.3 Habilidades administrativas

- a) Planificar y organizar su trabajo hacia resultados.
- b) Tomar decisiones.
- c) Aplicar creativa y críticamente los conocimientos adquiridos.
- d) Diseñar sistemas de información.
- e) Ejercer y delegar autoridad.
- f) Apoyarse en la informática para realizar sus funciones.

1.1.2.4 Habilidades interpersonales

Se refieren a las características que debe poseer el profesional que le permitirán ejercer de forma más eficaz y eficiente, tales como:

- a) Dirigir con liderazgo.
- b) Negociar.
- c) Trabajar en equipo de manera disciplinada.
- d) Adaptarse al clima organizacional y a las nuevas tecnologías.

1.1.2.5 Habilidades intelectuales

Constituyen ciertas características que son importantes en la ejecución de la profesión, en las cuales se pueden mencionar:

- a) Analizar información.
- b) Calcular e interpretar cifras.
- c) Investigar y solucionar problemas.

1.1.2.6 Conocimientos

Se relacionan directamente con la formación y experiencia; es decir, que son todas aquellas habilidades técnicas que contribuyen directamente al desarrollo profesional.

- a) Contabilidad.
- b) Auditoría.
- c) Costos.
- d) Finanzas.
- e) Aspectos fiscales.

- f) Aspectos generales de derecho.
- g) Cultura general.

En Guatemala, todo CPA para ejercer como tal, debe ser egresado de cualquiera de las universidades nacionales autorizadas, en el grado de licenciado, asimismo, estar colegiado como profesional. Para el caso de los profesionales egresados de las universidades extranjeras, deberán tener autorización legal para poder ejercer en el país.

1.1.3 Ética y valores del CPA

En adición a los conocimientos y habilidades mencionadas anteriormente, los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, deben aplicar los valores, ética y actitudes descritas en el Código de Ética.

El 04 de marzo de 2013, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala publicó la resolución en la cual resolvió adoptar el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC) como una guía para dirigir la actuación moral e íntegra de los Contadores Públicos y Auditores en el ejercicio de la profesión en Guatemala; con lo cual quedó derogado el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. La resolución entró en vigencia un día después de su publicación.

El Código de Ética para Contadores Profesionales de la IFAC establece los requerimientos éticos que debe observar el CPA. Asimismo, resalta que la profesión contable se distingue por su aceptación de la responsabilidad de actuar en el interés público, por lo que se deberá observar y cumplir con los requerimientos de ese código.

Los principios fundamentales del código de ética de IFAC son:

- a) Integridad
- b) Objetividad
- c) Competencia y diligencia profesionales
- d) Confidencialidad

e) Comportamiento profesional

Integridad: se refiere a que el CPA debe ser franco y honesto en todas las actividades profesionales y empresariales que lleve a cabo.

Objetividad: el CPA debe evitar cualquier tipo de conflicto de intereses, influencia indebida o prejuicios.

Competencia y diligencia profesionales: significa que el CPA debe mantenerse actualizado en sus conocimientos para poder prestar servicios profesionales de calidad y competentes de acuerdo con los avances de las normas de la profesión y legislación aplicables.

Confidencialidad: se refiere a que el CPA debe guardar la confidencialidad de la información a la que tenga acceso como resultado de sus relaciones profesionales con sus clientes, evitando revelar la información a terceras partes sin la debida autorización.

Comportamiento profesional: el CPA deberá comportarse siempre en forma correcta y en el marco de la ley, evitando situaciones que puedan desprestigiar la profesión.

El Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas cuenta con su propio Código de Ética, el cual se basa en los principios descritos anteriormente.

En forma general la ética se puede definir como un conjunto de principios y valores morales.

La profesión de la Contaduría Pública y Auditoría se ha caracterizado por ser garante de la fidelidad de información financiera, es por ello que gira en torno a requisitos de ética y valores. Todo CPA tiene la obligación de cumplir con las normas de ética profesional y de mantener y mejorar sus conocimientos y

habilidades para desempeñarse como un profesional eficiente y eficaz ante las exigencias de los usuarios de su trabajo.

Toda actividad del CPA debe ajustarse armónicamente a las normas de moralidad, para que de esta manera pueda darle prestigio, enaltecer la carrera y por consiguiente merecer la aceptación general en el ámbito donde es aplicada.

El CPA debe desempeñar sus funciones de acuerdo a los principios de la ética profesional, garantizando la emisión de juicios objetivos y acertados, de interés para la sociedad y la profesión.

Los principios éticos consideran:

- a) Compromiso de actuar con integridad, objetividad e independencia en la aplicación de las normas que rigen la profesión.
- b) Observación de las normas de las organizaciones en las cuales se desempeñe.
- c) Comprensión y sensibilidad frente a la responsabilidad social que implica el desarrollo de su trabajo.
- d) Actitud positiva hacia el aprendizaje continuo para mantener su competencia e idoneidad profesional.

1.1.3.1 Valores

Confiabilidad: incluye honestidad, integridad, confianza y lealtad. Estos valores requieren que se actúe de buena fe para transmitir la verdad, actuar de acuerdo a la conciencia sin importar la situación, cumplir con los compromisos, promover y proteger los intereses de las personas y organizaciones.

Respeto: incluye elementos como urbanidad, cortesía, dignidad, tolerancia y aceptación.

Responsabilidad: significa responder por las acciones, buscar la excelencia y dar el ejemplo. También incluye perseverancia y compromiso en la mejora continua.

Equidad y justicia: actuar con igualdad, imparcialidad y franqueza; las situaciones deben tratarse de manera congruente.

Interés en los demás: preocuparse genuinamente por el bienestar de otros y actuar de forma altruista.

Civilidad: obedecer las leyes y actuar en bien de la sociedad.

1.1.3.2 Dilemas éticos

Con frecuencia las personas deben resolver dilemas éticos que les presenta la vida moderna. Un dilema ético es una situación que enfrenta una persona, y en la cual toma una decisión basado en una conducta adecuada o apropiada.

Los dilemas éticos a los cuales se enfrentan los auditores frecuentemente tienen un efecto sobre el bienestar de un número de individuos o grupos. Por ejemplo, si un Auditor toma una decisión carente de ética sobre el contenido de un informe de auditoría, el patrimonio de inversionistas y de acreedores puede verse afectado.

Los dilemas éticos que se presentan con mayor frecuencia dentro del ejercicio de la profesión del CPA, están vinculados con los aspectos siguientes:

- a) Competencia profesional.
- b) Responsabilidad individual y asociación de profesionales.
- c) Cuidado y diligencia profesional.
- d) Objetividad profesional.

A continuación se presenta una lista de seis pasos que pueden ser útiles en la resolución de dilemas éticos:

- a) Determinar los hechos relevantes.
- b) Identificar las cuestiones éticas de los hechos.
- c) Determinar quién se ve afectado por el resultado del dilema y cómo es afectada cada persona o grupo.
- d) Identificar las alternativas disponibles.
- e) Identificar las consecuencias probables de cada alternativa.

- f) Decidir la acción adecuada.

La ética de los auditores también se establece en los códigos de conducta y códigos de ética internos de las firmas de auditoría.

1.2 Importancia de las firmas de auditoría en la economía de Guatemala

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

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

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

De igual forma, la demanda en los trabajos de auditoría ha sido mayor en 2013 debido a regulaciones de algunos entes tales como la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) y la Superintendencia de Bancos de Guatemala (SIB), según se describe a continuación:

La SAT, de conformidad con lo establecido en el Decreto 10-2012, del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, artículo 40, inciso 2, requiere que “Los contribuyentes calificados como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los contribuyentes especiales, deben presentar a la Administración Tributaria, por los medios que ésta disponga, adjunto a la declaración jurada anual, los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió” (5:8).

Asimismo la SIB, según lo establecido en el artículo 16, inciso a), del Reglamento para la Administración del Riesgo de Crédito, emitido mediante la Resolución de Junta Monetaria JM-93-2005 indica que las instituciones financieras deberán obtener, de las personas jurídicas clasificadas como solicitantes y deudores empresariales mayores, entre otra información y documentación, los “estados financieros correspondientes a los dos últimos ejercicios contables anteriores a la fecha de la solicitud, debiendo ser el último ejercicio auditado por contador público y auditor independiente, que incluya el dictamen respectivo, las notas a los estados financieros y el estado de flujo de efectivo”; además esos estados financieros auditados deberán obtenerse anualmente. Por lo cual las instituciones que otorguen financiamiento a este tipo de deudores deberán obtener un dictamen de auditor independiente, emitido como resultado de una auditoría de un juego completo de estados financieros de propósito general preparados de acuerdo con un marco de referencia de información financiera para lograr una presentación razonable. Ese dictamen deberá basarse en lo establecido en la NIA 700, y deberá contener una clara expresión de opinión escrita de que los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de las empresas auditadas.

1.2.1 Aspectos legales que regulan la constitución y organización de las empresas en Guatemala

Las leyes guatemaltecas contemplan dos grupos de sociedades, las cuales se detallan a continuación:

- a) Sociedades mercantiles
- b) Sociedad civil

Sociedades mercantiles. Según el Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio, en su artículo 10 menciona que son sociedades organizadas bajo forma mercantil. Y reconoce como sociedades mercantiles las siguientes:

- a) Sociedad colectiva
- b) Sociedad en comandita simple

- c) Sociedad de responsabilidad limitada
- d) Sociedad anónima
- e) Sociedad en comandita por acciones

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

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

El Código de Comercio en su artículo 1º establece: "Los comerciantes en su actividad profesional, los negocios jurídicos mercantiles y cosas mercantiles, se regirán por las del Derecho Civil que se aplicarán e interpretarán de conformidad con los principios que inspira el Derecho Mercantil" (2:2). Asimismo, en su artículo 9º establece que no son comerciantes "los que ejercen una profesión liberal" (2:2).

Las firmas de auditoría en Guatemala generalmente se constituyen como Sociedades Civiles. El Decreto Ley 106, Código Civil, en su artículo 1728, define una Sociedad Civil como: "un contrato por el que dos o más personas convienen en poner en común bienes o servicios para ejercer una actividad económica y dividirse las ganancias" (9:487). Y establece que la sociedad debe celebrarse en escritura pública y ser inscrita para poder actuar como persona jurídica.

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

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

Las sociedades civiles son inscritas en el Registro Civil.

Es importante mencionar que el Contador Público y Auditor puede ejercer en forma individual, por lo que, en ese caso no tendrá necesidad de constituir una sociedad.

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

Impuesto Sobre la Renta (ISR). De conformidad con el artículo 1 del Decreto 10-2012 del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, Libro I, “se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país” (5:1).

Según la citada ley, se entiende como actividades lucrativas las originadas de actividades civiles y por lo tanto son rentas afectas al ISR.

En su artículo 14 la mencionada Ley de Actualización Tributaria establece los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

1. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

Los contribuyentes del ISR deben ser inscritos en la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

Cuando el CPA ejerce como profesional, debe inscribirse presentando a la SAT, la siguiente documentación:

- a) Documento Personal de Identificación o pasaporte (si fuera extranjero).
- b) Constancia de colegiado activo.

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

- a) Documento de constitución debidamente inscrito en el Registro Civil, o en el registro que corresponda, conforme a la naturaleza de sus actividades.
- b) Estatutos, cuando no estén incluidos en el documento de constitución y, cuando corresponda, Acuerdo Gubernativo que los aprobó, indicando la fecha de su publicación en el Diario de Centro América.
- c) Documento en el que conste el nombramiento del Representante Legal debidamente inscrito en el Registro Civil, o en el registro que corresponda.

Agente de Retención del Impuesto sobre la Renta. En el artículo 13 de la Ley de Actualización Tributaria son sujetos pasivos, cuando corresponda, en calidad de agentes de retención “quienes paguen o acrediten rentas a los contribuyentes y responden solidariamente del pago del impuesto” (5:4).

El agente de retención deberá cumplir con:

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

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Dependiendo de la forma en que ejerza el CPA, deberá inscribirse en el Régimen del Impuesto al Valor Agregado, según le corresponda, ya sea como profesional individual o como sociedad civil.

Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. Para llevar a cabo la prestación de servicios, el Contador Público y Auditor podrá contratar personal en el que se apoye para el desarrollo de sus actividades, en tal sentido, se convierte en patrono, por lo que, tendrá la obligación de inscribirse como tal ante el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), toda vez cumpla con el requisito de

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

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

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

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

1.2.2 Estructura organizacional de las firmas de auditoría

La estructura de las firmas va a depender de los tipos de servicios que preste, así como del volumen de clientes con que cuente.

Un área de auditoría puede incluir los siguientes puestos:

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

Socios. Son los dueños de la firma y son los principales generadores de negocios. Son también los encargados de velar por que los trabajos se lleven a cabo atendiendo prácticas de calidad y cumpliendo con las normativas relativas a la profesión.

Es importante mencionar que, muchos de los trabajos pueden depender del buen nombre y reputación de los socios. Por lo que, las firmas pueden incrementar su

cartera de clientes, apoyados en la preparación, experiencia y calidad profesional de los socios.

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

Personal de ejecución. Es el personal a cargo de ejecutar el trabajo de campo. Es personal que trabaja siguiendo las instrucciones de los gerentes y/o supervisores.

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

CAPÍTULO II

SERVICIOS PROFESIONALES

Las firmas de auditoría se desempeñan en un campo amplio que les permite brindar una diversidad de servicios relacionados con asegurar la información.

De acuerdo a las regulaciones internacionales los principales servicios profesionales que puede llevar a cabo un Contador Público y Auditor son: trabajos de auditoría, revisión, trabajos para atestiguar y servicios relacionados.

Para comprender cada uno de los servicios descritos anteriormente, se incluye una breve descripción de cada uno a continuación:

2.1 Auditoría

“Consiste en la acumulación y evaluación de la evidencia basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y los criterios establecidos. La auditoría debe realizarla una persona independiente y competente” (1:4).

Las Normas Internacionales de Auditoría definen los siguientes marcos de referencia:

2.1.1 Marco general de referencia

“Marco de referencia para información financiera diseñado para cumplir con las necesidades comunes de información financiera de un rango amplio de usuarios. El marco de referencia para información financiera pudiera referirse al marco de referencia de presentación razonable o al marco de referencia de cumplimiento.

El término *marco de referencia de presentación razonable* se usa para referirse a un marco de referencia para información financiera que requiere cumplir con los requisitos del marco de referencia y:

a) Reconocer, de manera explícita o implícita, que, para lograr una presentación razonable de los estados financieros, puede ser necesario que la administración

proporcione revelaciones más allá de las que requiere específicamente el marco de referencia.

b) Reconocer de manera explícita que puede ser necesario que la administración se desvíe de un requisito del marco de referencia para lograr una presentación razonable de los estados financieros. Se espera que estas desviaciones sean necesarias solo en circunstancias, extremadamente, raras.

El término *marco de referencia de cumplimiento* se usa para referirse a un marco de referencia de información financiera que requiere cumplir con los requisitos del marco de referencia, pero no reconoce lo señalado en los incisos a) o b) anteriores” (6:33).

2.1.2 Marco de referencia de propósitos especiales

“Un marco de referencia de información financiera diseñado para cumplir las necesidades de información financiera de usuarios específicos. El marco de referencia de información financiera puede ser un marco de referencia de presentación razonable o un marco de referencia de cumplimiento” (6:47).

En una auditoría de estados financieros, los auditores determinarán si los estados financieros de una entidad se han preparado de conformidad con el marco de referencia aplicable.

El marco de referencia está en función de los usuarios de la información, ya sean estos usuarios específicos o usuarios generales.

2.1.3 Propósito de una auditoría de estados financieros

Una auditoría tiene como propósito brindar confianza a los usuarios de la información financiera, por medio de la opinión del auditor acerca de si los estados financieros están preparados, en todos sus aspectos importantes, de acuerdo con un marco de referencia de información financiera aplicable.

Con relación a los marcos de referencia de propósito general, esa opinión es sobre si los estados financieros están presentados, razonablemente, respecto de

todo lo importante, o si dan un punto de vista verdadero y razonable, de acuerdo con el marco de referencia.

La opinión del auditor se forma con base en la información recopilada durante el desarrollo de la auditoría, la cual debe ser conducida de conformidad con las NIA y los requisitos éticos relevantes.

El desarrollo de la auditoría se fundamenta en tres aspectos fundamentales: la evaluación de riesgos, la planificación del trabajo y la definición del enfoque de la auditoría.

La evaluación de riesgos inicia desde el momento de evaluar la aceptación o continuidad de un cliente. Posteriormente, en la planificación del trabajo se hace énfasis en el entendimiento del cliente, tanto en su ambiente interno como externo y su incidencia en las cifras de los estados financieros. El adecuado conocimiento del cliente servirá de base para una adecuada planificación del proceso de auditoría, ya que, dependiendo de la identificación de riesgos así será la estrategia de auditoría y el enfoque de auditoría, para obtener la evidencia suficiente y adecuada que permita al auditor emitir una opinión.

2.1.4 Normas que regulan la auditoría

Una auditoría de estados financieros es regulada por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA).

Las NIA consideradas en su conjunto, constituyen normas que rigen el trabajo del auditor para el cumplimiento de sus objetivos, no obstante, dicho auditor puede también tener que cumplir requerimientos legales o reglamentarios.

2.2 Trabajos de revisión

Son trabajos distintos a una auditoría de estados financieros históricos y la diferencia radica básicamente en el nivel de certeza que brinda, ya que mientras que una auditoría proporciona un alto nivel de certeza, una revisión de estados financieros ofrece un nivel moderado de certeza, de que la información sujeta a

revisión está libre de errores importantes. El trabajo de revisión requiere contar con menos evidencia para soportar este nivel de seguridad que una auditoría.

Este tipo de trabajos tiene como objetivo permitir al auditor determinar si ha llamado su atención algún asunto que le haga considerar que los estados financieros no han sido preparados, en todos sus aspectos importantes, de acuerdo con el marco de referencia aplicable (aseveración negativa), basado en la aplicación de procedimientos que no brindan un alto nivel de certeza.

Dependiendo de las necesidades de los usuarios, una revisión puede ser adecuada y el costo de una revisión es menor que el de una auditoría.

2.2.1 Normas que regulan los trabajos de revisión

Los trabajos de revisión son regulados por la Norma Internacional de Trabajos de Revisión – ISRE 2400.

Esta norma establece los lineamientos sobre las responsabilidades del auditor cuando éste, no siendo el auditor de una entidad, desarrolla un trabajo para revisar estados financieros. Asimismo, las consideraciones en la emisión de su informe en relación a ese trabajo.

2.2.2 Principios generales de los trabajos de revisión

Al igual que en los servicios de auditoría, el auditor deberá cumplir con el Código de Ética Profesional emitido por el Consejo Internacional de Normas de Ética (IESBA, por sus siglas en inglés *International Ethics Standards Board*).

Este tipo de trabajo, estará regido por los siguientes principios:

- a) Independencia
- b) Integridad
- c) Objetividad
- d) Competencia y diligencia profesional
- e) Confidencialidad
- f) Desempeño profesional y normas técnicas

Asimismo, el auditor deberá planificar y ejecutar la revisión con una actitud de escepticismo profesional, teniendo en cuenta que pueden existir circunstancias que hagan que los estados financieros contengan errores importantes.

Con el objetivo de expresar una aseveración negativa en el informe de revisión, el auditor deberá obtener evidencia suficiente y apropiada para soportar su opinión.

Esa evidencia será recopilada principalmente a través de la investigación y de procedimientos analíticos.

2.2.3 Conclusiones e informes de revisión

El informe de revisión debe incluir una clara expresión escrita de una aseveración negativa. Para el efecto, el auditor deberá revisar y evaluar las conclusiones que alcance basado en la evidencia obtenida, como la base para la expresión de la aseveración negativa.

De conformidad con el trabajo efectuado, el auditor deberá evaluar cualquier información que le de indicios de que los estados financieros no están presentados razonablemente, en todos los aspectos importantes de acuerdo al marco de referencia aplicable.

El informe de revisión debe incluir una descripción del alcance del trabajo para que el lector pueda comprender la naturaleza del trabajo efectuado y dejar claro que no se llevó a cabo una auditoría y por lo tanto no se expresa una opinión de auditoría.

2.3 Trabajos para atestiguar

Se refiere a un trabajo que tiene como objetivo expresar una conclusión que permita incrementar el grado de confianza de los usuarios, distintos de la parte responsable, sobre el resultado de la evaluación o medición de una aseveración utilizando criterios razonables. El resultado de la evaluación o medición de una aseveración, es la información que resulta de aplicar esos criterios razonables.

Los trabajos para atestiguar son servicios profesionales que mejoran la calidad de la información para los usuarios que toman decisiones basados en ella. En este tipo de trabajos el CPA informa acerca de la razonabilidad de la información o de una aseveración hecha por otra parte.

2.3.1 Tipos de trabajos para atestiguar

Las normas se refieren a los siguientes trabajos para atestiguar:

- a) Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o trabajos de revisión.
- b) Examen de información financiera prospectiva.
- c) Informes de aseguramiento sobre los controles de una organización de servicios.

2.3.1.1 Trabajos para atestiguar distintos de auditorías o trabajos de revisión

De conformidad con el Marco Internacional de Referencia de Trabajos para Atestiguar hay dos tipos de trabajos que un profesional puede realizar, los cuales se diferencian por el tipo de certeza que brindan:

a) Trabajo de certeza razonable

El trabajo de seguridad razonable tiene como objetivo la “reducción del riesgo del trabajo para atestiguar a un nivel, aceptablemente, bajo las circunstancias del trabajo, como la base para una expresión de opinión positiva de la conclusión del profesional” (6:25).

b) Trabajo de certeza limitada

El trabajo de seguridad limitada tiene como objetivo la “reducción del riesgo del trabajo para atestiguar, a un nivel que sea aceptable en las circunstancias del trabajo; pero cuando ese riesgo es mayor que para un trabajo de seguridad razonable, como la base para una expresión de opinión negativa de la conclusión del profesional (6:25).

2.3.1.2 Examen de información financiera prospectiva

“Información financiera prospectiva significa información financiera basada en supuestos sobre sucesos que pueden ocurrir en un futuro y posibles acciones de

una entidad. La naturaleza es altamente subjetiva y su preparación requiere del ejercicio de un alto grado de juicio” (7:371).

La información financiera prospectiva puede ser en forma de presupuesto, proyecciones o una combinación de los dos. Puede incluir estados financieros o uno o más elementos de los estados financieros.

2.3.1.3 Informes de aseguramiento sobre los controles de una organización de servicios

Las NIA definen a las organizaciones de servicios como una “organización externa (o segmento de una organización externa) que presta a las entidades usuarias servicios que forman parte de los sistemas de información relevantes para la información financiera de dichas entidades usuarias” (6:40).

Este tipo de trabajo puede ser un trabajo de seguridad razonable o un trabajo de seguridad limitada; y puede estar basado en aseveraciones o ser un trabajo de información directa.

2.3.2 Normas que regulan los trabajos para atestiguar

Los trabajos para atestiguar que no sean auditorías ni trabajos de revisión cubiertos por las NIA o ISRE son regulados por la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (ISAE) 3000, la cual establece los lineamientos, principios y procedimientos esenciales que el Auditor debe llevar a cabo en este tipo de trabajos. La ISAE debe leerse en el contexto del Marco de Referencia Internacional de Trabajos para Atestiguar, el cual define y describe los elementos y objetivos de un trabajo para atestiguar, asimismo, identifica los trabajos a los que es aplicable la ISAE.

Los trabajos para examinar información financiera prospectiva son regulados por la Norma Internacional de Trabajos para Atestiguar (ISAE) 3400, la cual establece los lineamientos, principios y procedimientos esenciales que el auditor debe llevar a cabo para examinar y reportar sobre información financiera prospectiva. La ISAE 3400 deberá leerse en el contexto del “Prefacio a las normas internacionales sobre

control de calidad, Auditoría, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados” que expone la autoridad de las ISAE.

Los trabajos sobre los controles de una organización de servicios son regulados por la Norma Internacional de Trabajos de Aseguramiento (ISAE) 3402, que se refiere a trabajos basados en aseveraciones que transmiten una seguridad razonable, con la conclusión de trabajo redactada directamente en función de la materia y los criterios.

Esta norma es aplicable cuando la organización de servicios es responsable de, o de alguna forma, puede aseverar sobre, el adecuado diseño de los controles.

LA ISAE 3000 incluye requerimientos relacionados con la aceptación de los trabajos. Asimismo, requiere el cumplimiento con el Código d Ética emitido por IFAC.

2.4 Servicios relacionados

Las Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad, establecen que los servicios relacionados “comprenden procedimientos convenidos y compilaciones” (6:43).

2.4.1 Trabajos de procedimientos convenidos

Un trabajo sobre procedimientos convenidos consiste en un trabajo para efectuar procedimientos de auditoría acordados entre la entidad y el auditor. Este trabajo es sustentado con un informe restringido a las partes que convienen los procedimientos, ya que, otros no enterados de esos procedimientos, podrían interpretar en forma inadecuada los resultados.

2.4.1.1 Normas que regulan los trabajos de procedimientos convenidos

La Norma Internacional de Servicios Relacionados (ISRS) 4400 establece las normas y lineamientos sobre las responsabilidades del auditor cuando lleva a cabo trabajos para aplicar procedimientos convenidos. Esta ISRS debe ser leída en el contexto del “Prefacio a las normas internacionales sobre control de calidad,

Auditoría, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados” que expone la autoridad de las ISRS.

En la ejecución de trabajos de procedimientos convenidos el auditor también debe cumplir con los principios establecidos en el Código de Ética.

2.4.2 Compilación de estados financieros

La compilación de estados financieros consiste en utilizar la experiencia contable para reunir, clasificar y resumir información financiera.

2.4.2.1 Normas que regulan los trabajos de compilación de estados financieros

La Norma Internacional de Servicios Relacionados (ISRS) 4410 establece las normas y lineamientos sobre las responsabilidades del auditor cuando lleva a cabo trabajos para compilar estados financieros. Esta ISRS debe ser leída en el contexto del “Prefacio a las normas internacionales sobre control de calidad, auditoría, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados” que expone la autoridad de las ISRS. Asimismo, debe leerse en conjunto con el Marco Conceptual de las normas internacionales de auditoría y servicios relacionados.

En la ejecución de trabajos de compilación de información financiera el auditor también debe cumplir con los principios establecidos en el Código de Ética.

CAPÍTULO III

NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y CONTROL DE CALIDAD

Las principales regulaciones para la prestación de servicios de Contaduría Pública y Auditoría, a nivel internacional, son emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés).

3.1 Antecedentes de la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés)

Fue fundada el 7 de octubre de 1977 en Múnich, Alemania. Su misión es servir al interés público, fortalecer la profesión contable a nivel mundial y contribuir al desarrollo de las grandes economías mundiales.

Esta entidad inició con 63 miembros fundadores de 51 países. A la fecha tiene 173 miembros y asociados en 129 países alrededor del mundo, representando a aproximadamente 2.5 millones de contadores en la práctica pública, educación, sector público e industria y comercio.

3.1.1 Principales funciones

IFAC provee las estructuras y procesos que apoyen el desarrollo, adopción e implementación de estándares internacionales de alta calidad. Las normas de IFAC brindan apoyo en las áreas de auditoría, aseguramiento y control de calidad; contabilidad del sector público, educación contable y ética. Asimismo en estrecha colaboración con sus miembros IFAC provee herramientas y guías para apoyar a los profesionales en negocios y prácticas pequeñas y medianas.

A través de todas sus actividades IFAC promueve sus valores de integridad, transparencia y experiencia. Sus principales actividades están enfocadas a los siguientes aspectos:

- a) Servir al interés público
- b) Contribuir a la eficiencia de la economía global

- c) Brindar liderazgo y función de vocero

3.1.2 Estructura y operaciones

El gobierno corporativo de IFAC descansa en su Junta Directiva y su Consejo. El Consejo comprende un representante de cada miembro. La Junta Directiva es la responsable de establecer las políticas. Como representantes de la profesión, la Junta Directiva presta juramento de actuar con integridad y a favor del interés público.

3.1.3 Consejos de normas

IFAC apoya cuatro consejos independientes:

- a) Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (International Auditing and Assurance Standard Board – IAASB).
- b) Consejo de Normas Internacionales de Educación Contable (International Accounting Education Standard Board – IAESB).
- c) Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standard Board for Accountants – IESBA).
- d) Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (International Public Sector Accounting Standard Board – IPSASB).

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento

Establece las Normas de Auditoría. También emite las Normas de Aseguramiento, Trabajos de Revisión y Servicios Relacionados.

Consejo de Normas Internacionales de Educación Contable

Establece las Normas Internacionales de Educación. Desarrolla y provee lineamientos y documentos de información sobre pre-calificación de educación, entrenamientos, educación continua y desarrollo profesional.

Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores

Emite el Código de Ética, el cual es aplicable a todos los profesionales contables.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público

Emite las Normas Internacionales de Contabilidad para uso de las entidades del sector público.

En Guatemala existen 2 instituciones en las que se pueden colegiar los Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, siendo éstas:

- a) Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala
- b) Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas.

3.2 Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala (CCPAG)

Es una asociación guatemalteca, sin fines de lucro, que permite la colegiación de todos los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, para que éstos puedan ejercer en forma legal en el país.

El CCPAG es una de las instituciones que rigen la profesión a nivel nacional y es el ente encargado de la investigación, desarrollo e implementación de normas, procedimientos y técnicas de contabilidad y auditoría.

Fue constituido el 15 de noviembre de 2002 de conformidad con la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria, Decreto 72-2001 del Congreso de la República.

La Misión del CCPAG es ser la “entidad de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala que regula, controla y promueve el desarrollo científico de la profesión, vela por el bienestar de sus agremiados, propone soluciones a los problemas nacionales de su competencia y defiende los intereses de sus colegiados” (13:1) .

Su visión es “ser la entidad de desarrollo y defensa de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, para lograr el liderazgo de la profesión” (13:1).

El 20 de diciembre de 2007 el CCPAG, por medio de una publicación en el Diario de Centro América, resolvió adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB), bajo la responsabilidad de IFAC, como las Normas de Auditoría de observancia obligatoria en Guatemala para sus colegiados.

El 20 de agosto de 2013 se publicó en el Diario de Centro América la resolución del CCPAG para adoptar la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (ISQC 1 por sus siglas en inglés).

Asimismo, resolvió crear la Comisión Nacional de Control de Calidad que estará conformada por los siguientes representantes:

- a) Un delegado titular y suplente del CCPAG.
- b) Un delegado titular y suplente del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA).
- c) Un delegado titular y suplente del Comité de Normas de Auditoría.
- d) Un delegado titular y suplente del Comité de Normas de Contabilidad.
- e) Un delegado titular y suplente del Comité de Normas de Contabilidad y Auditoría Gubernamental.
- f) Un delegado titular y suplente de la Comisión Nacional de la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC).
- g) Un delegado titular y suplente del Consejo Técnico Asesor IFAC-AIC.

La función principal de esta comisión será la implementación de la ISQC 1, la cual tendrá un plazo de cuatro años a partir de la fecha de publicación de la resolución. En 2014, la comisión aprobó el Reglamento Funcional y se encuentra preparando un borrador del Reglamento Técnico que regirán las revisiones del sistema de control de calidad aplicable a las firmas de auditoría.

Las revisiones de control de calidad por parte de la Comisión Nacional de Control de Calidad del CCPAG, están contempladas para iniciar en 2016 en un programa voluntario y en 2018 en un programa obligatorio.

3.3 Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA)

Es una institución de servicio gremial que fue fundada el 7 de noviembre de 1968, que se dedica a promover la superación profesional y personal de sus asociados, que son CPA egresados de las distintas universidades del país, mediante capacitación continua.

El IGCPA es miembro patrocinador de la AIC y de IFAC.

Como miembro de IFAC, el IGCPA debe observar el cumplimiento de las Declaraciones sobre las Obligaciones de los Miembros (DOM) (Statements of Membership Obligations SMO por sus siglas en inglés), los cuales ofrecen una guía para asegurar un desempeño de alta calidad por parte de los CPA.

Las DOM son los siguientes:

- a) DOM 1 – Seguridad de la Calidad
- b) DOM 2 – Normas Internacionales de Formación (IES) y otras guías del IAESB.
- c) DOM 3 – Normas Internacionales, declaraciones de prácticas relacionadas y otros documentos emitidos por el IAASB.
- d) DOM 4 – Código de Ética de IFAC para los Contadores Públicos Profesionales.
- e) DOM 5 – Normas Contables Internacionales para el Sector Público (IPSAS) y otras guías del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (International Public Accounting Standard Board-IPSASB) de IFAC.
- f) DOM 6 – Investigación y disciplina
- g) DOM 7 – Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF.

DOM 1: los organismos miembro de IFAC deberán aplicar la DOM 1 para los programas de revisión de calidad respecto de sus miembros que realizan trabajos de auditoría. Esta DOM requiere que los organismos miembros establezcan y

publiquen normas de control de calidad que exijan que las firmas establezcan un sistema de control de calidad de conformidad con la Norma Internacional de Control de Calidad.

El IGCPA en conjunto con el CCPAG está trabajando en un plan de acción para cumplir con esta DOM.

Al 2014, Guatemala aún no cuenta con un sistema integral de revisión para el aseguramiento de la calidad de las auditorías de estados financieros, ni tampoco existe un organismo que fiscalice y garantice el control de esa calidad. Por lo que, el plan de acción pretende alcanzar en el largo plazo (aproximadamente en 2016) la ejecución de un programa nacional de revisión del control de la calidad de las auditorías de conformidad con los lineamientos de la DOM-1, especialmente en lo referente a ISQC-1 y NIA 220.

DOM 2: se refiere a las obligaciones que tienen los miembros de IFAC relacionadas con las IES.

El plan de acción del IGCPA y el CCPAG está evaluando implementar un examen previo a la colegiación profesional, con el objetivo de alinear la formación y educación de los CPA de conformidad con los requerimientos de las IES.

DOM 3: está relacionada con el desarrollo de Normas de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Trabajos para Atestiguar y Servicios Relacionados.

En Guatemala en 2014 aún no se cuenta con información relacionada con las firmas de auditoría, sobre sus sistemas de control de calidad y no se ha nombrado a ningún ente para la verificación del cumplimiento de las NIIC.

La Superintendencia de Bancos (SIB) es la entidad supervisora del sistema financiero en Guatemala, y regula la práctica de las auditorías de estados financieros de las entidades que conforman el sistema financiero guatemalteco. Los requisitos que deben observarse en la contratación y alcance de las auditorías externas de las empresas sujetas a la vigilancia e inspección de la SIB, se establecen en el Acuerdo No. 007-2007 de la SIB. Para el efecto los auditores

deberán estar inscritos en el registro de firmas de auditoría que pueden ofertar sus servicios en el mercado financiero que lleva la SIB; este registro es revisable a cada dos años. El registro se otorga, previa calificación de la firma y la de sus socios, de conformidad con la normativa indicada anteriormente, no obstante, esa normativa no contempla el control de la calidad del trabajo.

Por lo anterior, el plan de acción del IGCPA y el CCPAG incluirá mantener informados a los CPAs, realizar seminarios de capacitación sobre las normas de IAASB, mantener un monitoreo sobre los cambios en las normas, entre otros asuntos.

DOM 4: se refiere al Código de Ética de IFAC aplicable a los CPA.

El plan de acción para cumplir con esta DOM tiene como objetivo velar porque se adopte el Código de Ética de IFAC, el cual fue oficialmente adoptado el 25 de febrero de 2013.

DOM 5: está relacionada con la adopción de las IPSAS por parte de las entidades del Sector Público.

El plan de acción del IGCPA e IFAC tiene contemplado apoyar al Ministerio de Finanzas Públicas en la adopción de las IPSAS.

DOM 6: Investigación y Disciplina.

El plan de acción para cumplir con esta DOM está enfocado en el establecimiento de reglas para investigar y disciplinar las conductas no adecuadas de los CPA, así como cualquier incumplimiento a la normativa y reglamentos profesionales en el ejercicio de su profesión.

DOM 7: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

El plan de acción para cumplir con esta DOM busca desarrollar capacitaciones, divulgaciones y educación continuada relacionada con las NIIF.

3.4 Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad

Los pronunciamientos del IAASB regulan los trabajos de auditoría, revisión, otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados que se conducen de acuerdo con las normas internacionales.

Estos pronunciamientos no sobrepasan las leyes o regulaciones locales respecto a la auditoría de estados financieros históricos o a los trabajos para atestiguar sobre otra información en un país determinado, cuyas disposiciones establezcan considerar las normas nacionales de dicho país. En el caso de que las leyes o regulaciones locales difieran de, o entren en conflicto con, las normas de IAASB sobre un asunto en particular, un trabajo que se conduzca de acuerdo con las leyes o regulaciones locales no cumplirá automáticamente con las normas de IAASB.

Un profesional de la contaduría no cumplirá con las Normas de IAASB a menos de que haya cumplido plenamente con todas aquellas que sean relevantes y a las que esté obligado a cumplir.

3.4.1 Autoridad atribuida a las normas internacionales emitidas por el consejo de normas internacionales de auditoría y atestiguamiento

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) deben aplicarse en la auditoría de información financiera histórica.

Las Normas Internacionales de Trabajos de Revisión (ISRE por sus siglas en inglés) son aplicables en la revisión de información financiera histórica.

Las Normas Internacionales de Trabajos para Atestiguar (ISAE por sus siglas en inglés) se aplican a los trabajos para atestiguar que sean distintos a auditorías y revisiones de información financiera histórica.

Las Normas Internacionales de Servicios Relacionados (ISRS por sus siglas en inglés) son aplicables a los trabajos de compilación, trabajos para aplicar procedimientos convenidos y otros servicios relacionados.

Las NIA, ISRE, ISAE e ISRS son citadas en forma conjunta como las normas para trabajos de IAASB.

Las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC o ISQC por sus siglas en inglés) son aplicables a todos los servicios profesionales regulados por las normas para trabajos de IAASB.

Las Normas Internacionales de Auditoría están escritas en el contexto de una auditoría de estados financieros que se lleve a cabo por un Auditor independiente. Estas normas deben adaptarse en las circunstancias, según sea necesario, cuando se apliquen a auditorías de otra información financiera histórica.

3.4.2 Norma Internacional de Control de Calidad

La Norma Internacional de Control de Calidad (International Standard on Quality Control - ISQC) 1 se refiere a las responsabilidades de las firmas sobre su sistema de control de calidad, indicando que deberán establecer un sistema de control de calidad diseñado para proporcionarle una seguridad razonable que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y con los requisitos reguladores y legales; y de que los informes emitidos por la firma o socios del trabajo son apropiados en las circunstancias.

Un sistema de control de calidad consiste en políticas diseñadas para lograr los objetivos expuestos anteriormente; y los procedimientos necesarios para implementar y monitorear el cumplimiento de estas políticas.

La NICC 1, indica que las firmas deberán establecer y mantener un sistema de control de calidad que incluya políticas y procedimientos que traten acerca de cada uno de los siguientes elementos:

- i) Responsabilidad de los líderes de la firma sobre la calidad dentro de la misma.
- ii) Requisitos éticos relevantes.
- iii) Aceptación y retención de las relaciones profesionales con clientes y trabajos específicos.
- iv) Recursos humanos.
- v) Desempeño del trabajo.
- vi) Monitoreo.

3.4.2.1 Responsabilidad de los líderes de la firma sobre la calidad dentro de la misma

Se refiere a que sus principales dirigentes deberán promover una cultura interna que se enfoque en la calidad durante el desempeño de los trabajos.

Los dirigentes de las firmas y su papel como ejemplo, influyen en la cultura interna de la misma. La promoción de una cultura interna orientada hacia la calidad depende de la frecuencia de las acciones y mensajes congruentes a todos los niveles de la administración de la firma, que enfatizan sus políticas así como sus procedimientos de control de calidad.

Estas acciones y mensajes fomentan una cultura que reconoce y recompensa un trabajo de alta calidad. Pueden comunicarse en seminarios de entrenamiento, juntas, diálogos formales o informales, declaraciones de misión, boletines de noticias o memorandos informativos. Se incorpora en la documentación interna de la firma, en materiales de entrenamiento y en los procedimientos para socios y evaluación del personal asistente, de manera que soporten y refuercen el punto de vista de la firma sobre la importancia de la calidad y de cómo ha de lograrse ésta, de manera práctica.

Es importante mencionar que los socios de la firma deben considerar que las condiciones comerciales no están por encima de la calidad del trabajo y que la evaluación al desempeño, compensación y promoción son un claro ejemplo de la primacía de la firma hacia la calidad, por lo que se deben asignar los recursos

suficientes para desarrollar, documentar y respaldar la operación del sistema de control de calidad.

Los líderes de las firmas asignan la responsabilidad del sistema de control de calidad a personas que cuentan con suficiente experiencia, capacidad y autoridad para asumir esta responsabilidad.

3.4.2.2 Requisitos éticos relevantes

Las firmas deberán “establecer políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que la misma y su personal cumplen con los requisitos éticos relevantes” (6:62).

El ejercicio profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, ejercida en nombre propio o como una asociación, debe desarrollarse siguiendo normas de auditoría generalmente aceptadas, normas personales y normas de ética. Se deberá actuar y ejecutar los servicios profesionales conforme a los más altos estándares de ética y control de calidad que establece la profesión. Buscando que el nivel de confianza que deposite el público en sus servicios profesionales sea total. Es importante tener presente que la esencia del trabajo de Contaduría Pública y Auditoría es la confianza pública.

El Código de Ética para Contadores Profesionales de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC) establece los requerimientos éticos para contadores profesionales. Asimismo, resalta que la profesión contable se distingue por su aceptación de la responsabilidad de actuar en el interés público, por lo que se deberá observar y cumplir con los requerimientos de dicho código. Los principios fundamentales del código de ética de IFAC son: integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad y conducta profesional.

En la sección 290 del mencionado código se exponen lineamientos integrales sobre las amenazas a la independencia y las salvaguardas, incluyendo la aplicación a situaciones específicas.

En adición, también están los códigos de conducta y códigos de ética internos implementados por las firmas de auditoría como parte de sus políticas.

3.4.2.3 Aceptación y retención de las relaciones profesionales con los clientes y trabajos específicos.

Se refiere a que las firmas deberán “establecer políticas y procedimientos para la aceptación y retención de las relaciones profesionales con clientes y de trabajos específicos, diseñados para proporcionar a la firma una seguridad razonable de que sólo emprenderá o continuará relaciones profesionales y trabajos cuando la firma:

- a) Sea competente para desempeñar el trabajo y tenga las capacidades, incluyendo tiempo y recursos, para hacerlo.
- b) Pueda cumplir con los requisitos éticos relevantes.
- c) Haya considerado la integridad del cliente, y no tenga información que pueda llevar a concluir que el cliente carece de integridad” (6:64).

Previo a la aceptación de un nuevo cliente o la continuidad de un cliente existente se deberá investigar y obtener toda la información necesaria para concluir acerca de si es adecuado o no aceptar ese trabajo.

La profesión de auditoría, es una profesión cuya solidez puede verse amenazada por decisiones inadecuadas con relación a la aceptación de nuevos clientes, por lo que es necesario que el Contador Público y Auditor considere ciertas condiciones que deberían ser evaluadas previo a la aceptación de un trabajo, tales como: la identidad y tipo de negocios del cliente, la integridad de su administración, la naturaleza de sus operaciones, sus principales vínculos de negocio, el marco de referencia de información financiera, entre otros.

Al aceptar un nuevo cliente, debería haber un acuerdo previo de los términos del trabajo propuesto, en el cual, el auditor verifique las condiciones sobre las que estará fundamentado el desarrollo de su trabajo.

Debido a la ocurrencia de negocios ilícitos en el país y las diversas regulaciones existentes con relación a tales negocios, se considera pertinente que el auditor considere ciertas medidas de precaución en cuanto a su vinculación con nuevos clientes. El grado de conocimiento que una firma tenga con relación a un nuevo cliente, le permitirá concluir acerca de lo adecuado en la aceptación del nuevo cliente.

Sin importar el tamaño de cada firma se podrán determinar las políticas y procedimientos para definir la forma en que se documente la evaluación de clientes nuevos y continuidad con clientes existentes. Esta evaluación, a su vez, permite identificar posibles riesgos, los cuales deben ser mitigados con procedimientos de auditoría, determinando su naturaleza, alcance, oportunidad y extensión.

No hay formatos predefinidos para todos los casos; no obstante, una forma para establecer un formato es teniendo en cuenta los elementos siguientes:

- a) La información relevante sobre el cliente como razón social, dirección, tipo de industria, tipo de trabajo requerido y el período en que se llevará a cabo el trabajo.
- b) Las personas que deben revisar y aprobar la evaluación.
- c) Preguntas relativas a aspectos generales de las compañías (nombre de funcionario clave, órgano de gobierno, accionistas, uso de instituciones financieras, asesores legales y cualquier otra información que se considere importante); aspectos financieros de la entidad (sistema de cómputo y limitaciones para el desarrollo del trabajo); situaciones que representen posibles riesgos (tipo de opinión emitida el año anterior; forma de controlar transacciones complejas, activos de larga duración, evaluación de riesgo; carácter gerencial para manejar el negocio; manera de determinar y mantener los honorarios por los servicios profesionales, indicadores de lavado de dinero, partes relacionadas, entre otros).
- d) La conclusión sobre la evaluación de verá considerar la puntuación obtenida del resumen anterior.

- e) Las conclusiones y aprobaciones o, en su caso, el rechazo del cliente o posible cliente.

La Norma Internacional de Auditoría 210, establece lineamientos sobre “las responsabilidades del auditor para acordar los términos del trabajo de auditoría con la administración y, cuando sea apropiado, con los encargados del gobierno corporativo. Esto incluye establecer que están presentes ciertas precondiciones para una auditoría, la responsabilidad de las cuales descansa en la administración y, cuando sea apropiado, en los encargados del gobierno corporativo” (6:132).

3.4.2.4 Recursos humanos

Las firmas de servicios profesionales deberán establecer políticas y procedimientos diseñados que le permitan garantizar que cuenta con el personal adecuado para el desarrollo de los trabajos, quienes deberán tener las capacidades y competencias necesarias, así como el compromiso de cumplir los principios éticos, lo cual repercutirá en que se emitan informes que sean apropiados en las circunstancias.

Estas políticas y procedimientos están relacionados con los siguientes asuntos de personal:

- a) Reclutamiento y selección.
- b) Evaluación y compensación.
- c) Capacitación y desarrollo personal.
- d) Asignación de personal a trabajos con los clientes.

En el ámbito de la Contaduría Pública y Auditoría, es reconocido que el prestigio y crecimiento que logra una firma, está dado, entre otros aspectos, por la capacidad, habilidad, experiencia y conocimiento de su personal.

Reclutamiento y selección

Para la selección y reclutamiento del personal es importante considerar y determinar qué capacidades, habilidades, experiencia y conocimientos serán

requeridos, así como conocer el número de profesionales necesarios, en función de las cargas de trabajo esperados, según los trabajos actuales y potenciales que se espera tener.

El recurso humano, es un elemento fundamental para el logro de los objetivos de cualquier entidad y principalmente el de una firma de auditoría, es por ello que se requieren políticas que permitan reclutar y seleccionar el personal adecuado a la misma.

Capacitación y desarrollo profesional

Una vez concluida la fase de reclutamiento y luego de la selección y contratación, el programa de control de calidad seguirá con el proceso de capacitación y desarrollo profesional, el cual deberá tener la característica de permanente y estará diferenciado de acuerdo con las responsabilidades asignadas y con el grado de experiencia del personal.

Es importante mencionar que en la medida en que se ofrezcan oportunidades de desarrollo profesional en la misma proporción se incrementará el proceso de retención de profesionales competentes. Para el personal de nuevo ingreso deberá establecerse un filtro con los parámetros de calidad antes mencionados y les será aplicable el proceso de desarrollo profesional hecho para tal propósito.

Evaluación y compensación

La evaluación sobre el desempeño del personal en el trabajo es de importancia relevante en las firmas, ya que se cree que un personal evaluado estará altamente motivado y orientado al éxito.

Durante el proceso de evaluación se obtienen datos importantes de la persona sobre sus motivaciones, necesidades, inquietudes, actitudes, eficiencia, entre otros. Asimismo, las evaluaciones constituyen la base para promociones y modificaciones a las remuneraciones del personal. También permiten detectar posibles fallas en la organización y supervisión del trabajo y proporcionan

información acerca de posibles necesidades de capacitación que deben ser cubiertas, entre otros aspectos.

Hay una relación causa-efecto entre la capacidad y motivación de los empleados y el logro de los objetivos de una firma de auditoría, ya que si los empleados son calificados y están motivados, los procesos serán efectivos y esto hará que los clientes estén satisfechos y como consecuencia mejorará la rentabilidad de la firma.

Asignación de personal

La asignación de socios, gerentes y demás personal profesional debe hacerse en forma apropiada de conformidad con el tamaño y complejidad del trabajo a desarrollar y, entre otros asuntos, las distintas competencias y experiencias del personal profesional asignado deben empatarse.

La conformación de los equipos asignados a un trabajo debe mantener un equilibrio de personal con mayor y menor experiencia, de tal forma que permita el desarrollo de cada uno de los profesionales.

Algunos aspectos importantes que se pueden considerar en la gestión de recursos humanos de una firma son los siguientes:

- a) Que exista un plan de recursos humanos alineado a las estrategias y objetivos de la firma.
- b) Procedimientos que permitan monitorear las necesidades de capacitación, tanto de temas técnicos, liderazgo, desarrollo personal, entre otros.
- c) Promover la satisfacción de los empleados.
- d) Medir el desempeño de los empleados, por lo menos una vez al año.
- e) Indicadores que permitan medir la satisfacción de los empleados, productividad, rotación de empleados, entre otros.

3.4.2.5 Desempeño del trabajo

Las firmas deberán “establecer políticas y procedimientos diseñados para proporcionarle una seguridad razonable de que los trabajos se desempeñan de acuerdo con normas profesionales y requisitos legales y reglamentarios aplicables, y que la firma o el socio responsable del trabajo emiten informes que son apropiados en las circunstancias. Dichas políticas y procedimientos deberán incluir:

- a) Asuntos que sean relevantes para promover la consistencia en la calidad del desempeño del trabajo;
- b) Responsabilidades de supervisión; y
- c) Responsabilidades de revisión” (6:66).

Es importante que se establezcan políticas y procedimientos, basados en la normativa que rige la profesión, que cubran el desempeño del trabajo en sí, la responsabilidad de la supervisión y la responsabilidad de la revisión.

Las políticas y procedimientos deben estar enfocados en la estandarización, y podrían incluir, entre otras, lo siguiente:

- a) Formatos de cartas convenio
- b) Formatos de planificación
- c) Formatos de evaluación de control interno
- d) Formatos de cálculo del nivel de materialidad
- e) Programas de trabajo
- f) Cuestionarios sobre aspectos fiscales
- g) Listas de revelaciones contables
- h) Cédula de diferencias de auditoría
- i) Memorándum de conclusión
- j) Modelo de carta de representación
- k) Políticas de selección de muestras

Con relación a las políticas y procedimientos sobre la responsabilidad de revisar el trabajo, éstas deben ser establecidas de acuerdo al nivel de experiencia y la oportunidad con que se realizarán; por ejemplo, establecer que el socio de auditoría revise que los asuntos significativos estén resueltos antes de la fecha del informe, que se tomen en cuenta, como mínimo las áreas críticas de juicio, los riesgos significativos y cualquier otra área que el socio considere necesaria, asimismo, el gerente deberá revisar todas las áreas y el encargado del trabajo, las áreas realizadas por sus subordinados. Estas revisiones deberán ser documentadas mediante la firma de los papeles de trabajo.

Asimismo, deberán implementarse sistemas de consulta, toda vez que en una gran cantidad de trabajos, es necesario realizar consultas sobre asuntos que requieren un mayor juicio profesional o la participación de un especialista en la materia.

3.4.2.6 Monitoreo

Se deberá contar con un proceso para monitorear si el sistema de control de calidad es relevante, adecuado, opera de manera efectiva y es aplicado en la práctica.

Todas las políticas y procedimientos de control de calidad deben ser documentados y comunicados a todo el personal de la firma y deberá existir un plan de monitoreo continuo. Este proceso deberá estar a cargo de una persona interna o externa a la firma con la calificación adecuada, con autoridad y experiencia suficiente para evaluar en forma objetiva el cumplimiento de esas políticas y procedimientos.

3.4.3 Norma Internacional de Auditoría No. 210 (Acuerdo de los términos de los trabajos de auditoría)

Uno de los elementos de control de calidad es la aceptación y retención de las relaciones profesionales con los clientes y trabajos, es por ello que se hace necesario verificar lo establecido en esta norma, la cual se refiere a las responsabilidades del auditor al momento de acordar los términos de un trabajo de

auditoría, es decir, establece los lineamientos que debe considerar en la aceptación de los trabajos.

El objetivo del auditor es aceptar o continuar trabajos en los cuales existan precondiciones para una auditoría, así como un entendimiento entre él y su cliente acerca de los términos del trabajo.

Para determinar si hay precondiciones para una auditoría, el auditor deberá considerar lo siguiente:

- a) Que el marco de referencia utilizado por la administración en la preparación de los estados financieros sea aceptable.
- b) Obtener por parte de la administración un acuerdo en el que reconoce y entiende su responsabilidad sobre la preparación de los estados financieros, el control interno de la entidad, así como acceso a toda la información relacionada con la preparación de los estados financieros.

3.4.3.1 Factores que pueden influir para no aceptar un trabajo

- a) Limitación en el alcance, previo a la aceptación del trabajo.
- b) Que no existan precondiciones para un trabajo de auditoría.
- c) Si no se obtiene el acuerdo por parte de la administración.

3.4.3.2 Acuerdo sobre los términos de un trabajo

Los términos de un trabajo de auditoría deberán quedar establecidos en una carta convenio que deberá incluir:

- a) El objetivo y alcance de la auditoría.
- b) La responsabilidad del auditor.
- c) La responsabilidad de la administración.
- d) Identificación del marco de referencia financiera aplicable sobre el cual se han preparado los estados financieros.
- e) Referencia acerca de la forma y contenido de los informes derivados de la auditoría, así como una declaración de que pueden existir circunstancias en las que los informes pueden diferir de la forma y contenido esperados.

3.4.4 Norma Internacional de Auditoría No. 220 (Control de calidad para una auditoría de estados financieros)

Es norma se refiere a las responsabilidades del auditor acerca de los procedimientos de control de calidad, específicamente para una auditoría de estados financieros, así como de las responsabilidades del revisor de control de calidad del trabajo, cuando es aplicable.

Los sistemas de control de calidad para una auditoría de estados financieros deben ser alineados a los requerimientos de la NICC 1.

Los elementos de control de calidad para los trabajos de auditoría son los establecidos en la NICC 1, tal como se describen a continuación:

- a) Responsabilidad de los dirigentes de la firma.
- b) Requisitos éticos relevantes (incluyendo la independencia).
- c) Aceptación y continuación de relaciones de clientes y trabajos.
- d) Recursos humanos.
- e) Desempeño del trabajo (dirección, supervisión y revisión).
- f) Monitoreo.

La revisión de control de calidad de una auditoría deberá ser concluida antes de la emisión del informe, ya que esto permitirá tener la seguridad de que el informe es adecuado a las circunstancias y que se ha obtenido la evidencia suficiente y adecuada para sustentar la opinión que se está emitiendo.

La revisión de control de calidad de una auditoría deberá llevarse a cabo en forma apropiada durante el desarrollo de la misma, con el objetivo de resolver oportunamente los asuntos importantes, relacionados con la calidad del trabajo.

La revisión de control de calidad puede depender de la complejidad de los trabajos, del tipo de entidad a la que se está haciendo el trabajo y el riesgo de auditoría.

3.5 Efecto de las malas prácticas

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

3.5.1 Sanciones de los colegios

Según el artículo 19, del Decreto 72-2001, Ley de Colegiación Profesional “corresponde al Tribunal de Honor conocer las denuncias, instruir la averiguación y dictar la resolución, imponiendo las sanciones cuando proceda, en los casos en que se sindique a alguno de los miembros del Colegio de haber faltado a la ética, haber afectado el honor y prestigio de su profesión o haber incurrido en notaria ineficiencia, incompetencia, negligencia, impericia, mala práctica o conducta moralmente incorrecta en el ejercicio de la misma” (4:5).

Las sanciones que se contemplan en la citada ley, de conformidad con su artículo 25 son: “sanción pecuniaria, amonestación privada, amonestación pública, suspensión temporal en el ejercicio de su profesión y suspensión definitiva.

La suspensión temporal no podrá ser menor de 6 meses ni mayor de 2 años.

La suspensión definitiva conlleva a la pérdida de calidad de colegiado activo y se impondrá cuando el hecho conocido sea tipificado como delito por los tribunales competentes; siempre que se relacione con la profesión y la decisión sea tomada por las dos terceras partes de los miembros del Tribunal de Honor y ratificada en Asamblea General, con el voto de por lo menos el diez por ciento del total de colegiados activos” (4:7).

3.5.2 Implicaciones legales

El Decreto No. 17-73 del Congreso de la República de Guatemala, Código Penal, tipifica algunos delitos en los cuales podría verse involucrado un Contador Público y Auditor, tal como se describe a continuación:

En el artículo 271, de la citada ley se establece el delito de estafa mediante informaciones contables, que literalmente dice: “Los auditores, contadores, expertos, directores, gerentes, liquidadores o empleados de entidad bancaria o mercantil, sociedades o cooperativas, que en sus dictámenes o comunicaciones al público, o en sus informes, memorias o proposiciones, o en la formación de los inventarios o balances, consignaren, con ánimo de defraudar, atraer inversiones o de aparentar una situación económica que no tiene, hechos contrarios a la verdad, incompletos o simulados, serán sancionados con prisión de seis meses a cinco años y multa de cien a cinco mil quetzales” (3:79).

Asimismo, podrían aplicarse los artículos 321 y 322, que definen los delitos de falsedad material y falsedad ideológica, respectivamente, los cuales textualmente indican:

“Artículo 321: Quien hiciere en todo o en parte, un documento público falso, o alterare uno verdadero, de modo que pueda resultar perjuicio, será sancionado con prisión de dos a seis años” (3:100).

“Artículo 322: Quien con motivo de otorgamiento, autorización o formalización de un documento público, insertare o hiciere insertar declaraciones falsas concernientes a un hecho que el documento deba probar, de modo que pueda resultar perjuicio, será sancionado con prisión de dos a seis años” (3:100).

CAPÍTULO IV
POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE CALIDAD APLICABLES A
LOS SERVICIOS DE FIRMAS DE AUDITORÍA
(CASO PRÁCTICO)

4.1 Antecedentes de la firma

Soto, Vásquez y Asociados, S.C. (la "Firma"), fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala, como sociedad civil por tiempo indefinido, en el año 2008. Sus oficinas se encuentran ubicadas en la 3a calle 3-33 de la zona 3, de la ciudad de Guatemala.

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

4.1.1 Aspectos generales de la firma

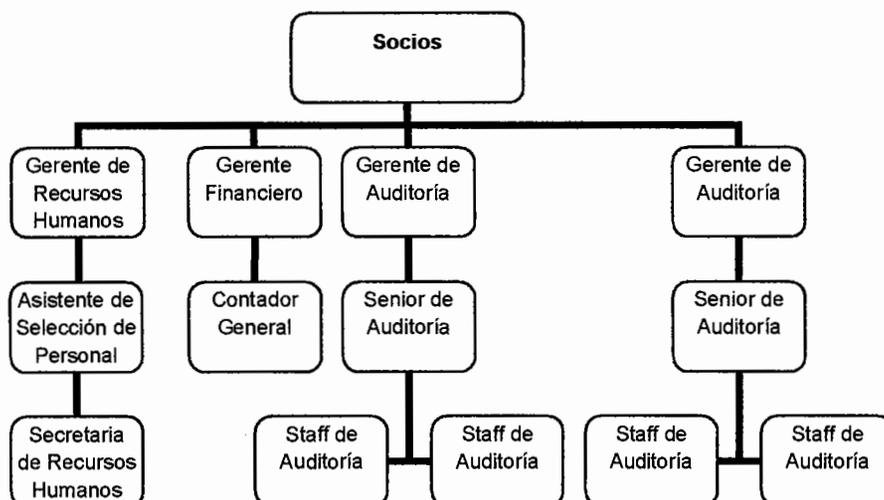
Los clientes de la firma son entidades consideradas por su facturación como medianas y pequeñas empresas.

Sus registros contables se llevan de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

La firma está constituida por dos socios y diez empleados más que atienden los diferentes servicios que presta la firma. Asimismo, cuenta con un departamento de recursos humanos y administración (tres personas) y un departamento de contabilidad y finanzas (dos personas). Total de empleados permanentes: 17. Empleados temporales: 3.

La firma está organizada de la siguiente forma:

FIGURA No. 1
ORGANIGRAMA DE LA FIRMA



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

4.2 Nombramiento del revisor de control de calidad

Como una prueba piloto el Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (CGCPA), a través de la Comisión Nacional de Control de Calidad llevó a cabo una prueba piloto en la cual se verificó el cumplimiento de los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad.

Para el efecto se hizo una selección al azar de los colegiados activos, siendo seleccionada, para efectos de este caso práctico, la firma denominada “Soto Vásquez y Asociados, S.C.”

Para llevar a cabo la verificación el colegio decidió nombrar a la Licenciada Sandy Paola Velásquez Bautista, quien es miembro de la Comisión de Control de Calidad y desarrolló el trabajo de campo para validar el cumplimiento de la normativa en mención, asimismo, presentó un informe con las conclusiones del proceso de revisión y las recomendaciones según consideró necesario.

Guatemala, 08 de octubre de 2013

Señores Socios
Soto, Vásquez y Asociados, S.C.
Presente.

Estimados señores (as):

Con base en las facultades que la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria otorga al Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores y en cumplimiento al acuerdo de fecha 20 de agosto de 2013, el cual establece adoptar la Norma Internacional de Control de Calidad para firmas que desempeñan auditorías y revisiones de estados financieros, y otros trabajos para atestiguar y servicios relacionados, así como la creación de la Comisión Nacional de Control de Calidad; por este medio se nombra como auditor revisor a la señora Sandy Paola Velásquez Bautista, quien se identifica con DPI No. 2555 55555 0101 y carné que la acredita como miembro de la Comisión Nacional de Control de Calidad, para que lleve a cabo una revisión de su sistema de control de calidad de conformidad con la Norma Internacional de Control de Calidad 1.

Durante el transcurso de la revisión examinaremos selectivamente los registros relacionados con las políticas de control de calidad, efectuaremos los procedimientos que consideremos necesarios según las circunstancias y finalmente emitiremos un informe con los resultados de la evaluación.

La revisión incluirá la aplicación de las políticas durante el período del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013.

Desde ya agradecemos el apoyo brindado a nuestra delegada durante el proceso de revisión.

Atentamente,



Lic. Juan José Pérez

Presidente Comisión de Control de Calidad

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

4.3 Planificación del trabajo

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PROGRAMA GENERAL DE TRABAJO

CUMPLIMIENTO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD

A

Hecho por:	SPV
Fecha:	14/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	16/10/2013

Objetivos y procedimientos

1	Objetivos
----------	------------------

1.1	Recopilar información acerca de las políticas de control de calidad de la firma.
1.2	Verificar el adecuado cumplimiento de las políticas previamente identificadas.
1.3	Evaluar lo adecuado del sistema de control de calidad de la firma con relación a los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad.

2	Procedimientos	Hecho por	Referencia
----------	-----------------------	------------------	-------------------

2.1	Realizar entrevistas con las personas involucradas directamente con el desarrollo de los diferentes procesos en los que debieran aplicarse políticas y procedimientos de control de calidad.		
2.1.1	Entrevista con Socio.	SPV	A-1
2.1.2	Entrevista con Gerente.	SPV	A-2
2.1.3	Entrevista con personal del Staff.	SPV	A-3
2.1.4	Entrevista con personal de Recursos Humanos y Administración.	SPV	A-4
2.2	Identificar las políticas relevantes de control de calidad.	SPV	B-1
2.3	Verificación de documentos para validar el cumplimiento de las políticas.	SPV	C-1
2.4	Completar los cuestionarios de control de calidad según la información recopilada.		
2.4.1	Acerca de la responsabilidad de los líderes de la firma sobre la calidad dentro de la misma.	SPV	D-1
2.4.2	Acerca de los requisitos éticos relevantes.	SPV	D-2
2.4.3	Acerca de la aceptación y retención de las relaciones profesionales con clientes y trabajos específicos.	SPV	D-3
2.4.4	Acerca de Recursos Humanos.	SPV	D-4
2.4.5	Acerca del desempeño del trabajo.	SPV	D-5
2.4.6	Acerca del monitoreo.	SPV	D-6

4.4 Ejecución del trabajo

La ejecución del trabajo se hizo en tres fases:

- a) Recopilación de información por medio de entrevistas.
- b) Verificación de datos.
- c) Análisis de información.

4.4.1 Entrevistas

La recopilación de datos para conocer el sistema de control de calidad de la firma se hizo por medio de entrevistas con las personas involucradas directamente con el desarrollo de los diferentes procesos en los que debiera aplicarse la Norma Internacional de Control de Calidad 1.

Se entrevistó a un socio, un gerente, un miembro del staff y una persona del área de recursos humanos y administración. El resumen de las entrevistas se muestra en las páginas siguientes:

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

Entrevista con Socio

Fecha de la entrevista: 21 de octubre de 2013.

Entrevistado: Lic. Luis Soto

PT. A-1	
Hecho por:	SPV
Fecha:	21/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	23/10/2013

1. ¿Cuál es su experiencia laboral como auditor?

Actualmente soy socio de auditoría en la firma y tengo 12 años de experiencia en auditorías de distintas líneas de negocio tales como manufactura, servicios, comercio, entre otras.

2. ¿Cuáles son las principales actividades que lleva a cabo dentro de la firma?

Los socios dedicamos la mayor parte de nuestro tiempo a captar nuevos clientes. Asimismo, somos los encargados de velar por el cumplimiento de las políticas de ética e independencia y las otras políticas de control de calidad.

3. ¿Cómo hacen para mantenerse informados sobre las regulaciones vigentes de la profesión?

En ocasiones no nos queda tiempo para mantenernos actualizados en cuanto a las regulaciones de la profesión, no obstante, consideramos que nuestra experiencia es bastante amplia y es suficiente para seguir adelante con nuestro trabajo.

4. ¿Tiene la firma un manual de políticas y procedimientos de control de calidad?

No, existen políticas, pero las mismas no han sido documentadas en un manual.

5. ¿Cómo se comunica al personal acerca de las políticas de control de calidad de la firma?

En forma anual se realizan capacitaciones para comunicar al personal acerca de las políticas, estas capacitaciones quedan registradas en los expedientes laborales de cada empleado.

6. ¿Tiene la firma un Código de Ética interno?

No, pero se rige por lo establecido en el Código de Ética de IFAC.

7. ¿Tiene la firma implementadas políticas para la aceptación o continuidad de clientes?

Si, previo a aceptar un trabajo se hace una evaluación para verificar que no existan riesgos de independencia y/o riesgos de asociación. Esta evaluación debe ser completada y autorizada por el socio de riesgo.

8. ¿Cuenta la firma con un sistema de consultas?

La firma cuenta con un sistema de consultas, el cual se maneja por medio de una línea telefónica y un buzón de quejas, ambos confidenciales. Todas las consultas hechas quedan documentadas en un archivo.

9. ¿Se tienen establecidas políticas de confidencialidad con relación a la información de los clientes?

Los empleados firman en forma anual una declaración de confidencialidad.

10. ¿Como socios, se sienten responsables del sistema de control de calidad de la firma?

Si, nuestro trabajo consiste en velar porque se cumpla con las distintas políticas de control de calidad, no obstante, debido a que no siempre contamos con el tiempo necesario para estar monitoreando hemos delegado esta actividad en uno de nuestros colaboradores.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PT. A-2	
Hecho por:	SPV
Fecha:	21/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	23/10/2013

Entrevista con Gerente

Fecha de la entrevista: 21 de octubre de 2013.

Entrevistado: Lic. José Pérez

1. ¿Cuál es su experiencia laboral como auditor?

Tengo un año como gerente en la firma y más de 5 años de experiencia en auditoría.

2. ¿Cuáles son las principales actividades que lleva a cabo dentro de la firma?

Las principales actividades de los gerentes dentro de la firma son: colaborar con los socios en la elaboración de cartas convenio, evaluación de clientes, seleccionar candidatos para puestos dentro del staff, supervisar al personal de menor rango, definir los enfoques de trabajo en conjunto con el socio, entre otros asuntos.

3. ¿Tiene la firma un Manual de Políticas de Control de Calidad?

No, parte de la responsabilidad de velar por el cumplimiento de las mismas recae sobre los gerentes, no obstante, no se tiene un manual de políticas como tal.

4. ¿Cómo se planifican los trabajos y la necesidad de contratación de personal?

No hay un proceso de planificación, una vez al año los gerentes nos reunimos y definimos las asignaciones del personal, posteriormente y según las necesidades de personal se van haciendo nuevas contrataciones, en algunas ocasiones son contrataciones temporales, únicamente para cubrir las demandas de la temporada alta.

En estos casos se da oportunidad a estudiantes de primer año de auditoría, ya que, debido a su poca experiencia, el costo es menor que si se contrata personal con más experiencia.

5. ¿Cómo evalúan la capacidad del personal asignado a los diferentes trabajos?

El personal es asignado según las necesidades de los clientes y de acuerdo a la demanda de personal, en ocasiones el personal no es suficiente, pero tratamos de cubrir todas las asignaciones.

6. ¿Cuenta la firma con un plan de capacitaciones establecido para el personal?

Sí, todo el personal debe cumplir con un mínimo de 80 horas al año de capacitación.

7. ¿Cómo se establecen los términos de los trabajos?

Se emiten cartas que definen los términos de los trabajos, no obstante, cuando no queda tiempo para hacerlo, los acuerdos se hacen en forma verbal por parte de los socios, aún y cuando a veces no se ha concluido el proceso de evaluación de los riesgos asociados a un nuevo cliente. Los socios creen que es importante seguir creciendo y tratan de no rechazar cualquier oportunidad de trabajo que se les presente.

8. ¿Tiene usted conocimiento de que la firma haya tenido problemas de pérdida de clientes durante el período del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013?

Sí, el año anterior la firma perdió a uno de sus clientes más importantes, debido a que éste manifestó no sentirse satisfecho con el servicio recibido e incluso amenazó con iniciar un proceso en contra de la firma.

Tenemos conocimiento de que hay clientes de hace varios años que han escuchado comentarios negativos acerca del desempeño de la firma y están considerando no continuar con las auditorías para el próximo período.

9. ¿Cómo considera que ha sido la captación de nuevos clientes durante el período del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013?

Se logró captar nuevos clientes, recientemente la firma presentó una propuesta de servicios a un nuevo cliente (Las Flores, S.A.) que se convertirá en un cliente importante debido a los honorarios que se están cotizando, ya que requieren la entrega de informe en un corto tiempo, pero los socios consideran que no habrá inconvenientes para cumplir con el requerimiento ya que el gerente que estará a cargo de la auditoría es hermano del gerente financiero de la compañía, lo cual permitirá llevar a cabo la auditoría de una mejor manera.

Las políticas de la firma establecen que debe mantenerse la independencia al realizar todo tipo de trabajos, no obstante, los socios consideran que en este caso pueden hacer una excepción.

10. ¿Sabe usted de alguna situación en la que la firma pudiera ver afectada su reputación por su vinculación profesional con clientes riesgosos?

Uno de los principales clientes de la firma es un grupo de empresas propiedad del Sr. Miguel Jackson, quien recientemente fue involucrado en un caso judicial que se lleva en contra de personas de reputación cuestionable. Las empresas siempre han tenido reparos y consecuentes pagos de multas y sanciones con la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). No obstante, debido a que uno de los socios es amigo del Sr. Jackson, no cree que la firma se pueda ver afectada.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PT. A-3	
Hecho por:	SPV
Fecha:	21/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	23/10/2013

Entrevista con personal del Staff

Fecha de la entrevista: 21 de octubre de 2013.

Entrevistado: Sr. Vicentino Fernández

1. ¿Cuál es su experiencia laboral como auditor?

Inicié como asistente de auditoría en la firma hace 2 años y recientemente fui promovido al puesto de senior de auditoría.

2. ¿Cuáles son las principales actividades de un senior?

Elaboración de papeles de trabajo de áreas críticas, elaboración de informes y supervisión del personal de apoyo.

Recientemente fui nombrado como encargado de velar por el cumplimiento de los requerimientos de la NICC 1.

No tengo mucha experiencia con relación a la aplicación de la NICC 1, pero me siento entusiasmado con mi nueva atribución y creo que haré un buen trabajo.

3. ¿Cuáles son las principales actividades de un asistente de auditoría?

Ejecutar el trabajo de campo de detalle, bajo la supervisión de seniors y gerentes.

4. ¿Tiene conocimiento acerca de las principales políticas de ética e independencia de la firma?

Si, en forma anual todo el personal debe firmar su declaración de independencia, asimismo, se debe observar el cumplimiento de los requerimientos del Código de Ética de IFAC.

5. ¿Cree que es adecuado el sistema de supervisión para los trabajos de la firma?

Si, aunque en ocasiones, debido la carga de trabajo, los gerentes no pueden supervisar todas las asignaciones, pero han pedido a los asistentes que entre ellos mismos se hagan revisiones para verificar que los trabajos se están haciendo de manera correcta.

Los socios tampoco pueden supervisar los trabajos debido a que ocupan la mayor parte de su tiempo a atraer nuevos clientes y negociar honorarios, pero confían en que los gerentes están cumpliendo con esta labor.

Los socios y gerentes manifiestan a los equipos que pueden consultarles cualquier duda que tengan en el campo, no obstante, ante la ausencia de éstos, los miembros del staff en ocasiones toman decisiones con respecto al trabajo, tales como la definición del enfoque de la auditoría, el cálculo de materialidad, entre otros; esperando que los socios puedan aprobar estos asuntos cuando se encuentren menos cargados de trabajo, es decir, cuando la temporada alta haya concluido y los informes se hayan emitido.

6. ¿El tiempo asignado para los trabajos es suficiente para cumplir con los requerimientos de control de calidad de la firma?

Sí, pero en ocasiones, debido a que los trabajos son urgentes porque los informes tienen fechas límite de entrega, los gerentes solicitan a los encargados que se enfoquen en los informes y que posteriormente se documenten los papeles de trabajo, generalmente esto se hace en los siguientes seis meses posteriores a la temporada alta, porque en esos meses no hay mucho trabajo. En algunas ocasiones no se concluyen los archivos de papeles de trabajo, pero afortunadamente no han tenido ningún problema derivado de esto. Los papeles de trabajo son custodiados en un archivo con acceso restringido y éstos son conservados por un período de 5 años.

7. ¿Con qué frecuencia se verifica el cumplimiento de las políticas de control de calidad?

Al finalizar la temporada alta de trabajo se revisa por lo menos un trabajo.

8. ¿Cómo se documentan esas revisiones?

Todas las revisiones de control de calidad quedan documentadas por medio de papeles de trabajo y un reporte final que incluye las conclusiones acerca del cumplimiento.

9. ¿Se comunican los hallazgos derivados de las revisiones?

Si, los hallazgos se hacen del conocimiento del personal por medio de una reunión en la cual se hacen ver las debilidades observadas y las recomendaciones de mejora sugeridas.

10. ¿Se incluyen como parte de la revisión de control de calidad la verificación de la documentación relacionada con las discusiones de asuntos importantes con el socio?

Sí, se verifica que haya quedado documentada la discusión con el socio y que ésta se haya realizado oportunamente.

11. ¿Cuentan con un listado de clientes que sirva a los empleados para identificar posibles conflictos de interés?

Si se tiene un listado de clientes, pero no se comunica a los empleados.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PT. A-4	
Hecho por:	SPV
Fecha:	21/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	23/10/2013

Entrevista con personal de Recursos Humanos y Administración

Fecha de la entrevista: 21 de octubre de 2013.

Entrevistado: Sr. María López

1. ¿Existen políticas de reclutamiento y selección de personal?

Sí, todas las contrataciones deben cumplir con un proceso de entrevistas para establecer lo adecuado de sus competencias profesionales y personales. Asimismo, son sometidos a una serie de evaluaciones de acuerdo a los puestos que estén aplicando.

Todo el personal pasa por un proceso de investigación previo a su contratación.

Al momento de ser contratados todos los empleados deben firmar su declaración de independencia y continuar haciéndolo anualmente.

2. ¿Han tenido contrataciones durante el período del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013?

Sí, se contrataron 3 personas fijas para el staff y 3 temporales.

3. ¿Las contrataciones de personal se hacen atendiendo un nivel adecuado de competencias y capacidades?

Sí, el proceso de reclutamiento y selección se lleva a cabo de acuerdo al perfil requerido por los gerentes y/o socios.

4. ¿Cuenta la firma con un plan de capacitaciones establecido para el personal?

Sí, todo el personal debe cumplir con un mínimo de 80 horas al año de capacitación.

El registro de las capacitaciones se encuentra en el expediente de cada empleado.

5. ¿El plan de capacitaciones aplica para el personal contratado temporalmente?

Sí, la política es aplicable a todo el personal, no obstante, en ocasiones debido a que las contrataciones temporales se hacen en temporada alta de trabajo, esta política no se cumple.

6. ¿Tiene la firma un plan de evaluación de desempeño para garantizar el desarrollo de los colaboradores?

Sí, anualmente los colaboradores son sometidos a un proceso de evaluación para definir ascensos y aumentos de sueldos según el desenvolvimiento de los colaboradores.

7. ¿Participa Recursos Humanos en el seguimiento sobre el cumplimiento con los principios éticos relevantes de la auditoría?

Sí, anualmente todo el personal recibe cursos de ética e independencia, los cuales son coordinados por el departamento de recursos humanos.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PT. B-1	
Hecho por:	SPV
Fecha:	22/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	24/10/2013

Identificación de políticas

De conformidad con la información recopilada por medio de los procedimientos aplicados, a continuación se presenta un resumen de las principales políticas de control de calidad que han sido identificadas:

a) Políticas de ética e independencia

Todo el personal de la firma, sin excepciones, deberá firmar anualmente un formulario de declaración de independencia, el cual deberá quedar archivado en el expediente de cada empleado.

Asimismo, todo el personal de la firma, sin excepciones, deberá firmar anualmente una declaración de confidencialidad, la cual deberá quedar archivada en el expediente de cada empleado.

b) Políticas de evaluación de clientes

Previo a la aceptación de un cliente se debe completar un formulario de evaluación de aceptación y continuidad de clientes.

Este formulario debe ser completado por la persona que realiza la evaluación y debe ser autorizado por el socio de riesgo.

c) Políticas de capacitación a empleados

En forma anual, la firma deberá proporcionar al personal de los recursos necesarios para completar un mínimo de ochenta horas de capacitación. Estas capacitaciones deberán ser documentadas por medio de un control de horas de capacitación en el expediente de cada empleado.

d) Políticas de evaluación de desempeño

Todo el personal de la firma, sin excepciones, deberá ser sometido a un proceso de evaluación de desempeño, la cual deberá realizarse en forma anual y discutido

con cada empleado. La evaluación de desempeño debe ser firmada por el empleado y archivada en su expediente laboral.

e) Políticas del desempeño del trabajo

Todos los trabajos de auditoría deberán ser documentados con sus respectivos papeles de trabajo, los cuales deben ser completados en un período no mayor a 90 días posteriores a la fecha en que se emitan los informes.

Todos los responsables de la supervisión de los trabajos deberán dejar evidencia de su trabajo por medio de firma y fecha en los respectivos papeles de trabajo.

Para verificar el cumplimiento de las políticas de control de calidad previamente identificadas, se efectuaron algunas pruebas selectivas. Ver resultados en las siguientes páginas:

**Colegio Guatemalteco de Contadores
Públicos y Auditores**

PT. C-1 1/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Transmisión de políticas de control de calidad

Las políticas de la firma establecen que los empleados deben recibir capacitación sobre las políticas de control de calidad de la firma en forma anual, las cuales quedan documentadas en los expedientes laborales.

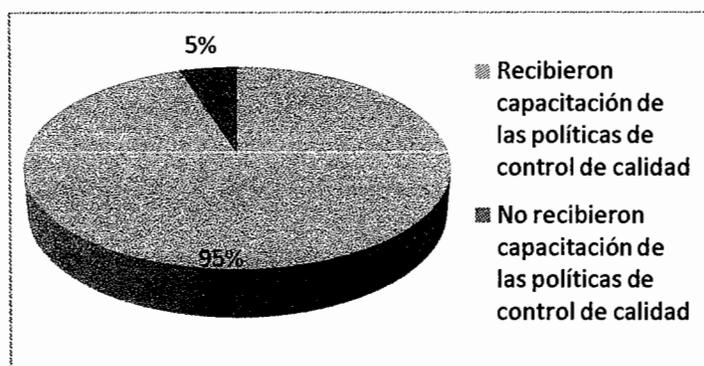
Se solicitaron los expedientes del total de personal vigente durante el período en revisión, los resultados se muestran a continuación:

**TABLA No. 1
TRANSMISIÓN DE POLÍTICAS DE CONTROL DE CALIDAD**

Descripción	Cantidad	%
Recibieron capacitación de políticas de control de calidad	19	95%
No recibieron capacitación de políticas de control de calidad	1	5%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 2
TRANSMISIÓN DE POLÍTICAS DE CONTROL DE CALIDAD**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

Tal como se puede apreciar en la tabla y figura anteriores, el 95% de los empleados recibió la capacitación sobre las políticas de control de calidad, el 5% restante no lo hizo.

PT. C-1 2/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Declaración de independencia

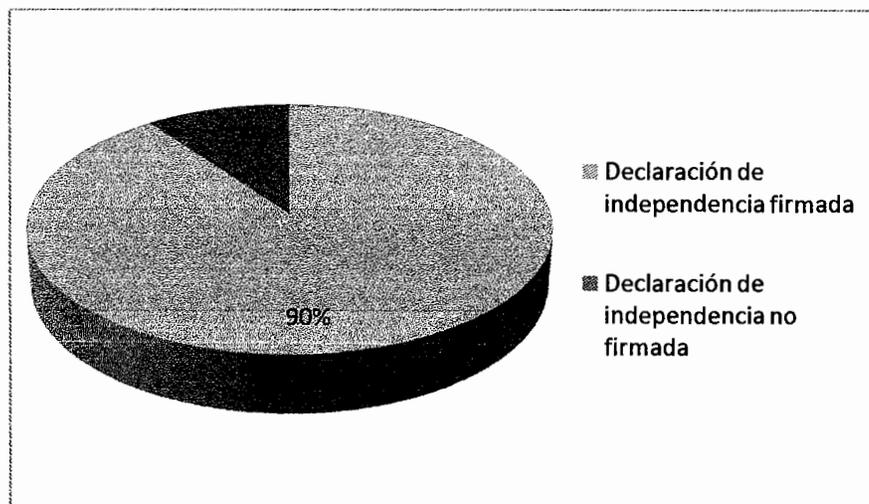
Las políticas de la firma requieren los empleados firmen una vez al año su declaración de independencia, los resultados se muestran a continuación:

**TABLA No. 2
DECLARACIÓN DE INDEPENDENCIA**

Descripción	Cantidad	%
Declaración de independencia firmada	18	90%
Declaración de independencia no firmada	2	10%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 3
DECLARACIÓN DE INDEPENDENCIA**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

Tal como se muestra en la tabla y figura anteriores, el 90% del personal firmó su declaración de independencia, cumpliendo con los requerimientos de la política; no obstante, el 10% de los empleados incumplió con firmar su declaración de independencia en forma anual.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PT. C-1 3/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Confidencialidad

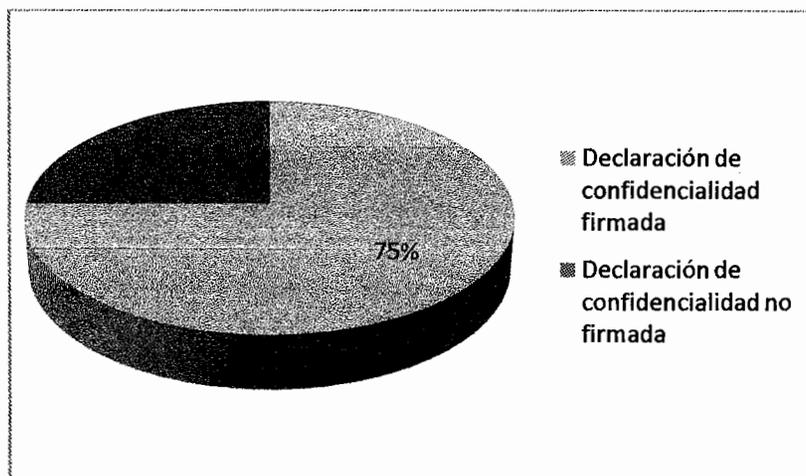
Las políticas de la firma requieren que los empleados deben firmar una declaración de confidencialidad en forma anual. Se solicitaron las declaraciones del total del personal vigente durante el período en revisión, los resultados fueron los siguientes:

**TABLA No. 3
CONFIDENCIALIDAD**

Descripción	Cantidad	%
Declaración de confidencialidad firmada	15	75%
Declaración de confidencialidad no firmada	5	25%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 4
CONFIDENCIALIDAD**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

Del 100% de empleados un 25% no cumplió con firmar la declaración de confidencialidad, el 75% restante sí cumplió.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PT. C-1 4/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Evaluación de clientes

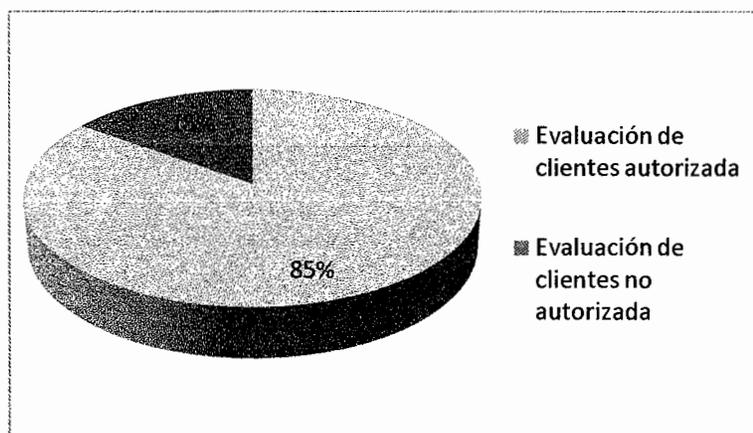
Las políticas de la firma requieren que previo a la aceptación o la continuidad de un trabajo, se lleve a cabo un proceso de evaluación. Se seleccionaron en forma aleatoria 20 clientes del total de clientes de la firma, y se solicitó la evaluación correspondiente.

**TABLA No. 4
EVALUACIÓN DE CLIENTES**

Descripción	Cantidad	%
Evaluación de clientes autorizada	17	85%
Evaluación de clientes no autorizada	3	15%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 5
EVALUACIÓN DE CLIENTES**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

Del total de clientes examinados el 85% contaba con la respectiva evaluación de clientes, el 15% no mostraba evidencia de haber cumplido con ese requerimiento.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

PT. C-1 5/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Capacitación

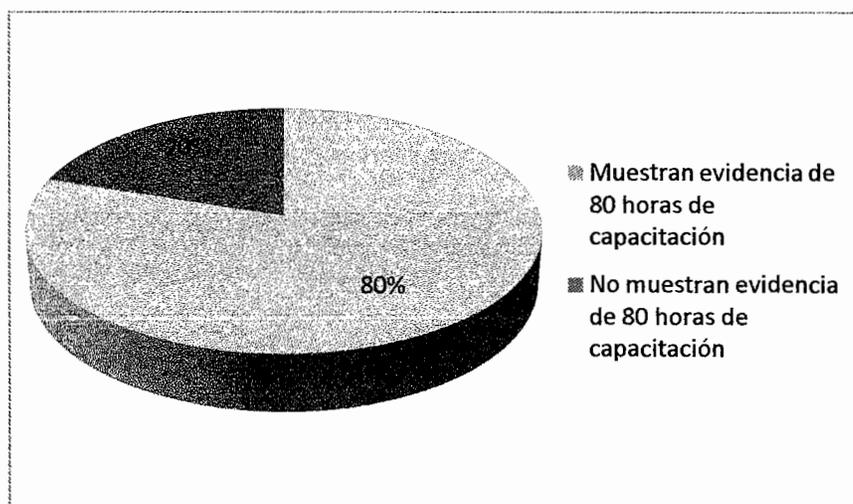
Las políticas de la firma requieren un mínimo de 80 horas de capacitación, los resultados obtenidos fueron los siguientes:

**TABLA No. 5
CAPACITACIÓN**

Descripción	Cantidad	%
Muestran evidencia de 80 horas de capacitación	16	80%
No muestran evidencia de 80 horas de capacitación	4	20%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 6
CAPACITACIÓN**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

Como se puede observar en el tabla y figura anteriores, solo el 80% del personal cumplió con la política de capacitación establecida y un 20% no cumplió con la misma.

PT. C-1 6/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Evaluación de desempeño

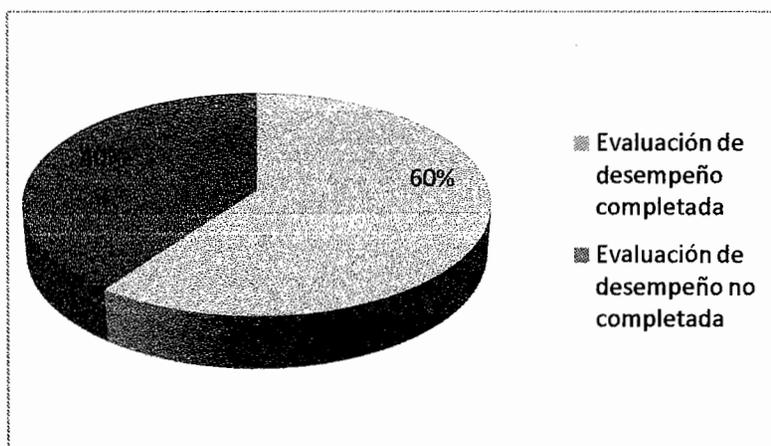
Las políticas de la firma establecen que los empleados deben ser sometidos a un proceso de evaluación de desempeño en forma anual. Se solicitaron las evaluaciones de desempeño del total de personal vigente durante el período en revisión, los resultados se muestran a continuación:

**TABLA No. 6
EVALUACIÓN DE DESEMPEÑO**

Descripción	Cantidad	%
Evaluación de desempeño completada	12	60%
Evaluación de desempeño no completada	8	40%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 7
CUMPLIMIENTO DE LA POLITICA DE EVALUACIÓN DE DESEMPEÑO**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

Tal como se puede apreciar en la tabla y figura anteriores, únicamente el 60% del total de empleados fueron sometidos a un proceso de evaluación de desempeño, el 40% restante no cumplió con este proceso.

**Colegio Guatemalteco de Contadores
Públicos y Auditores**

PT. C-1 7/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Conclusión de archivo de papeles de trabajo

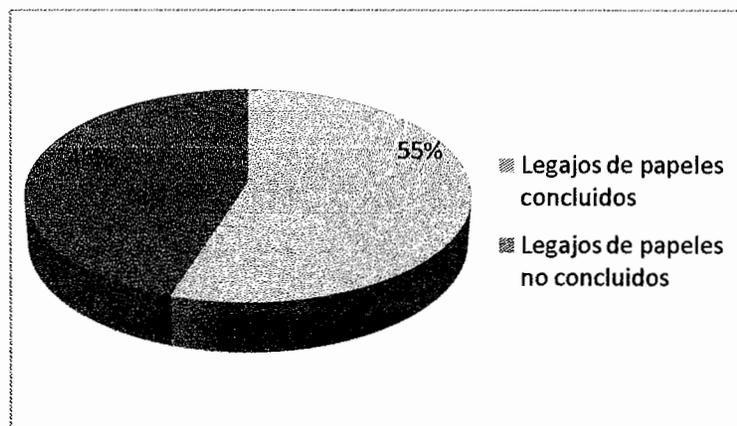
Las políticas de la firma establecen que los papeles de trabajo de las auditorías realizadas deben quedar completados en un período no mayor a 90 días posteriores a la fecha en que se emitan los informes. Se seleccionaron en forma aleatoria 20 clientes del total de clientes de la firma y se solicitaron los legajos de papeles concluidos, los resultados se muestran a continuación:

**TABLA No. 7
CONCLUSIÓN DE ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO**

Descripción	Cantidad	%
Legajos de papeles concluidos	11	55%
Legajos de papeles no concluidos	9	45%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 7
CONCLUSIÓN DE ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

De acuerdo a lo que se puede apreciar el 45% de los legajos no se encontraban debidamente concluidos, únicamente el 55% de los mismos.

PT. C-1 8/8	
Hecho por:	SPV
Fecha:	23/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	25/10/2013

Evidencia de revisión

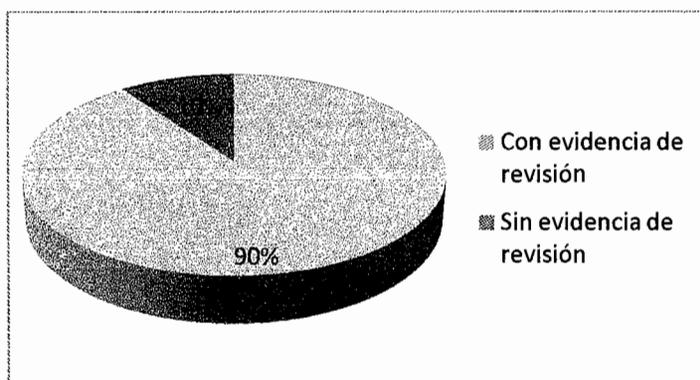
Las políticas de la firma establecen que los papeles de trabajo deben mostrar evidencia de revisión por parte del senior, gerente y socio a cargo. Se seleccionaron en forma aleatoria 20 clientes del total de clientes de la firma y se solicitaron los legajos de papeles de trabajo, los resultados se muestran a continuación:

**TABLA No. 8
EVIDENCIA DE REVISIÓN**

Descripción	Cantidad	%
Con evidencia de revisión	18	90%
Sin evidencia de revisión	2	10%
Total	20	100%

Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

**FIGURA No. 9
EVIDENCIA DE REVISIÓN**



Fuente: Elaboración propia, investigación de campo, noviembre 2013.

Tal como se puede apreciar en la tabla y figura anteriores, el 90% de los papeles revisados tienen evidencia de haber sido sujetos de revisión, únicamente el 10% no mostraba esa evidencia.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

CUESTIONARIO DE CONTROL DE CALIDAD

CUMPLIMIENTO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD

D-1

Hecho por:	SPV
Fecha:	25/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	28/10/2013

Nombre de la firma: Soto, Vásquez y Asociados, S.C.**Período de revisión:** Del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013**Instrucciones:**

Responder a las preguntas en el espacio asignado, marcando en SI o NO según corresponda.

Agregar observaciones en los casos para los que la respuesta sea NO.

Acerca de la responsabilidad de los líderes de la firma sobre la calidad dentro de la misma

No.	Pregunta	Si	No	Observaciones
1	¿Han asumido los socios la responsabilidad acerca del sistema de control de calidad de la firma?	✓		
2	¿La o las personas a quienes se ha asignado la responsabilidad del funcionamiento del sistema de control de calidad de la firma tienen o tiene la experiencia necesaria para hacerlo?		✓	La función está asignada a un senior de auditoría.
3	¿Los socios de la firma actúan de tal forma que promueven una cultura de calidad en la firma?		✓	En ocasiones los socios no cumplen con las políticas de control de calidad, por ejemplo las relacionadas con independencia.
4	¿Tienen los socios de la firma la experiencia necesaria para llevar a cabo trabajos con calidad?	✓		
5	¿Han promovido los socios una conducta impecable que produzca una alta reputación para la firma?		✓	En ocasiones los socios no se preocupan por el cumplimiento de las políticas de control de calidad lo que ha ocasionado daños a la reputación de la firma.
6	¿Cuenta la firma con un manual de políticas y procedimientos de control de calidad?		✓	Existen políticas, pero no están debidamente documentadas.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

CUESTIONARIO DE CONTROL DE CALIDAD

CUMPLIMIENTO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD

D-2

Hecho por:	SPV
Fecha:	25/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	28/10/2013

Nombre de la firma: Soto, Vásquez y Asociados, S.C.

Período de revisión: Del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013

Instrucciones:

Responder a las preguntas en el espacio asignado, marcando en SI o NO según corresponda.

Agregar observaciones en los casos para los que la respuesta sea NO.

Acerca de los requisitos éticos relevantes

No.	Pregunta	Si	No	Observaciones
7	¿Mantiene la firma y su personal independencia en la prestación de sus servicios?		✓	En ocasiones se han aceptado trabajos en los que existen conflictos de independencia.
8	¿Tiene la firma una política para comunicar al personal los asuntos relacionados con independencia?	✓		
9	¿Tiene la firma un código de ética interno?		✓	Se rige por el Código de Ética de IFAC.
10	¿Se completa el formulario de integridad y competencia anualmente, por todos los socios y personal?		✓	Se tiene la política, pero no todos los empleados la cumplen.
11	¿El personal ha notificado circunstancias o factores que afecten su estado de integridad y competencia?		✓	En ocasiones los trabajos se llevan a cabo aún y cuando no se mantiene la independencia.
12	¿Se identifican y evalúan las relaciones que amenacen la independencia, previo a aceptar o continuar con un trabajo?		✓	Existe una política, pero no siempre se cumple.
13	¿Se obtiene, al menos una vez al año, una confirmación de independencia de todo el personal de la firma?	✓		
14	¿Se firma una declaración de confidencialidad, al menos una vez al año, y siempre que se une personal nuevo a la firma?	✓		

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

CUESTIONARIO DE CONTROL DE CALIDAD

CUMPLIMIENTO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD

D-3

Hecho por:	SPV
Fecha:	25/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	28/10/2013

Nombre de la firma: Soto, Vásquez y Asociados, S.C.**Período de revisión:** Del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013**Instrucciones:**

Responder a las preguntas en el espacio asignado, marcando en SI o NO según corresponda.

Agregar observaciones en los casos para los que la respuesta sea NO.

Acerca de la aceptación y retención de las relaciones profesionales con clientes y trabajos específicos
--

No.	Pregunta	Si	No	Observaciones
15	¿Se verifica el cumplimiento de los requisitos éticos relevantes antes de aceptar un trabajo?	✓		
16	¿Se evalúa la integridad de los clientes antes de aceptar un trabajo nuevo o continuar con un trabajo recurrente?		✓	Existe una política, pero no siempre se cumple.
17	¿Se tienen mecanismos que permitan establecer si es adecuado aceptar o continuar un trabajo en el que se haya identificado un posible conflicto de intereses?	✓		
18	¿Se documentan adecuadamente las soluciones de los casos en los que se identificaron posibles conflictos de interés y aun así la firma aceptó trabajo?		✓	No se dejan documentados.
19	¿Se documentan y autorizan las aceptaciones de continuidad o nuevos clientes?	✓		
20	¿Se circula a todo el personal el listado de clientes para que éstos verifiquen cualquier conflicto de interés y lo reporten?		✓	

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

CUESTIONARIO DE CONTROL DE CALIDAD

CUMPLIMIENTO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD

D-4

Hecho por:	SPV
Fecha:	25/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	28/10/2013

Nombre de la firma: Soto, Vásquez y Asociados, S.C.**Período de revisión:** Del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013**Instrucciones:**

Responder a las preguntas en el espacio asignado, marcando en SI o NO según corresponda.

Agregar observaciones en los casos para los que la respuesta sea NO.

Acerca de Recursos Humanos

No.	Pregunta	Si	No	Observaciones
21	¿Tiene la firma el personal con las competencias y capacidades necesarias para desarrollar los trabajos?		✓	En ocasiones se contrata personal temporal que no cumple con las competencias
22	¿Está el personal de la firma comprometido con los principios éticos relevantes a la profesión?	✓		
23	¿Los empleados de la firma tienen la capacidad necesaria para garantizar que los informes se emitan adecuados en las circunstancias?		✓	En ocasiones se contrata personal temporal que no cumple con las competencias necesarias. Y no se cumple con el proceso de supervisión.
24	¿Se tienen políticas que garanticen que los equipos de trabajo son asignados apropiadamente a los trabajos?	✓		
25	¿Tiene la firma un plan de capacitaciones que garantice que los empleados están capacitados para desempeñar los trabajos?	✓		
26	¿Se evalúa el desempeño de los colaboradores en forma objetiva de tal forma que se garantice su desarrollo profesional?	✓		
27	¿Los planes de remuneración del personal son adecuados y garantizan que los trabajos se desempeñan con la calidad necesaria?		✓	En ocasiones se contrata personal no calificado para que la remuneración sea menor.

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

CUESTIONARIO DE CONTROL DE CALIDAD

CUMPLIMIENTO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD

D-5

Hecho por:	SPV
Fecha:	25/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	28/10/2013

Nombre de la firma: Soto, Vásquez y Asociados, S.C.**Período de revisión:** Del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013**Instrucciones:**

Responder a las preguntas en el espacio asignado, marcando en SI o NO según corresponda.

Agregar observaciones en los casos para los que la respuesta sea NO.

Acerca del desempeño del trabajo

No.	Pregunta	Si	No	Observaciones
28	¿Se tiene un proceso de verificación que garantice la calidad de los trabajos?	✓		
29	¿Se tienen formatos estándares que faciliten la documentación de los trabajos, garantizando que éstos cumplen con los requisitos técnicos relevantes?	✓		
30	¿Se asigna personal adecuado para que realicen el proceso de supervisión de los trabajos y se deja evidencia de esa supervisión?		✓	En ocasiones los asistentes se revisan entre ellos mismos su trabajo.
31	¿Se revisa el trabajo realizado por el personal de menos experiencia, por miembros del equipo con más experiencia?		✓	En ocasiones los asistentes se revisan entre ellos mismos su trabajo.
32	¿Se tiene implementado un sistema de consultas?	✓		
33	¿Es adecuado el sistema de consultas?	✓		
34	¿Se deja evidencia de las consultas efectuadas por los colaboradores y las conclusiones a las que se llega?	✓		
35	¿Las revisiones de control de calidad de un trabajo incluyen la discusión de los asuntos importantes con el socio a cargo?	✓		
36	¿Se finalizan oportunamente los archivos de los trabajos una vez se hayan emitido los informes?		✓	No todos los archivos de papeles de trabajo son terminados.
37	¿Cuenta la firma con un mecanismo de archivo que garantice la confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de los papeles de trabajo?	✓		
38	¿Tiene la firma establecido un plazo mínimo para la conservación de los papeles de trabajo?	✓		

Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

CUESTIONARIO DE CONTROL DE CALIDAD

CUMPLIMIENTO DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTROL DE CALIDAD

D-6

Hecho por:	SPV
Fecha:	25/10/2013
Revisado por:	JJP
Fecha:	28/10/2013

Nombre de la firma: Soto, Vásquez y Asociados, S.C.**Período de revisión:** Del 01 de octubre de 2012 al 30 de septiembre de 2013**Instrucciones:**

Responder a las preguntas en el espacio asignado, marcando en SI o NO según corresponda.

Agregar observaciones en los casos para los que la respuesta sea NO.

Acerca del monitoreo

No.	Pregunta	Si	No	Observaciones
39	¿Tiene la firma un proceso que permita verificar que el sistema de control de calidad está funcionando adecuada y eficazmente?	✓		Se realizan revisiones de los trabajos efectuados.
40	¿Se revisa periódicamente, al menos, un trabajo terminado por cada uno de los socios encargados?	✓		
41	¿La o las personas encargadas de llevar a cabo el monitoreo del sistema de control de calidad cuenta con la experiencia y autoridad necesaria para hacerlo?		✓	La labor está encomendada a un senior, quien no tiene la experiencia ni la autoridad para tomar decisiones.
42	¿Se documentan las revisiones hechas al sistema de control de calidad?	✓		
43	¿Se comunican al personal los hallazgos derivados del proceso de monitoreo?	✓		
44	¿Tiene la firma implementado un sistema para recibir quejas y denuncias relacionadas con incumplimiento de las normas profesionales y las leyes y regulaciones?	✓		
45	¿El sistema de quejas y denuncias es adecuado y garantiza que los empleados pueden manifestarse sin temor a represalias?	✓		
46	¿Se documentan adecuadamente las quejas y denuncias y las respuestas de éstas?	✓		

Total de preguntas	46	100%
Total de respuestas SI	27	59%
Total de respuesta NO	19	41%

4.5 Evaluación de la información

Con el entendimiento de las políticas de la firma y los antecedentes obtenidos, a continuación se presenta una evaluación acerca del cumplimiento de los requerimientos de calidad de acuerdo con la NICC 1.

4.5.1 La responsabilidad de los líderes de la firma

Los socios deben promover una cultura de calidad dentro de la firma; no obstante, según la información recopilada pareciera que los socios no se preocupan por mantenerse actualizados en cuanto a las regulaciones de la profesión y tampoco les preocupa mucho capacitar a su personal.

La firma perdió a uno de sus clientes más importantes y podría verse involucrada en un proceso de demanda debido a que el cliente manifestó no estar satisfecho con el servicio recibido. Estos comentarios negativos acerca de la firma han llegado a oídos de otros clientes importantes quienes han indicado que están evaluando la posibilidad de no continuar con los servicios de auditoría para el siguiente período.

Un 5% de los empleados no recibió la capacitación sobre políticas de control de calidad que debe cumplirse en forma anual.

De acuerdo con lo anterior, la firma muestra debilidades en el cumplimiento de la NICC 1.

4.5.2 Requisitos éticos relevantes

La firma debe establecer políticas y procedimientos para garantizar que tanto ella como su personal cumplen con los requisitos de ética aplicables.

Los requisitos de ética aplicables incluyen principios como la integridad, objetividad, diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional; así como poder reconocer, identificar, documentar y gestionar cualquier amenaza de independencia. No obstante, al aceptar un trabajo en el que el gerente a cargo

de la auditoría es hermano del gerente financiero de un cliente nuevo (Las Flores, S.A.) implica un alto riesgo de independencia.

Las políticas de la firma requieren que sus empleados firmen su declaración de independencia por lo menos una vez al año, no obstante, este requisito no ha sido cumplido por el 100% de los empleados.

Asimismo, los empleados deben cumplir con presentar su declaración de independencia; sin embargo, esto no fue cumplido por el 100% del personal.

Según lo descrito anteriormente, la firma muestra debilidades en el cumplimiento de la NICC 1.

4.5.3 Aceptación y retención de trabajos

La firma debe tener políticas y procedimientos que le permitan hacer una adecuada evaluación de los clientes, tanto recurrentes como nuevos.

La relación de la firma con el Sr. Miguel Jackson representa un alto riesgo debido a la reputación cuestionable del cliente. Así también, el hecho de que las empresas presenten problemas de índole fiscal también puede constituir un indicio de riesgo para la firma. Adicionalmente, el hecho de que uno de los socios sea amigo del cliente constituye un riesgo de independencia.

Aún y cuando existe una política que requiere que los clientes sean evaluados, previo a tomar la decisión de la continuidad y/o aceptación de los mismos, en algunos casos no se toma en serio el proceso de evaluación de clientes y se corre el riesgo de asociarse con clientes inadecuados.

En este sentido, la firma muestra debilidades en el cumplimiento de la NICC 1.

4.5.4 Recursos humanos

La firma debe implementar políticas y procedimientos de control de calidad relacionados al recurso humano.

La firma se arriesga a contratar personal sin experiencia para poder cumplir con las demandas en temporada alta de trabajo evitando incurrir en costos altos; no obstante, esta situación hace que los trabajos no se lleven a cabo con el debido cuidado y/o la diligencia profesional necesarias.

A pesar de que hay una política sobre el plan de capacitaciones para los empleados, no se tienen planes de capacitación para el personal temporal.

Adicionalmente, no se cumple en un 100% con los procesos de evaluación de desempeño para los colaboradores.

Derivado de lo anterior, la firma muestra debilidades en el cumplimiento de la NICC 1.

4.5.5 Desempeño del trabajo

La planificación de los trabajos, la supervisión, atención de consultas, entre otros, deben ser parte de las políticas de control de calidad de la firma; sin embargo, no hay un proceso formal de planificación de los trabajos.

Debido a la demanda de trabajo, la supervisión no es adecuada en los diferentes niveles de la firma.

Los socios no se involucran lo suficiente y no participan en la decisión de asuntos relevantes tales como la definición del enfoque del trabajo y el cálculo de materialidad, dejando estos asuntos en manos del personal de menos experiencia.

A pesar de que se contrata personal sin experiencia se requiere que éstos hagan su trabajo de la mejor manera. No hay una oportuna supervisión al trabajo del personal de menos experiencia.

Se tiene una política sobre el tiempo máximo para completar los papeles de trabajo; no obstante, en muchas ocasiones esto no se cumple y en algunos casos, los papeles de trabajo no se concluyen.

Lo anterior evidencia que la firma muestra debilidades en el cumplimiento de la NICC 1.

4.5.6 Monitoreo

La firma debe monitorear el sistema de control de calidad, para verificar que éste funciona correctamente y en cumplimiento con la NICC 1.

La firma objeto de estudio delegó esta función al Sr. Vicentino Fernández, quien no tiene un grado de experiencia adecuado y su nivel de autoridad dentro de la firma tampoco es el adecuado para desempeñar esta labor.

Conclusión:

A pesar de que la firma pareciera tratar de cumplir con los requisitos de control de calidad, su sistema muestra debilidades en cuanto a los requerimientos de la NICC1.

Los aspectos más relevantes que fueron identificados son los siguientes:

- a) La firma ha perdido clientes y puede continuar perdiendo clientes debido a la falta de control de calidad en los servicios que presta.
- b) La pérdida de clientes está teniendo impacto en la reputación de los socios debido a que otros clientes han escuchado comentarios negativos acerca de la firma y están considerando no continuar su relación profesional.
- c) La firma se arriesga a asignar a personal no adecuado para realizar los trabajos y no se ejecuta una adecuada supervisión, lo cual, en un momento determinado podría ocasionar que los informes que se emitan no sean adecuados en las circunstancias.



Firma:

Nombre del revisor:

Puesto:

Sandy Paola Velásquez Bautista

Delegado de control de calidad CGCPA

4.6 Informe de resultados

Guatemala, 16 de diciembre de 2013.

Lic. Juan José Pérez
Presidente Comisión de Control de Calidad
Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

Estimados Licenciado Pérez:

En atención al nombramiento que se me hiciera para llevar a cabo una inspección de la firma Soto, Vásquez y Asociados, S.C. para verificar el cumplimiento de las políticas de control de calidad y los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad – NICC 1, informo lo siguiente:

La norma requiere que las firmas establezcan y mantengan un sistema de control de calidad en la prestación de sus servicios que le proporcionen una seguridad razonable de que la firma y su personal cumplen con las normas profesionales y los requisitos legales y regulatorios aplicables y que los informes emitidos son apropiados en las circunstancias.

De conformidad con los procedimientos aplicados y los resultados obtenidos, se concluye que la firma muestra debilidades en su sistema de control de calidad y no cumple en un 59% con los requerimientos de la NICC 1.

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

Este informe ha sido preparado para uso exclusivo del Colegio y no deberá ser divulgado a terceras partes sin la debida autorización.

Atentamente,



Licda. Sandy Paola Velásquez Bautista
Delegado Revisor
Comisión de Control de Calidad
Colegio Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores

1. Aspectos relacionados con relación a la responsabilidad de los líderes de la firma sobre la calidad dentro de la misma.

Asuntos identificados

- a) Los socios manifiestan sentirse responsables del sistema de control de calidad de la firma; no obstante, en algunos casos no han cumplido con la emisión de cartas convenio, haciendo los acuerdos en forma verbal.
- b) Se ha delegado la responsabilidad del sistema de control de calidad en un senior promovido recientemente.
- c) Las políticas de control de calidad no están documentadas en un manual.
- d) El 5% del personal de la firma no recibió la capacitación de políticas de control de calidad que debe hacerse en forma anual.

Aspectos de mejora

- a) Los socios deben cumplir con el 100% de las políticas establecidas por la firma para no transmitir una imagen inadecuada al personal de menor rango.
- b) La responsabilidad del sistema de control de calidad de la firma debe ser asignada a una persona con la experiencia necesaria y con la autoridad para tomar decisiones dentro de la firma.
- c) Delegar al encargado del sistema de control de calidad la responsabilidad de documentar las políticas de control de calidad en un documento formal y que éste sea comunicado a todo el personal de la firma.
- d) Implementar un mecanismo para que todos los empleados, sin excepciones, reciban las capacitaciones correspondientes para conocer y actualizar sus conocimientos sobre las políticas de control de calidad.

Conclusión con relación al cumplimiento de la NICC 1

La firma muestra debilidades en su sistema de control de calidad y cumple parcialmente los requerimientos de la NICC 1 en sus párrafos 18 y 19.

2. Aspectos relacionados con los requisitos éticos relevantes.

Asuntos identificados

- a) La firma presentó una propuesta de servicios al cliente denominado Las Flores, S.A.; no obstante, existe riesgo de independencia, debido a que el gerente que estará a cargo de la revisión es hermano del Gerente Financiero de esa compañía.
- b) El 10% de los empleados no cumplió con su declaración de independencia.
- c) El 25% de los empleados no cumplió con su declaración de confidencialidad.

Aspectos de mejora

- a) Evaluar los riesgos de independencia con el 100% de los clientes y evitar mantener relaciones profesionales si la independencia se ve afectada de alguna forma.
- b) Implementar mecanismos de monitoreo acerca del cumplimiento de las políticas de independencia y confidencialidad por parte de todo el personal de la firma.

Conclusión

La firma muestra debilidades en su sistema de control de calidad y cumple parcialmente los requerimientos de la NICC 1 en su párrafo 20 al 25.

3. Aspectos relacionados con la aceptación y retención de las relaciones profesionales con clientes y trabajos específicos.

Asuntos identificados

- a) En algunos casos no se cumple con el proceso de evaluación de clientes debido a que los socios consideran que no deben perder ninguna oportunidad de negocio.

- b) La firma mantiene relaciones profesionales con el Sr. Miguel Jackson, quien podría constituir un riesgo, debido a que éste fue involucrado en un caso judicial recientemente.
- c) De la muestra seleccionada de clientes de la firma, para el 15% no se completó el proceso de evaluación.

Aspectos de mejora

- a) Implementar un mecanismo que permita verificar que todos los trabajos cumplan con el proceso de evaluación previo a iniciarse.

Conclusión

La firma muestra debilidades en su sistema de control de calidad y cumple parcialmente los requerimientos de la NICC 1 en sus párrafos 26 al 28.

4. Aspectos relacionados con recursos humanos.

Asuntos identificados

- a) El 20% de los empleados no cumplió con las 80 horas de capacitación establecidas.
- b) El 40% de los empleados no fueron sometidos a un proceso de evaluación de desempeño, tal como está establecido.
- c) En algunos casos, el personal asignado no tiene la capacidad necesaria para que los trabajos se desarrollen adecuadamente y en algún momento podrían emitirse informes no adecuados a las circunstancias.
- d) La firma se arriesga a contratar personal sin experiencia para ahorrar costos.

Aspectos de mejora

- a) Monitorear el cumplimiento de las horas de capacitación establecidas, para garantizar que el personal cuente con los conocimientos necesarios para desempeñar su trabajo.

- b) Garantizar que los empleados sean evaluados de acuerdo a las políticas.
- c) Asignar al personal con la experiencia necesaria para llevar a cabo los trabajos.
- d) Diseñar políticas de contratación que garanticen que los empleados cumplen con los requisitos profesionales adecuados.

Conclusión

La firma muestra debilidades en su sistema de control de calidad y cumple parcialmente los requerimientos de la NICC 1 en sus párrafos 29 al 31.

5. Aspectos relacionados con el desempeño del trabajo.

Asuntos identificados

- a) De la muestra seleccionada para revisión, el 45% de los papeles de trabajo no fueron concluidos oportunamente (máximo 90 días posteriores a la fecha en que se emite el informe).

Aspectos de mejora

- a) Diseñar e implementar políticas que garanticen la conclusión de los legajos de papeles de todos los trabajos por los cuales se haya emitido un informe.

Conclusión

La firma muestra debilidades en su sistema de control de calidad y cumple parcialmente los requerimientos de la NICC 1 en sus párrafos 32 al 47.

6. Aspectos relacionados con el monitoreo.

Asuntos identificados

- a) Se seleccionó una muestra para verificar la evidencia de supervisión en los trabajos, de la muestra seleccionada, el 10% no presentaba tal evidencia.

Aspectos de mejora

- a) Implementar políticas que garanticen que todos los trabajos sean adecuadamente supervisados y que se deje evidencia de esa supervisión.

Conclusión

La firma muestra debilidades en su sistema de control de calidad y cumple parcialmente los requerimientos de la NICC 1 en sus párrafos 48 al 59.

Guía Ilustrativa

De Control de Calidad

Septiembre de 2014

Guía Ilustrativa

De Control de Calidad

Contenido

	Página
Objetivo	92
Responsabilidad de los líderes de la firma sobre la calidad dentro de la misma	93
Requisitos éticos relevantes	94
Aceptación y retención de las relaciones profesionales con clientes y trabajos específicos	95
Recursos Humanos	96
Desempeño del trabajo	97
Monitoreo	98
Anexos	99

4.7 Guía Ilustrativa de Control de Calidad

Como un aporte adicional, a continuación se definen algunos pasos para asistir a las firmas de auditoría en la implementación de políticas que cumplan con los requerimientos de la NICC 1.

Esta guía se presenta con fines ilustrativos y podrá ser adecuada a las circunstancias según se considere necesario.

4.7.1 Objetivo

Esta guía tiene como objetivo velar por el cumplimiento de los requerimientos de calidad de las NIA y las políticas de la firma para que los trabajos y los empleados cumplan con esos requerimientos. Así como garantizar que los informes que se emitan de los trabajos sean adecuados a las circunstancias.

La guía debe ser utilizada en conjunto con las normas y regulaciones aplicables a la profesión.

Funciones y responsabilidades generales de socios y empleados.

Se requiere un compromiso con la calidad por parte de los socios y empleados, ya que todos son responsables del cumplimiento de las políticas de control de calidad de la firma.

Se deberán establecer los valores que rigen la firma. A continuación algunos ejemplos:

- a) Tenemos un comportamiento íntegro.
- b) Desempeñamos nuestro trabajo con disciplina.
- c) Somos proactivos.
- d) Asumimos nuestra responsabilidad ante nuestros clientes y ante la firma.
- e) Estamos dispuestos al cambio y al aprendizaje diario.

4.7.2 Responsabilidad de los líderes de la firma

Los socios serán la máxima autoridad con relación a la calidad y asumirán la responsabilidad sobre el sistema de control de calidad de la firma.

La responsabilidad del sistema de control de calidad únicamente podrá ser delegada, cuando sea necesario, a personas con amplia experiencia y la autoridad adecuada.

Puestos de liderazgo

Los socios pueden desempeñar diferentes roles, siempre que los empleados tengan claras las funciones de cada uno. A continuación se detallan algunas de las funciones que pueden asumir los socios:

- a) Socio director: es el socio responsable de dar seguimiento a la eficacia de los trabajos desempeñados.
- b) Revisor de control de calidad: es el socio encargado de velar por la calidad de los trabajos.
- c) Líder de ética: será un socio con amplia experiencia y conocimiento de aspectos de ética relevantes, incluyendo asuntos de independencia, privacidad, confidencialidad y conflicto de intereses.
- d) Recursos humanos: persona responsable de todos los asuntos relacionados con el personal, incluyendo el desarrollo profesional, planes de capacitación, evaluaciones de desempeño, entre otros.

4.7.3 Requisitos éticos relevantes

La firma se registrará por los siguientes documentos:

- a) Código de Ética para Contadores Profesionales de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- b) Código de Ética interno de la firma.

El líder de ética, será el responsable de velar porque se mantengan políticas adecuadas para cumplir con los requisitos éticos relevantes.

Independencia

Tanto los socios como demás empleados deben cumplir con los requerimientos de confidencialidad e independencia, tanto en su actitud mental como en apariencia, de sus clientes y trabajos que brindan un grado de seguridad.

Los socios no aceptarán trabajos que por su naturaleza falten a la ética profesional, supongan una amenaza para su independencia y/o puedan representar conflictos de interés.

Los asuntos que se considere que puedan generar conflictos de interés deberán ser evaluados, antes de aceptar una propuesta de trabajo, durante la evaluación de cliente, e incluso durante el desarrollo del trabajo.

Las amenazas de independencia deberán ser evaluadas y de ser necesario, se debe renunciar o rechazar cualquier trabajo con clientes específicos.

En todo momento los trabajos deberán conducirse con objetividad, sin restricciones que podrían afectar nuestra imparcialidad o independencia. La confidencialidad es un requisito absoluto de la firma. Asimismo, debemos conducir nuestros trabajos con profesionalismo y no debemos hacer nada que pueda afectar el buen nombre de la firma, cuerpo profesional o de la profesión en sí.

Es responsabilidad de todos los miembros de la firma conocer todas las regulaciones de independencia y aplicarlas.

Todo incumplimiento de independencia será comunicado a la máxima autoridad encargada del sistema de control de calidad de la firma. Se aplicarán sanciones en caso de incumplimiento.

Todos los miembros de la firma deberán completar el formulario de declaración de independencia, por lo menos una vez al año. Asimismo, deberán completar una declaración de confidencialidad al momento de su contratación y actualizarla por lo menos una vez al año.

En el anexo I se incluye un formato de declaración de independencia.

En el anexo II se incluye un formato de declaración de confidencialidad.

4.7.4 Aceptación y retención de trabajos

La firma continuará relaciones con clientes previos y/o aceptará trabajos nuevos únicamente cuando tenga el tiempo y los recursos necesarios para hacerlo. Cuando pueda cumplir con los requisitos éticos relevantes y haya evaluado al cliente, concluyendo que no representa ningún tipo de riesgo para la firma.

El socio del encargo deberá aprobar la aceptación o continuidad del trabajo, de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma, y esa aprobación deberá ser documentada en un formulario de evaluación de clientes.

Para todo tipo de trabajo será obligatorio realizar una evaluación inicial de aceptación o continuidad de los clientes, para tener una seguridad razonable de que solo se aceptarán o continuarán relaciones con clientes, si:

- a) Se ha considerado la integridad del cliente; la reputación de la entidad y de sus principales accionistas, funcionarios claves y los responsables del gobierno corporativo.
- b) La firma cuenta con el recurso humano competente para llevar a cabo el trabajo requerido.
- c) Se cumplen los requisitos éticos relevantes, tales como la independencia de la firma, de quien desarrolla el trabajo y de todo el personal.

Aceptación de clientes nuevos

Previo a presentar una propuesta de trabajo a un cliente nuevo, se deberá identificar si hay situaciones que impliquen declinar el trabajo de auditoría y evitar posibles riesgos de reputación para la firma, así como el impacto que pudiera tener en el cliente por no haber realizado esta evaluación en forma oportuna.

Continuidad de clientes

Para clientes recurrentes también se deberá actualizar la evaluación, con el objetivo de documentar las razones por las que se considera adecuado continuar prestando los servicios profesionales al cliente.

Si se identifican riesgos significativos en el cliente o trabajo, el asunto deberá discutirse con la máxima autoridad del sistema de control de calidad y de ser necesario con el Líder de Ética, quienes deberán aprobar y documentar la forma en que se resolvieron los asuntos.

En el anexo III se incluye un formato de evaluación de aceptación y continuidad de clientes.

Renuncia a un trabajo o una relación con un cliente

Si después de aceptar o continuar un trabajo la firma recibe información que, de haberla conocido con anterioridad, hubiera rehusado a llevar a cabo el trabajo, la firma deberá evaluar si continúa con el trabajo y, por lo general, buscar asesoría legal en cuanto a su posición y opciones para asegurarse que cumple con todos los requerimientos profesionales, reglamentarios y legales relacionados.

Si se concluye que los asuntos son relevantes, la firma podrá renunciar a un trabajo o relación con un cliente, lo cual deberá ser discutido con las personas encargadas del gobierno corporativo del cliente, así como documentando los asuntos significativos que provocaron la renuncia, incluyendo los resultados de consultas realizadas, las conclusiones a las que se llegó y la base de las mismas.

4.7.5 Recursos humanos

El área de recursos humanos será responsable de velar porque la firma cuente con el personal necesario y con los perfiles adecuados para el buen desempeño de los trabajos.

Asimismo, será responsable de mantener los expedientes laborales y actualizar, según sea necesario, las declaraciones de independencia, declaraciones de confidencialidad, cumplimiento de capacitaciones, entre otros asuntos.

Selección y retención del personal.

El proceso de selección y retención del personal será una atribución del departamento de recursos humanos, no obstante, las contrataciones serán definidas en conjunto con los socios.

Previo al proceso de selección se analizarán los perfiles requeridos para garantizar que las contrataciones cumplan con las competencias requeridas para los trabajos.

En los procesos de selección se deberán verificar los niveles académicos de los aspirantes, experiencia laboral previa, motivos de retiro de sus trabajos anteriores, referencias laborales y personales.

Cuando se confirme una contratación se deberá iniciar inmediatamente con el proceso de inducción, en el cual, los nuevos empleados deben conocer todas las políticas de la firma y presentar su declaración de independencia y de confidencialidad.

En los expedientes de los empleados debe quedar evidencia de haber cumplido con el proceso de inducción de nuevos empleados.

Para todos los empleados se deberá cumplir con un período de prueba de dos meses.

En el anexo IV se incluye un formulario de evaluación de período de prueba.

Asimismo, anualmente se harán evaluaciones para identificar oportunidades de desarrollo del personal, con el objetivo de retener a los empleados potenciales, lo cual contribuirá al crecimiento profesional de la firma.

Formación y desarrollo profesional

Todos los empleados deberán cumplir con planes de capacitación, que incluyan, entre otras cosas, lo siguiente:

- a) Requisitos éticos relevantes.
- b) Normas relevantes a la profesión.
- c) Políticas y procedimientos de control de calidad.
- d) Disposiciones legales y reglamentarias.

El área de recursos humanos será responsable de preparar y dar seguimiento a planes de capacitación y desarrollo profesional del personal.

Todos los empleados deberán cumplir con un mínimo de ochenta horas anuales de capacitación.

Asignación de equipos de trabajo

El personal será asignado a los trabajos de acuerdo a los requerimientos de los trabajos a desarrollar, formando equipos que mantengan un equilibrio entre personas de mayor o menor experiencia.

Los equipos de trabajo asignados deberán tener las competencias necesarias para cumplir con el trabajo y con las políticas de control de calidad de la firma.

Cumplimiento de las políticas de control de calidad

Todos los empleados de la firma son responsables de cumplir con el sistema de control de calidad. La falta de cumplimiento puede ser motivo de sanciones para los colaboradores, las cuales pueden ir desde una llamada de atención, hasta el término de la relación laboral.

Compensaciones por cumplimiento

El cumplimiento de los requerimientos del sistema de control de calidad será un factor importante en las evaluaciones de desempeño, las cuales constituirán la base para las promociones, aumentos de sueldos, desarrollo profesional, etc.

4.7.6 Desempeño del trabajo

Para un desempeño uniforme, conforme sea posible se deberán utilizar plantillas ilustrativas de papeles de trabajo, las cuales serán proporcionadas por la firma al staff de auditoría.

La supervisión y revisión de los trabajos serán determinadas por los socios, asignando al personal de mayor experiencia para que supervise y revise el trabajo del personal de menos experiencia.

El proceso de revisión deberá incluir los papeles de trabajo y el cumplimiento de requerimientos de ética e independencia.

Función del socio a cargo del trabajo

El socio a cargo es el responsable de firmar el informe. Como líder del equipo también será responsable de la calidad del trabajo.

Consultas

La cultura de la firma será de comunicación abierta entre los miembros del equipo, atendiendo de forma amable las consultas que puedan surgir con relación al desempeño de los trabajos.

La firma tiene acuerdos de consulta con entes externos tales como la Superintendencia de Administración Tributaria y la Superintendencia de Bancos de Guatemala.

Todas las consultas deberán quedar documentadas en minutas, así como las correspondientes resoluciones.

En el anexo V se incluye un formulario de consultas.

Diferencias de opinión

La firma, los socios y sus empleados tomarán las medidas necesarias para identificar, considerar, documentar y resolver adecuadamente las diferencias de opinión que puedan surgir según las circunstancias.

Las diferencias de opinión deberán ser resueltas de manera profesional y en forma oportuna, procurando el diálogo.

Todos los casos de disputas o diferencias de opinión deben documentarse de la misma manera que las consultas tratándose de cualquier asunto que involucre un trabajo. Bajo ninguna circunstancia podrá fecharse el informe si hay casos de diferencias de opinión no resueltos.

Los acuerdos de los trabajos deberán incluir una cláusula para la resolución de disputas.

Revisión de control de calidad de los trabajos

Todos los trabajos deberán evaluarse en base a los criterios establecidos por la firma para determinar si es necesario hacer una evaluación de control de calidad.

A continuación se detallan casos en los que pudiera ser necesario hacer una revisión de control de calidad a los trabajos:

- a) Cuando se haya determinado una amenaza significativa de independencia, que se haya reducido a un nivel aceptable o cuando la revisión pudiera ayudar a reducir la amenaza de independencia.
- b) Cuando hayan accionistas que no participen en la gestión, pero que, cuyo número de acciones sea importante y que reciban el informe del trabajo y confíen en él.
- c) Cuando se haya identificado un riesgo significativo relacionado con la aceptación y continuidad de clientes.
- d) Cuando existan premisas de negocio en marcha que puedan tener un impacto relevante en usuarios de los estados financieros distintos a la dirección del cliente.
- e) Cuando se tenga conocimiento de transacciones inusuales, complejas y/o especializadas, uso de estimaciones por parte de la dirección y juicios que tengan un impacto potencial significativo en otros usuarios.

- f) Cuando los honorarios totales pagados por el cliente superen el 15% de los ingresos de un socio en particular, o de los ingresos brutos anuales de la firma.

Con el objetivo de resolver en forma oportuna y a satisfacción del revisor de control de calidad cualquier asunto que surja durante la revisión será necesario que la misma se lleve a cabo durante las diferentes etapas en las que se realiza el trabajo sujeto a revisión.

Uno de los socios se encarga de esta revisión y la misma debe quedar documentada en un formulario de revisión.

4.7.7 Monitoreo

El proceso de monitoreo estará a cargo de los socios u otro personal que ellos designen, siempre que cuenten con la experiencia y autoridad necesaria para hacerlo.

Programa de monitoreo

El seguimiento de la aplicación de políticas y procedimientos de control de calidad es independiente de la responsabilidad general del sistema de control de calidad.

El sistema de control de calidad está diseñado para que la firma tenga seguridad razonable de que no es probable que ocurran incumplimientos significativos y recurrentes de las políticas y del control de calidad o que, de existir, pasen desapercibidos. La finalidad del programa de seguimiento es ayudar a la firma a verificar que sus políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son adecuados y funcionan adecuadamente.

Procedimientos de inspección

El seguimiento del sistema de control de calidad de la firma se llevará a cabo de manera periódica. Como parte del programa de seguimiento, se revisarán trabajos que podrán ser seleccionados sin previo aviso al equipo de trabajo. Los trabajos serán seleccionados de manera cíclica, con una periodicidad de por lo menos dos

años. Las personas que formen parte del equipo del encargo, o que actúen como revisor de control de calidad de un trabajo en particular, no podrán actuar como inspector del seguimiento de ese mismo archivo.

Los resultados de revisiones anteriores servirán de base para diseñar las inspecciones, así como los riesgos específicos asociados a los clientes.

El proceso de inspección deberá quedar documentado incluyendo los resultados de la inspección, la evaluación de la adecuada aplicación de las políticas de control de calidad, evaluación de la observancia de las normas aplicables, evaluación de lo adecuado del informe e identificación de deficiencias.

Anualmente, se informará a los socios y empleados sobre los resultados del proceso de seguimiento, con una descripción detallada del proceso y sus conclusiones sobre el cumplimiento y efectividad general de la firma.

Evaluación, comunicación y corrección de fallas

Las deficiencias identificadas serán comunicadas durante la inspección. Asimismo, se hará una evaluación para determinar si las deficiencias identificadas corresponden a fallos en el sistema de control de calidad o si corresponden a incumplimiento por parte de algún miembro del equipo.

Las recomendaciones relacionadas con las deficiencias encontradas deberán incluir lo siguiente:

- a) Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad que hallan originado los fallos.
- b) Medidas disciplinarias por incumplimiento.

Informe de resultados del monitoreo

El inspector deberá emitir un informe con los resultados del monitoreo, el cual debe ser lo suficientemente claro para que pueda ser útil en la toma de decisiones con relación a las deficiencias identificadas.

El informe de los resultados del monitoreo deberá incluir como mínimo lo siguiente:

- a) Una descripción de los procedimientos aplicados.
- b) Las conclusiones derivadas de la aplicación de esos procedimientos.
- c) Cuando sea aplicable, una descripción de las deficiencias sistémicas, recurrentes, o significativas; así como las medidas que se tomaron y cualquier otra medida se recomiende para resolverlas.

Quejas y denuncias

La firma y el personal reconocen que el socio encargado del sistema de control de calidad tiene autoridad para atender quejas y denuncias relacionadas con el incumplimiento de las políticas, normas profesionales, leyes, entre otros.

Cuando se reciban quejas o denuncias de clientes o terceros, éstas deberán ser atendidas en forma inmediata e indicando como respuesta inicial que el asunto está siendo investigado y tratado a los niveles adecuados y que posteriormente se dará una respuesta definitiva.

La investigación de estos casos será responsabilidad de uno de los socios y podrá delegarse a otros empleados competentes y experimentados, siempre que éstos no estén involucrados en la queja o denuncia.

Derivado de los resultados de las investigaciones de las quejas y denuncias, la firma tomará las medidas necesarias, incluyendo una o más de las que se indican a continuación:

- a) Medidas correctivas con relación a un trabajo en particular o uno o más miembros del personal.
- b) Comunicar estos hallazgos a Recursos Humanos.
- c) Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad que hayan originado el fallo.
- d) Acciones disciplinarias.

CONCLUSIONES

1. En el caso de estudio, se confirma la hipótesis ya que se pudo establecer que debido a que no se han aplicado políticas y procedimientos de control de calidad en la firma, ésta ha tenido pérdida de clientes, desprestigio profesional y falta de confianza por parte de los usuarios de la información.
2. La firma objeto de estudio y su personal no cumplen con la normativa aplicable relacionada a control de calidad y por lo tanto los informes emitidos, derivados de su trabajo, no cumplen con aspectos de calidad y no son adecuados a las circunstancias.
3. Las debilidades presentadas en el sistema de control de calidad de la firma estudio han ocasionado trabajos poco profesionales y como consecuencia de esto se ha tenido pérdida de clientes y falta de confianza por parte de los usuarios de sus informes.
4. La unidad de análisis de esta investigación no aplica criterios adecuados de evaluación y selección al momento de iniciar o continuar relaciones profesionales con los clientes, lo cual ha incidido en la asociación indebida con clientes que en algún momento pueden representar un riesgo para la firma, principalmente por asuntos de independencia o conflictos de interés, generando daños a su reputación profesional, entre otros.

RECOMENDACIONES

1. Implementar en la firma objeto de estudio mecanismos que garanticen el adecuado cumplimiento de las políticas y procedimientos de control de calidad, por medio de monitoreo constante y diseño de sanciones ante los incumplimientos.
2. Monitorear que los servicios que se presten a los clientes cumplan con los requisitos de calidad para que esto conlleve a la divulgación de una buena reputación para la firma, sus socios y todo el personal.
3. Evaluar el sistema de control de calidad en forma periódica y diseñar procedimientos que permitan fortalecer los aspectos que reflejen debilidad.
4. Implementar políticas que permitan garantizar una adecuada evaluación a clientes nuevos y clientes recurrentes para asegurar que la firma esté cubierta de cualquier riesgo de asociación con clientes inadecuados. Y documentar todas las evaluaciones hechas a los clientes y contar con la evidencia suficiente y adecuada para soportar la decisión de aceptar y/o continuar la relación con un cliente.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. ARENS, Alvin. ELDER, Randal. BEASLEY, Mark. Auditoría Un Efoque Integral. Decimoprimer edición, 2007. 800 páginas.
2. Congreso de la República de Guatemala. Código de Comercio y sus reformas. Decreto No. 270. 170 páginas.
3. Congreso de la República de Guatemala. Código Penal y sus reformas. Decreto No. 17-73. 160 páginas.
4. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Colegiación Profesional Obligatoria. Decreto No. 72-2001. 12 páginas.
5. Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria. Decreto 10-2012 y sus reformas. 25 páginas.
6. Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC) Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad. Edición 2012, parte I. 975 páginas.
7. Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC) Manual de Pronunciamientos Internacionales de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Trabajos para Atestiguar y Otros Servicios Relacionados. Edición 2012, parte II. 463 páginas.
8. Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC) Código de Ética. Edición 2009. 95 páginas.
9. Gobierno de la República de Guatemala, 1963. Código Civil. Decreto Ley No. 106. 270 páginas.

10. Junta Monetaria, 2005. Anexo a la Resolución JM-93-2005. Reglamento para la Administración de Riesgo de Crédito. 38 páginas.
11. Superintendencia de Administración Tributaria, Acuerdo de Directorio No. 08-2010. Disposiciones Administrativas sobre las Funciones y Responsabilidades de los Peritos Contadores Inscritos ante la Administración Tributaria. (Guatemala) 2010. 2 páginas.

WEBGRAFÍA

12. Sitio IFAC <https://www.ifac.org> Consultado el 02/10/2013.
13. Sitio CCPAG <http://www.cpa.org.gt/> Consultado el 02/10/2013.
14. Sitio IGCPA <http://www.igcpa.org.gt/> Consultado el 02/10/2013.

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Siglas	Término
AIC	Asociación Interamericana de Contabilidad
CCPAG	Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala
CPA	Contador Público y Auditor
DOM	Declaraciones sobre Obligaciones de los Miembros
IAASB	International Auditing and Assurance Standard Board
IAESB	International Accounting Education Standard Board
IES	International Education Standard
IESBA	International Ethics Standard Board
IFAC	International Federation of Accountants
IGCPA	Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores
IGSS	Instituto Guatemalteco de Seguridad Social
INTECAP	Instituto Técnico de Capacitación y Productividad
IPSASB	International Public Sector Accounting Standard Board
IRTRA	Instituto de Recreación de los Trabajadores
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC	<i>International Standard on Quality Control</i>
ISR	Impuesto sobre la Renta
ISRE	International Standard on Review Engagements
ISRS	International Standard on Related Services
NIA	Norma Internacional de Auditoría
NICC	Norma Internacional de Control de Calidad
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria
SIB	Superintendencia de Bancos
SMO	Statements of Membership Obligations
TI	Tecnologías de Información

ANEXOS

Anexo 1 Modelo de una declaración de independencia

Anexo 2 Modelo de una declaración de confidencialidad

Anexo 3 Modelo de un formato de aceptación y continuidad de clientes

Anexo 4 Modelo de una evaluación de período de prueba

Anexo 5 Modelo de un formulario de consultas

Declaración de independencia

[Nombre de la firma]

Este formulario debe ser completado por todo el personal involucrado en el trabajo de auditoría. Este formulario se llenará anualmente y cada vez que se integre personal nuevo a la firma.

Pregunta	SI	NO
¿Tiene usted o alguna persona cercana a usted alguna relación personal con los clientes de auditoría?		
¿Tiene usted o alguna persona cercana a usted Interés comercial mutuo?		
¿Fue usted o alguna persona cercana a usted empleado de un cliente en los tres últimos años?		
¿Tiene usted o alguna persona cercana a usted algún interés de beneficio en algún cliente de auditoría?		
¿Usted participa en algún fideicomiso que tenga acciones en algún cliente de auditoría?		
¿Ha prestado o pedido prestado dinero a algún cliente de auditoría?		
¿Ha recibido o va a recibir en el futuro algún bien, servicio u otra hospitalidad por parte de algún cliente bajo términos más favorables que los que generalmente están disponibles para el público?		
¿Está usted relacionado con algún socio o miembro del personal de alguna oficina de abogados para la cual actuemos?		

Si su respuesta es afirmativa, por favor brinde detalles.

Declaración de independencia

[Nombre de la firma]

Confirmando que:

- i) He completado correctamente este formulario.
- ii) He leído y entendido los procedimientos de la firma en cuanto a la ética profesional.
- iii) Proporcionaré toda la información que obtenga y que considere relevante a la independencia.

Nombre: _____

Puesto: _____

Firma: _____

Fecha: _____

Nota:

Si tiene dudas sobre los términos utilizados en este cuestionario, por favor refiérase al Código de Ética.

Declaración de Confidencialidad

[Nombre de la firma]

“Información Confidencial” es toda información acerca de nuestros clientes de la que tenga conocimiento cualquier persona como resultado de su relación con la firma, a menos que dicha información sea del dominio público.

A través de este documento **Declaro**, que he leído, entiendo y cumplo las políticas sobre confidencialidad de la firma, en relación con los asuntos de los clientes.

Nombre: _____

Puesto: _____

Firma: _____

Fecha: _____

Nota:

Si tiene dudas sobre los términos utilizados en este cuestionario, por favor refiérase al Código de Ética.

Aceptación y Continuidad de Clientes

[Nombre de la firma]

Cliente: _____

Fecha de la evaluación: _____

Instrucciones

Responder SI o NO a cada una de las preguntas que se detallan a continuación, cuando una respuesta sea positiva, incluir detalles al respecto.

Pregunta	SI / NO	Comentarios
¿Se han identificado factores que puedan (o pueda verse así) afectar la objetividad de la firma y su independencia?		
¿Se tienen indicios relacionados con la integridad de este cliente?		
¿Existen razones por las cuales no deberíamos de aceptar o continuar la relación con este cliente?		
¿Se encuentra involucrada la firma, o puede verse involucrada, en alguna acción legal con el cliente?		
¿Tiene el cliente un perfil público alto?		
¿Hay un riesgo de que la firma no cuente con el personal adecuado para cumplir con el trabajo?		
¿Tiene la firma o alguien dentro de la firma una relación de negocios con el cliente o la administración?		

Aceptación y Continuidad de Clientes

[Nombre de la firma]

¿Puede influir el cliente, sus accionistas o directores influir en la firma?		
¿Tiene la firma un empleado que también sea empleado del cliente, inclusive en una posición de socio o director?		
¿Se ha unido al cliente algún antiguo socio de la firma?		
¿Han dejado auditores o socios a la firma, o informado a la firma de su intención de dejar la firma, para trabajar con el cliente en los últimos 2 años?		
¿Se tiene conocimiento de alguna familia inmediata o cercana de socios o personal de la firma que se esté empleado por el cliente en un rol de contabilidad, administración o directivo?		
¿Se tiene información de otras relaciones familiares o cercanas entre socios y/o empleados profesionales y el cliente?		
¿Ha existido una adecuada rotación de equipos de trabajo en el cliente?		
¿Existe riesgo de que se haya asignado tiempo y calidad insuficiente de personal en la auditoría, sin tomar en cuenta los honorarios?		
¿Se prestan o se han prestado servicios por parte de la firma sobre una base de honorarios contingentes?		
¿Hay honorarios profesionales, no triviales, que se encuentren vencidos?		

Aceptación y Continuidad de Clientes

[Nombre de la firma]

¿Hay algún socio de auditoría dentro del equipo que esté empleado exclusiva o principalmente para este trabajo?		
¿Los socios o miembros del equipo son remunerados sobre la base del desempeño de la parte de la firma que es sustancialmente dependiente de honorarios de este cliente?		
¿Ha recibido alguien dentro de la firma o su familia inmediata, bienes, servicios, hospitalidad de parte del cliente que son más que insignificantes en valor?		
¿Provee la firma otro servicio distinto a la auditoría al cliente?		

Conclusión

Si todas las respuestas son "no", la firma puede aceptar al cliente o continuar la relación profesional. Si hay respuestas "sí", el socio a cargo, el socio de riesgo y el socio encargado del sistema de control de calidad deberán discutir y documentar el impacto de esas respuestas en la aceptación o continuidad del cliente.

Socio responsable de la evaluación: _____

Nombre del empleado: _____

Puesto: _____

Fecha de ingreso: _____

Fecha de evaluación: _____

Evaluación período de prueba

[Nombre de la firma]

Instrucciones

Responder SI o NO a cada una de las preguntas que se detallan a continuación, cuando una respuesta sea positiva, incluir detalles al respecto.

Pregunta	SI	NO
¿Se ha observado en el empleado capacidad para aprender?		
¿El empleado muestra interés en las políticas de la firma, principalmente en las relacionadas a independencia y confidencialidad?		
¿Se ha adaptado el empleado al equipo de trabajo y ha mostrado interés en contribuir al buen desempeño de la firma?		
¿Ha demostrado el empleado interés por desarrollar trabajos con calidad?		
¿Ha cumplido el empleado con las funciones que le han sido asignadas y en forma oportuna?		

Comentarios: _____

Conclusión: Todas las respuestas son "si" el empleado debe continuar en la firma.

Si hay respuestas "no" evaluar el impacto de esas respuestas y determinar si es adecuada la continuidad laboral con el empleado.

Persona responsable de la evaluación: _____

Formulario de consultas

[Nombre de la firma]

Fecha de la consulta:

Hecha por:

Atendido por:

Consulta:	Resolución:
-----------	-------------

Seguimiento: _____

Responsable: _____