**MANUAL ILUSTRATIVO DE CONTROL DE CALIDAD**

**FIRMAS DE AUDITORÍA CON DOS A CINCO SOCIOS**

**Modelo de Manual — ¿A quién va dirigido y cómo se usa?**

Las políticas y procedimientos que se sugieren en este Modelo de Manual están dirigidos a las firmas de auditoría con dos a cinco socios y están diseñadas para ayudar a dichas firmas de auditoría a establecer e implementar un sistema de control de calidad en cumplimiento de la NICC 1. El contenido de este manual debe revisarse y modificarse para adecuarse a las circunstancias de cada firma de auditoría. Los acrónimos que se usan para describir las funciones de liderazgo deben modificarse para que reflejen los nombres que usa la firma de auditoría. Las palabras y frases que se definen en la NICC 1 y en el *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados* tienen los mismos significados en este manual.

Para los fines de este manual, el término “empleados” se refiere a los miembros del personal profesional que no son socios, incluyendo a los expertos que contrate la firma de auditoría.

Índice

Declaraciones de la Política General

Funciones y Responsabilidades Generales de Todos los Socios y Empleados

**1. Responsabilidades del Liderazgo en la Calidad de la Firma de auditoría**

1.1 Nivel de Compromiso de la Alta Dirección

1.2 Puestos de liderazgo

2. Requerimientos de Ética Aplicables

2.1 Independencia

**3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos**

3.1 Aceptación y Continuidad

3.2 Renuncia a un Encargo o una Relación con un Cliente

**4. Recursos Humanos**

4.1 Selección y Retención del Personal

4.2 Formación práctica y Desarrollo Profesional Continuo

4.3 Asignación de Equipos de los Encargos

4.4 Cumplimiento con las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)

**4.5 Recompensa al Cumplimiento**

5. Realización de los Encargos

5.1 Función del Socio del Encargo

5.2 Consultas

5.3 Diferencias de Opinión

5.4 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)

**6. Seguimiento**

6.1 Programa de Seguimiento

6.2 Procedimientos de Inspección

6.3 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias

6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento

6.5 Quejas y Denuncias

**7. Documentación**

7.1 Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma de auditoría

7.2 Documentación del Encargo

7.3 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo

7.4 Acceso a los Archivos y su Conservación

7.5 Quejas y Denuncias

Anexo: Tabla de correspondencias de la NICC 1 con el Manual de Control de Calidad

***Declaración de la Política General***

El objetivo de la firma de auditoría es establecer, implementar, mantener, realizar seguimiento y hacer cumplir un sistema de control de calidad que satisfaga, como mínimo los requerimientos de la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, *Control de Calidad en las Firmas de Auditoría que Realizan Auditorías y Revisiones de Estados Financieros, así como otros Encargos que proporcionan un Grado de Seguridad y Servicios Relacionados* [***o normas profesionales equivalentes y requerimientos reglamentarios y legales aplicables en la jurisdicción de la firma de auditoría***]. El sistema de control de calidad tiene como objetivo proporcionarle a la firma de auditoría una seguridad razonable de que la firma de auditoría y su personal cumplen las normas profesionales, así como los requerimientos legales y reglamentarios, y de que los informes de los encargos que emiten la firma de auditoría o los Socios de los Encargos son adecuados a las circunstancias.

Incluir los documentos de la firma de auditoría que detallen la declaración de la misión y/o los objetivos de la firma de auditoría. Para orientación sobre los materiales que pueden incluirse, consultar la sección de la Declaración de Política General de la Guía.

**Funciones y Responsabilidades Generales de Todos los Socios y Empleados**

Cada socio y empleado es, en distinta medida, responsable de implementar las políticas de control de calidad de la firma de auditoría.

El mensaje principal para todos los socios y empleados es un compromiso con la calidad, así como alentar y apoyar a aquellos que esté igualmente comprometido con la calidad.

El socio director tiene la máxima autoridad y asume la responsabilidad del sistema de control de calidad. (En una firma de auditoría de dos a tres socios, donde es menos probable que exista el puesto de socio director, esta responsabilidad podría ser compartida entre los miembros del consejo de administración o entre los socios en base a una rotación anual o con otra periodicidad.)

Los valores comunes de nuestra firma de auditoría incluyen [***identificar los valores comunes que muestren la cultura de la firma de auditoría***].

Todos los socios y los empleados deben observar las siguientes directrices:

* Dar la más alta prioridad al comportamiento ético y la calidad del servicio; en ningún caso, las consideraciones comerciales deben tener más importancia que la calidad del trabajo que se lleve a cabo;
* Leer, entender y cumplir con el Código del IESBA[[1]](#footnote-1);
* Conocer las responsabilidades del socio y de los sus empleados para identificar, revelar y documentar las amenazas a la independencia y el proceso que deba seguirse para abordar tratar y gestionar las amenazas identificadas;
* Evitar circunstancias que puedan afectar (o que parezca que afecten) la independencia;
* Cumplir con los requerimientos de desarrollo profesional continuo, incluyendo la conservación de registros como evidencia;
* Mantenerse al día en cuanto a los más recientes avances de la profesión, el marco de información financiera y las normas de aseguramiento aplicables (por ejemplo, NIIF, NIA), prácticas respecto a la información a revelar y a la contabilidad, control de calidad, normas de la firma de auditoría y otros avances relevantes de la industria y específicos para el cliente;
* Prestar ayuda amable y respetuosa a otros socios y a los empleados cuando la necesiten y la soliciten; enseñarles a través de los conocimientos y experiencia compartidos y mejorar la calidad del servicio al cliente;
* Mantener registros de tiempo (que con regularidad se capturan en los sistemas de control de tiempos y facturación de la firma de auditoría) para identificar el tiempo invertido en los encargos y en las actividades de oficina (horas cargables a clientes y las no cargables);
* Proteger y dar uso y mantenimiento adecuados a los equipos de oficina y a los sistemas informáticos (incluyendo los recursos de la red y de comunicaciones) y a otros activos compartidos. Esto incluye el uso de los recursos tecnológicos de la firma de auditoría únicamente con finalidades de negocio adecuadas, tomando en cuenta la ética, la confidencialidad del cliente y la privacidad;
* Mantener protegidos y en total confidencialidad los datos de la firma de auditoría y de los clientes, la información del negocio y de los clientes y la información personal;

Incluir una la Declaración de Confidencialidad de la Firma de auditoría ilustrativa

* Asegurarse de que la información que la firma de auditoría genere por medios electrónicos sobre el cliente o la firma de auditoría se almacene en la red de la firma de auditoría conforme a procedimientos de almacenamiento de información adecuados;
* Informar al socio o gerente cualesquiera observaciones de incumplimientos significativos del control de calidad de la firma de auditoría, de la ética e independencia, de la confidencialidad, o del uso inadecuado de los recursos de la firma de auditoría (incluyendo los sistemas de la Red y de correo electrónico);
* Documentar y conservar registros adecuados de todos los contactos importantes de clientes, cuando se dé o se solicite asesoría profesional;
* Documentar y conservar registros adecuados de todas las consultas, discusiones, análisis, resoluciones y conclusiones significativas sobre la gestión de amenazas a la independencia, problemas difíciles o contenciosos, diferencias de opinión y conflictos de intereses; y
* Observar las prácticas estándar de la firma de auditoría respecto de horarios de trabajo, asistencia, administración, cumplimiento con fechas límite y control de calidad.

Incluir directrices adicionales, si así se desea. Para orientación sobre los materiales que pueden incluirse, consultar la sección de la Declaración de Política General de la Guía.

***1. Responsabilidades de Liderazgo de la Calidad en la Firma de auditoría***

**1.1 Nivel de compromiso de la Alta Dirección**

Los socios de la firma de auditoría toman las decisiones de todos los asuntos clave que afectan a la firma de auditoría y a su actividad profesional.

Los socios asumen la responsabilidad de dirigir y promover una cultura de control de calidad dentro de la firma de auditoría y de entregar y mantener este manual y demás ayudas prácticas y guías que se requieran para apoyar la calidad de los encargos.

Los socios determinan la estructura operativa y de los informes a preparar. Además, la firma de auditoría designará anualmente o con otra periodicidad, entre los socios u otros empleados cualificados, a la(s) persona(s) responsable(s) de los elementos del sistema de control de calidad.

La responsabilidad general de la operación del sistema de control de calidad recae en el socio director (SD).

Cualquiera que asuma responsabilidades y deberes específicos en cuanto al sistema de control de calidad deberá contar con la experiencia suficiente y adecuada y con la autoridad necesaria para cumplir con sus responsabilidades.

**1.2 Puestos de liderazgo**

A lo largo de este manual de control de calidad se hará referencia a diferentes puestos de liderazgo de la firma de auditoría.

Los socios podrán desempeñar más de una función, siempre que el personal tenga claro cuáles son las responsabilidades de cada uno. Estas funciones se definen a continuación.

|  |  |
| --- | --- |
| SD | Socio Director. Responsable de efectuar seguimiento de la eficacia del trabajo realizado por el resto de los que ocupan puestos de liderazgo. En firmas de auditoría de reducida dimensión, este cargo por lo general, también es responsable de atender todas las quejas y denuncias (Esta función puede compartirse más o menos equitativamente en una firma de dos o tres socios. En muchas firmas de auditoría de cuatro a cinco socios, la función se asigna a un socio, que cuenta con suficiente tiempo y está debidamente remunerado para desempeñar su tarea).  |
| RCC | Revisor de Control de Calidad Cualquier profesional que realice la función de revisión de control de calidad del encargo. |
|  LE | Líder de Ética. Persona a quien debe consultarse, y que tiene que responder, sobre cualquier asunto relativo a la ética, incluyendo independencia, conflictos de intereses y privacidad y confidencialidad. (Incluso en una firma de auditoría de dos socios, uno de ellos estará mejor informado e interesado en las reglas y prácticas de ética; en firmas de auditoría de tres a cinco socios, que tienen, proporcionalmente, más empleados, es conveniente identificar a una persona específica para que socios y empleados le consulten en temas de ética). |
| RR. HH. | Recursos Humanos. Personal responsable (no es necesario que sea un socio) de todas las funciones de recursos humanos incluyendo el mantenimiento de los registros relativos a obligaciones profesionales, como el pago de cuotas y el desarrollo profesional continuo. |

***2. Requerimientos de Ética Aplicables***

La firma de auditoría y su personal deberán cumplir con los requerimientos de ética aplicables incluyendo, como mínimo, los requerimientos establecidos en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (Código del IESBA) del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Profesionales de la Contabilidad, así como cualquier otro requerimiento legal y/o reglamentario local.

La firma de auditoría reconoce el valor y autoridad del Líder de Ética (LE) para todos los asuntos relacionados con la ética, quien principalmente es responsable de lo siguiente:

* Mantener las políticas sobre ética de la firma de auditoría;
* Identificar los cambios necesarios a las políticas en lo que se refiere a la ética (se pondrá un énfasis particular en esta función después de cada informe del Inspector del seguimiento – véase la sección 6 de este manual);
* Proporcionar orientación y consultas a socios y empleados sobre asuntos relacionados con la ética (por ejemplo, independencia, conflictos de intereses);
* Mantener una lista de los clientes que sean entidades de interés público (para fines de independencia);
* Hacer el seguimiento del cumplimiento con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría sobre todos los asuntos relacionados con la ética;
* Informar al SD de los casos de incumplimiento con las políticas de la firma de auditoría; y
* Coordinar la formación práctica relativa a todos los asuntos relacionados con la ética con RRHH.

**2.1** **Independencia**

Los socios y todos los empleados deben ser independientes, tanto en su actitud mental como en apariencia, de sus clientes y encargos que proporcionan un grado de seguridad.

La independencia deberá mantenerse tal y como se estipula en:

* El Código del IESBA, específicamente la Sección 290 y la Sección 291;
* La NICC 1; y
* Cualquier otro requisito local.

Si con la aplicación de las salvaguardas adecuadas, no es posible eliminar o reducir las amenazas a la independencia a un nivel aceptable, la firma de auditoría deberá eliminar la actividad, interés o relación que esté creando la amenaza, o rehusar aceptar o continuar el encargo.

Todo incumplimiento de los requerimientos de independencia debe informarse al SD.

Incluir una Declaración de Independencia de la Firma de auditoría ilustrativa.

***2.1.1 Responsabilidades — La Firma de auditoría***

La firma de auditoría es responsable del desarrollo, implementación, seguimiento y cumplimiento de las políticas y procedimientos que ayuden a todos los socios y empleados a reconocer, identificar, documentar y gestionar las amenazas a la independencia y a resolver los problemas de independencia.

El Líder de Ética es responsable de comunicar al socio del encargo y a otras personas pertinentes los casos de incumplimiento. Así mismo, el Líder de Ética debe asegurar la adecuada resolución de las amenazas a la independencia que no se hayan resuelto adecuadamente o reducido a un nivel aceptable y de informar al SD sobre los casos de incumplimiento.

También es responsabilidad del Líder de Ética mantener una base de datos que proporcione un listado de todos los clientes de quienes se requiere independencia y, por lo tanto, en los que está prohibido invertir. Para los clientes que son entidades de interés público, la base de datos incluirá a las entidades vinculadas. Todos los socios y miembros del personal serán informados de la base de datos y de cómo acceder a la misma.

El SD, en última instancia, es el responsable último, de la firma de auditoría y por lo tanto (después de haber consultado con otros socios, en caso necesario), ha de tomar la decisión final sobre la resolución de toda amenaza a la independencia, incluyendo:

* Renunciar a un encargo o a una relación con el cliente específicos;
* Determinar y aplicar salvaguardas, acciones y procedimientos establecidos para tratar debidamente las amenazas;
* Considerar e investigar las reservas acerca del cumplimiento de la independencia no resueltas que presenten los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad (u otros socios o empleados);
* Asegurar que se cuente con la documentación adecuada del proceso y la resolución de cada cuestión de independencia significativa;
* Aplicar sanciones por incumplimiento;
* Iniciar y participar en medidas de planificación preventivas para evitar y tratar posibles problemas de independencia;
* Si es necesario, hacer consultas adicionales; e
* Instituir y mantener una política que exija a todos los socios y empleados revisar sus circunstancias específicas y avisar a la firma de auditoría de cualquier amenaza a la independencia.

La firma de auditoría debe documentar los detalles de las amenazas identificadas y las salvaguardas aplicadas.

***2.1.2 Responsabilidades — Socios y Empleados***

La firma de auditoría espera que todos los socios y empleados tengan un conocimiento actualizado de las disposiciones que contiene el Código del IESBA. Lo anterior requerirá que todos los socios y empleados asuman una responsabilidad personal por la revisión periódica por el contenido del Código del IESBA.

Todos los socios y empleados deben saber de la existencia y conocer las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA, así como cualquier requerimiento local adicional. La política de independencia de la firma de auditoría requiere que todos los miembros del equipo del encargo que proporciona un grado de seguridad cumplan estas disposiciones respecto de todos los encargos de este tipo y los informes que se emitan.

Cada año, la firma de auditoría debe obtener confirmaciones por escrito de todos los socios y empleados, manifestando que conocen y han cumplido con las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA y con las políticas de independencia de la firma de auditoría.

Todos los socios y empleados deben revisar sus circunstancias específicas y notificar oportunamente al LE de cualquier amenaza a la independencia que se detecte.

Cada socio del encargo deberá entregar a la firma de auditoría información pertinente acerca de los encargos con clientes, incluyendo el alcance de los servicios, para que la firma de auditoría pueda evaluar el impacto general, si lo hay, en los requerimientos de independencia. Con el fin de facilitar lo anterior:

* Cada socio o empleado asignado a un encargo que proporciona un grado de seguridad debe confirmar al socio del encargo que es independiente del cliente y del encargo, o notificar al socio del encargo cualquier amenaza a la independencia para que se puedan aplicar las salvaguardas adecuadas.
* Los socios y empleados deben notificar al socio del encargo si, saben que algún miembro del equipo del encargo ha prestado algún servicio prohibido durante el período a considerar, que, conforme a las Secciones 290 y 291 del Código del IESBA u otros requerimientos locales, pudiera impedir que la firma de auditoría continúe con un encargo que proporciona un grado de seguridad.

El socio del encargo tomará las medidas necesarias para eliminar o reducir cualquier amenaza a la independencia a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas.

Estas medidas pueden incluir:

* Sustituir a un miembro del equipo del encargo;
* Cesar o alterar los tipos de trabajo o servicios específicos que se realicen en un encargo;
* Deshacerse de un interés financiero o propiedad;
* Excluir al miembro del equipo del encargo de cualquier toma de decisiones en relación con el encargo;
* Cesar o cambiar la naturaleza de las relaciones personales o de negocios con clientes;
* Presentar el trabajo a otros socios y empleados para revisión adicional; y
* Tomar cualesquiera otras medidas razonables que sean adecuadas a las circunstancias.

El socio del encargo deberá comunicar oportunamente a la firma de auditoría las medidas tomadas para resolver el asunto, a fin de que la firma de auditoría determine si debe adoptar medidas adicionales.

Los socios y empleados referirán al LE los problemas de independencia que surjan, que requieran mayores consultas y discusión para resolverlos. Una vez que se determinen, dichos asuntos deben documentarse.

Si los socios o empleados no quedan satisfechos de que se esté tratando o resolviendo debidamente un problema o reserva sobre independencia, la persona debe informarlo al SD.

***2.1.3 Vinculación prolongada del Personal Sénior (Incluyendo la Rotación de Socios) en Encargos de Auditoría de Entidades de Interés Público***

Los socios y el empleados deberán observar la Sección 290 del Código del IESBA, así como a cualquier requerimiento local adicional, en cuanto a la rotación obligatoria del socio del encargo, RCC y cualesquiera otros socios en el equipo del encargo que tomen decisiones clave o hagan juicios significativos sobre asuntos significativos de todos los encargos de auditoría de entidades de interés público.

De conformidad con el Código del IESBA (párrafo 290.151), cuando el cliente de auditoría es una entidad de interés público y una persona ha sido el socio clave de auditoría por [***indicar el número de años de conformidad con la política de la firma, no superior a siete años***], la persona no participará en el encargo hasta que haya transcurrido un periodo de [***un periodo de tiempo superior, no inferior a dos años***]. Sin embargo, en casos muy poco frecuentes puede haber un cierto grado de flexibilidad debido a circunstancias imprevistas fuera del control de la firma de auditoría y en donde la permanencia de la persona en el encargo de auditoría sea de especial importancia para su calidad como socio clave. En estos casos deben aplicarse salvaguardas equivalentes para reducir las amenazas a un nivel aceptable. Como mínimo, dichas salvaguardas incluirán una revisión adicional del trabajo por parte de otro socio o un revisor sustituto de control de calidad del encargo que no se haya relacionado con el equipo de auditoría. Las circunstancias por las cuales no se recomendaría o exigiría la rotación, deben ser imperiosas. Cuando una amenaza significativa a la independencia, que involucre al socio del encargo o al revisor de control de calidad del encargo sea recurrente, la rotación debe ser una salvaguarda principal necesaria para reducir la amenaza a un nivel aceptable.

Una parte significativa de los procedimientos de aceptación y continuidad del cliente consiste en evaluar la independencia del equipo del encargo. Cuando la evaluación concluye que es necesaria la rotación de cualquier persona, el asunto debe referirse al LE.

Cuando se refiera un asunto al LE, se asumirá que se necesita algún tipo de rotación.

Después de revisar las circunstancias y de consultar a otros socios, el LE proporcionará una decisión lo antes posible, poniéndola por escrito, sobre si es necesaria la rotación. Si se considera necesaria la rotación, el SD asignará a la nueva parte y señalará el periodo de tiempo durante el cual la persona no deba participar en la auditoría de la entidad, así como cualesquiera otras medidas pertinentes.

***2.1.4 Rotación de Personal en Encargos de Auditoría de Entidades que No Cotizan en Bolsa***

Tratándose de entidades que no cotizan en bolsa, si se considera que la rotación es necesaria, el LE identificará el reemplazo, especificando el período durante el cual no participará el individuo en la auditoría de la entidad y otras salvaguardas necesarias para cumplir con otros requerimientos relevantes.

***3. Aceptación y Continuidad de Relaciones con Clientes y Encargos Específicos***

**3.1 Aceptación y Continuidad**

La firma de auditoría aceptará encargos nuevos o continuará con encargos y relaciones con clientes existentes sólo cuando tenga la capacidad para hacerlo, incluyendo tiempo y recursos, y pueda cumplir con los requerimientos éticos, haya tenido en cuenta la integridad del cliente (potencial) y no cuente con información para concluir que el cliente (potencial) carece de integridad.

El socio del encargo deberá aprobar la aceptación o continuidad del encargo, de conformidad con las políticas y procedimientos de la firma de auditoría, y dicha aprobación deberá ser documentada.

***3.1.1 Nuevos Clientes Potenciales***

Antes de presentar cualquier propuesta a un cliente, se debe realizar y documentar una evaluación del mismo y obtener la correspondiente aprobación autorizada. El proceso de evaluación incluirá:

* una evaluación de los riesgos asociados al cliente; e
* indagaciones entre el personal u otros (incluyendo la firma de auditoría predecesora).

La firma de auditoría también puede llevar a cabo la búsqueda de antecedentes, mediante por ejemplo la utilización de información disponible en internet.

Una vez que se haya tomado la determinación de aceptar un cliente nuevo, la firma de auditoría deberá cumplir con los requerimientos de ética aplicables (como enviar comunicaciones a la firma de auditoría predecesora, si lo exige el Código de Ética de una entidad miembro) y elaborar una carta de encargo que el cliente nuevo debe firmar.

 ***3.1.2 Clientes Actuales***

Tratándose de encargos recurrentes, se debe documentar la revisión de su continuidad para determinar si es adecuado seguir prestándole servicios, en base al encargo anterior y la planificación del encargo siguiente. Esta revisión también debe tener en cuenta los requerimientos de rotación.

***3.1.3 Clientes Nuevos Potenciales y Clientes Actuales***

El socio del encargo no deberá aprobar la aceptación del un nuevo cliente del encargo ni la continuidad de un cliente existente, sin el acuerdo escrito de otro socio, si se ha identificado cualquier riesgo elevado como resultado de considerar lo siguiente:

* Si los socios y el empleados son suficientemente competentes, o pueden llegar a serlo razonablemente, para llevar a cabo el encargo (esto debe incluir conocimiento de la industria y el asunto objeto del servicio y experiencia con los requerimientos regulatorios o de emisión de informes);
* Contar con los expertos que puedan necesitarse;
* Identificación y disponibilidad de la persona asignada para llevar a cabo la revisión de control de calidad del encargo (si fuera necesario);
* Cualquier propuesta de usar el trabajo de otro auditor o profesional de la contabilidad (incluyendo la colaboración que pudiera precisarse de otras oficinas de la firma o firmas de auditoría de la red);
* Capacidad para cumplir con las fechas límite para presentar los informes del encargo;
* Si hubiera conflictos de intereses reales o potenciales;
* Si se aplicaron, o si pueden aplicarse, salvaguardas contra las amenazas a la independencia identificadas y pueden mantenerse dichas salvaguardas para reducir las amenazas a un nivel aceptable;
* La calidad de la dirección del (potencial) cliente, así como de los encargados del gobierno de la entidad y de quienes controlan o ejercen influencia significativa sobre la entidad, incluyendo su integridad, competencia, y reputación en el mercado (así como la existencia de juicios o publicidad negativa en torno a la organización), junto con la experiencia actual y pasada de la firma de auditoría;
* La actitud de estas personas o grupos respecto a un entorno de control interno y sus puntos de vista sobre la interpretación agresiva o inadecuada de las normas contables (incluyendo la consideración de informes con opinión modificada que se hayan emitido con anterioridad y la naturaleza de las salvedades);
* La naturaleza de las operaciones de la entidad, incluyendo sus actividades de negocio y la salud fiscal de la organización;
* Si el cliente presiona a la firma de auditoría para mantener las horas facturables (honorarios facturados) a un nivel indebidamente bajo;
* Si la firma de auditoría espera que se pongan limitaciones al alcance del trabajo;
* Si hay indicios de participación en algún delito; y
* La fiabilidad del trabajo realizado por la firma de auditoría predecesora y cómo respondió ésta a nuestras comunicaciones (incluyendo las razones del cliente para abandonarla).

Incluir otras políticas o criterios de aceptación de la firma de auditoría, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 3.2 de la Guía.

Si se identifican riesgos significativos asociados al cliente o al encargo, el asunto deberá comentarse con el SD. Será necesaria la aprobación formal del SD y la firma de auditoría debe documentar la forma en que resolvió los asuntos. Si estos incluyen cuestiones relacionadas con la ética, el LE también debe dar su aprobación.

Si, después de aceptar o continuar un encargo, la firma de auditoría recibe información que, de haberla conocido con anterioridad, hubiera rehusado a llevar a cabo el encargo, la firma de auditoría debe considerar si continúa con el encargo 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 pertinentes.

**3.2 Renuncia a un Encargo o a la Relación con un Cliente**

Se deberá seguir el proceso descrito a continuación al considerar la renuncia a un encargo o a la relación con un cliente:

(i) El socio deberá reunirse con la dirección del cliente y con las personas encargadas del gobierno de la entidad para discutir las medidas que se podrían tomar, teniendo en cuenta los hechos y circunstancias pertinentes;

(ii) Si la renuncia se considera adecuada, la firma de auditoría documentará los asuntos significativos que provocaron la renuncia, incluyendo los resultados de cualesquiera consultas realizadas, las conclusiones a las que se llegó y la base de las mismas. La firma de auditoría también tendrá en cuenta si tiene alguna obligación profesional, reglamentaria o legal de informar a cualquier autoridad pertinente sobre la renuncia a un encargo.

(iii) Si existen requerimientos profesionales, reglamentarios o legales que obliguen a la firma de auditoría a continuar el encargo, deben documentarse las razones para la continuidad, incluyendo la consideración de consultar al asesor legal.

***4. Recursos Humanos***

La firma de auditoría reconoce el valor y autoridad de la RR.HH en todos los asuntos relacionados con esta área. La RR.HH es responsable de lo siguiente:

* Mantener e implementar políticas de recursos humanos diseñadas para proporcionarle una seguridad razonable de que cuenta con el suficiente personal necesario, con la competencia, capacidades y con los principios de ética necesarios para:
* Realizar los encargos conforme a las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables; y
* Permitir que la firma de auditoría o los socios de los encargos emitan informes adecuados a las circunstancias;
* Identificar los cambios necesarios en las políticas como resultado de disposiciones legales y reglamentarias en materia laboral y para seguir siendo competitivos en el mercado;
* Orientar y atender consultas sobre asuntos de recursos humanos;
* Mantener los sistemas de evaluación del desempeño;
* Cuando se le solicite, hacer recomendaciones de acciones o procedimientos específicos adecuados a las circunstancias (por ejemplo, disciplina, selección);
* Elaborar, y periódicamente realizar seguimiento, un plan anual de formación práctica y desarrollo profesional para todo el personal;
* Desarrollar e impartir cursos de orientación; y
* Mantener los expedientes del personal (incluyendo las declaraciones anuales de independencia, de confidencialidad e informes de formación práctica y desarrollo profesional continuo).

**4.1 Selección y Retención del Personal**

Para asegurarse de que la firma de auditoría cuenta con la capacidad y la competencia necesarias para satisfacer las necesidades de sus clientes, el SD y RR.HH deben evaluar los requerimientos de servicio profesional. Esto generalmente incluye la elaboración de una expectativa detallada de los requerimientos de los encargos a lo largo de cada ejercicio, a fin de identificar las fechas pico y la posibilidad de no contar con recursos suficientes.

La RR.HH utiliza para la contratación, los procesos actuales de presentación de solicitudes, entrevistas y documentación.

La RR.HH tendrá en consideración lo siguiente cuando la firma de auditoría busque candidatos para su contratación:

* Verificar las credenciales académicas y profesionales y comprobar las referencias;
* Aclarar las razones de la discontinuidad en las fechas de los currículum vitae de los candidatos;
* Considerar si se solicitan antecedentes crediticios y penales;
* Indicar a los candidatos que la firma de auditoría requiere que manifiesten por escrito anualmente y, respecto de cada encargo que proporciona un grado de seguridad, que son independientes y no tienen conflictos de intereses; y
* Poner en conocimiento de los candidatos que deben firmar una declaración en la que manifiesten que conocen y cumplen la política de confidencialidad de la firma de auditoría.

Incluir aquí otras políticas o procedimientos de la firma de auditoría para selección, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 4.2 de la Guía.

La firma de auditoría requiere que, tan pronto como sea posible después de la contratación, RR.HH proporcione orientación a todo el personal de nuevo ingreso. Los materiales de orientación incluirán una copia completa de las políticas y procedimientos de la firma de auditoría. Debe establecerse un período de prueba para todo el personal de nuevo ingreso [***especificar la duración de este período***].

La firma de auditoría se esforzará por identificar oportunidades para el desarrollo profesional de su personal a fin de retener al personal competente, lo que a su vez, apoyará la sostenibilidad y el crecimiento continuo de la misma.

La firma de auditoría revisa periódicamente la efectividad de su programa de selección y hace una evaluación de sus necesidades actuales de recursos para determinar si debe hacer revisiones al programa.

**4.2 Formación práctica y Desarrollo Profesional Continuo**

Los socios y el personal deberán cumplir con los requerimientos mínimos de desarrollo profesional continuo según se define en [***señalar los requerimientos de la jurisdicción local o de la entidad miembro***], así como con las necesidades adicionales de formación práctica identificadas que sean adecuadas para su nivel y responsabilidades.

RH debe aprobar la asistencia a cursos externos de desarrollo profesional.

Los socios y empleados deben conservar sus propios registros de desarrollo profesional (y, cuando proceda, observar las directrices de la firma de auditoría). El SD o el área de recursos humanos recopilan y revisan estos registros anualmente con cada socio o miembro del personal a fin de asegurar que se haya cumplido con la formación práctica o desarrollo profesional continuo y, si es relevante, determinar las acciones adecuadas para atender las insuficiencias.

**4.3 Asignación de los Equipos de los Encargos**

A través de sus políticas y procedimientos, la firma de auditoría se asegura de que se asignen los socios y empleados adecuados (individual y colectivamente) a cada encargo. Las responsabilidades del socio del encargo se definen claramente en la sección 5.1 de este manual y las plantillas del encargo que proporciona la firma de auditoría. El socio del encargo, después de consultar al SD, planifica la asignación de socios y de empleados. El socio del encargo también debe cerciorarse de que los individuos asignados, y el equipo del encargo en su conjunto, cuenten con las competencias necesarias para terminar el encargo conforme a las normas profesionales y el sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

La identidad y función del socio del encargo deben comunicarse a la dirección del cliente y a las personas encargadas del gobierno de la entidad.

La firma de auditoría debe asegurarse de que el socio del encargo asignado a cada encargo que proporciona un grado de seguridad cuente con las competencias necesarias y disponga de suficiente tiempo para asumir la responsabilidad general de la ejecución del encargo conforme a las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables.

Al determinar a quién asignar a un encargo, se debe prestar particular atención a la continuidad de su conocimientos técnicos, cualificaciones y competencias y experiencia. La continuidad con el cliente, equilibrada con los requerimientos de rotación, también se tendrá en cuenta.

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

El SD es, en última instancia, responsable y tiene la autoridad sobre todos los asuntos de asignación de personal a los encargos y será el árbitro definitivo en cuanto a conflictos para llegar a una solución que no comprometa la calidad de los encargos.

**4.4 Cumplimiento con las Políticas de Control de Calidad (Disciplina)**

El sistema de control de calidad de la firma de auditoría requiere más que sólo un seguimiento eficaz. Es esencial un procedimiento de cumplimiento que incluya las consecuencias del incumplimiento, omisión, falta de diligencia y atención, abuso e ignorancia intencional, así como los procedimientos correctivos.

El SD tiene la responsabilidad total del proceso disciplinario de la firma de auditoría. Las medidas correctivas se determinan y administran mejor a través de un proceso de consulta, no de manera autocrática. Las medidas correctivas que se tomen dependerán de las circunstancias.

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

Las medidas correctivas que tome la firma de auditoría dependerán de las circunstancias. Tales medidas pueden incluir, sin limitarse, las siguientes:

* Entrevistar a la(s) persona(s) involucrada(s) para establecer los hechos y comentar las causas y soluciones;
* Llevar a cabo sesiones de asesoramiento y orientación; y
* Llevar a cabo entrevistas de seguimiento para asegurarse de que ha mejorado el cumplimiento o advertir al empleado involucrado de que se adoptarán medidas correctivas más firmes para proteger los intereses de los clientes y la firma de auditoría, tales como:
* Amonestaciones (orales o escritas);
* Obligatoriedad de realizar un curso específico de desarrollo profesional continuo;
* Documentar esta situación en el expediente personal del individuo;
* Suspender al empleado;
* Dar por terminada la relación laboral; o
* Notificación formal presentada ante el comité de disciplina de la asociación profesional correspondiente.

Incluir otras políticas o procedimientos de la firma de auditoría relacionados con la disciplina, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 4.5 de la Guía.

**4.5 Recompensa al Cumplimiento**

El cumplimiento con las políticas de la firma de auditoría predominará en la evaluación de cada miembro del personal, tanto de manera continua como en el proceso de evaluación del personal que se programa regularmente.

En la evaluación general del desempeño en el trabajo y al determinar los niveles de remuneración, bonos, promociones, desarrollo profesional y autoridad dentro de la firma de auditoría, se asignará un peso adecuado a las cualidades que se hayan identificado. La calidad deberá ser un elemento prominente en dicha ponderación.

Las evaluaciones de desempeño que se realicen periódicamente deben observar la política de la firma de auditoría en cuanto a forma y contenido.

Incluir formulario ilustrativo de la Evaluación de Desempeño de la Firma de auditoría.

***5. Ejecución del Encargo***

A través de las políticas y procedimientos y su sistema de control de calidad, la firma de auditoría requiere que los encargos se realicen conforme a normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables.

Los sistemas generales de la firma de auditoría están diseñados para proporcionar seguridad razonable de que la firma de auditoría y sus socios y empleados planifican, supervisan y revisan los encargos adecuada y debidamente y generan informes del encargo adecuados a las circunstancias.

Para facilitar el desempeño uniforme de socios y empleados en los encargos y conforme a las normas profesionales y requerimientos regulatorios y legales, la firma de auditoría proporciona modelos de plantillas ilustrativas de papeles de trabajo para documentar el proceso del encargo en los clientes. Estas plantillas se actualizan según se requiera para reflejar los cambios en las normas profesionales. Los empleados usan estas plantillas para documentar los hechos, los riesgos y las evaluaciones clave relacionados con la aceptación o continuidad de cada encargo. Se insta a los empleados a ejercer el juicio profesional adecuado cuando se hagan cambios a dichas plantillas para asegurarse de que dichos asuntos queden debidamente documentados y evaluados en cada encargo conforme a las normas profesionales y a las políticas de la firma de auditoría.

También se encuentran disponibles herramientas de búsqueda y materiales de referencia; un sistema de control de calidad, como se señala en este manual; herramientas adecuadas de software y hardware estándar para la industria, incluyendo seguridad y orientación para el acceso a datos y sistemas; formación práctica y políticas y programas de educación, incluyendo apoyo para el cumplimiento con los requerimientos de desarrollo profesional de [***señalar la jurisdicción que corresponda***].

Las responsabilidades de supervisión y revisión las determinará el socio del encargo y podrían variar de un encargo a otro. Las responsabilidades de revisión de la firma de auditoría se determinarán sobre la base de que los miembros del equipo del encargo con mayor experiencia revisen el trabajo de los miembros del equipo con menor experiencia. Los revisores deberán considerar si los equipos de encargo han:

* Utilizado las plantillas de la firma de auditoría para la elaboración del archivo del encargo y para la, documentación y correspondencia, así como su software, herramientas de búsqueda y los procedimientos de firma y emisión de informes adecuados para el encargo (modificándolas según convenga);
* Seguido y han observado las políticas de ética de la profesión y de la firma de auditoría;
* Realizado su trabajo conforme a las normas profesionales y de la firma de auditoría, con diligencia y atención;
* Documentado su trabajo, análisis, consultas y conclusiones suficiente y adecuadamente;
* Completado su trabajo con objetividad y la debida independencia, oportuna y eficientemente, y lo han documentado de manera organizada, sistemática, completa y legible;
* Asegurado que todos los papeles de trabajo, documentos del archivo y memorandos lleven sus iniciales, la fecha y las debidas referencias cruzadas, incluyendo las consultas necesarias sobre temas difíciles o controvertidos;
* Asegurado que las comunicaciones, las declaraciones, revisiones y responsabilidades respecto al cliente quedan claramente establecidas y documentadas; y
* Asegurado que el informe del encargo refleja el trabajo realizado y finalidad del mismo y que se emita tan pronto termine el trabajo de campo.

**5.1 Función del Socio del Encargo**

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

* La calidad general de cada encargo al que se le asigne;
* Llegar a una conclusión sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia en cuanto al cliente y, al hacerlo, obtener la información requerida para identificar amenazas a la independencia, tomando medidas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas adecuadas y asegurándose que se complete la documentación adecuada;
* Asegurarse de que se han seguido procedimientos adecuados para la aceptación y continuidad de las relaciones con el cliente y que las conclusiones alcanzadas al respecto son adecuadas y se han documentado;
* Comunicar de inmediato a la firma de auditoría cualquier información obtenida que hubiera llevado a la firma de auditoría a rechazar el encargo si dicha información hubiera estado disponible con anterioridad, para que la firma de auditoría y el socio del encargo puedan tomar las medidas necesarias;
* Asegurarse de que el equipo del encargo colectivamente cuente con las capacidades y la competencia adecuadas para ejecutar el encargo conforme a normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales aplicables;
* Supervisar y/o realizar el encargo en cumplimiento con normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales y asegurarse de que el informe del encargo que se emita sea apropiado a las circunstancias;
* Comunicar su identidad y su papel como socio del encargo a los miembros clave de la dirección del cliente y los encargados del gobierno de la entidad;
* Asegurarse, mediante la revisión de la documentación del encargo y comentarios con el equipo del encargo, de que se ha obtenido evidencia adecuada que respalde las conclusiones alcanzadas y el informe del encargo que debe emitirse;
* Asumir la responsabilidad del encargo respecto de asuntos difíciles o controvertidos realizando consultas adecuadas (internas y externas); y
* Asegurar que debe nombrarse al RCC del encargo conforme a las normas profesionales y las políticas de la firma de auditoría; discutir con el RCC del encargo los asuntos significativos que surjan durante el encargo que se hayan identificado durante la revisión de control de calidad del encargo; y no fechar el informe hasta que dicha revisión se haya concluido.

**5.2 Consultas**

La firma de auditoría fomenta las consultas entre los miembros del equipo del encargo y, tratándose de asuntos significativos, con otros miembros de la firma de auditoría y, con autorización, con personas ajenas a la firma de auditoría. Con las consultas internas se aprovecha la experiencia y experiencia técnica colectiva de la firma de auditoría (o de la que disponga la firma de auditoría) para reducir el riesgo de error y mejorar la calidad de la realización del encargo. Un entorno de consultas fomenta el proceso de aprendizaje y el desarrollo del personal y refuerza la base de conocimientos de la firma de auditoría, su sistema de control de calidad y sus capacidades profesionales.

Cuando se presente un asunto significativo, difícil o discutible durante la planificación o a lo largo del encargo, el socio del encargo deberá asegurar que se lleven a cabo consultas con socios y empleados de la firma de auditoría o, en caso necesario con terceras partes externas adecuadas [***la firma de auditoría deberá incluir una lista aquí de todas las partes externas con las cuales tenga acuerdos de consulta***] que cuenten con la experiencia, conocimientos, competencia y autoridad adecuados. Todos los profesionales de la firma de auditoría deberán estar dispuestos a ayudarse entre sí para la gestión de tales cuestiones problemáticas y de las conclusiones que se alcancen.

La firma de auditoría debe asegurarse de contar con suficientes personas capacitadas y recursos financieros e informáticos que permitan realizar las debidas consultas internas o externas.

Cuando se necesite una consulta interna y se considera que el asunto es significativo, el miembro del equipo del encargo debe documentar la consulta y el resultado. Cuando se necesite una consulta externa que haya sido autorizada por el socio del encargo o el SD, la situación debe documentarse formalmente. Las opiniones o posiciones de los expertos externos deben quedar suficientemente documentadas para permitir a los lectores del archivo entender a fondo la naturaleza de la consulta, las cualificaciones y competencias pertinentes del experto externo y las acciones recomendadas.

El experto externo debe contar con todos los hechos relevantes para que pueda dar un consejo informado. Cuando se busque consejo, no es apropiado retener hechos ni dirigir el flujo de la información a fin de llegar a un resultado particularmente deseado. El experto externo debe ser independiente del cliente, estar libre de conflictos de intereses y debe mantener un alto nivel de objetividad.

El consejo del experto externo por lo general se implementa como la solución o forma parte de la solución de un asunto discutible. Si no se pone en práctica el consejo o éste difiere considerablemente de la conclusión, debe prepararse un documento explicando las razones y alternativas consideradas junto con el registro de la consulta (o haciendo referencias cruzadas al mismo) que proporcione el socio del encargo.

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

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

**5.3 Diferencias de Opinión**

La firma de auditoría, sus socios y empleados tomarán las medidas necesarias conforme a las normas de la firma de auditoría y profesionales, para identificar, considerar, documentar y resolver adecuadamente las diferencias de opinión que puedan surgir en amplio abanico de circunstancias.

Todos los socios y empleados deben tratar de ser objetivos, concienzudos, sin prejuicios y razonables para ayudar, facilitar o alcanzar una solución oportuna y sin confrontaciones en las disputas o diferencias de opinión.

Las partes en una disputa o en una diferencia de opinión deben tratar de resolver el asunto de manera oportuna, profesional, respetuosa y cortés mediante el diálogo, la investigación y la consulta con otras personas.

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

Si el asunto involucra a un área específica de supervisión profesional o dirección de la actividad dentro de la firma de auditoría, deberá referirse al socio responsable del área, y que lo haga, preferentemente, el socio del encargo. El socio responsable del área específica considerará el asunto y decidirá, consultando a las partes, cómo resolverlo. El socio informará entonces a las partes la decisión y las razones que la respaldan.

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

Todos los socios y empleados deben quedar protegidos contra cualquier tipo de castigo, limitación en su carrera o acciones punitivas por llamar la atención, de buena fe y teniendo en mente el interés público, del cliente, de la firma de auditoría o de un compañero, sobre un asunto legítimo e significativa.

Los socios y el empleados deben saber que referir un asunto más allá del equipo del encargo o del socio del encargo es una cuestión seria y no debe minimizarse, ya que seguramente su solución tomará mucho tiempo a los socios. La comunicación del asunto puede hacerse verbalmente si es muy delicado o confidencial (aunque en la práctica no es recomendable), o por escrito.

El SD debe considerar el problema y, si determina que es significativa y con relevancia, consultará a otros socios e informará a las partes involucradas sobre la decisión de la firma de auditoría. En todos los casos, deben documentarse la naturaleza y el alcance de las consultas hechas y las conclusiones a las que se llegue durante el encargo.

Si la persona que lo ha planteado no queda satisfecha con la solución del asunto y no hay más recursos disponibles dentro de la firma de auditoría, tendrá que considerar la importancia del asunto, así como sus responsabilidades profesionales y su posición en la firma de auditoría, o si debe seguir trabajando para la firma de auditoría.

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

El acuerdo de asociación escrito de la sociedad establecerá políticas para la resolución de disputas y para la disolución de la sociedad, que deben seguirse cuando no pueda resolverse un desacuerdo de manera amigable.

**5.4 Revisión de Control de Calidad del Encargo (RCCE)**

Todos los encargos deben evaluarse sobre la base de los criterios establecidos por la firma de auditoría para determinar si debe llevarse a cabo una RCCE (ver más adelante). Esta evaluación debe realizarse, tratándose de la relación con un cliente nuevo, antes de aceptar el encargo y, tratándose de un cliente con el que se continúe la relación, durante la etapa de planificación del encargo.

La política de la firma de auditoría exigirá que el socio del encargo solucione, a satisfacción del RCC, todos los asuntos que resulten de la RCCE, antes de fijar la fecha en el informe del encargo

**Es necesario llevar a cabo una RCCE antes de fijar la fecha de cualquier auditoría de los estados financieros de entidades que cotizan en la bolsa.** En cualquier otra circunstancia en la que se lleve a cabo una RCCE, no debe fijarse la fecha en el informe del encargo antes de terminarla.

A continuación se presentan algunos ejemplos en los que la firma de auditoría podría requerir una RCCE:

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

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

* Que el riesgo del encargo haya aumentado durante la realización del encargo, por ejemplo, cuando el cliente sea objeto de una adquisición para obtener el control de la entidad;
* Reservas entre los miembros del equipo del encargo en cuanto a que el informe pueda no ser adecuado a las circunstancias;
* Identificación de usuarios nuevos y significativos de los estados financieros;
* Existencia de un litigio significativo en contra del cliente que no estaba presente durante el proceso de aceptación del encargo;
* Inquietud en cuanto a la trascendencia y disposición de los errores corregidos y no corregidos que se identificaron durante el encargo;
* Desacuerdos con la dirección sobre asuntos contables de importancia o limitaciones al alcance de la auditoría; y
* Que se hayan presentado limitaciones al alcance de la auditoría.

Incluir una lista de otros criterios requeridos que se determinen en las políticas de la firma de auditoría. Cada firma de auditoría debe determinar sus propios criterios RCCE. Para mayor orientación, consultar la Sección 5.6 de la Guía.

***5.4.1 Naturaleza, Momento y Alcance de una Revisión de Control de Calidad del Encargo***

La decisión de llevar a cabo una RCCE, aun si el encargo reúne los criterios y el alcance de la RCCE, depende de la complejidad del encargo y los riesgos asociados. Una RCCE no reduce la responsabilidad del socio del encargo respecto del propio encargo.

La RCCE debe incluir, como mínimo:

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

El RCC utilizará un listado estándar de verificación de control de calidad del encargo para completar la revisión y facilitar una documentación adecuada de dicha revisión.

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

Si el equipo del encargo evaluó la independencia de la firma de auditoría en relación con el encargo específico;

* Si se hicieron consultas adecuadas respecto de diferencias de opinión u otros asuntos difíciles o controvertidos y las conclusiones que surgieron de tales consultas; y
* Si la documentación que se seleccionó para su revisión refleja el trabajo realizado en relación con los juicios significativos que se hicieron y respalda las conclusiones alcanzadas.

El RCC participará desde las primeras etapas del encargo para poder hacer una revisión oportuna de los asuntos significativos que surjan durante el encargo. Por tanto, se considerará realizar partes de la revisión a medida que avanza el encargo. En todos los casos, el RCC únicamente revisará el trabajo que ya haya sido revisado por el socio del encargo.

El socio del encargo debe destinar un número mínimo de [***incluir el número de días conforme a la política de la firma de auditoría***] hábiles a partir de la fecha de emisión para la RCCE, asignando dos de esos días para autorizar la revisión y su conclusión final. El tiempo que se destine para encargos mayores y más complejos será mayor.

El informe del encargo no debe fecharse hasta que se termine la revisión de control de calidad del encargo.

***5.4.2 Revisor de Control de Calidad del Encargo (RCC)***

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

La firma de auditoría establece que el SD debe hacerse cargo de estas responsabilidades, que incluyen la designación de socios y empleados para llevar a cabo la RCCE y la determinación de los encargos a los que debe asignárseles.

El RCC debe ser objetivo e independiente y tener la suficiente formación práctica, experiencia, especialización técnica y autoridad, así como la capacidad y el tiempo para desempeñar esta función. Las características que normalmente se atribuyen a un candidato apto para desempeñar esta función incluyen conocimientos técnicos superiores de las normas contables y de aseguramiento en vigor y amplia experiencia, lo que normalmente se manifiestan a un nivel profesional sénior.

El RCC no puede ser miembro del equipo del encargo; tampoco puede revisar su propio trabajo, directa o indirectamente, ni tomar decisiones importantes en cuanto a la realización del encargo.

Debe fomentarse la consulta entre las personas cualificadas que realicen la RCCE y no es extraño que el equipo del encargo consulte al RCC durante el encargo. Esto, por lo general, no compromete la objetividad del revisor, siempre que el socio del encargo (y no el RCC) tome las decisiones finales y el asunto no sea demasiado significativo. Este proceso puede evitar diferencias de opinión en las etapas posteriores del encargo.

Si llegara a comprometerse la objetividad del RCC después de una consulta sobre un asunto específico, la firma de auditoría debe designar un RCC sustituto.

***6. Seguimiento***

Las políticas y procedimientos de control de calidad son parte fundamental del sistema de control interno de la firma de auditoría. Si bien los socios y el empleados a todos los niveles deben esforzarse continuamente por cumplir con las normas de calidad, ética y profesionales, así como las de la firma de auditoría, aquéllos que están en posición de tomar decisiones o de supervisar el trabajo de otros tienen un nivel de responsabilidad mayor para el seguimiento cotidiano y para hacer cumplir con las políticas y procedimientos de control de calidad.

Más allá de lo anterior, el seguimiento es un componente específico del sistema de control de calidad y consiste principalmente en conocer este sistema de control y determinar - mediante entrevistas, pruebas de revisión a fondo e inspección de archivos del encargo y de otra documentación que sea relevante para la operativa del sistema de control de calidad (por ejemplo, registros de formación práctica y de desarrollo profesional continuo y confirmaciones de independencia) - si el sistema de control de calidad está diseñado y en qué medida, se encuentra operando de manera eficaz. También incluye realizar recomendaciones para mejorar el sistema, particularmente si se detectan debilidades o si han cambiado las normas y prácticas profesionales.

La firma de auditoría debe tener presente la necesidad de inspeccionar el sistema de control de calidad para validar continuamente su efectividad a la luz de los avances más recientes y probar los controles periódicamente mediante el seguimiento formal a nivel del archivo del encargo, cerciorándose de que los controles están operando de manera efectiva y que no son sorteados deliberadamente, o se aplican con menos rigor que el previsto.

La firma de auditoría también debe tener en cuenta cualquier comentario que se reciba de la revisión de la firma de auditoría por parte del [***insertar el nombre de la asociación u organismo profesional pertinente***]. Sin embargo, esta revisión no sustituye el programa de seguimiento interno de la propia firma de auditoría.

La firma de auditoría asignará la responsabilidad del proceso de seguimiento a un socio o socios u otras personas de la firma de auditoría que cuenten con suficiente experiencia y autoridad (“el Inspector del seguimiento”). La firma de auditoría podrá establecer un sistema interno de seguimiento o contratar a un tercero independiente adecuado; la decisión dependerá de los niveles de recursos con que cuente la firma de auditoría en el momento de la inspección y de su habilidad para llevar a cabo el programa de manera efectiva. Esta determinación la toma el SD, en cada ciclo de inspección, mediante consultas a todos los socios.

**6.1 Programa de Seguimiento**

La responsabilidad de realizar seguimiento de la aplicación de políticas y procedimientos de control de calidad es independiente de la responsabilidad general del control de calidad.

El sistema de control de calidad se diseñó para que la firma de auditoría tenga seguridad razonable de que no es probable que ocurran incumplimientos significativos y recurrentes de las políticas y del control de calidad o de que pasen desapercibidos. La finalidad del programa de seguimiento es ayudar a la firma de auditoría a obtener seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. El programa debe también ayudar a asegurar el cumplimiento con los requerimientos de revisión tanto de la firma como reguladores.

Todos los socios y empleados deben cooperar con el inspector del seguimiento y reconocer que esta persona es una parte esencial del sistema de control de calidad. Es de particular importancia que socios y gerentes apoyen el proceso y refuercen los comentarios y hallazgos del inspector del seguimiento. Cuando haya desacuerdos, incumplimientos, o se pasen por alto los hallazgos del inspector del seguimiento, estos se resolverán a través de la aplicación del proceso de resolución de disputas de la firma de auditoría (véase la sección 5.3 de este manual).

**6.2 Procedimientos de Inspección**

El seguimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría se llevará a cabo de manera periódica. Como parte del programa de seguimiento, la firma de auditoría inspeccionará encargos individuales que pueden ser seleccionados sin previo aviso al equipo del encargo. Aunque es deseable seleccionar uno o más encargos completados y terminados de cada socio del encargo en cada inspección, la firma de auditoría puede optar por asegurarse de que los archivos de cada socio se seleccionen, por lo menos, de manera cíclica (generalmente con una periodicidad de tres años). Las personas que formen parte del equipo del encargo, o que actúen como RCC de un encargo en particular, no podrán actuar como Inspector del seguimiento del mismo archivo.

Al diseñar la inspección, el Inspector del seguimiento tendrá en cuenta los resultados de inspecciones anteriores, la naturaleza y grado de autoridad dada a cada socio y empleados, la naturaleza y complejidad de la actividad de la firma de auditoría y los riesgos específicos asociados con sus clientes.

La firma de auditoría instruirá al Inspector del seguimiento para que elabore la documentación adecuada de las inspecciones, que debe incluir:

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

Los socios de los encargos se reunirán con el Inspector del seguimiento (y con otras personas pertinentes) para revisar el informe y decidir sobre las medidas correctivas y/o los cambios que deban hacerse al sistema, funciones y responsabilidades, medidas disciplinarias, reconocimiento y otros asuntos que se determinen.

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

El sistema de control de calidad se diseñó para que la firma de auditoría tenga seguridad razonable de que no es probable que ocurran incumplimientos significativos y recurrentes de las políticas y del control de calidad o de que pasen desapercibidos. La finalidad del programa de seguimiento es ayudar a la firma de auditoría a obtener seguridad razonable de que sus políticas y procedimientos relativos al sistema de control de calidad son pertinentes, adecuados y operan eficazmente. El programa debe también ayudar a asegurar el cumplimiento con los requerimientos de revisión tanto de la firma de auditoría como reguladores.

Todos los socios y empleados deben cooperar con el Inspector del seguimiento y reconocer que esta persona es una parte esencial del sistema de control de calidad. Es de particular importancia que socios y gerentes apoyen el proceso y refuercen los comentarios y hallazgos del Inspector del seguimiento. Cuando haya desacuerdos, incumplimiento, o se pasen por alto los hallazgos del Inspector del seguimiento, éstos se deberán resolver a través de la aplicación del proceso de resolución de disputas de la firma de auditoría (véase la sección 5.3 de este manual).

**6.3 Evaluación, Comunicación y Corrección de Deficiencias**

La firma de auditoría también deberá considerar si las diferencias identificadas indican fallos estructurales en el sistema de control de calidad o demuestran incumplimiento por parte de algún socio o empleado en particular. La firma de auditoría también comunicará todas las deficiencias detectadas y comunicadas por el Inspector del seguimiento a los socios del encargo pertinentes y a otros miembros adecuados del personal, y emitirá recomendaciones para tomar acciones correctivas adecuadas.

Las recomendaciones para abordar las deficiencias informadas se enfocarán en tratar las razones subyacentes de dichas deficiencias e incluirán uno o más de los siguientes elementos:

* Tomar las acciones correctivas adecuadas en relación con un encargo individual o uno o más miembros del personal (por ejemplo, como se describe en la sección 6.4.1 a continuación);
* Comunicar estos hallazgos a Recursos Humanos;
* Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad; y
* Tomar acciones disciplinarias de conformidad con la sección 4.4 de este manual.

En caso de que la firma de auditoría haya emitido un informe del encargo inapropiado o la materia objeto de análisis del informe del encargo contenga un error o una inexactitud, la firma de auditoría deberá determinar qué medidas adicionales se aplicarán a fin de cumplir con las normas profesionales y requerimientos reglamentarios y legales. En tal caso, la firma de auditoría también considerará obtener asesoría legal.

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

**6.4 Informe de los Resultados del Seguimiento**

Tras terminar la evaluación anual del sistema de control de calidad, el Inspector del seguimiento debe informar de los resultados de la misma al SD, a los socios de los encargos y a otras personas interesadas. El informe deberá ser suficiente para permitir a la firma de auditoría y a estas personas tomar medidas motivadas y adecuadas cuando sea necesario, de conformidad con sus funciones y responsabilidades definidas. El informe también deberá incluir una descripción detallada de los procedimientos aplicados y de las conclusiones alcanzadas por la revisión. Si se observan deficiencias sistémicas, recurrentes, o significativas, el informe también deberá incluir las medidas tomadas o propuestas para resolverlas.

El informe del Inspector del seguimiento incluirá, cuando menos, lo siguiente:

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

Incluir un Informe Ilustrativo del Inspector del seguimiento de control de calidad de la firma de auditoría.

***6.4.1 Incumplimiento***

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

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

En algunas circunstancias, puede ser necesario imponer un régimen de supervisión temporal para los socios y empleados con dificultades para cumplir el sistema de control de calidad. Esto puede incluir exigir que otro socio revise el trabajo realizado, o pedir al Inspector del seguimiento que evalúe el trabajo antes de emitir el informe del encargo. Una alternativa podría ser que la firma de auditoría restrinja los tipos de trabajo a desarrollar, por ejemplo, restringir, temporal o permanentemente, la participación en encargos de entidades más grandes.

**6.5 Quejas y Denuncias**

La firma de auditoría reconoce la autoridad del SD para gestionar todos los asuntos relacionados con las quejas y denuncias acerca de que el trabajo realizado por la firma de auditoría no cumple con las normas profesionales y los requerimientos reglamentarios y legales aplicables, así como los relacionados con las denuncias de incumplimiento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría.

Las quejas y denuncias — particularmente las que se refieren a la falta de diligencia en el trabajo para el cliente o al incumplimiento de los deberes profesionales o legales por parte de los socios y de los empleados entre sí o hacia los clientes - son asuntos graves. El SD deberá considerar seriamente notificarlo a la compañía aseguradora de las responsabilidades profesionales de la firma de auditoría y/o consultar a su asesor legal. Si tuviera dudas, también deberá consultar a otros socios o colegas de su confianza.

Cuando se reciban quejas de clientes o terceros se deben responder lo antes posible, con un acuse de recibo de la queja indicando que el asunto está siendo tratado y una explicación de que próximamente, después de haberlo investigado adecuadamente, se dará una respuesta.

La firma de auditoría mantiene una política definida junto con procedimientos que detallan las acciones que deben seguirse cuando surge una queja o denuncia.

La investigación de tales asuntos se asignará al SD y podrá delegarse a socios o empleados competentes y experimentados que no estén involucrados en la queja o denuncia.

El proceso establece que todos los socios y empleados son libres para presentar sus inquietudes sin temor a represalias.

Incluir otras políticas o procedimientos de la firma de auditoría que describan el proceso que debe seguirse en tales circunstancias. Para mayor orientación, consultar la Sección 6.6 de la Guía.

Si las investigaciones de las quejas y denuncias revelan deficiencias en el diseño o en la aplicación de las políticas y procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría o el incumplimiento con el sistema de control de calidad de la firma de auditoría por parte de una o más personas, la firma de auditoría tomará las medidas adecuadas, incluyendo una o más de las que se mencionan a continuación:

* Tomar las medidas correctivas adecuadas en relación con un encargo individual o uno o más miembros del personal (por ejemplo, como se describe en la sección 6.4.1 anterior);
* Comunicar estos hallazgos a Recursos Humanos;
* Corregir las políticas y procedimientos de control de calidad; y
* Tomar acciones disciplinarias de conformidad con la sección 4.4 de este manual.

***7. Documentación***

**7.1 Documentación de las Políticas y Procedimientos de la Firma de auditoría**

La firma de auditoría cuenta con políticas y procedimientos que establecen el nivel y el alcance de la documentación que se requiere en todos los encargos y para uso general (como lo establecen el manual de la firma de auditoría y las plantillas del encargo). Así mismo cuenta con políticas y procedimientos que exigen la adecuada documentación para proporcionar evidencia del funcionamiento de cada elemento de su sistema de control de calidad por un tiempo suficiente que permita a quienes aplican procedimientos de seguimiento evaluar si la firma de auditoría cumple con su sistema de control de calidad, o por un tiempo más largo si alguna disposición legal o reglamentaria así lo dispone.

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

* La observancia de cada elemento del sistema de control de calidad de la firma de auditoría; y
* El soporte para cada informe del encargo que se emita, conforme a las normas profesionales y de la firma de auditoría y a los requerimientos reglamentarios y legales, junto con la evidencia de que la RCCE se terminó en la fecha del informe o antes (si procede).

**7.2 Documentación del Encargo**

Es política de la firma de auditoría que la documentación del encargo incluya:

* Listado de verificación o memorando de la planificación del encargo;
* Asuntos que se hayan identificado con respecto a los requerimientos de ética (incluyendo demostración de cumplimiento);
* Cumplimiento con los requerimientos de independencia y documentación de cualesquiera discusiones respecto de estos temas;
* Conclusiones alcanzadas respecto de la aceptación y continuidad de la relación con el cliente;
* Procedimientos aplicados para evaluar el riesgo de errores materiales debidos a fraude o error en los estados financieros y en las manifestaciones de la dirección;
* Naturaleza, momento y alcance de los procedimientos aplicados en respuesta a los riesgos evaluados, incluyendo resultados y conclusiones;
* Naturaleza, alcance de las consultas y conclusiones resultantes;
* Todas las comunicaciones enviadas y recibidas;
* Resultados de la RCCE que debió terminarse en la fecha del informe o con anterioridad;
* Confirmación de que no hay asuntos sin resolver que hubieran llevado al revisor a pensar que los juicios significativas realizados y las conclusiones alcanzadas no eran adecuados;
* Conclusión de que se ha obtenido y evaluado evidencia de auditoría suficiente y adecuada, que respalda el informe que se emita; y
* Cierre del archivo, incluyendo las debidas aprobaciones.

Incluir los requerimientos mínimos adicionales de documentación del encargo, si así se desea. Para mayor orientación, consultar la Sección 7.3 de la Guía.

La política de la firma de auditoría requiere que la compilación final del archivo del encargo se termine dentro de un plazo de [***señalar número de días, que por lo general no debe ser superior 60 días después de la fecha del dictamen***]. Si se emiten dos o más informes respecto del mismo asunto, la política de la firma de auditoría debe indicar que los límites para la compilación del archivo del encargo sean tales que permitan que cada informe se trate como si fuera un encargo individual.

Debe conservarse la documentación de cualquier tipo por un periodo no inferior a [***señalar el período de retención que, por lo general no debe ser inferior a cinco años a partir de la fecha del informe del auditor o, a partir de la del informe del auditor del grupo, si es posterior***] para permitir que quienes apliquen los procedimientos de seguimiento evalúen el grado de cumplimiento con el sistema de control interno, así como las necesidades de la firma de auditoría según establezcan las normas profesionales, las disposiciones legales o reglamentarias.

**7.3 Documentación de la Revisión de Control de Calidad del Encargo**

Cada socio o empleado que actúe como RCC, debe usar el listado estándar de verificación de la RCCE de la firma de auditoría, que servirá para documentar que la revisión se llevó a cabo. Este debe incluir la confirmación y evidencia que lo soporte o referencias cruzadas a la misma, con las que se manifieste que:

* Los socios y empleados debidamente cualificados aplicaron los procedimientos requeridos para una RCCE;
* La revisión se terminó en la fecha del informe del encargo, o con anterioridad;
* El RCC no ha observado asuntos no resueltos que le hubieran llevado a pensar que los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y sus conclusiones alcanzadas no fueran adecuadas.

**7.4 Acceso a los Archivos y su Conservación**

La firma de auditoría cuenta con políticas y procedimientos diseñados para mantener la confidencialidad, custodia segura, integridad, accesibilidad y la posibilidad de recuperar la documentación del encargo.

Estas políticas contemplan distintos requerimientos de conservación establecidos en los estatutos y disposiciones legales, con el fin de asegurar que la documentación del encargo se conserve por un tiempo suficiente según las necesidades de la firma de auditoría.

Todos los papeles de trabajo, informes y otros documentos que elabore la firma de auditoría, incluyendo las hojas de trabajo elaboradas por el cliente, son confidenciales y deben protegerse contra el acceso no autorizado.

Un socio del encargo o el SD debe aprobar todas las solicitudes externas para revisar papeles de trabajo y no se hará la entrega de documentos hasta que se obtenga esta aprobación.

Los papeles de trabajo no deben ponerse a disposición de terceros, a menos que:

* El cliente lo haya autorizado por escrito;
* Exista una obligación profesional de revelar la información;
* Un proceso legal o judicial requiera su revelación; o
* Las disposiciones legales o reglamentarias requieran su revelación.

A menos que alguna disposición legal lo prohíba, la firma de auditoría debe informar al cliente y obtener su autorización por escrito, antes de entregar los papeles de trabajo para su revisión. Se debe obtener una carta de autorización cuando exista una solicitud para revisar archivos por parte de un posible comprador, inversor, o acreedor. Debe consultarse al asesor legal cuando el cliente no autorice que la información sea revelada y esto sea necesario.

En caso de litigio o posible litigio, o de algún procedimiento regulador o administrativo, no deben entregarse papeles de trabajo sin haber obtenido el consentimiento del abogado de la firma de auditoría.

La política de la firma de auditoría señala el número de años que debe conservarse cada uno de los siguientes tipos de archivos:

Archivos permanentes **[*número de años*]**

Archivos de impuestos **[*número de años*]**

Estados financieros e informes **[*número de años*]**

Papeles de trabajo anuales o periódicos **[*número de años*]**

Correspondencia **[*número de años*]**

El período mínimo de conservación de los papeles de trabajo y archivos de ex-clientes será de **[*número de años*]**.

Debe conservarse un registro permanente, accesible, de todos los archivos almacenados fuera de la oficina y cada contenedor de almacenaje debe estar debidamente etiquetado para su fácil identificación y recuperación. El socio responsable de la administración de la oficina debe aprobar la destrucción de cualesquiera archivos y mantener registros permanentes de todos los materiales destruidos.

**7.5 Quejas y Denuncias**

Las quejas y denuncias en contra de la firma de auditoría deberán documentarse junto con su respuesta.

1. O el código de ética de la entidad miembro [↑](#footnote-ref-1)