

ORIENTACIÓN PRÁCTICA 8: RESUMEN DE LA REVISIÓN DE CALIDAD DEL ENCARGO



¿Qué es la revisión de calidad del encargo?

La revisión de calidad del encargo es una evaluación objetiva de los **juicios significativos** del equipo del encargo y las **conclusiones a las que han llegado**, realizada por el equipo revisor de la calidad del encargo y realizada **luego de emitido** el informe del encargo o **previa emisión** de dicho informe. La revisión de calidad del encargo se denominaba previamente (en el marco de la versión original de la ISSAI 140) Revisión de control de la calidad del encargo».

La revisión de calidad del encargo puede identificarse como parte de las respuestas a un riesgo para la calidad. Es adicional a la revisión de calidad del encargo obligatoria de las entidades que cotizan en la “Bolsa de Valores”) o similar) y de otras entidades en las cuales la revisión de calidad del encargo sea requisito legal o reglamentario. Las EFS que llevan adelante auditorías que requieren un uso significativo del juicio profesional (como procedimientos de valoración en auditorías de instituciones financieras), tienen más posibilidades de identificar riesgos para calidad en dichas auditorías y, por ello, pueden utilizar la revisión de calidad del encargo como respuesta a los riesgos.

Para aplicar las revisiones de calidad del encargo, la EFS deberá disponer de políticas y procedimientos que cubran los aspectos siguientes:

- El alcance de la revisión de calidad del encargo.
- La designación y la idoneidad del equipo de revisión de calidad del encargo.
- El desempeño y la documentación de la revisión de calidad del encargo.

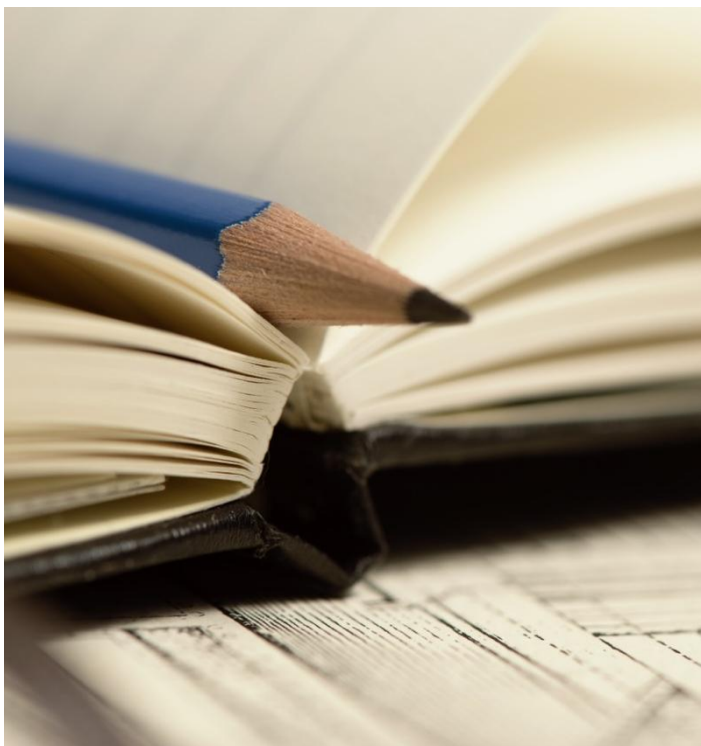
En las siguientes páginas se explican detalladamente estos aspectos:

Alcance de la revisión de calidad del encargo

La revisión de calidad del encargo no es obligatoria para todos los encargos de auditoría de la EFS. Las consideraciones principales que determinan la necesidad de una revisión de calidad del encargo son las siguientes:

- 1 hay auditorías en las entidades que cotizan en la Bolsa de Valores (o similar);
- 2 hay otras auditorías en las cuales la revisión de calidad del encargo es requisito legal o reglamentario; y/o
- 3 hay auditorías u otros encargos para los cuales la EFS determina que una revisión de la calidad del encargo es la respuesta adecuada para abordar uno o varios riesgos para la calidad.

Los tipos de auditorías incluidos son **auditorías financieras, auditorías de desempeño y auditorías de cumplimiento**.



¿Qué áreas quedan fuera del alcance de la revisión de calidad del encargo?

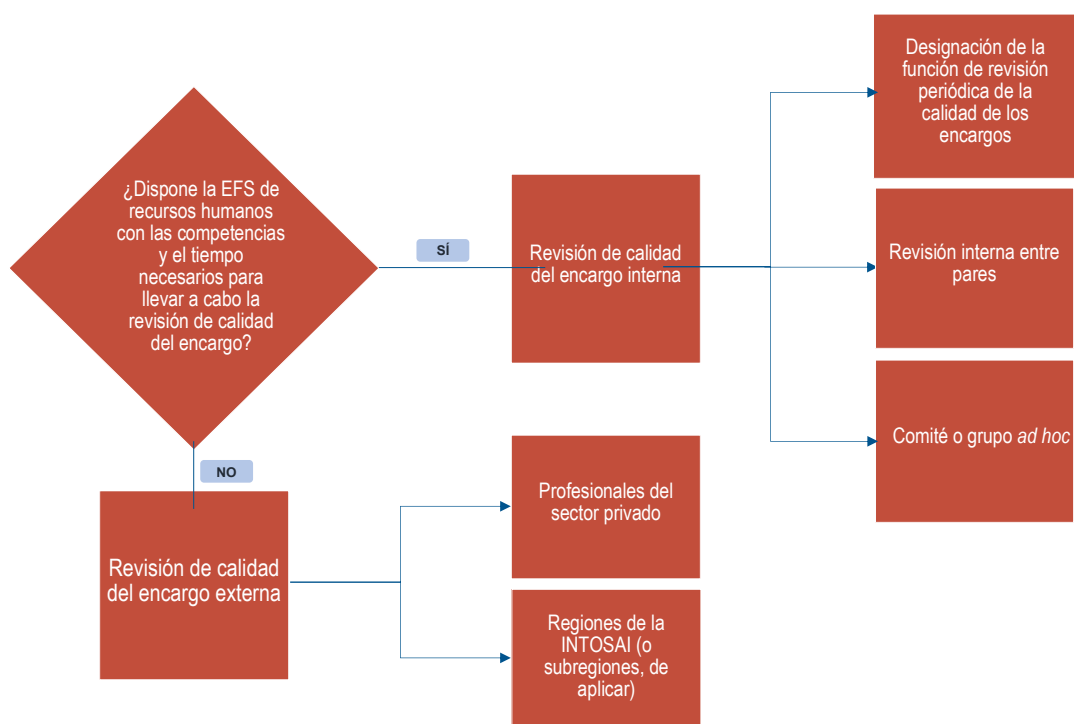
La revisión de calidad del encargo se centra en los «juicios significativos» y las «conclusiones alcanzadas» por el equipo de auditoría. Por ello, la revisión de calidad del encargo no está concebida como una forma de evaluar si el encargo completo (en su totalidad) cumple con los estándares profesionales y los requisitos legales y reglamentarios, o con las políticas y los procedimientos de la EFS, sino que es parte de los objetivos de revisión de la función de seguimiento.

Designación e idoneidad del equipo de revisión de calidad del encargo



¿Quién se encargará de la revisión de calidad del encargo?

De la revisión de calidad del encargo se encarga una persona o grupo de personas que cumpla con los criterios de idoneidad que se detallan en las páginas siguientes. A la hora de determinar el enfoque que mejor se ajusta a la EFS, esta debe considerar los recursos humanos de los que dispone y el alcance de los encargos de auditoría que requieren revisiones de calidad del encargo.



Tal como se muestra en la ilustración, las EFS con recursos humanos limitados pueden recurrir al encargo de una revisión de calidad del encargo externa. La revisión externa puede involucrar a profesionales del sector privado en caso de que la EFS disponga de los recursos financieros, o bien puede realizarse a través de las regiones o subregiones de la INTOSAI. Para ello, la EFS debe asegurarse de que los terceros involucrados se comprometen a cumplir con el código de ética de la EFS, especialmente en materia de confidencialidad. La EFS debe considerar también si el grupo o las personas capacitadas dispone del tiempo suficiente para realizar la revisión. De no ser éste el caso, es posible que la EFS decida igualmente contratar a terceros a pesar de contar con un grupo o con una persona competente dentro de la EFS.

Para la revisión de calidad del encargo, la EFS puede identificar la opción que mejor se ajuste a sus necesidades para las revisiones de calidad del encargo regulares.

1

Por ejemplo, la EFS tiene una larga lista de entidades dentro de su universo de auditoría, y/o hay una gran cantidad de entidades auditadas que demandan que los equipos de auditoría realicen juicios profesionales de significativa importancia (por ejemplo, entidades auditadas con valoraciones de activos complejas) en las cuales la EFS habitualmente identifica riesgos para la calidad. En dicho caso la EFS puede considerar oportuno designar a una persona o a un grupo de personas a tiempo completo con la función regular de realizar revisiones de la calidad del encargo para poder cumplir con la demanda.

2

Cuando la EFS no tiene una gran demanda de revisiones de la calidad del encargo puede optar por la estrategia de la revisión interna entre pares. Esta estrategia permite que los equipos que lideran la auditoría o supervisores del encargo intercambien proyectos. No obstante, la EFS debe disponer de controles que permitan garantizar la objetividad de las personas encargadas de la revisión, especialmente cuando los pares están auditando varias entidades con las que tienen relación (lo cual puede afectar a su criterio).

3

Otra opción es que la EFS cree un grupo o comité *ad hoc*. Esta estrategia puede utilizarse cuando la demanda de revisiones de la calidad del encargo es baja y permite cierta flexibilidad, ya que se pueden personalizar los criterios de idoneidad en base a las necesidades de los encargos de auditoría concretos que requieran una revisión de calidad del encargo.

En cualquiera de las opciones la persona revisora de la calidad del encargo tiene el mismo objetivo de revisión y se rige por los mismos criterios en cuanto al proceso y la documentación.



Garantías de la EFS para evitar que se afecte la idoneidad del revisor de la calidad del encargo

Una vez la EFS ha designado a la persona o al grupo de personas capacitadas como el equipo de revisión de calidad del encargo, puede haber casos en los que se comprometa la idoneidad a causa de algunas circunstancias que pueden estar más allá del control de la EFS y de las personas en cuestión. Por ejemplo, la disponibilidad de tiempo es un problema común para los equipos de revisión de calidad del encargo, especialmente en los casos en que se opta por una revisión interna entre pares o por un grupo o comité *ad hoc*. Puede suceder que, tras nombrar al equipo de revisión de calidad del encargo, la carga de trabajo de la EFS pueda provocar cambios que hagan que el equipo de revisión de calidad del encargo deje de disponer del tiempo suficiente para llevar a cabo la revisión, o la EFS puede haber asignado para sus encargos de auditoría a equipos de revisión que se focalizan en un determinado periodo de inactividad debido a deficiencias en el seguimiento. También puede haber casos en los que las discusiones entre el equipo de auditoría y el equipo de revisión resulten en una afectación significativa de la objetividad del equipo de revisión. En dichos casos, las políticas y procedimientos de la EFS deben incluir garantías que aseguren una revisión eficaz de la calidad del encargo. Por ejemplo:



La responsabilidad de la persona o el grupo de personas involucradas de notificar a la EFS de cualquier menoscabo detectado.



Directrices para la retirada o la sustitución del equipo de revisión de calidad del encargo designado. Estas deben incluir consideraciones para los casos en que el equipo de revisión haya empezado o esté pendiente de empezar.



Un mecanismo de apoyo como, por ejemplo, formación para complementar las necesidades de competencias del equipo revisor.

Criterios para la selección del equipo revisor de la calidad del encargo

En general, las personas que serán designadas para formar parte del equipo revisor de la calidad del encargo deben:

- poseer la competencia, las capacidades, incluido disponer de tiempo suficiente, y la autoridad adecuada
- cumplir con los requisitos éticos pertinentes, incluso en relación con las amenazas a su objetividad e independencia y, si procede, con las disposiciones legales y reglamentarias

La política y los procedimientos de la EFS deben definir los requisitos específicos que el equipo revisor de la calidad del encargo debe poseer, que pueden incluir los siguientes:



Objetividad e independencia El equipo revisor de la calidad del encargo debe ser objetivo e independiente de los equipos de auditoría. Dado que es posible que el equipo revisor de la calidad del encargo salga del grupo de equipos directivos de auditoría y supervisores del encargo de la EFS, en el momento de seleccionar el enfoque de la revisión de calidad del encargo interna, la EFS puede definir un periodo de inactividad (por ejemplo, 2 años o más) para que un equipo directivo de auditoría y supervisor del encargo de las mismas entidades auditadas pueda asumir el rol de equipo revisor de la calidad del encargo. El periodo de inactividad de los equipos directivos de auditoría y supervisores del encargo no aplica en los casos en que el equipo gestionó distintos encargos de auditoría.



Experiencia pertinente La EFS puede definir un mínimo de años de experiencia en auditorías o, si procede, experiencia significativa en revisiones de la calidad del encargo.



Conocimiento de los pronunciamientos profesionales, el marco legal y normativo, y las políticas y procedimientos de la EFS, incluido el código de ética de la EFS. La EFS puede especificar pronunciamientos en los que el equipo de revisión de la calidad del encargo deba tener buena experiencia.



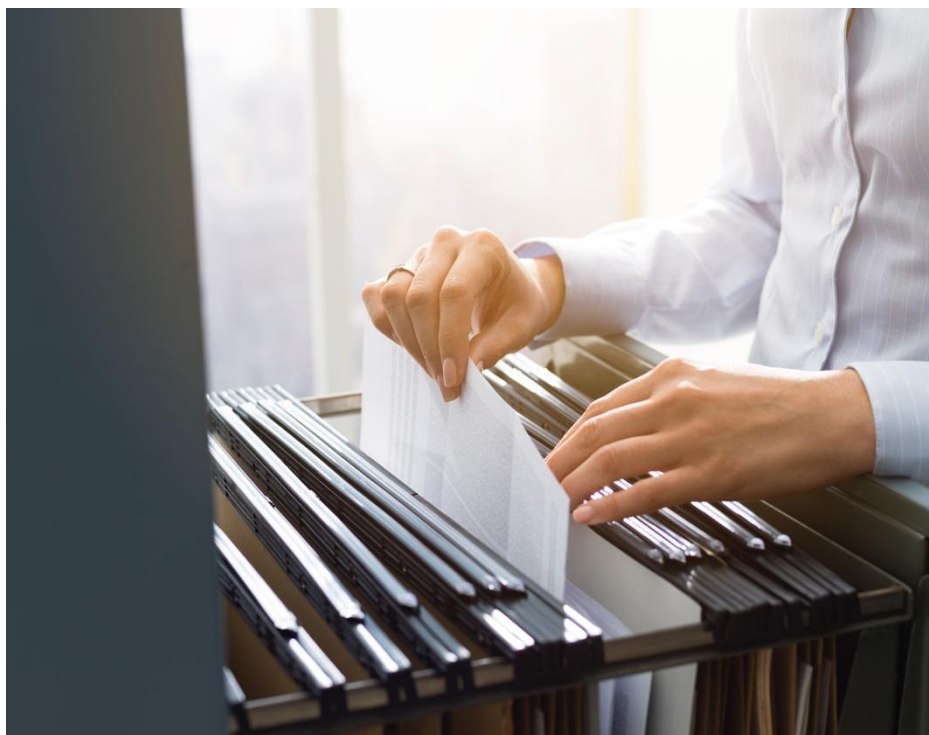
Conocimiento del sector de la entidad auditada y de encargos tanto de naturaleza como de complejidad similares. Dado que el tema de la revisión de calidad del encargo son los juicios significativos planteados y las conclusiones alcanzadas en la auditoría, el conocimiento del sector juega un papel fundamental en la evaluación de la sensatez de los juicios y conclusiones del equipo de auditoría.

Igual de importante es que la EFS tenga en cuenta si la persona o el grupo de persona seleccionado **dispone del tiempo suficiente para realizar la revisión de la calidad de auditoría.**

En los casos en que la política de la EFS permite que otras personas asistan al equipo revisor de la calidad del encargo en la realización de la revisión, la EFS puede definir también los criterios de idoneidad para dichas personas, los cuales deberán ser similares a los del equipo revisor de la calidad del encargo.

La revisión de calidad del encargo debe completarse y todas las cuestiones entre el equipo revisor y el equipo de auditoría deben quedar resueltas ANTES de la emisión del informe de auditoría. Nótese que la *resolución de diferencias de opinión* incluida en las políticas y procedimientos del componente «realización de encargos de

Realización de la revisión de calidad del encargo



auditoría» incluye aquellas diferencias que existan entre el equipo revisor y el equipo de auditoría. Es importante que antes de la emisión del informe de auditoría todas las diferencias de opinión queden resueltas y documentadas.

Los procedimientos de revisión deben realizarse en los momentos adecuados del proceso de auditoría a fin de asegurar que las cuestiones se resuelvan de manera oportuna. No deben realizarse todos simultáneamente. Para los procedimientos de revisión, la EFS puede desarrollar sus propias herramientas, o bien adaptar o personalizar las herramientas sugeridas en el *Playbook*. Nótese que

los estándares no proporcionan herramientas ni listas de control para la realización de la revisión de calidad del encargo, dado que las metodologías de auditoría de la EFS influyen en las mismas. Los estándares únicamente proporcionan los procedimientos generales de la revisión y, como tal, este material de referencia únicamente proporciona herramientas sugeridas en base a los procedimientos y los requisitos clave de propios de los tres tipos de auditoría.

Procedimientos generales de la revisión de calidad del encargo

1



Comprender la información comunicada por parte del equipo de auditoría sobre la naturaleza y las circunstancias del encargo y la entidad auditada. Aunque el conocimiento del sector de la entidad auditada y sujeto de la revisión es parte de los criterios de idoneidad, el equipo de revisión de calidad del encargo debe comprender la información comunicada por parte del equipo de auditoría en relación con la naturaleza y las circunstancias específicas de la entidad auditada (por ejemplo, sus operaciones

regulares) y del encargo de auditoría (por ejemplo, las áreas en las que el equipo de auditoría ha experimentado dificultades). Ello permite al equipo revisor de la calidad del encargo definir las expectativas o identificar el posible foco de la revisión.

2



Leer el resultado del proceso de seguimiento y corrección de la EFS. La función de seguimiento de la EFS proporciona información de gran utilidad para identificar las posibles deficiencias en la aplicación de juicios profesionales significativos de otros equipos de auditoría sujetos al seguimiento (por ejemplo, la función de seguimiento detectó deficiencias al auditar la razonabilidad de la aplicación del modelo de pérdidas crediticias esperadas para instituciones financieras en una auditoría financiera, o al identificar

los criterios más adecuados para una auditoría de desempeño en base a las mejores prácticas, o al aplicar los conceptos de materialidad cualitativa en la evaluación de una auditoría de cumplimiento).

3



Examinar junto al equipo de auditoría cuáles son los asuntos importantes y los juicios significativos planteados en la planificación, la realización y la notificación de la auditoría. Una vez examinado junto al equipo de auditoría, el equipo revisor de la calidad del encargo deberá poder confirmar las áreas potenciales donde se aplican juicios significativos en base a los pasos 1 y 2, y podrá identificar las áreas adicionales comunicadas específicamente por el equipo de auditoría.

4



Revisar la documentación de la auditoría seleccionada relacionada con los juicios significativos planteados por el equipo de auditoría. No se espera que el equipo revisor de la calidad de la auditoría revise toda la documentación de la auditoría. El equipo revisor se centra en (a) la base para el planteamiento de juicios significativos, incluido, cuando aplique por el tipo de encargo, el escepticismo profesional por parte del equipo de auditoría, (b) si la documentación del encargo respalda las

conclusiones alcanzadas; y (c) si las conclusiones alcanzadas son adecuadas.

Al revisar la documentación de trabajo de la auditoría, la EFS puede adoptar o personalizar las herramientas sugeridas en el *Playbook* sobre la “Revisión de la Calidad del Encargo” (EQR por su sigla en inglés) relativas a cada uno de los tres tipos de auditoría:

Herramienta 5: Herramienta sobre la EQR (FA)

Herramienta 6: Herramienta sobre la EQR (PA)

Herramienta 7: Herramienta sobre la EQR (CA)

5



Evaluar la base de la determinación del equipo de auditoría respecto al cumplimiento de los requisitos éticos pertinentes en materia de independencia. El equipo revisor de la calidad del encargo evalúa la idoneidad de la base sobre la cual el equipo directivo o supervisor de la auditoría que están actuando como equipo directivo de la auditoría o supervisor del encargo evalúa (y extrae concluye) el cumplimiento del encargo con los requisitos éticos pertinentes.

6



Evaluar si se han realizado las consultas adecuadas sobre cuestiones complejas o controvertidas que planteen diferencias de opinión, así como las conclusiones que se han alcanzado a partir de dichas consultas. La evaluación debe tener en cuenta las políticas y procedimientos de la EFS sobre la consulta y resolución de las diferencias de opinión, y si se ha preparado la documentación necesaria relativa al resultado de la consulta.

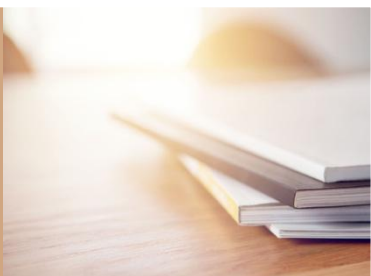
7



Evaluar la base para la determinación por parte del equipo de auditoría, respecto a que la implicación del equipo supervisor o directivo de la auditoría ha sido suficiente y adecuada a lo largo de todo el encargo de auditoría, así como que el equipo de auditoría posee fundamentos adecuados y suficientes para determinar que los juicios significativos planteados y las conclusiones alcanzadas son adecuados considerando la naturaleza y las circunstancias del encargo. El equipo revisor de

la calidad del encargo verifica la evidencia conforme el equipo directivo o supervisor de la auditoría ha estado involucrado en la documentación de trabajo (por ejemplo, mediante la presencia de firmas o aportaciones a la auditoría).

8



Revisar el tema o la información del tema, así como el informe del equipo de auditoría relacionado. La revisión del tema o la información del tema (por ejemplo, los estados financieros en una auditoría financiera) y del informe del equipo de auditoría puede incluir la consideración de si los temas relacionados con los juicios significativos planteados por el equipo de auditoría son coherentes con la opinión del equipo revisor de la calidad del encargo sobre dichos temas en base a la revisión de la documentación del encargo

seleccionada, así como discusiones con el equipo de auditoría. El equipo de revisión de calidad del encargo puede detectar también otras áreas donde se habría esperado el planteamiento de juicios significativos y para los cuales se requiere más información sobre los procedimientos o las conclusiones del equipo de auditoría.

El equipo revisor de la calidad del encargo debe informar al equipo de auditoría acerca de cuestiones significativas relacionadas con los juicios o las conclusiones del equipo de auditoría, así como acerca de la finalización de la revisión.

Documentación de la revisión de calidad del encargo



El equipo revisor de la calidad del encargo debe preparar la documentación de manera que un profesional del sector privado con experiencia, sin tener ninguna conexión previa con el encargo, pueda comprender la naturaleza, los plazos y el alcance de los procedimientos realizados por el equipo revisor de la calidad del encargo y, si fuera el caso, por las personas que han asistido al equipo de revisión, así como las conclusiones alcanzadas como resultado de la revisión.

Para asegurar el contenido mínimo de dicha documentación, se pueden utilizar las herramientas de revisión de calidad del encargo sugeridas, que incluyen:

- Los nombres del equipo revisor de la calidad del encargo y de las personas que le han asistido en la revisión de calidad del encargo.
- Una identificación de la documentación del encargo revisada.
- La base sobre la que el equipo revisor de la calidad del encargo ha determinado si la revisión de calidad del encargo cumple con los estándares relacionados y con las políticas y procedimientos de la EFS.
- La fecha de finalización de la revisión de calidad del encargo.

El equipo revisor de la calidad del encargo debe incluir también en la documentación la evidencia de la comunicación con el equipo de auditoría en relación con: (a) cuestiones anotadas sobre juicios significativos y conclusiones alcanzadas por el equipo de auditoría; y (b) la finalización de la revisión de calidad del encargo. La revisión de la calidad del encargo debe ir siempre acompañada por la documentación relativa a la comunicación con el equipo de auditoría.



Nótese que la documentación completa de la revisión de calidad del encargo formará parte de la documentación del encargo de auditoría sujeto a la revisión de calidad del encargo.