



Procedimientos de Control de Calidad Aplicados en la Auditoría de **Estados Financieros**

VALDERRAMA, YOSMAN; (*) RIVERA, JESEBELT (**) Y
VALECILLOS, ZAIRA (***)

Recibido: 04-03-2018

Revisado: 26-04-2018

Aceptado: 08-05-2018

RESUMEN

El control de calidad en la auditoría de estados financieros, representa la aplicación de procedimientos que buscan aminorar el riesgo de auditoría desde el punto de vista de la revisión, supervisión y el control propiamente dicho. Por esta razón, la presente investigación se fundamentó en identificar los procedimientos de control de calidad aplicados en la auditoría de estados financieros. Apoyado teóricamente en la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (2016), Norma Internacional de Auditoría No. 220 (2013) y Uyarra (2011); el tipo de investigación fue descriptivo, con diseño de campo, la población estuvo conformada por nueve (09) auditores del municipio Valera del Estado Trujillo, que en los últimos siete (07) años han participado en por lo menos cinco (05) auditorías de estados financieros, como técnica de investigación se aplicó una encuesta y de instrumento un cuestionario. Como conclusión relevante, la supervisión, revisión y revisión del control de calidad, son los tres tipos de procedimientos establecidos en los estándares internacionales de auditoría y aplicados por los sujetos informantes, revelando que los mismos son establecidos por las firmas de auditores, pero su ejecución y cumplimiento no son considerados significativos para los servicios de auditoría, lo que ocasiona una omisión parcial de las Normas Internacionales de Auditoría.

Palabras clave: Procedimientos, Control de calidad, Auditoría de estados financieros.

ABSTRACT

(Quality control procedures applied in the audit of financial statements)

The quality control in the audit of financial statements represents the application of procedures that seek to reduce the audit risk from the point of view of the review, supervision and control itself. For this reason, the present investigation was based on identifying the quality control procedures applied in the audit of financial statements. Supported theoretically in the International Standard of Quality Control 1 (2016), International Standard of Auditing No. 220 (2013) and Uyarra (2011); the type of research was descriptive, with field design, the population was made up of nine (09) auditors from the municipality of Valera del Estado Trujillo, who in the last seven (07) years have participated in at least five (05) audits of financial statements, as a research technique a survey was applied and a questionnaire instrument. As a relevant conclusion, the supervision, review and review of quality control are the three types of procedures established in the international auditing standards and applied by the reporting subjects, revealing that they are established by the auditing firms, but their execution and compliance are not considered significant for the audit services, which causes a partial omission of the International Auditing Standards.

Keywords: *Procedures, Quality control, Audit of financial statements.*

(*) Profesor Asistente de la Universidad de Los Andes, Núcleo "Rafael Rangel". Trujillo-Venezuela. Licenciado en Contaduría Pública, Magister Scientiarum en Gerencia Empresarial, Participante del Doctorado en Ciencias Contables, e-mail: yosmanjose@ula.ve

(**) Estudiante de la carrera de Contaduría Pública en la Universidad de Los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Trujillo - Venezuela. e-mail: jesebelt1204@gmail.com

(***) Profesora Agregado de la Universidad de Los Andes, Núcleo "Rafael Rangel", Trujillo-Venezuela. Licenciada en Contaduría Pública, e-mail: zairavalecillos@ula.ve



INTRODUCCIÓN

Uno de los fundamentos base para la realización de una auditoría de estados financieros es la aplicación de procedimientos objetivos que conduzcan a obtener evidencia suficiente y apropiada a fin de sustentar la opinión profesional expresada en el dictamen, en consecuencia, es preponderante en el caso del auditor aplicar pruebas de auditoría enfocadas en la calidad de la información a obtener, así como, en la eficacia del proceso conducido.

Por esta razón, los procedimientos de control de calidad tienen un rol fundamental en el desarrollo de la auditoría de estados financieros, los mismos representan el conjunto de actividades que el auditor y su equipo deben desarrollar a fin de garantizar que la auditoría se ha conducido de acuerdo a las exigencias profesionales establecidas, estos son requeridos en la actividad de auditoría por las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la Federación Internacional de Contadores, así como, por las Normas Internacionales de Control de Calidad ISQC 1, promulgadas por la referida organización gremial.

En este contexto, los procedimientos de control de calidad deben formar parte de las actividades impulsadas por el auditor y su equipo de trabajo durante la conducción del examen de los estados financieros, a través de los mismos, se espera que la evidencia de auditoría sea confiable, oportuna, coherente y suministre la información necesaria que permita reducir el riesgo de auditoría a fin de velar por el interés público de la información financiera de las entidades.

De este modo, la presente investigación tuvo como propósito identificar los principales procedimientos de control de calidad aplicados en la auditoría de estados financieros, fundamento en examinar las concepciones teóricas expuestas en la normativa profesional desde una perspectiva internacional, el estudio se estructuró en tres partes primordiales: 1) desarrollo epistemológico del control de calidad en la actividad profesional del auditor; 2) resultados de la investigación,



tabulados a través de tablas de datos estadísticos presentando la frecuencia absoluta de cada una de las respuestas; y 3) conclusiones, exponiendo un conjunto de argumentos sobre los cuales la investigación cimienta su aporte a la ciencia contable, específica en la actividad del auditor.

ASPECTOS METODOLÓGICOS

Desde la perspectiva metodológica el estudio se desarrolló con un tipología descriptiva, tomando en cuenta lo expuesto por (Silva, 2014) quien expresa que este tipo de investigaciones se centran en analizar o caracterizar un objeto de estudio, por lo cual, el presente trabajo desarrolló un análisis del constructo teórico control de calidad y sobre este se caracterizó su aplicación en la auditoría de estados financieros.

En lo referente al diseño aplicado, acudió a un estudio de campo el cual para (Arias, 2006: 31) consiste “en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos”; a fin de contrastar la fundamentación teórica expuesta en la normativa profesional y los teóricos del tema con la evidencia empírica aportada por los auditores en actividad profesional. Como población objeto de estudio se seleccionó a los auditores profesionales del municipio Valera del Estado Trujillo, con experiencia en más de cinco auditorías de estados financieros en los últimos siete años, quedando de esta manera la unidad de análisis conformada por nueve sujetos informantes, cuya información precisa no es revelada en el investigación para garantizar la confidencialidad de los informantes.

Como técnica de recolección de datos se aplicó una encuesta y como instrumento un cuestionario, contentivo de seis ítems cerrados con opción de respuesta en escala Likert, centrado en medir la aplicación de cada procedimiento de control de calidad definido por las Normas Internacionales de Auditoría para el campo laboral del auditor. Los resultados fueron tabulados siguiendo procedimientos de la estadística descriptiva a través del cálculo de la frecuencia absoluta que permitió



determinar la media aritmética de las respuestas obtenidas para su posterior contrastación con el baremo de análisis de resultados diseñado para la presente investigación, el cual se muestra a continuación.

ASPECTOS METODOLÓGICOS

Desde la perspectiva metodológica el estudio se desarrolló con un tipología descriptiva, tomando en cuenta lo expuesto por (Silva, 2014) quien expresa que este tipo de investigaciones se centran en analizar o caracterizar un objeto de estudio, por lo cual, el presente trabajo desarrolló un análisis del constructo teórico control de calidad y sobre este se caracterizó su aplicación en la auditoría de estados financieros.

En lo referente al diseño aplicado, acudió a un estudio de campo el cual para (Arias, 2006: 31) consiste “en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos”; a fin de contrastar la fundamentación teórica expuesta en la normativa profesional y los teóricos del tema con la evidencia empírica aportada por los auditores en actividad profesional. Como población objeto de estudio se seleccionó a los auditores profesionales del municipio Valera del Estado Trujillo, con experiencia en más de cinco auditorías de estados financieros en los últimos siete años, quedando de esta manera la unidad de análisis conformada por nueve sujetos informantes, cuya información precisa no es revelada en el investigación para garantizar la confidencialidad de los informantes.

Como técnica de recolección de datos se aplicó una encuesta y como instrumento un cuestionario, contentivo de seis ítems cerrados con opción de respuesta en escala Likert, centrado en medir la aplicación de cada procedimiento de control de calidad definido por las Normas Internacionales de Auditoría para el campo laboral del auditor. Los resultados fueron tabulados siguiendo procedimientos de la estadística descriptiva a través del cálculo de la frecuencia absoluta que permitió determinar la media aritmética de las respuestas obtenidas para su posterior contrastación con el baremo de análisis de resultados diseñado para la presente investigación, el cual se muestra a continuación.

CUADRO 1. BAREMO PARA EL ANÁLISIS DE DATOS

INDICE DE APLICACIÓN	INTERVALO MEDIA ARITMETICA
Altamente razonable	$> 3,5 = 4$
Razonable	$2,5 \leq \leq 3,5$
No razonable	$< 2,5$

FUENTE: **ELABORACIÓN PROPIA (2017)**

Finalmente, el análisis de los resultados se condujo a través de la comparación de la media aritmética obtenida en cada ítems, la cual fue calculada en función de la ponderación aportada a cada opción de respuesta de acuerdo a la siguiente escala siempre (4), casi siempre (3), a veces (2), casi nunca (1) nunca (0), el resultado de estos datos estadísticos se cotejo con el baremo antes señalado y permitió identificar los principales procedimientos de control de calidad aplicados en la auditoría de estados financieros, a través de un índice que varía de aplicación altamente razonable, razonable y no razonable.

CONTROL DE CALIDAD

El control de calidad está referido al conjunto de procedimientos diseñados por el auditor y su equipo de trabajo para proporcionar una certeza razonable que el examen de los estados financieros fue realizado de conformidad con las normas profesionales aplicables. (Concepción y García, 2003: 31) consideran que “el control de calidad es evaluar cada fase de la auditoría mediante el desarrollo de programas, con el fin de identificar oportunamente las deficiencias e incumplimientos a las normativas establecidas”.

Al respecto, la (Norma Internacional de Auditoría (NIA) 220, 2013) en el apartado 3 establece que “en el contexto de los sistemas de control de calidad de la firma de auditoría, los equipos del encargo son los responsables de implementar los procedimientos de control de calidad que sean aplicables al encargo de auditoría” (p. 110). En este sentido, es



necesario que las firmas de auditores establezcan controles de calidad, para proporcionar una confianza sobre los procedimientos de auditoría aplicados.

Por su parte, la (Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1, 2016) señala que es responsabilidad de la firma de auditoría el diseño e implementación de un sistema de control de calidad con el objetivo de garantizar que la conducción del examen de los estados financieros fue realizado adoptando estándares profesionales y que el mismo ha satisfecho todos los requisitos éticos y legales establecidos para el ejercicio del auditor.

De esta manera, el control de calidad en la auditoría de los estados financieros evalúa: 1) la adopción de las normas profesionales; 2) el cumplimiento los requisitos reguladores y legales; y 3) los procedimientos aplicados por el auditor y su equipo, y si los mismos se ajustan a las características propias de cada trabajo de auditoría de acuerdo a la naturaleza de la entidad auditada. Para (Uyarra, 2011), el sistema de control de calidad comprende: i) supervisión del encargo; ii) revisión del encargo; y iii) revisión del control de calidad del encargo. A continuación se describen cada uno de ellos:

SUPERVISIÓN DEL ENCARGO

La supervisión del encargo, es el proceso realizado por la firma de auditores, para asegurar que los trabajos de auditoría se han ejecutado de acuerdo al cumplimiento de las NIA. (Uyarra, 2011: 62) define la supervisión como el “proceso de control destinado a proporcionar una seguridad razonable de que la planificación, la ejecución y la supervisión del trabajo se han realizado cumpliendo con las Normas Técnicas de Auditoría”. De esta manera, el auditor debe diseñar procedimientos de supervisión para cada una de las etapas de la auditoría a fin de garantizar a clientes o terceros interesados un trabajo ajustado a niveles de calidad óptimos basados en las Normas Internacionales de Auditoría, y demás normas profesionales establecidas.



No obstante, la (Norma Internacional de Control de Calidad 1, 2016: 49) establece que la supervisión incluye “rastrear el avance del trabajo, considerar las capacidades y competencia de cada uno de los miembros del equipo de trabajo, tratar los asuntos importantes que surjan durante el trabajo e identificar los asuntos para la consulta o consideración”. Es decir, a través de la (ISQC 1, 2016) se evidencia que los procedimientos de supervisión no solo fortalecen el cumplimiento de las NIA, sino abarcan el desempeño, actualización, y rendimiento de los miembros de la firma.

La (NIA 220, 2013) señala que la supervisión del encargo es responsabilidad de un miembro del equipo de trabajo de auditoría con conocimiento y experiencia en: i) trabajos cuya naturaleza y complejidad sean similares a la entidad auditada y al nuevo encargo de auditoría; ii) normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables; iii) tecnologías de información relevantes; iv) sectores en los que opera el cliente; v) políticas y procedimientos de control de calidad de la firma. Todo ello a fin de garantizar un juicio profesional razonable requerido para la supervisión y conducción de una auditoría de conformidad con las NIA y las regulaciones legales establecidas sobre la profesión contable.

En el apartado A34 de la referida NIA se enumeran las actividades que comprenden la supervisión del encargo, dentro de las cuales se encuentran:

- Seguimiento del proceso del encargo;
- Consideración de la competencia profesional y la capacidad a nivel individual de los miembros del equipo del encargo, de si disponen de tiempo suficiente para ejecutar su trabajo, de su comprensión de las instrucciones, así como de la ejecución del trabajo de acuerdo con el enfoque planificado para el encargo;
 - Tratamiento de las cuestiones significativas que surjan durante el encargo, consideración de su significatividad y la pertinente modificación del enfoque planificado; y
 - La identificación de las cuestiones que deben ser objeto de consulta o consideración por miembros del equipo del encargo con mayor experiencia.



De este modo, la supervisión del encargo de auditoría debe corresponder a un miembro del equipo de trabajo y responder a un conjunto de lineamientos establecidos en las NIA y razonados por la (ISQC, 2016), cuyo fundamento se centra en conducir la auditoría de los estados financieros a través de procedimientos acordes con la naturaleza de la entidad, la oportunidad de la evidencia obtenida y la necesidad de aumentar el grado de persuasividad de la documentación de auditoría.

REVISIÓN DEL ENCARGO

La revisión del encargo, está representada por el proceso realizado por el personal de la firma, en el cual se verifica la realización del trabajo y el alcance del mismo. (Uyarra, 2011: 63) considera que la misma se entiende como

El proceso de verificación permanente de los encargos, tanto por parte del personal asignado a los mismos como por los jefes de equipos y auditores firmantes, que permita garantizar que los trabajos se han realizado de acuerdo a los procedimientos previstos y de conformidad con las normas técnicas.

En este sentido, el auditor y su equipo de trabajo asegura que las conclusiones alcanzadas en los trabajos de auditoría son las adecuadas de acuerdo a las circunstancias. La (ISQC 1, 2016: 50) establece que la revisión del encargo es el proceso de “revisar que las responsabilidades se determinen sobre la base de que los miembros con más experiencia del equipo de trabajo, incluyendo al socio del trabajo, revisen la tarea desempeñada por los miembros de menos experiencia”. Por lo cual, los auditores externos al aplicar la revisión del encargo hacen constar, que los trabajos realizados por los miembros de la firma han sido adecuadamente revisados y ejecutados.

Desde la perspectiva normativa de la profesión contable, la revisión del encargo incluye un conjunto de actividades realizadas por el auditor a fin de garantizar la ejecución de los procedimientos de auditoría



planificados, de esta manera, la responsabilidad de revisión recae sobre los miembros del equipo de trabajo con mayor experiencia (ISQC 1, 2016). Al respecto el apartado A35 de la (NIA 220, 2013: 57) establece que la revisión consiste en considerar si:

- El trabajo se ha realizado de conformidad con las normas profesionales y los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;
- Se han planeado las cuestiones significativas para una consideración más detalladas;
- Se han realizado las consultas adecuadas y las conclusiones resultantes se han documentado e implementado;
- Es necesario revisar la naturaleza, el momento de realización y la extensión del trabajo realizado;
- El trabajo realizado sustenta las conclusiones alcanzadas y esta adecuadamente documentado;
- Se ha obtenido evidencia suficiente y adecuada que sustente el informe; y
- Se han alcanzado los objetivos de los procedimientos del encargo.

En este contexto, la revisión del encargo de auditoría es un procedimiento sistemático aplicado por la firma de auditoría cuyo propósito es fortalecer los resultados de la ejecución del trabajo planificado a través de la revisión de los procedimientos desarrollados a fin de garantizar, su naturaleza, oportunidad y extensión, y si los mismos han satisfecho los niveles de documentación requeridos de acuerdo a los estándares internacionales de auditoría establecidos en las NIA.

REVISIÓN DEL CONTROL DE CALIDAD DEL ENCARGO

La revisión del control de calidad del encargo, es el procedimiento cuyo propósito se fundamenta en aumentar el grado de confianza sobre la calidad de las conclusiones alcanzadas y los juicios emitidos durante la auditoría, y si los mismos han sido debidamente respaldados por las evidencias de auditoría obtenidas. (Uyarra, 2011: 64) expresa que la revisión del control de calidad del encargo es el “proceso diseñado para



evaluar de forma objetiva, en la fecha del informe o con anterioridad a ella, los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas a efectos de la formulación del informe”.

Siendo así, la revisión del control de calidad busca garantizar los atributos del trabajo de auditoría realizado, a través de una evaluación de los juicios realizados y las conclusiones alcanzadas. Al respecto, la (Norma Internacional de Control de Calidad 1, 2016: 60) señala que este proceso comprende “una discusión con el socio del trabajo, una revisión de los estados financieros u otra información de la materia y del informe, y en particular, consideración si el informe es apropiado”. Es decir, este tipo de revisión supervisa los papeles de trabajo, evidencias y documentación obtenida en el trabajo de auditoría, relativos a las conclusiones a las que se llegaron en el informe con el fin de garantizar una opinión de auditoría fundamentada.

De acuerdo a lo establecido en la (ISQC 1, 2016) las políticas y procedimientos de revisión de la calidad tendrán su fundamento en:

- 1) Requerir una revisión del control de calidad para todas las auditorías de estados financieros.
- 2) Establecer la naturaleza, el momento de realización y la extensión de la revisión que permita asegurar los niveles de calidad que han sido cubiertos por el encargo de auditoría.
- 3) Fundamentar la revisión de la documentación del encargo, los juicios significativos formulados, las conclusiones alcanzadas, y la consideración del informe de auditoría propuesto.

En consecuencia, la revisión del control de calidad en la auditoría tiene un rol fundamental para la presentación de las conclusiones y el aumento de la confiabilidad del dictamen profesional, tomando en cuenta, que esta debe ser ejecutada durante el proceso de auditoría o luego de este, pero antes de la emisión del dictamen profesional, con el propósito de garantizar la suficiencia y competencia de la evidencia obtenida, así como, la emisión de juicios razonables de acuerdo a las circunstancias.



RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

A lo largo del presente estudio se ha discutido que los controles de calidad, son aquellos procedimientos diseñados por el auditor y su equipo de trabajo, para proporcionar una confianza sobre el correcto desempeño de las políticas y procedimientos de auditoría, así como el cumplimiento de las normas profesionales, asegurando servicios de calidad al cliente.

Al respecto, esta investigación se basó en identificar los principales procedimientos de control de calidad aplicados en la auditoría, tomando como punto de partida los fundamentos teóricos expuestos con anterioridad y establecidos en la Norma Internacional de Auditoría 220 (2013) y las Normas Internacionales de Control de Calidad 1 (2016), las cuales incorporan como procedimientos de control: 1) supervisión del encargo; 2) revisión del encargo; y 3) revisión del control de calidad del encargo. Los hallazgos de la investigación se muestran a continuación.

SUPERVISIÓN DEL ENCARGO

La supervisión del encargo, es el proceso realizado por la firma de auditores para vigilar no solo la planificación y ejecución de los trabajos de auditoría, sino también las capacidades y competencias de cada uno de los miembros del equipo de trabajo, es por esta razón que el equipo auditor mediante la supervisión del encargo evalúa el cumplimiento de las NIA, así como el desempeño, actualización, rendimiento de sus miembros. En la tabla 1 se muestran los resultados del estudio al abordar a los sujetos informantes sobre el propósito que tiene la supervisión del encargo durante su labor profesional.

TABLA 1. PROPÓSITO DE LA SUPERVISIÓN DEL ENCARGO

Descripción del ítem	Frecuencia absoluta					Media aritmética por ítem	Media aritmética del indicador
	Siempre	Casi siempre	A veces	Casi nunca	Nunca		
Ítem 1: La supervisión del encargo se realiza para asegurar que los trabajos se han ejecutado de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría.	07	01	01	-	-	3,67	3,33
Ítem 2: La supervisión evalúa solo el cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría	03	03	03	-	-	3,00	

FUENTE: INSTRUMENTO APLICADO EN LA INVESTIGACIÓN (2017)

En el contexto de los resultados presentados en la tabla 1, los sujetos consultados en la presente investigación durante la ejecución de la auditoría aplican procedimientos de control de calidad basados en la supervisión del encargo, dichos hallazgos son obtenidos al abordar a los informantes clave sobre la aplicación de tal proceso en el examen de los estados financieros, los resultados arrojaron una media aritmética de 3,33 en una escala de estimación del 1 al 4, cantidad que al ser comparada con el baremo de análisis de datos diseñado para esta investigación se ubica en un índice de aplicación “razonable”.

Esta situación, se traduce en una aplicación razonable de la supervisión del encargo como control de calidad fundamentada en la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría y la evaluación del cumplimiento de sus lineamientos. Sin embargo, se debe considerar de un total de nueve (09) sujetos informantes solo siete (07) de ellos aplican la supervisión como procedimiento para vigilar la adopción de las NIA, esta situación podría traducirse en el restante de los profesionales abordados como una mala praxis profesional, al considerar que los procedimientos de supervisión del encargo son un requerimiento universal para garantizar la calidad y objetividad de la documentación de auditoría que sustenta el dictamen profesional del auditor.

Revisión del encargo

La revisión del encargo, es el proceso realizado por los miembros del equipo de trabajo de la auditoría con mayor experiencia en el área con el propósito de validar si la realización del trabajo, la ejecución de los procedimientos y el alcance de los mismos se han desarrollado de acuerdo al cumplimiento de la planificación realizada y de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. En la tabla 2 se muestran los resultados de la investigación en lo referente a la revisión del encargo desarrollada por los auditores como procedimiento de control de calidad.

TABLA 2. FUNDAMENTOS DE LA REVISIÓN DEL ENCARGO

Descripción del ítem	Frecuencia absoluta					Media aritmética por ítem	Media aritmética del indicador
	Siempre	Casi siempre	A veces	Casi nunca	Nunca		
Ítem 3: Al revisar el encargo se verifica la correcta realización de los trabajos de auditoría.	06	01	02	-	-	3,44	3,44
Ítem 4: Al aplicar la revisión del encargo se hace constar que los trabajos de auditoría han sido adecuadamente ejecutados	06	01	02	-	-	3,44	

FUENTE: INSTRUMENTO APLICADO EN LA INVESTIGACIÓN (2017)

Con base a los resultados obtenidos, en la tabla 2 se logró identificar que los auditores externos en la actividad de auditoría recurren prudencialmente a la revisión del encargo para asegurar que las conclusiones alcanzadas en sus trabajos sean adecuadas, estas evidencias derivaron una media aritmética de 3,44 posicionándola en un índice de aplicación “razonable”.

Por consiguiente, la revisión del encargo aplicado en la auditoría de los estados financieros comprende el análisis con atención y cuidado de los trabajos realizados por los miembros del equipo de auditoría. Ajustándose así a lo señalado por la (ISQC 1, 2016) la cual tipifica que la revisión del encargo debe ser realizada bajo la responsabilidad de



los miembros con más experiencia del equipo auditor. Estos hallazgos permiten evidenciar que los procedimientos de auditoría aplicados por los informantes y su equipo se fortalecen con la ejecución de una revisión pre informe lo cual permite fomentar la credibilidad de sus conclusiones y la objetividad del dictamen profesional.

No obstante, este procedimiento debe ser analizado con minuciosidad por algunos informantes clave, ya que en atención a los resultados no siempre verifican la correcta realización del trabajo ejecutado por los miembros de su equipo, lo que podría conducir a una documentación inapropiada, o unas conclusiones poco razonadas o fundamentadas de acuerdo a lo requerido en la actividad profesional del auditor.

REVISIÓN DEL CONTROL DE CALIDAD DEL ENCARGO

La revisión del control de calidad del encargo, es el proceso dedicado a atribuir un mayor grado de confianza sobre las evidencias de auditoría obtenidas, evaluando si los juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas están debidamente acreditados en la documentación de auditoría. En lo referente a este punto, los resultados de la investigación se presentan de manera resumida en la tabla 3:

TABLA 3. MECANISMOS DE LA REVISIÓN DEL CONTROL DE CALIDAD DEL ENCARGO

Descripción del ítem	Frecuencia absoluta					Media aritmética por ítem	Media aritmética del indicador
	Siempre	Casi siempre	A veces	Casi nunca	Nunca		
Ítem 5: Los juicios emitidos por las evidencias de auditoría obtenidas, se confirman a través de la revisión del control de calidad del encargo.	03	04	01	01	-	3,00	2,78
Ítem 6: La revisión del control de calidad del trabajo de auditoría implica la evaluación de los estados financieros en materia del encargo.	02	02	04	01	-	2,56	

FUENTE: INSTRUMENTO APLICADO EN LA INVESTIGACIÓN (2017)



De acuerdo a los resultados presentados en la tabla 3, los informantes al realizar trabajos de auditoría aplican la revisión del control de calidad del encargo, considerando que este tipo de control permite obtener una base fiable acerca de las evidencias obtenidas sobre las cuales se basará el dictamen de auditoría, dichos resultados originaron una media aritmética de 2,78 que se ubica en el índice de aplicación “razonable” según el baremo utilizado para el análisis de los hallazgos del presente estudio.

En este contexto, los auditores al desarrollar el examen de los estados financieros, comprenden que la misma se obtiene mediante pruebas de control de calidad que implica la realización de la supervisión del control de calidad del encargo, para darle un soporte confiable respecto de la calidad de los procedimientos aplicados por la firma. Sin embargo, al comparar la media aritmética de los resultados (2,78) con la escala de estimación para el análisis (4), se puede evidenciar que este tipo de procedimiento de control de calidad no representa una prioridad en su aplicación, argumento que se muestra contradictorio de acuerdo a las disposiciones normativas establecidas sobre la actividad de auditoría, las cuales instituyen que la aplicación de los procedimientos de revisión del control de calidad en la auditoría son un aspecto fundamental para el auditor.

Estos hallazgos, podrían conducir al auditor a una práctica profesional alejada de la calidad demanda por el entorno, en el cual, es preponderante contar con auditores centrados en responder al interés público, a través de la conducción de un trabajo transparente, responsable, oportuno y que atienda los requerimientos de calidad establecidos en los estándares internacionales.

CONCLUSIONES

Una vez presentados los resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de recolección de datos, y analizados cada uno de sus hallazgos, en este apartado de la investigación se procede a mostrar de una manera sintética las implicaciones y derivaciones de



los procedimientos de control de calidad aplicados por los auditores informantes, estos aspectos son desplegados a continuación en forma de conclusiones de investigación, las cuales parten de las cifras de la media aritmética calculadas para cada uno de los procedimientos explicados con anterioridad, y pretenden representar el aporte de los investigadores al avance del estudio de la actividad de auditoría en la sociedad contemporánea.

TABLA 4. RESUMEN DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL DE CALIDAD APLICADOS EN LA AUDITORÍA

Procedimiento de control de calidad	Media del ítem	Media del procedimiento
Supervisión del encargo	3,67	3,33
	3,00	
Revisión del encargo	3,44	3,44
	3,44	
Revisión del control de calidad del encargo	3,00	2,78
	2,56	

FUENTE: **INSTRUMENTO APLICADO EN LA INVESTIGACIÓN (2017)**

En el marco de la presentación de las conclusiones de la investigación, podría afirmarse que los controles de calidad aplicados en la auditoría, descritos en la tabla 4, son esenciales para el desarrollo del examen de los estados financieros, estos permiten al auditor identificar y proporcionar una certeza razonable de que las políticas y procedimientos desempeñados por el personal de la firma están bajo la concepción de las normas profesionales. No obstante, el auditor para garantizar un servicio de calidad debe diseñar procedimientos de control que respondan a las características que se presenten en cada trabajo de auditoría en particular, y los mismos deben responder a los lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría, así como, en las Normas Internacionales de Control de Calidad.

En este contexto, la supervisión del encargo es aplicada por los auditores, para inspeccionar que la ejecución y planificación de la auditoría



este bajo la concepción de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), así mismo, este procedimiento es aplicado para aumentar el grado de confianza de las conclusiones alcanzadas, enfatizando en la garantizar que el equipo de auditoría posee el conocimiento, competencia y capacidad requerida para conducir su labor en el contexto de la naturaleza de la entidad, la oportunidad de los procedimientos aplicados, y las cuestiones significativas encontradas.

Por otra parte, la revisión del encargo, permite verificar la correcta realización de los procedimientos de la auditoría, a fin de garantizar que los objetivos y alcance del examen han sido satisfechos de acuerdo a las circunstancias, este procedimiento proporciona un incremento del grado de confianza sobre la ejecución de la auditoría, y arroja objetividad a las conclusiones alcanzadas durante la revisión de los estados financieros.

Así mismo, la revisión del control de calidad del encargo permite supervisar las evidencias y documentación de auditoría obtenida, relativos a las conclusiones a las que se llegaron en el informe, este tipo de control garantiza la calidad por parte del auditor sobre el trabajo realizado, tomando en consideración que mitiga la posibilidad de desarrollar procedimientos de auditoría distantes de los estándares de calidad demandados por los interesados de la información financiera.

Dada estas consideraciones, el auditor y su equipo de trabajo, aplican los controles de calidad en el proceso de auditoría de los estados financieros ya que facilitan la identificación de la existencia de asuntos significativos que afecten de manera directa la ejecución y alcance de la misma, así mismo, permiten evaluar las capacidades y competencias del equipo del encargo en cuanto a los nuevos estándares internacionales.

Sin embargo, en el ámbito de la investigación, es preponderante mencionar que los tres tipos de controles de calidad establecidos en los estándares internacionales de auditoría son aplicados por los sujetos informantes, revelando que los mismos son establecidos por las firmas de auditores, pero su ejecución y cumplimiento no son considerados



significativos para los servicios de auditoría, lo que ocasiona una omisión de las Normas Internacionales de Auditoría.

Estos hallazgos evidencian, que los auditores informantes, al no cumplir con la aplicación adecuada de los controles de calidad establecidos en la ISQC 1 (2016), están prestando servicios de auditoría sin garantizar la seguridad necesaria sobre el cumplimiento de las normas técnicas específicas en materia de auditoría, así como el cumplimiento de las políticas y procedimientos adecuados a las circunstancias presentadas, brindando con ello una actividad profesional carente de calidad al cliente.

Finalmente, la revisión del encargo es el control de calidad mayormente aplicado de acuerdo a los resultados obtenidos en el cuestionario aplicado en la presente investigación, lo que implica la fiscalización por parte de los integrantes de la firma de la adecuada ejecución de los trabajos, así como el cumplimiento de los objetivos de auditoría, garantizando servicios de calidad debidamente revisados y ejecutados.

Contradictoriamente, la supervisión del encargo y la revisión del control de calidad del encargo especificado en la ISQC 1 (2016) son ejecutadas de manera prudencial por los sujetos informantes, ocasionando un desequilibrio a la hora de identificar inconsistencias con anterioridad a la preparación del informe final de auditoría. De este modo, no se garantiza una confianza razonable sobre los procedimientos de auditoría aplicados.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARIAS ODON, Fidias. El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica. Editorial Espíteme. Quinta edición. Caracas - Venezuela, 2006. 96 p.

CONCEPCIÓN MENA VASQUEZ, María Teresa y GARCÍA FLORES, María Jesús. Programa de control de calidad y su aplicación en los servicios de auditoría externa que prestan las firmas auditoras. Trabajo de Grado Publicado. Universidad Tecnológica de El Salvador. 2003.



INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB). Norma Internacional de Auditoría N° 220, Control de Calidad de la Auditoría de Estados Financieros. Londres, Inglaterra. Traducción oficial del Instituto Mexicano de Contadores, 2013.

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB). Norma Internacional de Control de Calidad N° 1. Londres, Inglaterra. Traducción oficial del Instituto Mexicano de Contadores, 2016. SILVA, Jesús Alirio. Metodología de la Investigación, elementos básicos. Editorial Colegial Bolivariana, C.A. Venezuela, 2014. 188 p.

UYARRA ENCALADO, Esteban. “La puesta en marcha de la norma interna de control de calidad en los despachos de auditoría”. En Revista Partida Doble, Julio-Agosto 2011 Número 234. [Revista en línea]. Disponible en: <https://www.estebanuyarra.com/wp-content/uploads/Articulo-Partida-Doble-Julio-NICC1.pdf>. Consultado: 5 de Mayo de 2017.