

FRAUDE Y PREOCUPACIÓN EN UN AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS:

Explorando las diferencias entre las percepciones públicas

Sobre el papel del auditor y el del auditor

Responsabilidades en una auditoría de estados financieros

INFORME DE DISCUSIÓN

VENCIMIENTO DE COMENTARIOS: 12 DE ENERO DE 2021

La Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) es una entidad emisora de normas global e independiente organismo que sirve al interés público mediante el establecimiento de estándares internacionales de alta calidad que son generalmente aceptados en todo el mundo.

El IAASB sigue un proceso riguroso en el desarrollo de sus estándares, que involucra la participación de múltiples partes interesadas, incluyendo el Grupo Consultivo Asesor del IAASB, los comités relevantes de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y organizaciones contables profesionales, organismos reguladores y de supervisión, empresas, emisores de normas nacionales (NSS), agencias gubernamentales, inversionistas, preparadores y público en general.

Para obtener información sobre derechos de autor, marcas comerciales y permisos, consulte la página 34.

SOLICITUD DE ENTRADA

Este documento de debate fue desarrollado por el personal de la International Junta de Normas de Auditoría y Aseguramiento « (IAASB) »).

Se solicitan comentarios antes **del 12 de enero de 2021** .

Se solicita a los encuestados que envíen sus comentarios electrónicamente a través del sitio web de IAASB, utilizando el enlace "Enviar un comentario".

Los usuarios nuevos deben registrarse para utilizar esta función. Todos los comentarios se considerará un asunto de dominio público y, en última instancia, será publicado en el sitio web del IAASB.

Esta publicación se puede descargar del sitio web de IAASB:

<http://www.iaasb.org> .

CONTENIDO

UNA PALABRA DE LA SILLA DEL IAASB	4
INTRODUCCIÓN	5
PREGUNTAS PARA LOS ENCUESTADOS	6
I. ANTECEDENTES	8
II. FRAUDE	dieciséis
III. PREOCUPACIÓN CONTINUA	21
IV. OTROS ASUNTOS RELEVANTES TANTO PARA EL FRAUDE COMO PARA LA PREOCUPACIÓN	26
APÉNDICE A	30
APÉNDICE B	32

UNA PALABRA DE LA SILLA DEL IAASB

Servir al interés público es fundamental para la misión del IAASB. Nuestras nuevas iniciativas para abordar problemas y desafíos relacionados con el fraude y la empresa en funcionamiento en las auditorías de Los estados financieros responden a las preguntas importantes que surgen con respecto al rol de auditores en estas áreas. Muchas de las consultas regulatorias que se han convertido lugar común en las secuelas de los colapsos corporativos destacan rutinariamente el importancia de considerar qué más pueden hacer los auditores en estos dos temas.

El debate es oportuno y vital para aumentar la confianza en los informes externos.

El estallido de la pandemia COVID-19 ha aumentado el enfoque en el fraude y Preocupación continua. Los entornos de control de muchas empresas se han visto afectados y puede que no sea lo que era antes. Además, la naturaleza de la evidencia que obtenido ha cambiado significativamente, todo lo cual cambia los perfiles de riesgo de muchos auditorías, especialmente en relación con el fraude. La incertidumbre creada por la pandemia También desafiará la capacidad del auditor para evaluar las evaluaciones de negocio en marcha. de gestión.

Nuestro trabajo para identificar los desafíos, problemas y respuestas apropiadas relacionados con la empresa en marcha y el fraude tocará sobre muchos aspectos. Un aspecto común tanto del fraude como del negocio en marcha que se destaca continuamente se relaciona con la brecha de expectativas. Reconocemos que no podemos reducir la brecha de expectativas solos, pero creemos que esta Discusión El papel es el primer paso estructurado para comprender mejor cómo los estándares pueden reducir significativamente esa brecha. Otros También deberán considerar qué papel tienen en la reducción de la brecha para que haya un mejor funcionamiento financiero. ecosistema de informes.

Las empresas, los encargados de su gobierno corporativo, inversores, reguladores y otros tienen un papel importante en mejorar la información externa en relación con el fraude y la empresa en funcionamiento. Las respectivas responsabilidades de los distintos las partes interesadas se apoyan y refuerzan mutuamente. Nuestro enfoque específico está en las responsabilidades del auditor y si deberían ampliarse con respecto a estos temas en el contexto de una auditoría de estados financieros. Lo haremos también considerar si tales responsabilidades mejoradas son necesarias en todas las auditorías, o solo en algunas circunstancias. Nuestros esfuerzos necesariamente requerirá que trabajemos con otros en el ecosistema de informes financieros, porque la efectividad de cualquier los cambios potenciales pueden depender en parte de las acciones de otras partes interesadas. Nos gustaría comprender los muchos perspectivas sobre estos asuntos para que podamos tomar decisiones informadas sobre posibles cambios en los estándares.

Aunque no se trata específicamente en este documento de debate, también somos conscientes del impacto de la tecnología en el forma en que se cometen los fraudes. Tenemos otros esfuerzos focalizados en este aspecto, así como otras áreas específicas que se nos han destacado a través de varios canales, que se describen en el Apéndice A.

Seguimos comprometidos a seguir explorando y progresando activamente nuestro pensamiento en relación con el fraude y preocupación en auditorías de estados financieros. Deseo enfatizar la importancia de recibir aportes de todos nuestros partes interesadas y esperamos sus respuestas a las preguntas y cuestiones planteadas en este documento de debate.

Presidente de IAASB

INTRODUCCIÓN

Propósito de este documento de debate

El propósito de este Documento de Discusión es recopilar perspectivas de todos nuestros grupos de interés sobre el papel del auditor en relación con el fraude y la empresa en funcionamiento en una auditoría de estados financieros, y para obtener información sobre cuestiones sobre si

los estándares relacionados con el fraude y la empresa en funcionamiento siguen siendo adecuados para su propósito en el entorno actual.

La información recopilada nos ayudará a tomar decisiones informadas sobre posibles acciones adicionales; estamos abiertos, pensando en cómo podríamos contribuir a reducir la brecha de expectativas, teniendo en cuenta nuestro papel como emisores de normas, proporcionalidad de cualquier propuesta y el objetivo de una auditoría de estados financieros.

Hemos establecido ciertos asuntos para su consideración que se nos han planteado a través de foros de comentarios o investigaciones, pero no se comprometen con ninguna acción específica en esta etapa; las decisiones se tomarán una vez que tengamos una visión informada sobre el problemas que debemos abordar y hemos considerado la forma más adecuada de abordarlos.

Aunque el enfoque principal de este Documento de Discusión está en asuntos que son relevantes para el mandato del IAASB (es decir, estándar de auditoría entorno y actividades relacionadas), animamos a todos los participantes en el ecosistema de informes financieros a evaluar los cambios que cada parte interesada debe implementar si, colectivamente, queremos tener éxito en reducir la brecha de expectativas.

Otras actividades de IAASB relacionadas con nuestros proyectos sobre fraude y empresa en funcionamiento en una auditoría de estados financieros

Este documento de debate se centra específicamente en las expectativas brecha, pero este es solo un aspecto de nuestras actividades planificadas en los temas de fraude y empresa en marcha en una auditoría de finanzas declaraciones. Como parte de nuestros esfuerzos de recopilación de información, también están llevando a cabo otras investigaciones y actividades de divulgación para informar aún más cualquier decisión sobre el futuro establecimiento de normas u otros esfuerzos de nuestra parte. El Apéndice A establece más detalles sobre estos otros esfuerzos hasta la fecha.

El IAASB invita a todas las partes interesadas a responder a este documento de debate, incluidos los inversores y otros usuarios de los estados financieros, los encargados del gobierno de entidades, preparadores de estados financieros, norma nacional organizadores, organizaciones profesionales de contabilidad, académicos, reguladores, organismos de supervisión de auditoría, auditores y auditoría empresas y otros interesados.

Las preguntas se establecen en las páginas 6 y 7.

"Reconocemos que con las expectativas cambiantes de las partes interesadas, el status quo no es sostenible y no es una necesidad de revisar urgentemente y construir un nuevo consenso en torno al rol del auditor y el alcance y expectativas de una auditoría; de lo contrario, dichas brechas de expectativas continuarán socavando el valor percibido de un auditoría. Dicho esto, sin embargo, los costos que surgen de cualquier ampliación del alcance y las expectativas de una auditoría necesitan equilibrarse con los beneficios para las partes interesadas".

- Instituto de Contadores Públicos de Singapur (ISCA), respuesta de junio de 2019 a la estrategia y el plan de trabajo de IAASB

PREGUNTAS PARA LOS ENCUESTADOS

Las preguntas para los encuestados se detallan a continuación. Los encuestados pueden optar por responder a todos, o solo a algunos, las preguntas - todas las aportaciones son bienvenidas. Además, los asuntos específicos se detallan a lo largo de este documento de debate, donde el IAASB está interesado en obtener las perspectivas de las partes interesadas (estos se han resaltado como ... "El IAASB es interesado en perspectivas..."). Los encuestados tal vez deseen comentar sobre esos asuntos.

Proporcionalidad: si bien reconocemos que no se puede medir con precisión, cada una de las preguntas que se presentan en estas páginas debe considerarse en el contexto de los beneficios que se proporcionarán en el interés público, sopesados contra el costo para varias partes interesadas de implementar las acciones sugeridas (ya que las acciones adicionales probablemente involucrarán aumento de recursos).

1. Con respecto a la brecha de expectativas (**ver Sección I**) :

- (a) ¿Cuál cree que es la causa principal de la brecha de expectativas relacionada con el fraude y la empresa en marcha en una auditoría de Estados financieros?
- (b) En su opinión, ¿qué podrían hacer el IAASB y / u otros (especifique) para reducir la brecha de expectativas?
relacionado con el fraude y la empresa en funcionamiento en una auditoría de estados financieros?

2. Este documento establece los requisitos actuales del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros, y algunos de las cuestiones y desafíos que se han planteado al respecto (**véanse las Secciones II y IV**) . En tu opinión:

- (a) ¿Debería el auditor tener requisitos mejorados o más con respecto al fraude en una auditoría de estados financieros?
Si es así, ¿en qué áreas?
- (b) ¿Es necesario mejorar los procedimientos solo para determinadas entidades o en circunstancias específicas? ¿ Si es así:
 - (i) Para qué tipos de entidades o en qué circunstancias?
 - (ii) ¿Qué mejoras se necesitan?
 - (iii) ¿Deberían realizarse estos cambios dentro del NIA o fuera del alcance de una auditoría (por ejemplo, un compromiso diferente)? Por favor explique tu respuesta.
- (c) ¿Contribuiría el requerir una "mentalidad sospechosa" para mejorar la identificación del fraude al planificar y realizar la auditoría? ¿Por qué o por qué no? ¿
 - (i) ¿Debería el IAASB mejorar la consideraciones sobre el fraude para incluir una "Mentalidad sospechosa"? En caso afirmativo, para todas las auditorías o solo en algunas circunstancias?
- (d) ¿Cree que se necesita más transparencia sobre el trabajo del auditor en relación con el fraude en una auditoría de declaraciones? En caso afirmativo, ¿qué información adicional se necesita y cómo debe comunicarse esta información?
(por ejemplo, en comunicaciones con los encargados del gobierno corporativo, en el informe del auditor, etc.)?

10 Apéndice B ilustra las posibles formas alternativas en que los procedimientos mejorados propuestos pueden incorporarse a las normas, es decir, para todas las auditorías o solo en circunstancias específicas, o se realiza como parte de la auditoría o como un trabajo separado además de la auditoría. Los encuestados tal vez deseen consultar el Apéndice B para comprender mejor los ejemplos de algunas de las posibles opciones de respuesta.

11 Consulte la sección titulada Escepticismo profesional en la Sección IV que introduce la noción de una "mentalidad sospechosa" si las circunstancias lo requieren.

3. Este documento establece los requisitos actuales del auditor en relación con la empresa en funcionamiento en una auditoría de estados financieros, y algunas de las cuestiones y desafíos que se han planteado al respecto (**véanse las Secciones III y IV**) . En tu opinión:

- (a) ¿Debería el auditor haber mejorado o más requisitos con respecto a la empresa en marcha en un auditoría de estados financieros? Si es así, ¿en qué áreas?
- (b) ¿Es necesario mejorar los procedimientos solo para determinadas entidades o en circunstancias específicas? ¿ En caso afirmativo:
 - (i) Para qué tipos de entidades o en qué circunstancias?
 - (ii) ¿Qué mejoras se necesitan?
 - (iii) ¿Deberían realizarse estos cambios dentro de las NIA? o fuera del alcance de una auditoría (por ejemplo, una compromiso)? Por favor explique su respuesta.
- (c) ¿Cree que se necesita más transparencia?
 - (i) Sobre el trabajo del auditor en relación con preocupación en una auditoría de estados financieros? Si sí, qué información adicional se necesita y ¿Cómo se debe comunicar esta información?
(por ejemplo, en comunicaciones con los acusados con el gobierno, en el informe del auditor, etc.)?
 - (ii) Acerca de la empresa en marcha, fuera del control del auditor. trabajo relacionado con la empresa en marcha? Si es así, que se debe proporcionar más información, cuando ¿Debería proporcionarse esta información y qué ¿Se requiere acción para poner esto en práctica?

4. ¿Hay otros asuntos que el IAASB debería considerar a medida que avanza en su trabajo sobre fraude y empresa en funcionamiento en un auditoría de estados financieros?

I. ANTECEDENTES

LA INFLUENCIA DE LO FINANCIERO ECOSISTEMA DE INFORMES

El 'ecosistema de información financiera' incluye a los involucrados en la preparación, aprobación, auditoría, análisis y uso de reportes financieros. Cada participante de este ecosistema juega un papel único y esencial que contribuye a la alta informes financieros de calidad.

Mantener informes financieros de alta calidad requiere partes del ecosistema de informes financieros para interactuar y conectarse, ya sea formal o informalmente, para influir en la el resultado general, así como el funcionamiento del ecosistema.

En los últimos años, amplificado por fallas corporativas de alto perfil o reexpresiones contables significativas que causan impactantes titulares de noticias de todo el mundo, confíe en los El ecosistema de informes se ha erosionado. Pasos correctivos en todas las partes del ecosistema de informes financieros son necesarias para abordar esta crisis de confianza en la información financiera.

Este Documento de Discusión es un paso importante del IAASB esfuerzos para desempeñar su papel en la comprensión de los

Funciones en el ecosistema de informes financieros:

Entidad y su gestión (es decir, preparadores)

Preparar los estados financieros en de acuerdo con la financiera aplicable marco de presentación de informes, también responsable para control interno relacionado con finanzas declaraciones

Juntas y comités de auditoría

Los encargados del gobierno corporativo son responsable de supervisar la estrategia dirección y obligaciones relacionadas con rendición de cuentas, incluida la informes financieros

Auditores externos

Evaluar las finanzas de la empresa

cuestiones importantes de interés público que se han identificado en relación con las auditorías de estados financieros y respondiendo según sea necesario.

En general, muchos comentaristas continúan desafiando la el papel del auditor con respecto al fraude y al negocio en marcha. Más notablemente es el énfasis en una continua "expectativa brecha ", o en términos generales, una diferencia entre lo que los usuarios esperan del auditor y del estado financiero auditoría y la realidad de lo que es una auditoría. A pesar de limitaciones inherentes de una auditoría, la brecha de expectativas, que se intensifica cuando las empresas colapsan sin previo aviso señales, es un elemento que resta valor al público confianza y confianza en el sistema de información financiera.

El IAASB se compromete a explorar cómo podemos contribuir a reducir la brecha de expectativas, pero no puede resolver este problema solo. Dentro de esta discusión Papel que hacemos referencia a otros en los informes financieros. ecosistema como relevante, pero requerirá esfuerzos de todos participantes del ecosistema de informes financieros para generar un cambio significativo y mejorar las finanzas transparencia.

declaraciones (y a veces internas controles) de acuerdo con normas, informar a los usuarios de las declaraciones e informar ciertos asuntos a los encargados del gobierno

ed por gobernanza Nueva Project

Gobiernos, reguladores, organismos profesionales, y creadores de normas

Establecer y hacer cumplir las leyes y otros obligaciones, requisitos reglamentarios, y desarrollar contabilidad y auditoría normas

Inversores, analistas, prestamistas, consumidores, público y otras partes interesadas (es decir, financieras usuarios de declaraciones)

Hacer inversión y negocio decisiones basadas en el financiero información disponible

EL PANORAMA FINANCIERO ACTUAL

Una serie de fracasos corporativos y escándalos en todo el mundo han provocado un debate entre reguladores, políticas públicas fabricantes, inversores, auditores y otros. Si bien esos debates implican cuestionar las responsabilidades de diferentes participantes en el ecosistema de información financiera, también han destacado cuestiones en relación con las expectativas de los auditores, incluyendo el papel y la responsabilidad del auditor con respecto al fraude y la empresa en funcionamiento en una auditoría de estados financieros. Algunos ejemplos incluyen:

Toshiba Corporation (2015), Japón

Beneficios operativos exagerados por más de \$ 1.2 mil millones en un escándalo que comenzó en 2008 y abarcó 7 años.

Steinhoff International Holdings NV (2017), Sudáfrica

Una investigación de fraude descubierta miles de millones de dólares de ficticia / transacciones irregulares.

Carillion (2018), Reino Unido

El colapso de la empresa dejó £ 2 miles de millones adeudados a sus proveedores y £ 2.6 mil millones en obligaciones de pensiones.

Luckin Coffee (2019), China

Ventas infladas fraudulentamente por 2,1 mil millones de yuanes (más de \$ 300 millones), que resultó en la empresa ser eliminado de la lista del Nasdaq de EE. UU. intercambiar.

Wirecard (2020), Alemania

Archivado por insolvencia después de admitir que aproximadamente \$ 2.6 mil millones de activos en el balance de la empresa Es probable que la hoja no existiera.

Se han lanzado varias iniciativas en todo el mundo para explorar, entre otras cosas, los temas del fraude y preocupación. Las iniciativas de alto perfil más pertinentes en las que se han destacado estos temas incluyen:

- En el Reino Unido (Reino Unido): en diciembre de 2018, Sir John Kingman publicó el informe y recomendaciones derivadas de su revisión de la Consejo de Información Financiera (FRC), "[Independiente Revisión del Consejo de Información Financiera](#)", cuales recomendó encarecidamente que el trabajo independiente hacerse para explorar los problemas que surgen de la "auditoría brecha de expectativas" (descrita en la siguiente sección). Posteriormente, en diciembre de 2019, se realizó una revisión del La calidad y eficacia de la auditoría en el Reino Unido fue completado por Sir Donald Brydon, que incluía recomendaciones para mejoras relacionadas con el fraude y empresa en marcha (el "[Informe Brydon](#)").
- En Australia: el [Informe provisional de febrero de 2020 de la Comisión Parlamentaria Mixta de Corporaciones y Servicios Financieros con respecto a Se recomienda el Reglamento de auditoría en Australia](#) una revisión formal sobre la suficiencia y eficacia de los requisitos de notificación relacionados con la prevención e identificación de fraude y gestión evaluación de preocupaciones.

- En Canadá: en 2019, a la luz de los fracasos, la Junta Canadiense de Responsabilidad Pública (CPAB) lanzó un [Revisión temática de fraude](#) para evaluar cómo los auditores en Canadá están cumpliendo con el estándar de auditoría relevante para el fraude, y explorar qué acciones pueden tomar todas las partes interesadas para prevenir y detectar mejor fraude. También en 2019, la CPAB lanzó un [Yendo Proyecto Concern](#) para mejorar su comprensión de cómo los auditores enfocan su trabajo para revisar evaluación de la dirección del riesgo de empresa en funcionamiento y explorar qué más empresas, comités de auditoría, los auditores y otros pueden hacer para informar mejor partes interesadas cuando las empresas se enfrentan a desafiantes condiciones financieras que pueden llevar a fracasos comerciales inesperados.
 - Además, los emisores de normas nacionales en determinadas jurisdicciones han completado proyectos sobre estos temas en respuesta a fracasos corporativos bien publicitados o escándalos de fraude, incluso:
 - En Japón: el Consejo de contabilidad empresarial estableció un nuevo estándar en 2013 titulado "[Estándar para abordar los riesgos de fraude en una auditoría](#)" para ser aplicado a auditorías de empresas que cotizan en bolsa. Este nuevo estándar aclara la auditoría relacionada con el fraude procedimientos, requiere un desempeño más cauteloso de procedimientos de auditoría en determinadas circunstancias, en particular cuando el auditor ha determinado que cualquier sospecha existe una incorrección material debida a fraude, y establece consideraciones de control de calidad adicionales.
- Hasta la fecha no ha habido un análisis directo de la efectividad de los cambios en Japón. Sin embargo, el Público Certificado Contadores y supervisión de auditoría La junta realiza inspecciones externas y sus hallazgos de inspección incluyen asuntos relativo a la nueva norma. Por lo tanto, hay algunos que opinan que los cambios han aclarado lo que necesita realizarse cuando se sospecha un fraude y creen que los procedimientos más robustos en estos casos han contribuido a auditorías de mayor calidad.
- En el Reino Unido: en septiembre de 2019, la FRC emitió una [norma revisada de empresa en funcionamiento](#) con refuerzo requisitos de auditoría, particularmente en torno a los evaluación de la valoración de la dirección de ir preocupación, escepticismo profesional y más robusto

LA "BRECHA DE EXPECTATIVAS" DE LA AUDITORÍA

El concepto de una "brecha de expectativas" de auditoría ha existido durante décadas y se ha definido y descrito de varias formas. Los dos siguientes
Las secciones proporcionan una descripción general del propósito de un estado financiero.
auditoría como se entiende actualmente de acuerdo con la auditoría
normas, y una descripción de la "brecha de expectativas" de auditoría para
propósitos de este Documento de Discusión.

10

Propósito de una auditoría de estados financieros

El propósito de una auditoría de estados financieros, como actualmente descrito en las normas de auditoría, es mejorar la grado de confianza de los usuarios previstos en los declaraciones. Esto se logra mediante la expresión de un opinión del auditor sobre si los estados financieros son preparado, en todos los aspectos materiales, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable. Como base para opinión del auditor, las normas de auditoría requieren auditor para obtener **una seguridad razonable** sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de material inexactitud, ya sea por fraude o error. »

"La seguridad razonable no es una absoluta nivel de seguridad, porque hay inherentes limitaciones de una auditoría que resultan en la mayoría de la evidencia de auditoría en la que se basa el auditor conclusiones y fundamenta la opinión del auditor siendo persuasivo en lugar de concluyente ".

- Norma Internacional de Auditoría (ISA) 200, párrafo 5

Juicio profesional y escepticismo profesional

Las normas de auditoría requieren que el auditor ejerza su juicio profesional y mantenga un escepticismo profesional. a lo largo de la planificación y ejecución de la auditoría. « Estos conceptos son particularmente relevantes para el fraude y la empresa en funcionamiento. en una auditoría de estados financieros (consulte la sección posterior titulada "Escepticismo profesional", donde se analiza más a fondo este concepto).

Descripción de la "brecha de expectativas" de la auditoría

Como ya se mencionó, la brecha de expectativas, en términos generales, es la diferencia entre lo que los usuarios esperan del auditor y la auditoría de estados financieros, y la realidad de lo que es una auditoría. Esto se desglosa aún más en mayo de 2019 publicación de la Asociación de Contadores Certificados Autorizados (ACCA) titulada "[Cerrar la brecha de expectativas en Auditoría](#)", "Que describe tres componentes de la brecha de expectativas: la" brecha de conocimiento ", la" brecha de desempeño ", y la "brecha de evolución", descrita en el diagrama siguiente.

"BRECHA DE CONOCIMIENTOS"	"BRECHA DE RENDIMIENTO"	"BRECHA DE EVOLUCIÓN"
La diferencia entre lo que piensa el público los auditores hacen y que los auditores realmente lo hacen. Esto reconoce que el público puede malinterpretar el papel de los auditores y los requisitos de la normas de auditoría.	Donde los auditores no hacen qué auditoría los estándares o regulaciones requieren debido a la complejidad de ciertas auditorías estándares (es decir, requisitos poco claros) o diferencias en la interpretación de la auditoría requisitos normativos o reglamentarios entre practicantes y reguladores. *	Áreas de la auditoría donde hay una necesidad para la evolución, tomando en consideración el la demanda del público en general, Avances tecnológicos, y cómo la auditoría general el proceso podría mejorarse para agregar más valor.

AUDITORÍA "BRECHA DE EXPECTATIVAS"

* El documento de ACCA mencionado anteriormente describe la brecha de desempeño y también incluye áreas donde hay claridad en los requisitos,

pero los auditores no cumplen con lo que exigen las normas o regulaciones, por ejemplo, como resultado de un enfoque insuficiente en la calidad de la auditoría. Otros consideran que, si bien es importante para el interés público, esto no forma parte de la brecha de expectativas porque los requisitos eran claros: más bien se trata de un desglose en la aplicación de los requisitos por parte del auditor. Para los propósitos de este Documento de Discusión, los asuntos relacionados con la brecha de desempeño se enfoca principalmente en áreas donde los auditores no hacen lo que se requiere porque los requisitos no son claros o deje lugar a malas interpretaciones.

• NIA 200, párrafos 3 y 5
• NIA 200, párrafo 7

Varios otros términos y elementos de la brecha de expectativas han sido referenciados en información disponible públicamente. Por ejemplo, una "brecha interpretativa" se ocupa de la interpretación de lo que las normas de auditoría existentes requieren y lo que realmente requieren que los auditores hagan o comunicar al usuario sobre el proceso de auditoría o resultados. Las partes interesadas y los participantes del mercado podrían tener diferentes interpretaciones sobre los requisitos existentes y la seguridad que transmite el informe de auditoría, y como resultado, puede esperar más de lo que realmente se requiere. En Además, algunos informes académicos se refieren a una "razonabilidad brecha ", es decir, una brecha entre las expectativas públicas de auditores y lo que los auditores son razonablemente capaces de entregando (y por lo tanto qué estándares de auditoría pueden requieren dadas las limitaciones inherentes de las auditorías).

Otro aspecto de la brecha de expectativas que se ha se hace referencia a la "brecha en retrospectiva". Se dice sesgo retrospectivo existir cuando los individuos sobrestiman el grado en que un resultado podría haberse anticipado antes de su ocurrencia. Por lo tanto, puede haber una brecha entre lo que las partes interesadas esperan de los auditores antes de un evento negativo como opuesto a después de que ocurra ese evento.

Además, en algunos artículos o publicaciones periódicas, La "brecha de conocimiento" descrita anteriormente se conoce como "Brecha de información". "Brecha de entrega" es un término que también utilizado para describir la "brecha de desempeño".

Aunque estos y otros términos se han utilizado para describir aspectos de la brecha de expectativas, este documento de debate

se centra en los tres términos descritos en el diagrama anterior que componen la brecha de expectativas de auditoría: el conocimiento brecha, brecha de desempeño y brecha de evolución, ya que estos Las descripciones facilitan mejor la exploración de áreas que son más relevante para el trabajo del IAASB.

La siguiente tabla describe ejemplos de asuntos que contribuyen a cada componente de la brecha de expectativas de auditoría, recopilados de diversas fuentes en nuestra recopilación de información y Actividades de investigación. La tabla distingue entre aquellos aspectos que posiblemente podrían abordarse mediante el establecimiento de normas (que se exploran más adelante en este documento de debate), y aquellos aspectos que requieren mayor consideración sobre cómo abordar, ya sea por el IAASB y / u otros (p. ej. firmas de auditoría, reguladores, inversores, norma contable organizadores, organizaciones profesionales de contabilidad, academia, etc.). Además, el **Apéndice A** describe ciertos asuntos que se elevaron al IAASB pero quedan fuera de los límites del IAASB remitir o quedar fuera del alcance de este Documento de Discusión.

Ejemplos de componentes de la brecha de expectativas

Aspectos que posiblemente podrían ser abordados por Establecimiento de normas, incluidos materiales de apoyo	Aspectos que requieren mayor consideración
Brecha de conocimiento	
<ul style="list-style-type: none">• La naturaleza, extensión y limitaciones del responsabilidades del auditor en relación con el fraude y la empresa en marcha puede no estar clara en el Reporte de auditor. *• La descripción de una incertidumbre material en ambos normas de contabilidad y auditoría con respecto a la capacidad de una entidad para continuar como un la preocupación se entiende de manera inconsistente y aplicado. *	<ul style="list-style-type: none">• Algunos usuarios de estados financieros no comprenden qué la auditoría implica (es decir, la naturaleza, extensión y limitaciones de la procedimientos para obtener evidencia que sustente una opinión de auditoría).• Algunos pueden tener expectativas poco razonables de lo que los auditores deben hacer en comparación con lo que los auditores son realmente capaces de hacer debido a las limitaciones inherentes de una auditoría.• El público piensa que el papel del auditor es detectar el fraude, incluyendo fraude no material.• Diferencias de opinión sobre el significado y las implicaciones del material. incertidumbres y el concepto de empresa en marcha.

Ejemplos de componentes de la brecha de expectativas

Aspectos que posiblemente podrían ser abordados por
Establecimiento de normas, incluidos materiales de apoyo

Aspectos que requieren mayor consideración

Brecha de rendimiento

- **Es posible que** algunos aspectos de algunos estándares no estén claros que hay una aplicación inconsistente o confusión como a cómo aplicarlos. *
- No hay suficiente guía y materiales de apoyo para ayudar con la aplicación eficaz. *
- El auditor es presionado, ya sea por la administración o por plazos ajustados, lo que resulta en una calidad inferior trabajo de auditoría.
- **Es** posible que los auditores no estén debidamente capacitados.
- Es posible que la empresa no tenga políticas y procedimientos claros con respecto a la calidad de la auditoría o no se aplican adecuadamente.
- Se presiona al auditor para que acepte menos transparencia divulgaciones de la empresa y / o no incluir se refieren a incertidumbres en el informe de auditoría porque de temores de que tales divulgaciones / informes sean una Cumpliendo la profecía.

Brecha de evolución

- **Es** posible que las auditorías no hayan evolucionado para cumplir con los cambios de expectativas debido a los desarrollos dentro del medio ambiente, por ejemplo:
 - Las partes interesadas buscan más información sobre los viabilidad futura de la prevista actualmente en Normas de contabilidad y auditoría. *
 - Las influencias ambientales fomentan más transparencia de los auditores que no es de próxima aparición porque no es necesario. *
- El medio ambiente está evolucionando a un ritmo más rápido, que pueden necesitar diferentes y más robustos, procedimientos dirigidos a cambios en curso. **
- Los usuarios de los estados financieros están buscando procedimientos mejorados en relación con el fraude y empresa en marcha que actualmente no es proporcionada por el requisitos de las normas de auditoría. *
- En el entorno actual, las normas de auditoría puede no ser lo suficientemente robusto cuando un posible fraude es identificado. *
- Los accionistas buscan más información de auditores de las entidades, sin embargo, no hay suficientes oportunidades para que el auditor se comprometa formalmente con accionistas y público.
- La expectativa de los comités de auditoría y aquellos encargado del gobierno corporativo ha aumentado con la evolución influencias ambientales, por ejemplo, hay una mayor énfasis en establecer el tono y el monitoreo cultura.
- Se pide una visión más amplia y holística de el papel del auditor más allá de lo que ofrece la auditoría, para ejemplo de compromisos separados sobre un aspecto del auditar donde las partes interesadas buscan más.

* Aspectos tratados en este documento de debate

** El tema también se abordará mediante otras actividades relacionadas con la tecnología.

A lo largo de este documento, planteamos asuntos o áreas de investigación relacionadas con la brecha de expectativas que ha sido comunicado al IAASB a través de otros foros de retroalimentación e indicar (anotado junto a cada asunto presentado) los componentes principales de la brecha de expectativas de auditoría (como se explicó anteriormente).

DEPENDENCIAS CLAVE DE OTROS EN EL ECOSISTEMA DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Todas las partes del ecosistema de informes financieros son esenciales para ayudar a reducir de manera efectiva la brecha de expectativas. Además de auditores aplicando apropiadamente las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), hemos destacado ciertos roles a continuación que impactan directamente en la eficacia de cualquier establecimiento de normas que realice el IAASB.

La dirección y los encargados del gobierno corporativo

administración

La dirección tiene la responsabilidad principal de la prevención y detección de fraude. La gerencia también es responsable para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como un preocupación. Las responsabilidades de la dirección con respecto a Estos temas se describen con más detalle en las secciones II, III y IV de este documento de debate.

Los encargados del gobierno

Los encargados del gobierno corporativo son responsables de supervisión y seguimiento. En el cumplimiento de este papel, deben estar satisfecho de que la entidad tiene políticas y procedimientos en lugar para prevenir e identificar el fraude. Los encargados de La gobernanza también debe trabajar con la dirección para supervisar el establecimiento de controles antifraude adecuados y tomar las medidas necesarias cuando se detecte un fraude.

Otra parte de las responsabilidades de los encargados de La gobernanza es la supervisión de los informes financieros. proceso, incluida la calidad de la información financiera y control interno relacionado con la preparación de las declaraciones. Requisitos sólidos para los encargados de gobernanza con respecto a su papel aumentará la eficacia del sistema de información financiera, ya que pueden también estar en condiciones de influir en la calidad de la auditoría a través, por ejemplo:

- Proporcionar sus puntos de vista sobre los riesgos de los informes financieros y áreas de negocio que creen que merecen particular atención de auditoría;

- Discutir con el auditor sus puntos de vista sobre el fraude. riesgos y su comprensión de la dirección controles para abordar esos riesgos:
- Considerar los problemas de independencia y evaluar su resolución;
- Crear un entorno en el que la gestión no esté resistente al desafío por parte del auditor y no es demasiado a la defensiva cuando se habla de cuestiones difíciles o contenciosas problemas, y
- Evaluar cómo la administración fue desafiada por auditor durante la auditoría, particularmente con respecto a la evaluación del riesgo de fraude, estimaciones de la dirección y supuestos (incluso con respecto a la empresa en marcha) y la elección de políticas contables. »

La importancia de la cultura y el tono en la cima

Un informe académico de 2015 titulado “ *Cultura corporativa y la ocurrencia de fraude en los estados financieros: una revisión de la literatura* ”(Omar, Johari, Z. y Hasnan) exploraron el impacto de la cultura corporativa en la ocurrencia de fraude de estados financieros. Se refiere a la cultura como valores que son compartidas por las personas de un grupo y que tienden para persistir en el tiempo incluso cuando la pertenencia a un grupo cambios. Todas las entidades tienen culturas corporativas y algunas tienen culturas mucho más fuertes que otras. El informe va para hacer referencia a un estudio (Biggerstaff, Cicero y Puckett 2014) que muestra a los empleados seguir las indicaciones desde arriba gestión, porque el carácter del CEO y otros altos funcionarios se refleja generalmente en el carácter de la toda la empresa.

» Algunos de estos ejemplos proceden de *A Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality* , del IAASB , párrafo 56.

comportamiento, reforzado por la supervisión activa, así como la dirección y los encargados del gobierno corporativo colocando un fuerte énfasis en la prevención y disuasión del fraude, se enfatiza en las normas de auditoría. además, el Las normas de auditoría sugieren que el trabajo de auditoría El equipo puede incluir en sus discusiones una consideración de factores que pueden indicar una cultura que permite la gerencia u otros para racionalizar la comisión de fraude. La cultura también se destaca en los ejemplos de riesgo de fraude factores incluidos en un apéndice de las normas de auditoría

El IAASB está interesado en las perspectivas sobre la impacto de la cultura corporativa en las finanzas fraudulentas informes y qué procedimientos de auditoría adicionales, si los hay para el auditor debe ser considerado por el IAASB en A este respecto.

Emisores de normas contables

El contenido de los estados financieros y la su preparación se prescribe en el marco de información financiera, que es la responsabilidad del emisor de normas contables correspondiente. El IAASB Las NIA no imponen responsabilidades a la dirección o los encargados del gobierno corporativo, ya que se ocupan de la requisitos para los auditores al realizar una Estado de auditoría y expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todo su material respetos, de acuerdo con la normativa financiera aplicable marco de presentación de informes (como se describió anteriormente).

Las normas de auditoría no pueden imponer más contenido no proporcionado por la gerencia al preparar el estados financieros, a menos que la información se relacione con la auditoría, por ejemplo, una incorrección en relación con una (s) divulgación (es) que es (son) requeridas por el marco de información financiera, en cuyo caso más

La transparencia puede ser posible, por ejemplo, a través de la Reporte de auditor. En consecuencia, cuando hay un llamado a mayores responsabilidades que se impondrán a la dirección o los encargados del gobierno corporativo, o más información para estar incluidos en los estados financieros en determinadas áreas, esto puede requerir cambios en las finanzas aplicables marco de presentación de informes, que es competencia de los emisor de normas contables.

Reguladores y órganos de supervisión de auditoría

Las sinergias entre auditores, emisores de normas y reguladores y órganos de supervisión de auditoría, es fundamental para la funcionamiento eficaz del ecosistema de información financiera.

Intercambio apropiado de información y abierto La comunicación ayuda a todas estas partes a emprender sus actividades de manera eficaz. Algunos asuntos relacionados con la La brecha de expectativas también puede necesitar ser abordada por reguladores y órganos de supervisión de auditoría, según corresponda, están en una posición única para influir en los auditores, y la dirección y los encargados del gobierno supervisión, participación de las partes interesadas, inspecciones y acciones de ejecución.

II. FRAUDE

El fraude se describe en las normas de auditoría como “un acto intencional de una o más personas entre

la administración, los encargados del gobierno corporativo, los empleados o terceros, que impliquen el uso del engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal¹.

Responsabilidad por fraude en la entidad

La responsabilidad principal de la prevención y detección del fraude recae en ambos encargado del gobierno y la gestión de la entidad.

Las responsabilidades del auditor con respecto al fraude en una auditoría de la Declaraciones

Un auditor es responsable de obtener una seguridad razonable de que el declaraciones, tomadas en su conjunto, están libres de errores materiales, ya sean causados por fraude o error (es decir, diseñar y realizar procedimientos de auditoría para identificar y responder a los riesgos de incorrección material, incluidos los derivados de fraude)

Las normas de auditoría prescriben procedimientos específicos dirigido a identificar y evaluar los riesgos de material incorrección, incluidos los procedimientos dirigidos a identificar los riesgos de incorrección material que surja de fraude y procedimientos para responder a esos riesgos. los Las normas de auditoría también requieren que el auditor evalúe las implicaciones cuando una posible incorrección puede ser indicativo de fraude.

Debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, es siempre el riesgo inevitable de que algún material Las incorrecciones de los estados financieros no pueden ser identificado, a pesar de que la auditoría se planifica adecuadamente y realizado de acuerdo con las NIA. Esto es porque la mayor parte de la evidencia de auditoría en la que se basa el auditor conclusiones y bases la opinión del auditor es persuasiva en lugar de concluyente. También existe el riesgo adicional de no identificar una incorrección material resultante de un fraude² porque los esquemas de fraude a menudo se planifican cuidadosamente y oculto.

¹La norma revisada recientemente completada del IAASB sobre identificación y evaluación de riesgos ISA 315 (revisada en 2019), *Identificación y evaluación de los riesgos de material Declaraciones erróneas*, ha introducido procedimientos más sólidos para identificar los riesgos de incorrección material, incluidos los riesgos derivados del fraude. Parte de las mejoras tiene sido introducir factores de riesgo inherentes en las consideraciones del auditor, para ayudar a identificar y evaluar dónde podrían surgir riesgos de incorrección. Estos inherentes los factores de riesgo incluyen factores de riesgo de fraude.

²NIA 250, *Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros*, párrafos 3-5

Responsabilidad por el cumplimiento de leyes y reglamentos³

Un asunto que a menudo está estrechamente relacionado con el fraude no es cumplimiento de leyes y reglamentos. Es la responsabilidad de la administración y los encargados del gobierno corporativo para asegurar que las operaciones de la entidad se realicen en de acuerdo con las leyes y regulaciones aplicables, incluido el cumplimiento de las leyes pertinentes y regulaciones que determinan los montos reportados y información a revelar en los estados financieros de una entidad. El auditor no es responsable de prevenir el incumplimiento y no se puede esperar que detecte el incumplimiento de todos leyes y regulaciones.

Las responsabilidades del auditor en relación con las leyes y regulaciones al obtener una seguridad razonable de que los estados financieros, tomados en su conjunto, están libres de incorrección material, ya sea debido a fraude o error, son considerar el marco legal y regulatorio aplicable relevantes para aquellas leyes y regulaciones que tienen un

dieciséis

efecto en la información financiera. También se requiere el auditor para realizar procedimientos específicos para ayudar a identificar instancias de incumplimiento de otras leyes y reglamentos que puede tener un efecto material en los estados financieros, y responda en consecuencia.

Dado que el tema del fraude a menudo está interrelacionado con cumplimiento de leyes y reglamentos, la información reunidos a través de las preguntas de este documento de debate también puede informar la necesidad de posibles cambios futuros en la norma de auditoría relacionada con la consideración de las leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros.

También se ha sugerido que se requiera que los auditores evaluar e informar sobre los procesos de gestión y controles para prevenir y detectar fraudes. Si el auditor las responsabilidades se amplían para informar como tal, esto exigir obligaciones a la dirección para realizar determinadas actividades relacionadas con los procesos de la entidad e informar sobre ellos y controles para prevenir y detectar fraudes.

Muchas auditorías del sector público se llevan a cabo utilizando Es como. Aunque los objetivos son los mismos, se ha destacó que el enfoque del auditor del sector público para el fraude puede ser más sólido, y una mayor consideración de

Comprensión de las percepciones y puntos de vista relacionados con la Responsabilidades del auditor en el entorno actual

Hay diferentes puntos de vista sobre el papel del auditor en la detección de fraude como parte del estado financiero auditoría. Algunos creen que las responsabilidades del auditor deberían ampliarse para detectar mejor el fraude y emprender nuevas acciones en relación con el fraude para hacer frente a la evolución expectativas del público de hoy. Otros han destacado que nunca se puede diseñar una auditoría de estados financieros Identificar todo fraude debido a la naturaleza de una auditoría y la limitaciones inherentes de los procedimientos necesarios para recopilar evidencia de auditoría al formarse una opinión (como utilizar la conceptos de materialidad y selección de elementos para probar).

cómo los auditores del sector público enfocan su trabajo en relación al fraude también puede ayudar a informar al IAASB cuando considere si se necesitan cambios en sus estándares.

Discusión sobre asuntos relacionados con la expectativa Brecha y responsabilidades del auditor »

En las siguientes secciones, exploramos asuntos adicionales que han sido destacados al IAASB, ya sea por partes interesadas a través de otros foros de comentarios o mediante investigación realizada. El IAASB está abierto a recibir retroalimentación sobre estos asuntos específicos, o sobre cualquier otro asuntos relacionados que los encuestados desean comentar. Agradecemos cualquier sugerencia de posibles acciones que podría ayudar a reducir la brecha de expectativas de auditoría, ya que se relaciona con el fraude.

MAYOR USO DE ESPECIALISTAS FORENSES U OTROS ESPECIALISTAS PERTINENTES

BRECHA DE EVOLUCIÓN

Una auditoría (o investigación) forense es una investigación y evaluación de los registros financieros de una empresa o individuo para obtener pruebas que puedan utilizarse en un tribunal de justicia o procedimiento legal con respecto a corrupción, activos apropiación indebida o fraude de estados financieros. Estas Los compromisos están dirigidos a su alcance y son asumidos por personas que han sido capacitadas y certificadas en forense Técnicas Aunque algunos procedimientos similares a una auditoría de los estados financieros (como análisis procedimientos), también hacen uso de técnicas de investigación y tecnologías avanzadas para recopilar evidencia para su uso en tribunales de justicia civiles o penales.

» Los temas del escepticismo profesional y los informes de auditoría se abordan más adelante en este Documento de Discusión, ya que estos aspectos son relevantes tanto para el fraude como para la empresa en funcionamiento.

17

Las normas de auditoría no requieren específicamente el uso de especialistas forenses. » Sin embargo, las normas de auditoría incluir que el auditor puede responder a los riesgos identificados de incorrección material debido a fraude al asignar individuos con habilidades y conocimientos especializados, como expertos forenses y de TI, al compromiso. ¹⁰

Se ha sugerido que requerir el uso de forenses especialistas en un trabajo de auditoría de manera más amplia pueden ayudar reducir la brecha de evolución fortaleciendo los procedimientos del auditor con respecto al fraude (es decir, responder a los que creen que se debe hacer más con respecto al fraude en una auditoría de estados financieros, reconociendo que el El uso de un especialista forense en una auditoría de estados financieros es no equivale a una auditoría (o investigación) forense).

Específicamente, se ha observado que los especialistas forenses pueden ser utilizado durante la discusión del equipo del encargo sobre posibles áreas de incorrección material derivada de fraude,

debe ser considerado en el contexto de los objetivos de cada auditoría de estados financieros y la naturaleza y circunstancias del compromiso específico. Además, muchas firmas de auditoría no tiene acceso a estos especialistas internamente, y por lo tanto, esto puede presentar problemas de escalabilidad.

También se ha sugerido que la formación tanto en forense la conciencia sobre la contabilidad y el fraude podría mejorarse como parte del proceso de calificación formal y aprendizaje continuo para auditores de estados financieros. Como se indica en el Apéndice A, el IAASB ve esto como una sugerencia relevante para otros partes interesadas a considerar (por ejemplo, Federación Internacional de Panel Internacional de Contabilidad de Contadores (IFAC) Educación, firmas de auditoría, universidades, juntas de certificación, etc.).

Además, algunos han sugerido que el uso de otros especialistas relevantes para realizar procedimientos de fraude pueden ayudar a reducir la brecha evolutiva. Por ejemplo, datos o Se pueden utilizar expertos en tecnología de la información para ayudar

durante consultas con la gerencia y otros, y cuando Realizar procedimientos de auditoría para responder a ciertos riesgos de errores materiales. Especialistas forenses u otros relevantes los especialistas pueden proporcionar una mayor comprensión de la riesgos de fraude de la empresa.

Se ha sugerido que requerir el uso de forenses especialistas en un trabajo de auditoría de manera más amplia pueden ayudar reducir la brecha de evolución fortaleciendo los procedimientos del auditor con respecto al fraude (es decir, responder a los que creen que se debe hacer más con respecto al fraude en una auditoría de estados financieros). Sin embargo, también tiene Se advirtió que una auditoría de estados financieros es más amplia alcance y no de naturaleza forense, y la eficacia de utilizar especialistas forenses u otros especialistas relevantes

realizar procedimientos utilizando tecnologías avanzadas (como minería de datos o análisis de datos) para probar poblaciones completas o identificar poblaciones sujetas a mayor riesgo. Sin embargo, similar para los especialistas forenses, la proporcionalidad y la escalabilidad son consideraciones importantes, particularmente para las firmas de auditoría que no tiene acceso a estos especialistas internamente.

El IAASB está interesado en perspectivas sobre requiriendo el uso de especialistas forenses u otros especialistas relevantes en una auditoría de estados financieros, y si se considera apropiado, en qué circunstancias debe requerirse el uso de especialistas.

ENFOQUE ADICIONAL SOBRE EL FRAUDE NO MATERIAL

BRECHA DE EVOLUCIÓN

Las auditorías de estados financieros no están diseñadas para identificar representaciones erróneas que no son importantes para la situación financiera declaraciones en su conjunto, incluidas las debidas a fraude. los No se espera ni puede reducir el riesgo de auditoría del auditor a cero y, por lo tanto, no puede obtener una seguridad absoluta que los estados financieros están libres de material inexactitud debida a fraude o error. ¹¹

¹¹ Si bien no se requiere específicamente el uso de especialistas forenses, las normas de auditoría sí requieren que el socio del trabajo esté satisfecho de que el equipo y el los expertos del auditor, que no forman parte del equipo del encargo, tienen colectivamente la competencia y las capacidades adecuadas para realizar el encargo de auditoría y emitir un informe de auditoría que sea apropiado a las circunstancias.

¹² NIA 240, *Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros*, párrafo A35.

¹³ NIA 200, párrafo A47

18

Si bien no se requiere que el auditor diseñe y realice procedimientos específicos con respecto a las incorrecciones que son no material, cualquier error relacionado con el fraude que haya identificado puede ser indicativo de un problema mayor. por ejemplo, evidencia de que un empleado no está actuando con La integridad también puede reflejar problemas más amplios en la cultura corporativa. Además, los fraudes que no son materiales que se repiten durante largos períodos de tiempo pueden convertirse en materiales (cuantitativa o cualitativamente) en el futuro.

Las normas de auditoría requieren que el auditor evalúe si las incorrecciones identificadas son indicativas de fraude y evaluar el impacto en otros aspectos de la auditoría, particularmente las representaciones de la gerencia. Si el auditor identifica una incorrección, sea material o no, y tiene motivos para creer que es, o puede ser, el resultado de fraude, y que la dirección (en particular, los administración), el auditor debe reevaluar su evaluaciones originales con respecto a los riesgos de material

inexactitud debida a fraude y el impacto en la planificación procedimientos de auditoría en respuesta a esos riesgos. El auditor también debe considerar una posible colusión que involucre a los empleados, administración o terceros al reconsiderar la fiabilidad de la evidencia obtenida previamente. ¹²

A medida que el mundo está cambiando y los fraudes no materiales son cada vez más frecuente, al IAASB le gustaría explorar si es necesario hacer más en relación con fraudes no materiales identificados. Como tal, **el IAASB está interesado en perspectivas** sobre lo percibido responsabilidades del auditor con respecto a las fraude en una auditoría de estados financieros (es decir, un centrarse en el fraude) y qué procedimientos adicionales, si los hay, puede ser apropiado. **El IAASB también está interesado en perspectivas** sobre si auditoría adicional procedimientos deben ser requeridos cuando un no material se identifica el fraude y, de ser así, qué tipos de procedimientos.

El fraude de terceros a menudo se comete en connivencia con empleados de la empresa. Como se señaló anteriormente, el La definición de fraude en las normas de auditoría incluye el fraude. por terceros.¹³

Los auditores deben identificar y evaluar los riesgos de incorrección material debido a fraude, diseño e implementación respuestas apropiadas a esos riesgos, y tomar las acción con respecto a fraude, o sospecha de fraude, identificado durante la auditoría, incluido el fraude material que involucre a terceros fiestas. Sin embargo, se ha destacado que Debe hacerse hincapié en los procedimientos relacionados con identificación de fraudes de terceros.

Además, se ha cuestionado si la auditoría Los procedimientos deben diseñarse para detectar el fraude que no es directamente relacionados con los riesgos de incorrección material (p. ej., ciberataques que resultan en el robo de información del cliente) y están más bien relacionados con el riesgo operacional o de reputación. Esto ampliaría el alcance de la auditoría financiera más allá lo que se requiere actualmente.

¹³ NIA 240, párrafos 36 a 37

¹⁴ NIA 240, párrafo 11 (a)

El IAASB está interesado en perspectivas sobre

si se pone suficiente énfasis en el auditor responsabilidades en torno al fraude relacionado con terceros.

También estamos interesados en la retroalimentación sobre el auditor papel en relación con el fraude de terceros que no resulta en una incorrección material en los estados financieros pero puede tener un impacto muy negativo en la entidad (por ejemplo, ataques de delitos informáticos).

REQUISITOS DE CONTROL DE CALIDAD MEJORADOS

Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC) 1¹⁴ requiere que las empresas establezcan políticas y procedimientos requiriendo, para ciertos compromisos, una calidad de compromiso revisión de control que proporciona una evaluación objetiva de la juicios significativos realizados por el equipo del encargo y las conclusiones alcanzadas en la formulación del informe de auditoría u otro informe de participación. La calidad del compromiso El proceso de revisión de control es para auditorías de estados financieros. de entidades cotizadas, y aquellos otros encargos, si los hubiere, para que la firma ha determinado una calidad de compromiso Se requiere revisión de control.^{15, 16}

Procedimientos de revisión de control de calidad específicos relacionados con el fraude no se requiere explícitamente. Sin embargo, un material Es probable que se considere una incorrección derivada de un fraude. un asunto importante o un área que requiere sentencia¹⁷ y, por tanto, debe ser atendida por el encargo revisión de control de calidad.

Como se mencionó anteriormente, en 2013 se estableció un nuevo estándar de fraude establecido en Japón (solo aplicable para auditorías de empresas cotizadas) que introdujeron una calidad mejorada controlar los procedimientos de revisión relacionados con el fraude. Por ejemplo, Requiere explícitamente que un control de calidad de un compromiso la revisión se lleve a cabo en las etapas apropiadas durante la auditoría, como cuando se hacen juicios importantes

BRECHA DE RENDIMIENTO BRECHA DE EVOLUCIÓN

Además, el nuevo estándar de fraude requiere que las empresas establecer políticas y procedimientos que aborden explícitamente los riesgos de fraude en los elementos del control de calidad sistema (es decir, responsabilidades de liderazgo para la calidad dentro del firme, aceptación y continuidad de las relaciones con los clientes y trabajos de auditoría, recursos humanos, compromiso rendimiento y seguimiento).

El IAASB está interesado en perspectivas sobre

y conclusiones alcanzadas para abordar los riesgos de fraude, en cumplimiento de las políticas y procedimientos de la auditoría firma. Estos procedimientos mejorados también requieren explícitamente que cuando el auditor determina que una sospecha de material existe una incorrección debida a fraude, el auditor no deberá expresar una opinión hasta el control de calidad del trabajo procedimientos de revisión con respecto a la respuesta del auditor a esa sospecha se ha completado.

si una revisión adicional del control de calidad del compromiso procedimientos específicamente centrados en el compromiso Las responsabilidades del equipo relacionadas con el fraude deben ser considerado para auditorías de estados financieros de listados entidades, y esos otros encargos, si los hubiera, para que la firma ha determinado una calidad de compromiso Se requiere revisión de control.

¹⁴ ISQC 1, *Control de calidad para empresas que realizan auditorías y revisiones de estados financieros y otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados*

¹⁵ Los Estándares de Control de Calidad del IAASB serán reemplazados de manera inminente por sus nuevos estándares sobre Gestión de la Calidad. Propuesta de Norma Internacional de Calidad Gestión (ISQM) 1, *Gestión de la calidad para empresas que realizan auditorías o revisiones de estados financieros u otros encargos de aseguramiento o servicios relacionados*, y la ISQM 2, *Revisiones de la calidad del compromiso*, contendrá requisitos similares en relación con las revisiones de la calidad del compromiso para ciertos compromisos.

¹⁶ ISQC 1, párrafo 35

¹⁷ ISQC 1, párrafo 37

III. PREOCUPACIÓN CONTINUA

Según la base contable de empresa en marcha, los estados financieros se preparan bajo el supuesto de que la entidad es una empresa en marcha ¹⁸ y continuará sus operaciones en el futuro previsible.

Evaluación de negocio en marcha para la entidad

- Algunos marcos de información financiera contienen un requisito explícito de la dirección para evaluar la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, así como como proporcionar ciertas revelaciones con respecto al negocio en marcha de la entidad en el Estados financieros.
- Requisitos detallados sobre la responsabilidad de la administración de evaluar la La capacidad de continuar como empresa en funcionamiento también puede establecerse en la ley o en los reglamentos.
- Puede que tampoco exista un requisito explícito para realizar una evaluación específica. Sin embargo, donde la empresa en marcha es un principio fundamental en la preparación de los estados financieros (es decir, los activos y pasivos se registran sobre la base de que la entidad ser capaz de realizar sus activos y liquidar sus pasivos en el curso normal de negocio), la administración aún debe evaluar la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha ya que subyace a la base de la preparación.

Responsabilidades del auditor con respecto al negocio en marcha de la entidad

- Obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada con respecto a la idoneidad del uso por parte de la administración de la base contable de empresa en funcionamiento en el preparación de los estados financieros.
- Concluir, con base en la evidencia de auditoría obtenida, si una incertidumbre material existe sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.
- Informar de acuerdo con las NIA.

con respecto a la empresa en funcionamiento se establecen generalmente en elincertidumbres relacionadas con eventos o condiciones que pueden marco de información financiera aplicable. Por ejemplo, una duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha, esas incertidumbres deben ser divulgados.

Norma Internacional de Contabilidad (IAS) 1, *Presentación de los estados financieros*, requiere que la gerencia La gerencia tiene la información más relevante para evaluar el desempeño futuro de la entidad, y una sólida y evaluación equilibrada de la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha por parte de la gerencia, y la divulgación de cualquier incertidumbres, proporciona la base para el auditor procedimientos.

una evaluación de la capacidad de la entidad para continuar como preocupación en marcha al preparar los estados financieros. La NIC 1 explica además que el grado de consideración depende de los hechos en cada caso, observando además que en algunos casos puede no ser necesario un análisis detallado, pero en otros, "la administración puede necesitar considerar una amplia gama

¹¹ Como se describe en la NIC 1, una entidad preparará estados financieros sobre una base de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o dejar de negociar o no tiene otra alternativa realista que hacerlo.

Las normas de auditoría describen procedimientos específicos para evaluar la valoración de la dirección de la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha, y la consideración de cualquier divulgaciones relacionadas. Estos procedimientos están destinados a ayudar el auditor para concluir sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha basada en la evaluación de la dirección, y evaluar la idoneidad de las divulgaciones necesarias en términos del marco de información financiera aplicable. Las normas de auditoría también establecen las implicaciones de la conclusiones del auditor sobre el dictamen del auditor.

"Una evaluación completa y reflexiva de la gestión es una condición previa importante al trabajo de auditoría de alta calidad en esta área ".

- Junta Canadiense de Responsabilidad Pública (CPAB) Exchange (enero de 2020)

Los procedimientos del auditor se centran en gran medida en si existen eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y si estos se han tenido en cuenta en la evaluación de la dirección. El auditor también está obligado a permanecer alerta durante toda la auditoría en busca de evidencia de que puede ser un problema en marcha.

Comprensión de las percepciones y puntos de vista relacionados con la Responsabilidades del auditor en el entorno actual

Los efectos potenciales de las limitaciones inherentes en el auditor capacidad para identificar errores materiales son mayores para eventos o condiciones futuros que pueden causar que una entidad dejar de continuar como una empresa en marcha. El auditor no puede predecir tales eventos o condiciones futuros. En consecuencia, el ausencia de cualquier referencia a una incertidumbre material sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha en un El informe de auditoría no puede considerarse una garantía en cuanto a la

Las fallas corporativas de alto perfil han provocado críticas a los auditores y planteó preguntas sobre cuánto deben poder detectar a partir de sus procedimientos de auditoría en relación con el negocio en marcha de la entidad, y qué es comunicados a los usuarios con respecto a la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha en el futuro previsible.

Hay diferentes puntos de vista sobre las responsabilidades de los auditores. para identificar y abordar problemas relacionados con la capacidad para continuar como empresa en funcionamiento, incluida la presentación de informes sobre el estado de empresa en marcha de la entidad. Algunos han reconocido la diferencia en las responsabilidades de gestión y auditores, particularmente que el auditor no está obligado a opinar sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento - más bien, el auditor obtiene suficiente auditoría apropiada pruebas para poder concluir sobre la idoneidad de evaluación de la dirección. Para otros hay una confusión de estas responsabilidades.

El supuesto de que una entidad podrá continuar como una empresa en marcha es fundamental para la preparación de la Estados financieros. Dada la cantidad de personas de alto perfil fallas corporativas, algunas partes interesadas también están buscando para procedimientos mejorados para el auditor con respecto a la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento. Por ejemplo, en el Reino Unido, los cambios a su equivalente de ISA 570 (Revisada) incluyen exigir a los auditores que obtengan una comprensión de los procesos que supervisan la gestión evaluaciones.

"Podría decirse que los interesados en la información lo que más desea es tranquilidad sobre el resiliencia de una empresa ".

- Sir Donald Brydon, Informe del Revisión independiente de la calidad y Efectividad de la auditoría, diciembre de 2019

Discusión sobre asuntos relacionados con la brecha de expectativas y las responsabilidades del auditor ¹⁹

En las siguientes secciones, exploramos asuntos que han sido destacados al IAASB, ya sea por las partes interesadas a través de otros foros de comentarios o mediante investigaciones realizadas. El IAASB está abierto a recibir comentarios sobre estos asuntos específicos, o sobre cualquier otro asunto sobre el que los encuestados deseen comentar. Agradecemos cualquier sugerencia de posibles acciones que podría ayudar a reducir la brecha de expectativas de auditoría con respecto a la empresa en funcionamiento.

PERÍODO DE TIEMPO PARA LAS EVALUACIONES DE PREOCUPACIÓN

BRECHA DE EVOLUCIÓN

Requisitos contables actuales

Requisitos para que la dirección evalúe la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en funcionamiento, a menudo especificado por una información financiera aplicable marco, incluido el período en el que la evaluación debe cubrir. Por ejemplo, contabilidad internacional Normas (IAS) 1, *Presentación de estados financieros*, describe que la gerencia debe considerar toda información sobre el futuro que es al menos doce meses desde el final del período del informe. ²¹

Si bien se requiere que los auditores pregunten a la gerencia, no están explícitamente obligados a realizar ninguna otra auditoría procedimientos para identificar eventos o condiciones más allá del período requerido de evaluación que puede arrojar importantes duda sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, aunque toda la evidencia reunida a lo largo se debe considerar la auditoría. Algunas partes interesadas han cuestionado si la evaluación del auditor debe ser extendido para cubrir un período más largo, mientras que otros han destacó que los auditores no pueden predecir eventos también en el futuro, en particular si la gerencia no tiene tal requisito.

Requisitos de auditoría actuales ²⁰

- Al evaluar la evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha, El auditor cubrirá el mismo período que el utilizado por la dirección para realizar su evaluación según sea necesario por el marco de información financiera aplicable o por ley o reglamento si especifica un período más largo. Si La gerencia no realiza una evaluación que cubre un período de al menos doce meses desde la fecha de los estados financieros, el auditor deberá solicitar a la dirección que amplíe su valoración.
- El auditor deberá consultar con la administración sobre su conocimiento de eventos o condiciones más allá del período de evaluación de la dirección que puede duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como una empresa en marcha.

El IAASB está interesado en las perspectivas sobre si

Se debe exigir a las entidades que evalúen su capacidad para continuar como una empresa en funcionamiento durante más de doce meses y, por tanto, si los auditores deben necesario considerar este período de tiempo más largo en su evaluación, más allá del período requerido actual. Si las partes interesadas creen que debería establecerse un plazo más largo necesario, la alineación deberá mantenerse entre los requisitos de la normativa financiera aplicable marco de presentación de informes y las normas de auditoría en para que los auditores puedan realizar adecuadamente sus procedimientos.

GOING CONCERN Y OTROS CONCEPTOS DE RESILIENCIA

BRECHA DE CONOCIMIENTO BRECHA DE EVOLUCIÓN

Ciertas jurisdicciones requieren que la administración informe sobre otros conceptos de la capacidad de recuperación de la empresa. Por ejemplo, en el Reino Unido, ciertas entidades tienen la responsabilidad de informar sobre la viabilidad a largo plazo de la entidad. La declaración se publica en el informe anual y explica la evaluación de la dirección de las perspectivas de la empresa durante un período específico, teniendo en cuenta de su posición actual y principales riesgos. Este tipo de informes está más relacionado con la planificación de escenarios futuros y qué riesgos podrían cristalizar en algún momento futuro como amenazas a la supervivencia. Los auditores deben realizar procedimientos en el declaración preparada por la administración para identificar si existe una inconsistencia material entre el conocimiento del auditor que han adquirido durante la auditoría, incluido el obtenido en su evaluación de la valoración de la dirección preocupación. Los auditores tienen el requisito de informar en el informe de auditoría si hay algo importante que agregar o extraer. atención a la declaración de la dirección.

En Australia, los directores declaran una declaración de solvencia, indicando que la empresa puede pagar todas las deudas cuando y vencidos y pagaderos. Declaración de solvencia de los administradores figura en la declaración de los directores sobre la situación financiera informe, y por lo tanto los auditores consideran su cumplimiento con la Ley de Sociedades Anónimas de 2001 al formarse una opinión sobre la informe financiero en su conjunto.

Por el contrario, en muchos marcos de información financiera, evaluación de la dirección de si el negocio en marcha la base de la contabilidad es apropiada se basa en si La dirección tiene la intención de liquidar la entidad o cesar negociar, o no tiene otra alternativa realista que hacerlo. Cuando evaluar si el supuesto de negocio en marcha es apropiado, la gestión tiene en cuenta todos los disponibles información sobre el futuro que es al menos, pero no limitado a, doce meses desde el final del informe

período. Se requiere que el auditor concluya sobre el idoneidad del uso que hace la administración del negocio en marcha base de contabilidad.

Algunos han planteado que estos términos diferentes para describir un la salud financiera de la entidad genera confusión sobre lo que cada término significa, y han cuestionado las diferencias entre los diversos conceptos y la necesidad de estos diferentes conceptos, y las responsabilidades del auditor relacionado con el mismo.

El IAASB está interesado en perspectivas sobre

si se necesitan cambios con respecto a ir preocupación y otros conceptos de resiliencia (dentro del ámbito de competencia del IAASB).

INCERTIDUMBRE MATERIAL RELACIONADA CON LA PREOCUPACIÓN

BRECHA DE RENDIMIENTO BRECHA DE CONOCIMIENTO

Requisitos contables actuales

Un marco de información financiera aplicable puede proporcionar los requisitos para la evaluación de la dirección de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, que también puede hacer referencia a incertidumbres materiales donde surgen. Por ejemplo, la NIC 1 requiere que cuando La gerencia es consciente de las incertidumbres materiales relacionadas a eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, la entidad revelará esas incertidumbres. 23

Requisitos de auditoría actuales 22

Existe una incertidumbre material cuando la magnitud de su El impacto potencial y la probabilidad de que ocurra es tal que, a juicio del auditor, la revelación apropiada de la naturaleza y las implicaciones de la incertidumbre es necesario para:

- En el caso de una presentación de informes financieros fiel marco, la presentación fiel de los declaraciones, o
- En el caso de un marco de cumplimiento, el declaraciones para no ser engañosas.

22 NIA 570 (revisada), párrafo 18

23 NIC 1, párrafo 25

Al considerar si las revelaciones de un material puede ser necesaria la incertidumbre, se ha destacado que el término 'capacidad para continuar como empresa en marcha' es interpretado y aplicado de manera inconsistente, y en algunos casos, no entendido por los usuarios de los estados financieros. Cuando este término se interpreta de manera inconsistente, impacta cuando las divulgaciones se realizan dentro de los estados financieros. Tiene Se ha destacado que las divulgaciones anteriores son más útiles cuando existen incertidumbres materiales.

También se ha destacado que bajo algunos marcos de presentación de informes no hay claridad sobre lo que debe ser divulgado, y por lo tanto hay inconsistencias en las revelaciones que se hacen cuando una incertidumbre material existe.^{24, 25} Los requisitos de divulgación los establece el marco de información financiera aplicable, y cualquier cambio para mayor aclaración con respecto a estos asuntos deben ser elaborados por los emisores de normas contables. En 2012, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad considerar estos asuntos con respecto a sus normas, pero, en general, acordó no realizar ningún cambio. En el tiempo, fue señalado por International Financial Reporting Comité de Interpretaciones (CINIIF) que la NIC 1 (párrafo 122) requirió la revelación de los juicios de la administración al aplicar las políticas contables de la entidad que han el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, y cualquier juicio realizado en concluir sobre incertidumbres materiales se incluiría este mandato.

El IAASB está interesado en perspectivas sobre

¿Qué más se necesita para reducir la brecha de conocimiento? con respecto al significado de incertidumbre material relacionados con la empresa en marcha, para permitir una interpretación del concepto.

Además, el IAASB está interesado en

perspectivas sobre si el concepto de y requisitos relacionados con una incertidumbre material en las normas de auditoría están suficientemente alineadas con los requisitos en la contabilidad internacional Normas.

²⁴ NIA 570 (revisada), párrafos 19 a 20

²⁵ Por ejemplo, el Consejo de Normas de Contabilidad de Nueva Zelanda ha propuesto información a revelar adicional en los estados financieros relacionada con juicios importantes y supuestos con respecto a la idoneidad del supuesto de negocio en marcha, y divulgaciones adicionales donde se hayan identificado incertidumbres materiales, y el El Consejo de Normas de Contabilidad ha acordado impulsar cambios a nivel internacional en estos temas.

IV. OTROS ASUNTOS RELEVANTES PARA AMBOS FRAUDE Y PREOCUPACIÓN

ESCEPTICISMO PROFESIONAL

BRECHA DE RENDIMIENTO BRECHA DE EVOLUCIÓN

Requisitos vigentes en las normas de auditoría:

Las normas de auditoría requieren que el auditor planifique y realizar una auditoría con escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que provoquen la declaraciones que contengan errores materiales.

El escepticismo profesional incluye estar alerta a, por ejemplo: ²⁷

- Evidencia de auditoría que contradice otra evidencia de auditoría adquirido.
- Información que cuestiona la confiabilidad de documentos y respuestas a consultas que se utilizarán como pruebas de auditoría.
- Condiciones que pueden indicar un posible fraude.

Escepticismo profesional

Una actitud que incluye un cuestionamiento mente, estar alerta a las condiciones que pueden indicar una posible incorrección debido a un error o fraude, y una evaluación crítica de auditoría evidencia. ²⁸

- Circunstancias que sugieren la necesidad de una auditoría. procedimientos adicionales a los requeridos por el normas de auditoría.

Además, a continuación se resumen los requisitos de escepticismo profesional detallados en las normas de auditoría relacionadas al fraude y al negocio en marcha: ^{28, 29}

NIA 240, Responsabilidades del auditor en relación con el fraude en una auditoría de estados financieros

- El auditor deberá mantener un escepticismo profesional durante toda la auditoría, reconociendo la posibilidad de que un podría existir una representación errónea debida a fraude, a pesar de la experiencia pasada del auditor sobre la honestidad e integridad de la administración de la entidad y los encargados del gobierno corporativo.
- A menos que el auditor tenga motivos para creer lo contrario, el auditor puede aceptar registros y documentos como genuinos. Si condiciones identificadas durante la auditoría hacen que el auditor crea que un documento puede no ser auténtico o que Los términos en un documento han sido modificados pero no revelados al auditor, el auditor deberá investigar más.
- Cuando las respuestas a las preguntas de la administración o los encargados del gobierno corporativo sean inconsistentes, el auditor deberá Investigar las inconsistencias.

ISA 570 (revisada), empresa en marcha

- El auditor deberá permanecer alerta durante toda la auditoría para detectar evidencia de auditoría de eventos o condiciones que duda significativa sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento.

²⁸ NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y la realización de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría*, párrafo 13 (i)

²⁷ NIA 200, párrafo A20

²⁸ NIA 240, párrafos 12 a 14

²⁹ NIA 570 (revisada), párrafo 11

El IAASB ha reconocido que simplemente pedir a los auditores que sean 'más escépticos' no impulsará el cambio de comportamiento necesario. Las revisiones recientes de ciertas normas de auditoría han introducido nuevos requisitos articulados de una manera que fomenta una mentalidad escéptica. Se ha destacado que también se deben considerar mejoras similares para cualquier proyecto futuro. sobre fraude y empresa en marcha. Ejemplos de tales cambios podrían incluir:

- Énfasis en que los procedimientos de auditoría no deben estar sesgados hacia la obtención de evidencia corroborativa o hacia la exclusión

evidencia contradictoria.

- Mejorar los requisitos para "retroceder" y evaluar toda la evidencia de auditoría obtenida para formar conclusiones.
- Uso de un lenguaje más fuerte en los estándares (como "desafío", "pregunta" y "reconsiderar") para reforzar la importancia de ejercitar el escepticismo profesional.

Como se describió anteriormente, en 2013, la contabilidad empresarial El Consejo de Japón estableció un nuevo estándar titulado "Estándar para abordar los riesgos de fraude en una auditoría". El nuevo estándar introdujo un mayor énfasis en profesionales escepticismo, incluido el requisito de que el auditor ejercer un mayor escepticismo profesional para determinar si existe alguna sospecha de una incorrección material debido a fraude y en la realización de los procedimientos de auditoría para abordar tal sospecha (que son más extensas que si no existe sospecha).

[Mejorando
Auditor
Profesional
Escepticismo](#)

[Profesionalismo
Auditor
Escepticismo](#)

Una publicación escrita por profesores académicos y encargado por el Global Comité de Políticas Públicas titulado "[Auditor de mejora Escepticismo profesional](#)" propone que los estándares describir profesional escepticismo en un continuo, donde una mentalidad neutral puede ser apropiado

en determinadas circunstancias de bajo riesgo, pero presunta o La duda completa puede estar justificada en otros casos de mayor riesgo. circunstancias.

Un informe académico titulado "Investigación sobre auditor Escepticismo profesional: síntesis de la literatura y Oportunidades para la investigación futura "(Hurt et. Al.) Describe cómo la investigación indica que el sesgo inconsciente puede influir en los juicios o acciones de un auditor. Los autores describen que varios estudios examinan la tendencia del auditor a concentrarse en evidencia que confirmará la explicación de un cliente de una fluctuación del saldo de la cuenta, en lugar de buscar evidencia que no confirma (lo que resulta en una falta de escepticismo juicio). El informe continúa describiendo un estudio (Fukukawa y Mock 2011) que indica que aunque Los auditores tienden a confirmar afirmaciones dadas, son menos probable que confirme cuando las afirmaciones se expresan negativamente en lugar de positivamente. Propone que las normas pueden ser desarrollado para requerir que los auditores vean las afirmaciones en un negativo en lugar de positivo.

El IAASB está interesado en perspectivas sobre si se necesita más relacionado con el profesional escepticismo al emprender procedimientos con respecto al fraude y a la empresa en marcha y qué los procedimientos, si los hay, pueden ser apropiados.

En el Reino Unido, la norma de auditoría recientemente revisada relacionada empresa en marcha incluye requisitos adicionales diseñados para mejorar la aplicación del auditor de escepticismo. Por ejemplo, los auditores deben evaluar si los juicios hechos por la gerencia al hacer su evaluación de empresa en funcionamiento son indicadores de posibles sesgo de gestión.

El informe Brydon recomienda que los auditores reciban formación en contabilidad forense y concienciación sobre el fraude aplicar una mentalidad de profunda sospecha en circunstancias, en lugar de solo escepticismo. En lugar de comenzando con una mentalidad neutral, los auditores pueden necesitar abordar la auditoría con una mentalidad sospechosa si el las circunstancias lo requieren. Sin embargo, algunos han planteado preocupaciones de que esto pueda poner en peligro la relación de auditoría. Si la gerencia siente que el auditor sospecha profundamente de ellos, que puedan dañar su relación profesional con el auditor, y es menos probable que cooperen tan plenamente con solicitudes de auditor

MÁS TRANSPARENCIA RELATIVA AL FRAUDE Y PREOCUPACIÓN QUE VA

BRECHA DE RENDIMIENTO BRECHA DE EVOLUCIÓN

Más transparencia en el informe de auditoría

Actualmente no existe ningún requisito de detallar, en el informe de auditoría, los procedimientos específicos realizados para abordar los riesgos de error material debido a fraude o cualquier punto de vista o conclusión sobre la idoneidad del uso de la dirección se refieren a la base de la contabilidad. Se requiere que los auditores determinen y comuniquen los asuntos clave de auditoría en el informe de auditoría. para ciertos tipos de entidades, pero esto puede involucrar o no asuntos relacionados con los riesgos de fraude o empresa en funcionamiento, ya que depende de lo que el auditor haya determinado son los asuntos más importantes en la auditoría de los estados financieros del período actual.

Se ha destacado que, a partir de una norma de auditoría: perspectiva de establecimiento, la brecha de conocimiento para los usuarios del Los estados financieros solo se pueden abordar a través de más transparencia en el dictamen del auditor (es decir, el auditor proporciona más información dentro del informe de auditoría para que los usuarios comprendan mejor lo que hizo el auditor o el resultados de ciertos procedimientos). Por ejemplo, para legal auditorías de entidades de interés público ³⁰ en la Unión Europea, de acuerdo con [Artículo 10 del Reglamento de auditoría](#) , Los auditores deben explicar en el informe de auditoría a en qué medida la auditoría se consideró capaz de detectar irregularidades, incluido el fraude.

“Algunos participantes sugirieron que las empresas debe ser requerido para informar sobre la fuerza de sus controles internos con respecto al fraude, con los auditores a su vez proporcionando garantías sobre esos controles. Dijeron que esto proporcionaría inversores y otras partes interesadas con más información sobre los posibles riesgos de fraude dentro del negocio ”.

- Informe El futuro de la auditoría (julio de 2019), PwC

Se han hecho sugerencias de que para reducir el brecha de expectativas en relación con los usuarios del informe de auditoría y sus expectativas de lo que se ha hecho en una auditoría, el informe de auditoría debe proporcionar más detalles con respecto a la empresa en marcha y al fraude. Específicamente, el auditor El informe puede ampliarse para describir los procedimientos específicos. realizado en estas áreas.

³⁰ Véase el artículo 2 (13) de la [Directiva de la UE](#) para una definición completa de entidades de interés público.

³¹ NIA 570 (revisada), párrafo 22

³² NIA 701, *Comunicación de cuestiones clave de auditoría en el informe del auditor independiente* , párrafo A41

Consideraciones específicas de la empresa en marcha:

Como parte del proyecto IAASB sobre informes de auditoría que se completó a principios de 2015, las normas de auditoría fueron revisado para establecer informes de auditoría más específicos relacionados a empresa en marcha, y presentar esto dentro de la informar en circunstancias específicas. Por ejemplo, si el uso de la base contable de empresa en funcionamiento es apropiada pero existe incertidumbre material, y la divulgación adecuada sobre la incertidumbre material se hace en los estados financieros, Se requiere que el auditor exprese una opinión sin modificaciones. e incluir información relevante sobre la incertidumbre en una sección separada del informe de auditoría bajo el encabezado “Incertidumbre material relacionada con ir Preocupación.” ³¹ Las normas de auditoría también describen que si el auditor concluye que no existe incertidumbre material relacionada a eventos o condiciones que pueden generar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento, El auditor puede determinar que uno o más asuntos relacionados a esta conclusión son cuestiones clave de auditoría. En ese caso, el descripción de los asuntos clave de auditoría en el informe de auditoría podría incluir aspectos de los eventos o condiciones identificados revelado en los estados financieros. ³² Sin embargo, como ya anotado, no hay otros requisitos para el auditor

informe para detallar más lo que ha hecho el auditor, o para proporcionar una opinión del auditor en relación con la capacidad para continuar como empresa en marcha.

Una posible solución para brindar más transparencia sobre los procedimientos del auditor con respecto a la empresa en funcionamiento, podría ser exigir a los auditores que expliquen cómo evaluaron evaluación de la administración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento y, cuando proceda, observaciones clave que surjan con respecto a esa evaluación. Este requisito

Más transparencia en las comunicaciones con los acusados con Gobernanza

Las normas de auditoría requieren lo siguiente con respecto a la comunicación con los encargados del gobierno corporativo:

- **FRAUDE:** El auditor debe comunicarse con los encargados del gobierno corporativo de manera oportuna si identifican o sospechan fraude que involucra a la gerencia, empleados que tienen roles importantes en control, u otros donde el fraude resulta en un material incorrección en los estados financieros. Si el auditor sospecha fraude que involucra a la gerencia, el El auditor comunica estas sospechas con los encargado del gobierno corporativo y discute con ellos la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría necesario para completar la auditoría. El auditor también

podría aplicarse incluso cuando el auditor concluyera a través de su trabajo en la evaluación de la gerencia de que ningún material existen incertidumbres. Por ejemplo, en el Reino Unido, bajo su norma revisada de empresa en funcionamiento mencionada anteriormente, Los auditores deben informar sus conclusiones sobre a la empresa en marcha incluso cuando concluyen el uso de negocio en marcha es apropiado y no es material existen incertidumbres.

En ausencia de un requisito para que la gerencia siempre Proporcionar información detallada sobre su evaluación. de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en funcionamiento (ya que la gerencia está en la mejor posición para proporcionar tales información), al auditor le resultaría difícil ofrecer cualquier observación detallada sobre dichas divulgaciones. El auditor en este caso, estaría proporcionando nueva información que es no revelado por la gerencia en los estados financieros. Además, esto pone en duda de quién es la responsabilidad informar sobre tales asuntos, y puede que no sea apropiado para que las normas de auditoría anulen las normas financieras aplicables marco de presentación de informes.

³³ NIA 240, párrafos 42-43

³⁴ NIA 570 (revisada), párrafo 25

se comunica con los encargados del gobierno corporativo cualquier otro asunto relacionado con el fraude que esté, en el juicio del auditor, relevante a sus responsabilidades. ³³

- **PREOCUPACIÓN:** Se requiere que el auditor comunicarse con los encargados del gobierno corporativo eventos o condiciones identificadas que pueden generar duda sobre la capacidad de la entidad para continuar como un preocupación. Dicha comunicación incluye si el los eventos o condiciones constituyen una incertidumbre material, si el uso que hace la administración del negocio en marcha la base de la contabilidad es apropiada en la preparación de los estados financieros, la adecuación de los revelaciones, y las implicaciones para el auditor informe (cuando corresponda). ³⁴

El IAASB está interesado en perspectivas sobre

si se necesita más información en el auditor informe sobre fraude o empresa en funcionamiento, y si es así, más detalles sobre la transparencia necesaria.

Además, el IAASB está interesado en

perspectivas sobre si se necesita más transparencia necesario con respecto a las comunicaciones con aquellos encargado del gobierno.

APÉNDICE A

OTRAS ACTIVIDADES DEL IAASB RELACIONADAS CON EL FRAUDE Y LA PREOCUPACIÓN EN MARCHA

También estamos llevando a cabo las siguientes actividades de investigación y divulgación específicas para informar aún más cualquier decisión sobre futuro establecimiento de normas u otros esfuerzos por parte del IAASB. A medida que avanzan los proyectos, realizaremos más actividades, según sea necesario.

- Análisis y evaluación de los comentarios enviados al IAASB a través de otros proyectos de establecimiento de estándares y retroalimentación foros que son relevantes para estos temas
- Revisión de investigaciones académicas, publicaciones externas y los resultados de revisiones realizadas en diversas jurisdicciones
- Discusiones con los emisores de estándares nacionales, particularmente en jurisdicciones donde se han realizado esfuerzos relevantes para el establecimiento de estándares. ha tenido lugar o están en marcha
- Facilitación de tres mesas redondas globales (virtuales)

Otros asuntos planteados hasta la fecha, que serán considerados por el IAASB en la recopilación de información adicional y actividades de divulgación (*no incluidas en el alcance de este documento de debate*)

- El uso de tecnología para evaluar los riesgos de fraude. e identificación de incorrecciones (materiales o no) debido al fraude, así como a cómo la tecnología utilizado para perpetrar fraude
- Alcance de los procedimientos requeridos para menos complejos entidades
- Aplicación correcta y coherente del presunción refutable de riesgo significativo de fraude en el reconocimiento de ingresos
- Aplicación correcta y coherente del requirió respuestas de auditoría a los riesgos relacionados con anulación de los controles por parte de la administración, prueba de entrada de diario
- Actualizaciones de los factores de riesgo de fraude incluidos en el material de aplicación y la integración de riesgo de fraude en todos los aspectos de la auditoría
- Mejor vínculo entre los estándares de auditoría
- Aclaración de los procedimientos requeridos cuando se identifica el fraude

- Comunicaciones con los encargados de gobernanza y con reguladores / otros órganos de control
- Alcance de los procedimientos requeridos para menos complejos entidades
- Mejor vínculo entre los estándares de auditoría y reconocimiento específico de usar el trabajo realizado en otras áreas de auditoría (por ejemplo, riesgo evaluación)

Otros asuntos planteados pero decididos a quedar fuera de la remisión del IAASB

Los asuntos a continuación se plantearon al IAASB a través de varios foros de retroalimentación y se determinó que no entraban dentro de su competencia del IAASB. Esta **no** es una lista exhaustiva de todos los asuntos que deberían ser considerados por otros participantes en la ecosistema de informes.

Reunión de garantía anual requerida

Según la investigación y la divulgación realizadas hasta la fecha, una sugerencia es que un mecanismo formal de participación debe establecerse entre los auditores, la dirección de la empresa, los accionistas y otras partes interesadas. Esto podría ser una 'reunión anual de aseguramiento' obligatoria dirigida por el comité de auditoría y a la que asistirá el auditor, que será disponible para responder preguntas. El fraude y la empresa en marcha podrían ser temas obligatorios en la agenda. Aunque cierto. Los principios de buen gobierno se abordan en las normas de auditoría. determinado por las leyes jurisdiccionales y los estatutos corporativos. Por lo tanto, esta es un área donde el IAASB determinó otras partes interesadas pueden ser las más adecuadas para investigar e implementar el cambio, según se determine necesario.

Capacitación forense requerida para auditores

Ciertas fuentes han indicado que instituir requisitos de capacitación forense para auditores de estados financieros puede ayudar a los auditores a adoptar una mentalidad más forense al realizar procedimientos de auditoría. Requisitos de formación para profesionales de auditoría y aseguramiento y requisitos del curso y requisitos del programa de estudios para estudiantes de contabilidad varían entre jurisdicciones y universidades. Además, las empresas de contabilidad individuales pueden establecer requisitos de capacitación para sus empleados. Por lo tanto, esta es un área donde el IAASB determinó que otras partes interesadas deberían considerar esto recomendación.

APÉNDICE B

EJEMPLOS ILUSTRATIVOS DE CÓMO HACER POSIBLES CAMBIOS

La siguiente tabla ilustra ejemplos que el personal del IAASB ha considerado con respecto a cómo posibles cambios, si se determinan para ser apropiado, puede ponerse en práctica. Sin embargo, esta no es una lista exhaustiva de todas las alternativas posibles y la Los ejemplos presentados son de alto nivel, ya que cualquier alternativa considerada tendría que desarrollarse más en términos de su (su) alcance, impacto y aplicación. Estos ejemplos ilustrativos sirven para proporcionar un contexto adicional para responder a algunas de las preguntas de este documento de debate.

RESUMEN DE ALTERNATIVAS

(La posible solución podría ser una o una combinación de alternativas)

ALTERNATIVA A:

Los procedimientos mejorados se aplican a todas las entidades como parte de la auditoría

ALTERNATIVA B:

Se aplican procedimientos mejorados condicionalmente como parte del auditar en función de hechos y circunstancias

Tres ilustrativos diferentes
Los ejemplos se describen en el columnas a la derecha.

DESCRIPCIÓN

- Mejora de procedimientos más en general se hacen directamente a la corriente normas de auditoría.
- (1) Mejora de los procedimientos solo en las normas de auditoría para entidades cotizadas o entidades de interés público significativo. ³⁵
- (2) Mejora de los procedimientos en las normas de auditoría cuando el el equipo de trabajo determina es apropiado basado en un comprensión preliminar de la hechos y circunstancias del entidad.
- (3) Mejora de los procedimientos en

EJEMPLO

- Se agrega un requisito específico a las normas de auditoría a utilizar especialistas forenses para la investigación de fraudes procedimientos.
- (1) Se agrega un requisito al normas de auditoría para usar forenses especialistas en investigación de fraudes procedimientos, pero solo para los entidades o entidades de importancia interés público.
- (2) Se agrega un requisito a las normas de auditoría a utilizar especialistas forenses en fraude procedimientos de consulta cuando un el equipo de trabajo lo determina es necesario basado en hechos y

las normas de auditoría, pero solo para entidades en las que determinados se han cumplido los desencadenantes (p. ej., solo en circunstancias donde hay un sospecha de fraude).

circunstancias.
(3) Se agrega un requisito al normas de auditoría para usar forenses especialistas en investigación de fraudes procedimientos solo para entidades donde, por ejemplo, una sospecha de fraude.

» Actualmente existe un proyecto en marcha para establecer la convergencia entre los conceptos que sustentan la definición de “Entidad de Interés Público” en el Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (incluidas las Normas Internacionales de Independencia) y la descripción de una “Entidad de Interés Público Significativo” en las normas del IAASB. Se pueden encontrar más detalles [aquí](#).

FRAUDE E INQUIETUD EN UNA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS - BRECHA DE EXPECTATIVAS

RESUMEN DE ALTERNATIVAS

(La posible solución podría ser una o una combinación de alternativas)

ALTERNATIVA C:

Se requieren procedimientos mejorados condicionalmente fuera del alcance de la auditoría dependiendo sobre hechos y circunstancias.

Dos ilustrativos diferentes
Los ejemplos se describen en el columnas a la derecha.

DESCRIPCIÓN

EJEMPLO

- (1) La mejora de los procedimientos es no realizado directamente en la auditoría Normas. Más bien, entidades específicas como entidades cotizadas o entidades de gran interés público son requerido para tener un compromiso realizado que es adicional a la auditoría de estados financieros en relación con aspectos especificados de fraude o empresa en marcha (por ejemplo, un revisión, procedimientos acordados etc.).

(1) Los especialistas forenses solo requerido por las entidades cotizadas o entidades de público significativo interés, no como parte del auditoría de estados financieros pero más bien como otro compromiso eso es además de la auditoría (por ejemplo, una revisión, acordada procedimientos, etc.). Esto podría ser hecho a través de requisitos introducido por un nuevo sujeto-materia específica relacionada con el estándar al fraude por estas circunstancias.
- (2) Ampliación de los procedimientos de auditoría no se hacen directamente en el normas de auditoría. Más bien, un compromiso que no es parte de la auditoría de estados financieros en relación con aspectos especificados de fraude (por ejemplo, una revisión, acordado sobre procedimientos, etc.) es necesario para mayor confiabilidad cuando se han cumplido ciertos desencadenantes (por ejemplo, hay sospechas de fraude).

(2) El requisito de utilizar métodos forenses especialistas solo se requieren cuando hay un disparador, por ejemplo, hay una sospecha de fraude, pero no tan parte del estado financiero auditoría sino más bien como otra compromiso que se suma a la auditoría (por ejemplo, una revisión, acordada sobre procedimientos, etc.). Esto podría hacerse a través de requisitos introducido por un nuevo sujeto-materia específica relacionada con el estándar al fraude por estas circunstancias.

Las estructuras y procesos que apoyan las operaciones del IAASB son facilitados por el Federación Internacional de Contadores « o IFAC » .

El IAASB y la IFAC no aceptan responsabilidad por la pérdida causada a cualquier persona que actúe o se abstiene de actuar basándose en el material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causado por negligencia o de otro tipo.

Copyright © Septiembre 2020 por IFAC. Todos los derechos reservados.

El 'Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento', 'Normas Internacionales sobre Auditoría ', 'Normas internacionales sobre encargos de aseguramiento ', 'Normas internacionales sobre trabajos de revisión ', 'Normas internacionales sobre servicios relacionados '.

Estándares de control de calidad 'I', Notas de práctica de auditoría internacional 'I', IAASB 'I', ISA 'I', ISAE 'I', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN' y el logotipo de IAASB son marcas comerciales de IFAC o marcas comerciales registradas y marcas de servicio de IFAC en EE. UU. y otros países.

Para obtener información sobre derechos de autor, marcas comerciales y permisos, vaya a [permisos](#) o contacto permissions@ifac.org.

[@IAASB_Noticias](#)

[@ Junta Internacional de Normas de Aseguramiento y Auditoría](#)

[@ Junta Internacional de Normas de Aseguramiento y Auditoría](#)

529 Fifth Avenue, Nueva York, NY 10017

T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570

www.iaasb.org