



Consejo Técnico de la Contaduría Pública

**CTCP**

**DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE  
AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO DE LA INFORMACIÓN - 2018**

**Anexo 1 NIA 250**

**Se invita a todas las partes interesadas a enviar sus  
comentarios sobre este documento hasta el 30 de junio de  
2019 a las siguientes direcciones: [lmoya@mincit.gov.co](mailto:lmoya@mincit.gov.co),  
[emolina@mincit.gov.co](mailto:emolina@mincit.gov.co)**



**El progreso  
es de todos**

**Mincomercio**

**Bogotá, 23 de abril de 2019**

## MODIFICACIÓN NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 250 - CONSIDERACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

A continuación, se detalla los principales cambios incorporados a la NIA 250, así mismo, se incorpora el documento completo que contiene la versión final emitida por el IAASB, que se plantea como incorporación modificada al Anexo N° 4 del Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015 y sus modificatorios.

### Cambios NIA 250

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2017)

El auditor puede tener responsabilidades adicionales establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables en relación con el incumplimiento por una entidad de las disposiciones legales y reglamentarias que podrían diferir o ir más allá de la presente NIA, como, por ejemplo: (Ref: Apartado A8)

- (a) responder a los incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, incluidos requerimientos relativos a comunicaciones específicas a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad, evaluando lo adecuado de su respuesta a los incumplimientos y determinando si son necesarias actuaciones adicionales;**
- (b) comunicar incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias a otros auditores (por ejemplo, en una auditoría de los estados financieros de un grupo); y**
- (c) requerimientos de documentación relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.**

El cumplimiento de cualquier responsabilidad añadida puede proporcionar información adicional relevante para el trabajo del auditor de conformidad con esta NIA o con cualquier otra NIA (por ejemplo, información relativa a la integridad de la dirección o, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad).

### Definición

12. A efectos de esta NIA, el siguiente término tiene el significado que figura a continuación:  
Incumplimiento: actos u omisiones, intencionados o no, cometidos por la entidad, por los responsables del gobierno de la entidad, por la dirección o por otras personas que trabajan para la entidad o que están bajo su dirección, que son contrarios a las disposiciones legales y reglamentarias vigentes. El incumplimiento no incluye conductas personales inapropiadas (no relacionadas con las actividades empresariales de la entidad). (Ref: Apartados A9–A10)

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento

~~298.~~ Si el auditor identifica o tiene indicios de un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, determinará si los requerimientos de las disposiciones legales, reglamentarias o de ética aplicables: (Ref: Apartados ~~A2819– A3420~~)

**(a) Requieren que el auditor informe a una autoridad competente ajena a la entidad.**

**(b) Establecen responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.**

~~2930.~~ El auditor hará constar en la documentación de auditoría los incumplimientos identificados, o la existencia de indicios de incumplimiento, de las disposiciones legales y reglamentarias y: ~~los resultados de las discusiones con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad, así como con partes ajenas a la entidad.~~ (Ref: Apartados ~~A3521–A36~~) los procedimientos de auditoría, los juicios profesionales significativos aplicados y las conclusiones alcanzadas y las discusiones con la dirección, con los responsables del gobierno de la entidad, así como con partes ajenas a la entidad sobre cuestiones significativas relacionadas con los incumplimientos, incluido el modo en el que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad han respondido a la cuestión.

Tipos de disposiciones legales o reglamentarias (Ref: Apartado 6)

A6. La naturaleza y las circunstancias de la entidad pueden tener un impacto sobre si las disposiciones legales y reglamentarias aplicables pertenecen a los tipos de disposiciones legales y reglamentarias descritos en los apartados 6(a) o 6(b). Ejemplos de disposiciones legales y reglamentarias que pueden pertenecer a los tipos descritos en el apartado 6 son las que tratan de:

Fraude, corrupción y soborno.

Blanqueo de capitales, financiación del terrorismo e ingresos delictivos.

Mercado de valores y negociación.

Banca y otros productos y servicios financieros.

Protección de datos.

Pasivos y pagos por impuestos y pensiones.

Protección del medioambiente.

Salud y seguridad públicas.

Responsabilidades adicionales establecidas por disposiciones legales o reglamentarias o por requerimientos de ética aplicables (Ref: Apartado 9)

A8. Las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor aplique procedimientos adicionales y lleve a cabo actuaciones adicionales. Por ejemplo, el *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad* del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (*Código de ética del IESBA*) requiere que el auditor tome medidas para responder a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias y determine si son necesarias actuaciones adicionales. Dichas medidas pueden incluir la comunicación de incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a otros auditores dentro de un grupo, incluido un socio del encargo del grupo, auditores de componentes u otros auditores que realizan trabajo en componentes de un grupo con fines distintos a la auditoría de los estados financieros del grupo.

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

Definición (Ref: Apartado 12)

A9. Los actos de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias comprenden tanto las transacciones realizadas por la entidad o en su nombre, como las realizadas por cuenta de la entidad, por los responsables de su gobierno, por la dirección o por otros que trabajan para la entidad o que están bajo su dirección.

A10. El incumplimiento incluye asimismo conductas inapropiadas relacionadas con las actividades empresariales de la entidad, por ejemplo, en circunstancias en las que una persona en un puesto clave de la dirección, a título personal, ha aceptado un soborno de un proveedor de la entidad a cambio de ser seleccionado para proporcionar servicios o contratos a la entidad.

*Disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar materiales en los estados financieros (Ref: Apartados ~~136~~, 14)*

*Procedimientos para identificar casos de incumplimiento - Otras disposiciones legales y reglamentarias (Ref: Apartados ~~146~~, 15)*

*Incumplimientos sobre los que ha obtenido conocimiento el auditor por otros procedimientos de auditoría (Ref: Apartado ~~1516~~)*

*Manifestaciones escritas (Ref: Apartado ~~1617~~)*

A17. Puede llegar a conocimiento del auditor información relativa a un caso de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por vías distintas a la realización de los procedimientos de los apartados 13-17 (por ejemplo, cuando un denunciante alerta al auditor de un incumplimiento).

*Cuestiones relevantes para la evaluación por el auditor (Ref: Apartado ~~1819(b)~~)*

*Procedimientos de auditoría y comunicación sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimientos con los responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartado ~~1920~~)*

A ~~20~~ ~~15~~ Se requiere que El auditor ~~puede discutir~~ discuta los ~~hallazgos~~ indicios de incumplimiento con el nivel adecuado de la dirección y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad ~~cuando puedan~~ ya que pueden proporcionar evidencia de auditoría adicional. Por ejemplo, el auditor puede confirmar que la dirección y, cuando corresponda, los responsables del gobierno de la entidad tienen el mismo conocimiento sobre los factores y circunstancias relativos a transacciones o hechos que han originado ~~la posibilidad~~ la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

A21. Sin embargo, en algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al auditor la comunicación de determinadas cuestiones con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el auditor informe de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el auditor pueden ser complejas y puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico

*Evaluación de las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento (Ref: Apartado 2422)*

A 23 17 Tal como el apartado 2422 requiere, el auditor evaluará las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento en relación con otros aspectos de la auditoría, incluyendo la valoración del riesgo realizada por el auditor y la fiabilidad de manifestaciones escritas. Las implicaciones de ~~casos específicos de incumplimientos identificados por el auditor~~ o de posibles incumplimientos específicos dependerán de la relación de la comisión del acto y, en su caso, de su ocultación con actividades de control específicas, así como del nivel de la dirección o de ~~los empleados~~ las personas involucradas que trabajan para la entidad o que están bajo su dirección involucrados, especialmente cuando se deriven de la participación de la más alta autoridad dentro de la entidad. Como se indica en el apartado 9, el cumplimiento por el auditor de las disposiciones legales o reglamentarias o de los requerimientos de ética aplicables puede aportar información adicional relevante para las responsabilidades del auditor de conformidad con el apartado 22.

A25. Como ejemplos de circunstancias que pueden llevar al auditor a evaluar las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas recibidas de la dirección y, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad están, entre otros:

El auditor tiene indicios o evidencia de que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad están involucrados o pretenden involucrarse en cualquier incumplimiento identificado o posible incumplimiento.

El auditor tiene conocimiento de que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad conocen dichos incumplimientos y, en contra de los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias, no han informado o autorizado informar sobre la cuestión a la autoridad adecuada en un periodo de tiempo razonable.

A26. El incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias se comunica en el informe de auditoría cuando el auditor emite una opinión modificada de conformidad con los apartados 26–28. En algunas otras circunstancias, el auditor puede comunicar incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento en el informe de auditoría, por ejemplo: cuando el auditor tiene otras responsabilidades de información además de sus responsabilidades de conformidad con las NIA, como se prevé en el apartado 43 de la NIA 700 (Revisada); cuando el auditor determina que el incumplimiento identificado o que la existencia de indicios de incumplimiento es una cuestión clave de la auditoría y, en consecuencia, comunica la cuestión de conformidad con la NIA 701, salvo si es aplicable el apartado 14 de dicha NIA, o en casos excepcionales, en los que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad no adopten las medidas correctoras que el auditor considera adecuadas en las circunstancias y no sea posible renunciar al encargo (véase apartado A25), el auditor puede considerar describir el incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento en un párrafo sobre Otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (Revisada).

A27. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden impedir a la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad o al auditor informar sobre una cuestión específica. Por ejemplo, dichas disposiciones pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, incluida la prohibición de alertar a la entidad. Cuando el auditor tiene previsto comunicar un incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento en el informe de auditoría bajo las circunstancias establecidas en el apartado A26 u otras, esas disposiciones legales o reglamentarias pueden influir en la capacidad del auditor de describir la cuestión en el informe de auditoría o, en otras circunstancias, de emitir el informe de auditoría. En esos casos, el auditor puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico para determinar la forma de proceder adecuada.

A28. Informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento puede ser obligatorio o adecuado en función de las circunstancias porque: las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables requieren que el auditor informe (véase apartado A29); el auditor ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables (véase apartado A30) o las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables permiten que el auditor informe (véase apartado A31).

A29. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor informe a una parte ajena a la entidad sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, existen requerimientos legales que exigen al auditor de una entidad financiera informar a las autoridades supervisoras de los incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias o de la existencia de indicios de incumplimiento. Asimismo, el incumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias puede ocasionar incorrecciones y, en algunas jurisdicciones, se puede requerir al auditor informar a la autoridad competente sobre las incorrecciones en aquellos casos en los que la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad no adopten medidas correctoras.

A30. En otros casos, los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor determine si informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento es una actuación adecuada en función de las circunstancias. Por ejemplo, el Código de ética del IESBA requiere que el auditor tome medidas para responder a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento y determine si son necesarias actuaciones adicionales que pueden incluir informar a una autoridad competente ajena a la entidad. El Código de ética del IESBA explica que informar al respecto no se consideraría un incumplimiento del deber de confidencialidad según lo dispuesto en el Código.

A31. Aun cuando las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables no contengan requerimientos que traten de la información sobre incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento, pueden otorgar al auditor el derecho a informar de ello a una autoridad competente ajena a la entidad. Por ejemplo, al auditar los estados financieros de entidades financieras, las disposiciones legales o reglamentarias pueden

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

otorgar al auditor el derecho a discutir cuestiones tales como incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento con una autoridad supervisora.

A32. En otras circunstancias, las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden impedir al auditor informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento por el deber de confidencialidad del auditor.

A33. La determinación requerida por el apartado 29 puede implicar consideraciones complejas y la aplicación de juicio profesional. En consecuencia, el auditor puede considerar consultar internamente (por ejemplo, en la firma o a una firma de la red) o, de manera confidencial, a un regulador o a una organización profesional (salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria o si incumpliera su deber de confidencialidad). El auditor puede también considerar obtener asesoramiento jurídico para conocer sus opciones o las implicaciones legales de una determinada forma de proceder

A36. Las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden también establecer requerimientos adicionales de documentación relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales reglamentarias.

**CAPITULO I - PREGUNTAS PARA DISCUSIÓN PÚBLICA SOBRE LAS MODIFICACIONES DE LA NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 250 - CONSIDERACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS** Se invita a todas las partes interesadas a enviar sus comentarios al CTCP sobre las preguntas abajo expuestas.

Los comentarios serán de gran ayuda para el cumplimiento del debido proceso establecido en el artículo octavo de la Ley 1314 con el fin de efectuar las recomendaciones a las autoridades de regulación que se consideran pertinentes en el proceso convergencia hacia las normas de aseguramiento y auditoría. Para este fin el CTCP requiere que se: a) respondan las preguntas tal como se plantearon; b) indiquen de manera clara los párrafos, artículos, normas y la enmienda a que hacen referencia; c) sustenten fundamentos de las recomendaciones; d) expliquen claramente las alternativas a tomar que surjan de las recomendaciones; e) en caso de que expresen algún tipo de desacuerdo, exponer claramente la problemática y las respectivas sugerencias o recomendaciones debidamente soportadas en texto Word o Excel. Se recibirán comentarios hasta el 30 de junio de 2019 a través de la dirección: [lmoya@mincit.gov.co](mailto:lmoya@mincit.gov.co) y [emolina@mincit.gov.co](mailto:emolina@mincit.gov.co)

Al considerar los comentarios, el CTCP basará sus conclusiones en los argumentos recibidos.

**Preguntas para comentarios:**

1. ¿Considera usted que, una o más de las modificaciones contenidas en la NIA 250 - Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros, o parte de ellas, incluyen requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.
2. ¿Considera necesaria alguna excepción a las modificaciones de la NIA 250 - Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros parte de los Revisores Fiscales y Contadores Públicos independientes en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.
3. ¿Usted considera que lo establecido en la NIA 250 - Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros podría ir en contra de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente



DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

sustentados, indicando referencias exactas a la norma respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.

4. ¿Está de acuerdo con la recomendación del CTCP, en el sentido de que la aplicación de la NIA 250 - Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros se realice a partir de la fecha de publicación del Decreto?

**NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 250 (REVISADA)**

**CONSIDERACIÓN DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS EN LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS**

(Aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2017)

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

CONTENIDO	Apartado
Introducción	
Alcance de esta NIA	1
Efecto de las disposiciones legales y reglamentarias	2
Responsabilidad del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias	3-9
Fecha de entrada en vigor	10
Objetivos	11
Definición	12
Requerimientos	
Consideración por el auditor del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias	12-18
Procedimientos de auditoría cuando se identifican o existen indicios de incumplimiento	19-21
Comunicación e información sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento	23-29
Documentación	30
Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas	
Responsabilidad del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias	A1-A8
Definición	A9 -A10
Consideración por el auditor del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias	A11-A16
Procedimientos de auditoría cuando se identifican o existen indicios de incumplimiento	A17-A25
Comunicación e de información sobre incumplimientos identificados o sobre de la existencia de indicios de incumplimiento	A26-A34
Documentación	A35-A36

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 250 (Revisada), Consideración de las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros, debe interpretarse conjuntamente con la NIA 200, Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría.

La NIA 250 (Revisada) ha recibido la aprobación del Consejo de Supervisión del Interés Público (CSIP) que concluyó que se había seguido el debido proceso en el desarrollo de la norma y se había prestado la debida atención al interés público.

Introducción

Alcance de esta NIA

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad que tiene el auditor de considerar las disposiciones legales y reglamentarias en la auditoría de estados financieros. Esta NIA no es de aplicación en el caso de otros encargos que proporcionan un grado de seguridad en los que al auditor se le contrata específicamente para comprobar el cumplimiento de disposiciones legales o reglamentarias específicas e informar al respecto de manera separada.

Efecto de las disposiciones legales y reglamentarias

2. El efecto de las disposiciones legales y reglamentarias sobre los estados financieros varía considerablemente. Las disposiciones legales y reglamentarias a las que una entidad está sujeta constituyen el marco normativo. Algunas disposiciones tienen un efecto directo sobre los estados financieros ya que determinan los importes y la información a revelar en los estados financieros de una entidad. Otras disposiciones legales y reglamentarias deben cumplirse por la dirección o establecen los preceptos conforme a los cuales se autoriza a la entidad a llevar a cabo su actividad, pero no tienen un efecto directo sobre los estados financieros de la entidad. Algunas entidades operan en sectores muy regulados (tales como los bancos o las empresas químicas). Otras están sujetas sólo a las múltiples disposiciones legales y reglamentarias relacionadas, de manera general, con los aspectos operativos del negocio (tales como las relacionadas con la prevención de riesgos laborales y con la igualdad de oportunidades en el empleo). El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias puede dar lugar a multas, litigios o tener otras consecuencias para la entidad que pueden tener un efecto material sobre los estados financieros.

Responsabilidad del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias (Ref: Apartados A1–A68)

3. Es responsabilidad de la dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, asegurar que las actividades de la entidad se realizan de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias, incluido el cumplimiento de las que determinan los importes e información a revelar en los estados financieros de la entidad.

Responsabilidad del auditor

4. Los requerimientos de esta NIA tienen como finalidad facilitar al auditor la identificación de incorrecciones materiales en los estados financieros debidas a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias. Sin embargo, el auditor no es responsable de prevenir incumplimientos y no puede esperarse que detecte todos los casos de incumplimiento de cualquier disposición legal y reglamentaria.

5. El auditor es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros, en su conjunto, están libres de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error. En la realización de una auditoría de estados financieros, el auditor tendrá en cuenta el marco normativo aplicable. Debido a las limitaciones inherentes a la auditoría, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales en los

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

estados financieros, aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente de conformidad con las NIA. En el contexto de las disposiciones legales y reglamentarias, los posibles efectos de las limitaciones inherentes a la capacidad del auditor para detectar incorrecciones materiales son mayores por razones como las siguientes:

- Existen numerosas disposiciones legales y reglamentarias, relacionadas principalmente con los aspectos operativos de la entidad, que habitualmente no afectan a los estados financieros y que no se tienen en cuenta en los sistemas de la entidad relativos a la información financiera.
- El incumplimiento puede implicar conductas orientadas a ocultarlo, tales como la colusión, la falsificación, la omisión deliberada del registro de transacciones, la elusión de los controles por la dirección o la realización de manifestaciones intencionadamente erróneas al auditor.
- El que un acto constituya un incumplimiento es, en última instancia, una cuestión que debe determinarse a determinar desde un punto de vista legal por un tribunal de justicia. u otro organismo resolutorio adecuado

Habitualmente, cuanto más ajeno sea el incumplimiento a los hechos y transacciones reflejados en los estados financieros, menos probable será que el auditor lo detecte o lo reconozca.

6. Esta NIA distingue las responsabilidades del auditor en relación con el cumplimiento de los dos siguientes tipos de disposiciones legales y reglamentarias: (Ref: Apartados A6, A12-A13)

(a) las disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información materiales a revelar en los estados financieros, tales como las disposiciones legales y reglamentarias sobre impuestos o pensiones (véase el apartado 1314) (Ref: Apartado A12); y

(b) otras disposiciones legales y reglamentarias que no tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar en los estados financieros, pero cuyo cumplimiento puede ser fundamental para los aspectos operativos del negocio, para la capacidad de la entidad de continuar con su negocio, o para evitar sanciones que resulten materiales (por ejemplo, el cumplimiento de los términos de una licencia de explotación, el cumplimiento de requerimientos legales de solvencia, o el cumplimiento de normas medioambientales); el incumplimiento de dichas disposiciones puede, por lo tanto, tener un efecto material sobre los estados financieros (véase el apartado 14 15) (Ref: Apartado A13).

7. En la presente NIA, se establecen requerimientos diferentes para cada uno de los tipos de disposiciones anteriormente mencionadas. Para el tipo mencionado en el apartado 6(a), la responsabilidad del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto al cumplimiento de dichas disposiciones. Para el tipo mencionado en el apartado 6(b), la responsabilidad del auditor se limita a la aplicación de procedimientos de auditoría

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

específicos que ayuden a identificar incumplimientos de aquellas disposiciones legales y reglamentarias que puedan tener un efecto material sobre los estados financieros.

8. La presente NIA requiere al auditor mantener una especial atención ante la posibilidad de que otros procedimientos de auditoría aplicados para formarse una opinión sobre los estados financieros puedan alertarle de casos de incumplimiento identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento. El mantenimiento del escepticismo profesional durante la auditoría, como requiere la NIA 200, es importante en este contexto, teniendo en cuenta la amplitud de las disposiciones legales y reglamentarias que afectan a la entidad.

9. El auditor puede tener responsabilidades adicionales establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables en relación con el incumplimiento por una entidad de las disposiciones legales y reglamentarias que podrían diferir o ir más allá de la presente NIA, como, por ejemplo: (Ref: Apartado A8)

(a) responder a los incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, incluidos requerimientos relativos a comunicaciones específicas a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad, evaluando lo adecuado de su respuesta a los incumplimientos y determinando si son necesarias actuaciones adicionales;

(b) comunicar incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias a otros auditores (por ejemplo, en una auditoría de los estados financieros de un grupo); y

(c) requerimientos de documentación relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

El cumplimiento de cualquier responsabilidad añadida puede proporcionar información adicional relevante para el trabajo del auditor de conformidad con esta NIA o con cualquier otra NIA (por ejemplo, información relativa a la integridad de la dirección o, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad).

Fecha de entrada en vigor

910 Esta NIA es aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos iniciados a partir del 15 de diciembre de 2009/2017.

Objetivos

110. Los objetivos del auditor son:

(a) la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar materiales en los estados financieros;

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

(b) la aplicación de procedimientos de auditoría específicos que ayuden a identificar casos de incumplimiento de otras disposiciones legales y reglamentarias que puedan tener un efecto material sobre los estados financieros y

(c) responder adecuadamente al incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias identificados durante la realización de la auditoría.

#### Definición

121. A efectos de esta NIA, el siguiente término tiene el significado que figura a continuación:

**Incumplimiento:** actos u omisiones de la entidad, intencionados o no, cometidos por la entidad, por los responsables del gobierno de la entidad, por la dirección o por otras personas que trabajan para la entidad o que están bajo su dirección, que son contrarios a las disposiciones legales y reglamentarias vigentes. Comprenden tanto las transacciones realizadas por la entidad, o en su nombre, como las realizadas por cuenta de la entidad, por los responsables de su gobierno, la dirección o los empleados. El incumplimiento no incluye conductas personales inapropiadas (no relacionadas con las actividades empresariales de la entidad) por parte de los responsables del gobierno de la entidad, la dirección o los empleados de la entidad. (Ref: Apartados A9–A10)

#### Requerimientos

Consideración por el auditor del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias

132. Al obtener conocimiento de la entidad y de su entorno de conformidad con la NIA 315 (Revisada), el auditor adquirirá un conocimiento general del:

(a) marco normativo aplicable a la entidad y al sector en el que opera y

(b) modo en que la entidad cumple con dicho marco. (Ref: Apartado A711)

143. El auditor obtendrá evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar materiales en los estados financieros. (Ref: Apartado A128)

154. El auditor aplicará los siguientes procedimientos de auditoría con el fin de ayudar a identificar casos de incumplimiento de otras disposiciones legales y reglamentarias que puedan tener un efecto material sobre los estados financieros: (Ref: Apartados A139–A140)

(a) indagar ante la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad, sobre el cumplimiento de dichas disposiciones legales y reglamentarias por parte de la entidad y

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

(b) inspeccionar las comunicaciones escritas, si las hubiera, con las correspondientes autoridades que han concedido la licencia o son responsables de la regulación.

165. Durante la realización de la auditoría, el auditor mantendrá una especial atención a la posibilidad de que otros procedimientos de auditoría aplicados puedan alertarle de casos de incumplimiento identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias. (Ref: Apartado A151)

176. El auditor solicitará a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad que le proporcionen manifestaciones escritas de que han revelado al auditor todos los casos conocidos de incumplimiento o de existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias cuyos efectos deban considerarse en la preparación de los estados financieros. (Ref: Apartado A126)

187. En ausencia de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento, no se requiere que el auditor aplique, en lo que respecta al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por la entidad, más procedimientos de auditoría que los señalados en los apartados 132 a 167.

Procedimientos de auditoría cuando se identifican o existen indicios de incumplimiento

198. Si el auditor tiene conocimiento de un caso de incumplimiento o de existencia de indicios de un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, obtendrá: (Ref: Apartados A173–A18)

(a) conocimiento de la naturaleza del acto y de las circunstancias en las que se ha producido y

(b) información adicional para evaluar el posible efecto sobre los estados financieros. (Ref: Apartado A194)

1920. Si el auditor tiene indicios de que puede haber un incumplimiento, discutirá la cuestión con el nivel adecuado de la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria. Si la dirección o, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad no proporcionan información suficiente que corrobore que la entidad cumple las disposiciones legales y reglamentarias y, a juicio del auditor, el efecto del posible incumplimiento pudiera ser material para los estados financieros, el auditor considerará la necesidad de obtener asesoramiento jurídico. (Ref: Apartados A2015–A2216)

210. Si no puede obtenerse información suficiente sobre un incumplimiento del que existen indicios, el auditor evaluará el efecto que la falta de evidencia de auditoría suficiente y adecuada tiene sobre la opinión del auditor.

221. El auditor evaluará las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento en relación con otros aspectos de la auditoría, incluidas la valoración

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

del riesgo por el auditor y la fiabilidad de las manifestaciones escritas, y llevará a cabo las actuaciones adecuadas. (Ref: Apartados A2317–A2518)

Comunicación e información de sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento

InformaciónComunicación sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento a con los responsables del gobierno de la entidad

232. Salvo que todos los responsables del gobierno de la entidad participen en su dirección y, por ello, tengan conocimiento de las cuestiones ya comunicadas por el auditor relativas a incumplimientos identificados de las disposiciones legales y reglamentarias o a la existencia de indicios de un posible incumplimiento, el auditor , salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria,se comunicará con los responsables del gobierno de la entidad acerca de las cuestiones relativas a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias que hayan llegado a su conocimiento en el transcurso de la auditoría, siempre que no se trate de cuestiones claramente intrascendentes.

234. Si, a juicio del auditor, el incumplimiento al que se refiere el apartado 2 32se considera intencionado y material, el auditor lo se comunicará a con los responsables del gobierno acerca de la cuestión de la entidad tan pronto como sea posible.

254. Si el auditor tiene indicios de que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad están implicados en el incumplimiento, lo comunicará a la autoridad de nivel inmediatamente superior dentro de la entidad, si existiera, tal como un comité de auditoría o consejo supervisor. Cuando no exista un nivel de autoridad superior o si el auditor considera que pueden no adoptarse medidas en respuesta a su comunicación o no está seguro de a quién informar, el auditor considerará la necesidad de obtener asesoramiento jurídico.

PosiblesInformación implicaciones para el informe de auditoría sobre el de los incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento sobre los estados financieros(Ref: Apartados A26–A27)

265. Si el auditor concluye que el incumplimiento identificado o del que existen indicios tiene un efecto material sobre los estados financieros, y que no ha sido adecuadamente reflejado en ellos, el auditor expresará, de conformidad con la NIA 705 (Revisada), una opinión con salvedades o una opinión desfavorable (adversa) sobre los estados financieros.

276. Si la dirección o los responsables del gobierno de la entidad impiden al auditor obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para evaluar si se ha producido o es probable que se haya producido un incumplimiento que pueda ser material para los estados financieros, el auditor expresará una opinión con salvedades o denegará la opinión (se abstendrá de opinar) sobre los estados financieros por limitación al alcance de la auditoría, de conformidad con la NIA 705 (Revisada).



DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

287. Si, debido a limitaciones impuestas por las circunstancias y no por la dirección o por los responsables del gobierno de la entidad, el auditor no puede determinar si se ha producido un incumplimiento, el auditor evaluará el efecto sobre su opinión, de conformidad con la NIA 705 (Revisada).

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad reguladoras y de supervisión sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento

298. Si el auditor identifica o tiene indicios de un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, determinará si los requerimientos de las disposiciones legales, reglamentarias o de ética aplicables: tiene la responsabilidad de comunicar el incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento a partes ajenas a la entidad. (Ref: Apartados A2819–A3420)

(a) Requieren que el auditor informe a una autoridad competente ajena a la entidad.

(b) Establecen responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

#### Documentación

2930. El auditor hará constar en la documentación de auditoría los incumplimientos identificados, o la existencia de indicios de incumplimiento, de las disposiciones legales y reglamentarias y : los resultados de las discusiones con la dirección y, cuando proceda, con los responsables del gobierno de la entidad, así como con partes ajenas a la entidad. (Ref: Apartados A3521–A36)

(a) los procedimientos de auditoría, los juicios profesionales significativos aplicados y las conclusiones alcanzadas y

(b) las discusiones con la dirección, con los responsables del gobierno de la entidad, así como con partes ajenas a la entidad sobre cuestiones significativas relacionadas con los incumplimientos, incluido el modo en el que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad han respondido a la cuestión.

\*\*\*

#### Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Responsabilidad del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias (Ref: Apartados 3–89)

A1. Es responsabilidad de la dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, asegurar que las operaciones de la entidad se realizan de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias. Dichas disposiciones pueden afectar a los estados financieros de la entidad de diferentes formas: por ejemplo, en la forma más directa, pueden afectar a información específica que la entidad esté obligada a revelar en los estados

## DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO - 2018

financieros o pueden prescribir el marco de información financiera aplicable. También pueden establecer ciertos derechos y obligaciones legales de la entidad, algunos de los cuales se reconocerán en sus estados financieros. Además, las disposiciones legales y reglamentarias pueden imponer sanciones en casos de incumplimiento.

A2. Los siguientes son ejemplos de los tipos de políticas y procedimientos que una entidad puede implementar para facilitar la prevención y detección de incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias:

- Seguimiento de los requerimientos legales y verificación de que los procedimientos operativos están diseñados para cumplir dichos requerimientos.
- Establecimiento y utilización de sistemas adecuados de control interno.
- Desarrollo, promoción y observancia de un código de conducta.
- Verificación de que los empleados están adecuadamente formados y conocen el código de conducta.
- Seguimiento del cumplimiento del código de conducta y medidas disciplinarias adecuadas para los empleados que no lo cumplan.
- Contratación de asesores jurídicos para facilitar el seguimiento de los requerimientos legales.
- Mantenimiento de un registro de las disposiciones legales y reglamentarias significativas que la entidad debe cumplir dentro de su sector, así como de un registro de reclamaciones.

En entidades de gran dimensión, estas políticas y procedimientos pueden complementarse mediante la asignación de responsabilidades adecuadas:

- A una función de auditoría interna.
- A un comité de auditoría.
- A un departamento de cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

### Responsabilidad del auditor

A3. El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por parte de la entidad puede dar lugar a incorrecciones materiales en los estados financieros. La detección de los incumplimientos, independientemente de su importancia relativa, puede afectar a otros aspectos de la auditoría como, por ejemplo, la consideración por parte del auditor de la integridad de la dirección, de los responsables del gobierno de la entidad o de los empleados.

A4. El que un determinado acto constituya o no un incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias es una cuestión que debe ser determinada desde un punto de vista

## DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO - 2018

legala determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado, lo cual, por lo general, queda fuera del ámbito de competencia profesional del auditor. No obstante, la formación práctica del auditor, su experiencia y su conocimiento de la entidad y de su actividad o sector pueden proporcionar una base para reconocer que algunos actos, que lleguen al conocimiento del auditor, puedan constituir incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias.

A5. De conformidad con determinados requerimientos legales, el auditor puede estar específicamente obligado a informar, en el marco de la auditoría de los estados financieros, sobre si la entidad cumple determinadas disposiciones legales y reglamentarias. En estas circunstancias, la NIA 700 (Revisada) o la NIA 800 (Revisada) tratan sobre el modo de abordar estas responsabilidades en el informe de auditoría. Asimismo, cuando existan requerimientos legales específicos de información, puede ser necesario incluir en la planificación de la auditoría pruebas adecuadas del cumplimiento de estas disposiciones legales y reglamentarias.

Tipos de disposiciones legales o reglamentarias (Ref: Apartado 6)

A6. La naturaleza y las circunstancias de la entidad pueden tener un impacto sobre si las disposiciones legales y reglamentarias aplicables pertenecen a los tipos de disposiciones legales y reglamentarias descritos en los apartados 6(a) o 6(b). Ejemplos de disposiciones legales y reglamentarias que pueden pertenecer a los tipos descritos en el apartado 6 son las que tratan de:

- Fraude, corrupción y soborno.
- Blanqueo de capitales, financiación del terrorismo e ingresos delictivos.
- Mercado de valores y negociación.
- Banca y otros productos y servicios financieros.
- Protección de datos.
- Pasivos y pagos por impuestos y pensiones.
- Protección del medioambiente.
- Salud y seguridad públicas.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A67. En el sector público, puede haber responsabilidades de auditoría adicionales con respecto a la consideración de las disposiciones legales y reglamentarias que puedan estar relacionadas con la auditoría de estados financieros o que se refieran a otros aspectos de las operaciones de la entidad.

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

Responsabilidades adicionales establecidas por disposiciones legales o reglamentarias o por requerimientos de ética aplicables (Ref: Apartado 9)

A8. Las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor aplique procedimientos adicionales y lleve a cabo actuaciones adicionales. Por ejemplo, el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de ética del IESBA) requiere que el auditor tome medidas para responder a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias y determine si son necesarias actuaciones adicionales. Dichas medidas pueden incluir la comunicación de incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a otros auditores dentro de un grupo, incluido un socio del encargo del grupo, auditores de componentes u otros auditores que realizan trabajo en componentes de un grupo con fines distintos a la auditoría de los estados financieros del grupo.

Definición (Ref: Apartado 12)

A9. Los actos de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias comprenden tanto las transacciones realizadas por la entidad o en su nombre, como las realizadas por cuenta de la entidad, por los responsables de su gobierno, por la dirección o por otros que trabajan para la entidad o que están bajo su dirección.

A10. El incumplimiento incluye asimismo conductas inapropiadas relacionadas con las actividades empresariales de la entidad, por ejemplo, en circunstancias en las que una persona en un puesto clave de la dirección, a título personal, ha aceptado un soborno de un proveedor de la entidad a cambio de ser seleccionado para proporcionar servicios o contratos a la entidad.

Consideración por el auditor del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias

Obtención de conocimiento del marco normativo (Ref: Apartado 132)

A117. Para obtener un conocimiento general del marco normativo, y del modo en que la entidad cumple con dicho marco, el auditor puede, por ejemplo:

- utilizar el conocimiento que ya tenga del sector de actividad de la entidad, de los aspectos normativos y de otros factores externos;
- actualizar su conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que determinen directamente los importes e información a revelar en los estados financieros;
- indagar ante la dirección sobre otras disposiciones legales y reglamentarias que pudieran tener un efecto fundamental sobre las actividades de la entidad;
- indagar ante la dirección sobre las políticas y los procedimientos de la entidad relativos al cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias e

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

- indagar ante la dirección sobre las políticas o los procedimientos adoptados para identificar, evaluar y contabilizar las reclamaciones en litigio judicial.

Disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar materiales en los estados financieros (Ref: Apartados 136, 14)

A812. Determinadas disposiciones legales y reglamentarias están firmemente consolidadas, son conocidas por la entidad y por las empresas del mismo sector, y son relevantes para los estados financieros de la entidad (como se describe en el apartado 6(a)). Pueden incluir las relativas, por ejemplo, a:

- la estructura y el contenido de los estados financieros;
- las cuestiones de información financiera específicas del sector;
- la contabilización de transacciones originadas por contratos con el Estado o
- el reconocimiento de provisiones o de gastos por impuesto sobre beneficios o por compromisos por pensiones.

Algunos preceptos pueden afectar directamente a afirmaciones específicas de los estados financieros (por ejemplo, la integridad de las provisiones por el impuesto sobre beneficios), mientras que otras pueden afectar directamente a los estados financieros en su conjunto (por ejemplo, los estados financieros obligatorios que constituyen un conjunto completo de estados financieros). El objetivo del requerimiento del apartado 13 14 es que el auditor obtenga evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a la determinación de importes e información a revelar en los estados financieros de conformidad con los preceptos pertinentes de dichas disposiciones legales y reglamentarias.

El incumplimiento de otros preceptos de dichas disposiciones y de otras disposiciones legales y reglamentarias puede dar lugar a multas, litigios u otras consecuencias para la entidad, cuyo coste puede ser necesario provisionar en los estados financieros, pero no se considera que tenga un efecto directo en los estados financieros, tal como se describe en el apartado 6(a).

Procedimientos para identificar casos de incumplimiento - Otras disposiciones legales y reglamentarias (Ref: Apartados 146, 15)

A139. Algunas otras disposiciones legales y reglamentarias pueden requerir una atención especial por parte del auditor por tener un efecto fundamental sobre las actividades de la entidad (como se describe en el apartado 6(b)). El incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tengan un efecto fundamental en las actividades de la entidad puede ocasionar el cese de las actividades de la entidad, o poner en cuestión su continuidad como empresa en funcionamiento. Por ejemplo, el incumplimiento de los requerimientos de la licencia u otro tipo de autorización para realizar sus actividades puede tener un impacto de este tipo (por ejemplo, para un banco, el incumplimiento de los requerimientos de capital o

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

inversión). También existen numerosas disposiciones legales y reglamentarias, relacionadas principalmente con los aspectos operativos de la entidad, que habitualmente no afectan a los estados financieros y que no se tienen en cuenta en los sistemas de información de la entidad relevantes para la información financiera.

A140. Como las consecuencias de otras disposiciones legales y reglamentarias sobre la información financiera pueden variar dependiendo de las actividades de la entidad, los procedimientos de auditoría requeridos en el apartado 14 15 están encaminados a llamar la atención del auditor sobre casos de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que puedan tener un efecto material sobre los estados financieros.

Incumplimientos sobre los que ha obtenido conocimiento el auditor por otros procedimientos de auditoría (Ref: Apartado 1516)

A151. Los procedimientos de auditoría aplicados para formarse una opinión sobre los estados financieros pueden poner de manifiesto al auditor casos de incumplimiento o la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Por ejemplo, estos procedimientos de auditoría pueden incluir:

- lectura de actas;
- indagaciones ante la dirección y los asesores jurídicos internos o externos de la entidad sobre litigios, reclamaciones y demandas y
- realización de pruebas sustantivas de detalle sobre determinados tipos de transacciones, saldos contables o información a revelar.

Manifestaciones escritas (Ref: Apartado 1617)

A162. Dado que el efecto de las disposiciones legales y reglamentarias sobre los estados financieros puede variar considerablemente, las manifestaciones escritas proporcionan evidencia de auditoría necesaria sobre el conocimiento por parte de la dirección de incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o de la existencia de indicios de un incumplimiento que pueden tener un efecto material sobre los estados financieros. Sin embargo, las manifestaciones escritas no proporcionan por sí solas evidencia de auditoría suficiente y adecuada y, por consiguiente, no afectan a la naturaleza y extensión de otra evidencia de auditoría que el auditor debe obtener.

Procedimientos de auditoría cuando se identifican o existen indicios de incumplimiento

Indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias (Ref: Apartado 1819)

A17. Puede llegar a conocimiento del auditor información relativa a un caso de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por vías distintas a la realización de los procedimientos de los apartados 13-17 (por ejemplo, cuando un denunciante alerta al auditor de un incumplimiento).

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

A183. Si el auditor descubre la existencia de las siguientes cuestiones, o de información sobre ellas, pueden ser un indicio de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias:

- Investigaciones por parte de organismos reguladores o por departamentos de la Administración, o pago de multas o sanciones.
- Pagos por servicios no especificados o préstamos concedidos a consultores, partes vinculadas, empleados o funcionarios públicos.
- Comisiones por ventas u honorarios de agencia que parecen excesivos en relación con los habitualmente pagados por la entidad o en su sector de actividad o con los servicios realmente recibidos.
- Realización de compras a precios significativamente superiores o inferiores a los de mercado.
- Pagos inusuales en efectivo, pago de compras con cheques bancarios al portador o transferencias a cuentas bancarias cifradas.
- Transacciones inusuales con empresas domiciliadas en paraísos fiscales.
- Pagos por bienes o servicios realizados a países distintos de los de procedencia de los bienes o servicios.
- Pagos sin la adecuada documentación sobre control de cambios.
- Existencia de un sistema de información que, voluntaria o accidentalmente, no proporciona una adecuada pista de auditoría o evidencia suficiente.
- Transacciones no autorizadas o registradas inadecuadamente.
- Comentarios desfavorables en los medios de comunicación.

Cuestiones relevantes para la evaluación por el auditor (Ref: Apartado 1819(b))

A194. Entre las cuestiones relevantes para la evaluación por el auditor de los posibles efectos sobre los estados financieros se incluyen:

- Las consecuencias financieras potenciales de incumplimientos identificados o de posibles incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias sobre los estados financieros, incluyendo, por ejemplo, la imposición de multas, sanciones, indemnizaciones, amenazas de expropiación de activos, interrupción forzosa de actividades, y litigios.
- Que las consecuencias financieras potenciales requieran ser reveladas.

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

- Que las consecuencias financieras potenciales sean tan graves como para poner en tela de juicio la presentación fiel de los estados financieros, o para hacer que los estados financieros induzcan a error.

Procedimientos de auditoría y comunicación sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimientos con los responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartado 1920)

A 20 15 Se requiere que Eel auditor puede discutir discuta los hallazgos indicios de incumplimiento con el nivel adecuado de la dirección y, cuando corresponda, con los responsables del gobierno de la entidad cuando puedan ya que pueden proporcionar evidencia de auditoría adicional. Por ejemplo, el auditor puede confirmar que la dirección y, cuando corresponda, los responsables del gobierno de la entidad tienen el mismo conocimiento sobre los factores y circunstancias relativos a transacciones o hechos que han originado la posibilidadla existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

A21. Sin embargo, en algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al auditor la comunicación de determinadas cuestiones con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el auditor informe de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el auditor pueden ser complejas y puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico.

A22 16Si la dirección o, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad no proporcionan al auditor información suficiente acerca del cumplimiento por parte de la entidad de las disposiciones legales y reglamentarias, el auditor puede considerar adecuado consultar a los asesores jurídicos internos o externos de la entidad, sobre la aplicación de las disposiciones legales y reglamentarias a las circunstancias, incluida la posibilidad de fraude, así como sus posibles efectos sobre los estados financieros. Si no se considera adecuado consultar a los asesores jurídicos de la entidad o si el auditor no se satisface con la opinión de dichos asesores, puede considerar adecuado consultar a sus propios asesores jurídicos , de manera confidencial, a otras personas pertenecientes a la firma, a una firma de la red, a una organización profesional o a sus propios asesores jurídicos sobre si se ha cometido una infracción de una disposición legal o reglamentaria, las posibles consecuencias legales, incluidaincluidos la posibilidad de fraude, las posibles consecuencias legales y las actuaciones adicionales que, en su caso, debería emprender el auditor.

Evaluación de las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento (Ref: Apartado 2122)



DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

A 23 17 Tal como el apartado 2122 requiere, el auditor evaluará las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento en relación con otros aspectos de la auditoría, incluyendo la valoración del riesgo realizada por el auditor y la fiabilidad de manifestaciones escritas. Las implicaciones de casos específicos de incumplimientos identificados por el auditor o de posibles incumplimientos específicos dependerán de la relación de la comisión del acto y, en su caso, de su ocultación con actividades de control específicas, así como del nivel de la dirección o de los empleados las personas involucradas que trabajan para la entidad o que están bajo su dirección involucrados, especialmente cuando se deriven de la participación de la más alta autoridad dentro de la entidad. Como se indica en el apartado 9, el cumplimiento por el auditor de las disposiciones legales o reglamentarias o de los requerimientos de ética aplicables puede aportar información adicional relevante para las responsabilidades del auditor de conformidad con el apartado 22.

A24. Como ejemplos de circunstancias que pueden llevar al auditor a evaluar las implicaciones de un incumplimiento identificado o de un posible incumplimiento sobre la fiabilidad de las manifestaciones escritas recibidas de la dirección y, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad están, entre otros:

- El auditor tiene indicios o evidencia de que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad están involucrados o pretenden involucrarse en cualquier incumplimiento identificado o posible incumplimiento.
- El auditor tiene conocimiento de que la dirección y, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad conocen dichos incumplimientos y, en contra de los requerimientos de disposiciones legales o reglamentarias, no han informado o autorizado informar sobre la cuestión a la autoridad adecuada en un periodo de tiempo razonable.

A 18 25 En determinadas circunstancias casos excepcionales, el auditor puede considerar si es necesario renunciar al encargo, si las disposiciones legales y reglamentarias aplicables así lo permiten, por ejemplo, cuando la dirección o los responsables del gobierno de la entidad no adopten las medidas correctoras que el auditor considere adecuadas en las circunstancias, o cuando el incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento pongan en duda la integridad de la dirección o de los responsables del gobierno de la entidad, incluso cuando el incumplimiento no sea material para los estados financieros. Para decidir si es necesario renunciar al encargo, el auditor puede considerar adecuada la obtención de asesoramiento jurídico para determinar si es adecuado renunciar al encargo. Si no es posible renunciar al encargo, el auditor puede considerar acciones alternativas, incluida la descripción del incumplimiento en un párrafo sobre otras cuestiones en el informe de auditoría. Cuando el auditor determina que sería adecuado renunciar al encargo, hacerlo no le exime de cumplir otras responsabilidades establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento. Además, el apartado A8a de la NIA 220 establece que determinados requerimientos de ética pueden requerir que el auditor

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

predecesor, a petición del auditor sucesor, proporcione información relativa a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias al auditor sucesor.

Comunicación e información sobre de incumplimientos identificados o sobre de la existencia de indicios de incumplimiento

Posibles implicaciones para el informe de auditoría de los incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento (Ref: Apartados 26-28)

A26. El incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias se comunica en el informe de auditoría cuando el auditor emite una opinión modificada de conformidad con los apartados 26–28. En algunas otras circunstancias, el auditor puede comunicar incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento en el informe de auditoría, por ejemplo:

- cuando el auditor tiene otras responsabilidades de información además de sus responsabilidades de conformidad con las NIA, como se prevé en el apartado 43 de la NIA 700 (Revisada);
- cuando el auditor determina que el incumplimiento identificado o que la existencia de indicios de incumplimiento es una cuestión clave de la auditoría y, en consecuencia, comunica la cuestión de conformidad con la NIA 701 , salvo si es aplicable el apartado 14 de dicha NIA, o
- en casos excepcionales, en los que la dirección o los responsables del gobierno de la entidad no adopten las medidas correctoras que el auditor considera adecuadas en las circunstancias y no sea posible renunciar al encargo (véase apartado A25), el auditor puede considerar describir el incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento en un párrafo sobre Otras cuestiones de conformidad con la NIA 706 (Revisada).

A27. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden impedir a la dirección, a los responsables del gobierno de la entidad o al auditor informar sobre una cuestión específica. Por ejemplo, dichas disposiciones pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, incluida la prohibición de alertar a la entidad. Cuando el auditor tiene previsto comunicar un incumplimiento identificado o la existencia de indicios de incumplimiento en el informe de auditoría bajo las circunstancias establecidas en el apartado A26 u otras, esas disposiciones legales o reglamentarias pueden influir en la capacidad del auditor de describir la cuestión en el informe de auditoría o, en otras circunstancias, de emitir el informe de auditoría. En esos casos, el auditor puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico para determinar la forma de proceder adecuada.

Información sobre un incumplimiento a las autoridades competentes ajenas a la entidad reguladoras y de supervisión sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento (Ref: Apartado 298)

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

A19) El deber profesional del auditor de mantener la confidencialidad de la información del cliente puede impedirle informar a una parte ajena a la entidad sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento. Sin embargo, las responsabilidades legales del auditor varían en función de la jurisdicción y, en ciertas circunstancias, el deber de confidencialidad puede ser invalidado por la ley o por los tribunales de justicia. En algunas jurisdicciones, el auditor de una entidad financiera tiene la obligación legal de informar a las autoridades supervisoras de los casos o indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Asimismo, en algunas jurisdicciones el auditor tiene el deber de informar a las autoridades sobre las incorrecciones en aquellos casos en los que la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad no adopten medidas correctoras. El auditor puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico para determinar la forma de proceder adecuada.

A28. Informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento puede ser obligatorio o adecuado en función de las circunstancias porque:

- (a) las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables requieren que el auditor informe (véase apartado A29);
- (b) el auditor ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables (véase apartado A30) o
- (c) las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables permiten que el auditor informe (véase apartado A31).

A29. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor informe a una parte ajena a la entidad sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, existen requerimientos legales que exigen al auditor de una entidad financiera informar a las autoridades supervisoras de los incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias o de la existencia de indicios de incumplimiento. Asimismo, el incumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias puede ocasionar incorrecciones y, en algunas jurisdicciones, se puede requerir al auditor informar a la autoridad competente sobre las incorrecciones en aquellos casos en los que la dirección y, cuando proceda, los responsables del gobierno de la entidad no adopten medidas correctoras.

A30. En otros casos, los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor determine si informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento es una actuación adecuada en función de las circunstancias. Por ejemplo, el Código de ética del IESBA requiere que el auditor tome medidas para responder a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o a la existencia

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

de indicios de incumplimiento y determine si son necesarias actuaciones adicionales que pueden incluir informar a una autoridad competente ajena a la entidad. El Código de ética del IESBA explica que informar al respecto no se consideraría un incumplimiento del deber de confidencialidad según lo dispuesto en el Código.

A31. Aun cuando las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables no contengan requerimientos que traten de la información sobre incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento, pueden otorgar al auditor el derecho a informar de ello a una autoridad competente ajena a la entidad. Por ejemplo, al auditar los estados financieros de entidades financieras, las disposiciones legales o reglamentarias pueden otorgar al auditor el derecho a discutir cuestiones tales como incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento con una autoridad supervisora.

A32. En otras circunstancias, las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden impedir al auditor informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento por el deber de confidencialidad del auditor.

A33. La determinación requerida por el apartado 29 puede implicar consideraciones complejas y la aplicación de juicio profesional. En consecuencia, el auditor puede considerar consultar internamente (por ejemplo, en la firma o a una firma de la red) o, de manera confidencial, a un regulador o a una organización profesional (salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria o si incumpliera su deber de confidencialidad). El auditor puede también considerar obtener asesoramiento jurídico para conocer sus opciones o las implicaciones legales de una determinada forma de proceder.

Consideraciones específicas para entidades del sector público

A3420Un auditor del sector público puede estar obligado a informar sobre los casos de incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento al poder legislativo u otro órgano de gobierno o bien a informar sobre ellos en el informe de auditoría.

Documentación (Ref: Apartado 2930)

A3521.La documentación del auditor relativa a los hallazgos con respecto a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento puede incluir, por ejemplo:

- Copias de registros o de documentos.
- Actas de discusiones mantenidas con la dirección, los responsables del gobierno de la entidad o partes ajenas a la entidad.

A36. Las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden también establecer requerimientos adicionales de documentación relativa a

## DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ASEGURAMIENTO - 2018

incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias .

### MODIFICACIONES DE CONCORDANCIA CON OTRAS NORMAS INTERNACIONALES

Nota: Las siguientes son modificaciones de otras NIA por razones de concordancia como resultado de la aprobación de la NIA 250 (Revisada). Estas modificaciones entrarán en vigor en la misma fecha que la NIA 250 (Revisada) y se muestran con control de cambios con respecto a las últimas versiones aprobadas de las Normas Internacionales que modifican. Los números de las notas a pie de página de estas modificaciones no concuerdan con los de las Normas Internacionales que se modifican y el lector debe remitirse a dichas Normas Internacionales. Estas modificaciones por razón de concordancia han sido aprobadas por el CSIP que concluyó que se había seguido el proceso debido en el desarrollo de las modificaciones por razón de concordancia y que se había prestado la debida atención al interés público.

NICC 1, Control de calidad en las firmas de auditoría que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, así como otros encargos que proporcionan un grado de seguridad y servicios relacionados.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Confidencialidad, custodia, integridad, accesibilidad y recuperación de la documentación de los encargos (Ref: Apartado 46)

A56. Los requerimientos de ética aplicables obligan al personal de la firma de auditoría a preservar en todo momento la confidencialidad de la información contenida en la documentación de los encargos, salvo que se haya recibido una autorización específica por parte del cliente para revelar la información, o existan responsabilidades establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables un deber legal o profesional de hacerlo. Las disposiciones legalesUna disposición legal o reglamentarias específicas pueden imponer obligaciones adicionales al personal de la firma de auditoría de preservar la confidencialidad del cliente, en especial cuando se trata de datos de naturaleza personal.

NIA 210, Acuerdo de los términos del encargo de auditoría

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Acuerdo de los términos del encargo de auditoría

A26. Cuando proceda, también pueden incluirse las siguientes cuestiones en la carta de encargo:

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

- Acuerdos relativos a la participación de otros auditores y expertos en algunos aspectos de la auditoría.
- Acuerdos referidos a la participación de auditores internos y de otros empleados de la entidad.
- Acuerdos que deban alcanzarse con el auditor predecesor, si lo hubiera, en el caso de un encargo inicial de auditoría.
- Una referencia y una descripción de las responsabilidades del auditor establecidas en las disposiciones legales, reglamentarias o en los requerimientos de ética aplicables que tratan de la información sobre incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a una autoridad competente ajena a la entidad.
- Cualquier limitación de la responsabilidad del auditor, cuando exista esta posibilidad.
- Una referencia a cualquier otro acuerdo entre el auditor y la entidad.
- Cualquier obligación de proporcionar papeles de trabajo de auditoría a otras partes.

En el anexo 1 se recoge un ejemplo de carta de encargo de auditoría.

NIA 220, Control de calidad de la auditoría de estados financieros

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de encargos de auditoría (Ref: Apartado 12)

A8a. Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor, antes de aceptar un encargo, solicite al auditor predecesor que le proporcione la información que conozca relativa a cualquier hecho o circunstancia que, a su juicio, necesite conocer el auditor antes de decidir si acepta el encargo. En algunas circunstancias, el auditor predecesor puede estar obligado, si lo solicita el auditor sucesor propuesto, a proporcionarle información relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias. Por ejemplo, cuando el auditor predecesor ha renunciado al encargo debido a un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o a la existencia de indicios de incumplimiento, el Código del IESBA requiere que el auditor predecesor, si lo solicita el auditor sucesor propuesto, proporcione todos los hechos y otra información relativa a dicho incumplimiento que, en opinión del auditor predecesor, necesita conocer el auditor sucesor propuesto antes de decidir si acepta el encargo.

NIA 240, Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude

## Introducción

### Responsabilidad en relación con la prevención y detección del fraude

### Responsabilidades del auditor

...

8a. El auditor puede tener responsabilidades adicionales establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables en relación con el incumplimiento por la entidad de las disposiciones legales y reglamentarias, incluido el fraude, que podrían diferir o ir más allá de la presente y otras NIA, como, por ejemplo: (Ref: Apartado A5a)

(a) responder al incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, incluidos requerimientos en relación con comunicaciones específicas a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad, evaluando lo adecuado de su respuesta al incumplimiento y determinando si son necesarias actuaciones adicionales;

(b) comunicar incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a otros auditores (por ejemplo, en una auditoría de los estados financieros de un grupo) y

(c) requerimientos de documentación relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

El cumplimiento de cualquier responsabilidad añadida puede proporcionar información adicional relevante para el trabajo del auditor de conformidad con esta NIA o con cualquier otra NIA (por ejemplo, información relativa a la integridad de la dirección o, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad).

### Requerimientos

#### Comunicaciones a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad

40. Si el auditor identifica un fraude u obtiene información que indique la posible existencia de un fraude, lo comunicará oportunamente con el nivel adecuado de la dirección, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria, a fin de informar a los principales responsables de la prevención y detección del fraude de las cuestiones relevantes para sus responsabilidades. (Ref: Apartados A59a–A60)

41. Salvo que todos los responsables del gobierno de la entidad participen en su dirección, si el auditor identifica un fraude, o tiene indicios de que puede existir un fraude en el que participen:

(a) la dirección;

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

- (b) los empleados que desempeñan funciones significativas de control interno o
- (c) otras personas, cuando el fraude dé lugar a una incorrección material en los estados financieros;

el auditor se comunicará acerca de estas cuestiones con a los responsables del gobierno de la entidad oportunamente. Si el auditor tiene indicios de la existencia de fraude en el que esté implicada la dirección, se comunicará acerca de estas sospechas con a los responsables del gobierno de la entidad y discutirá con ellos la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría necesarios para completar la auditoría. Dichas comunicaciones con los responsables del gobierno de la entidad se requieren salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria. (Ref: Apartados A59a, A61–A63)

42. El auditor se comunicará con los responsables del gobierno de la entidad, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria, acerca de cualquier otra cuestión relativa a fraude que, a su juicio, sea relevante para su responsabilidad. (Ref: Apartados A59a, A64)

Comunicaciones a las autoridades reguladoras y de supervisión Información sobre fraude a una autoridad competente ajena a la entidad

43. Si el auditor ha identificado un fraude, o tiene indicios de que lo haya, determinará si las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables: tiene la responsabilidad de informar de ello a un tercero ajeno a la entidad. Aunque es posible que el deber del auditor de mantener la confidencialidad de la información de su cliente le impida hacerlo, en algunas circunstancias la responsabilidad legal del auditor puede prevalecer sobre el deber de confidencialidad. (Ref: Apartados A65–A67)

(a) Requieren que el auditor informe a una autoridad competente ajena a la entidad.

(b) Establecen responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Responsabilidad en relación con la prevención y detección del fraude

Responsabilidades del auditor (Ref: Apartado 8a)

A5a. Las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor aplique procedimientos adicionales o lleve a cabo actuaciones adicionales. Por ejemplo, el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (Código de ética del IESBA) requiere que el auditor tome medidas para responder a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias y determine si son necesarias actuaciones adicionales. Dichas medidas pueden incluir la comunicación de incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a otros auditores dentro de un grupo, incluido un socio del



DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

encargo del grupo, auditores de componentes u otros auditores que realizan trabajo en componentes de un grupo con fines distintos a la auditoría de los estados financieros del grupo.

Comunicaciones a la dirección y a los responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartados 40-42)

A59a. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al auditor la comunicación de determinadas cuestiones con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el auditor informe sobre un fraude a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el auditor pueden ser complejas y puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico.

Comunicaciones a las autoridades reguladoras y de supervisión Información sobre fraude a una autoridad competente ajena a la entidad (Ref: Apartado 43)

A65. La NIA 250 (Revisada) proporciona orientaciones adicionales para la determinación por el auditor de si se requiere o es adecuado informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre incumplimientos identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, teniendo en cuenta el deber de confidencialidad del auditor. El deber del auditor de preservar la confidencialidad de la información del cliente puede impedir que se informe sobre el fraude a un tercero ajeno a la entidad cliente. Sin embargo, las responsabilidades legales del auditor varían de un país a otro, y en determinadas circunstancias el deber de confidencialidad puede quedar invalidado por la normativa legal o los tribunales de justicia. En algunos países, el auditor de una entidad financiera tiene el deber establecido legalmente de informar de la existencia de un fraude a las autoridades de supervisión. Asimismo, en algunos países, el auditor debe informar de las incorrecciones a las autoridades cuando la dirección y los responsables del gobierno de la entidad no adopten medidas correctoras.

A66. La determinación requerida por el apartado 43 puede implicar consideraciones complejas y la aplicación de juicio profesional. En consecuencia, el auditor puede considerar consultar internamente (por ejemplo, en la firma o a una firma de la red) o, de manera confidencial, a un regulador o a una organización profesional (salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria o si incumpliera su deber de confidencialidad). El auditor también puede considerar apropiado obtener asesoramiento jurídico para comprender sus opciones y las implicaciones profesionales o legales de actuar de un modo determinado. determinar la forma de proceder adecuada según las circunstancias, con el propósito de establecer los pasos necesarios teniendo en cuenta los aspectos de interés público del fraude identificado.

NIA 260 (Revisada), Comunicación con los responsables del gobierno de la entidad

Introducción

La función de la comunicación

7. En algunas jurisdicciones, Las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al auditor la comunicación de determinadas cuestiones con los responsables del gobierno de la entidad. Por ejemplo, dichas Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el auditor informe sobre un incumplimiento o sobre la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas algunas circunstancias, las cuestiones consideradas por el auditor los conflictos potenciales entre el deber de confidencialidad del auditor y las obligaciones de comunicación pueden ser complejas complejos En tales casos, y el auditor puede contemplar la posibilidad de considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico.

NIA 450, Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría

Requerimientos

Comunicación y corrección de las incorrecciones

8. El auditor comunicará oportunamente y al nivel adecuado de la dirección, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria , todas las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría salvo que las disposiciones legales o reglamentarias lo prohíban. El auditor solicitará a la dirección que corrija dichas incorrecciones. (Ref: Apartados A7–A9)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Comunicación y corrección de las incorrecciones (Ref: Apartados 8-9)

A11. En algunas jurisdicciones, Las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al auditor la comunicación de ciertas incorrecciones a la dirección o a otros sujetos, dentro de la entidad. Por ejemplo, Dichas disposiciones pueden prohibir, de forma expresa, una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el auditor informe de un incumplimiento o de la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales.. En algunas estas circunstancias, los conflictos potenciales entre el deber de confidencialidad y el deber de comunicación del auditor pueden ser complejos. En dichas situaciones, Las cuestiones consideradas por el auditor pueden ser complejas y puede considerar la posibilidad de adecuado obtener asesoramiento jurídico.

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

NIA 500, Evidencia de auditoría

Requerimientos

Información que se utilizará como evidencia de auditoría

7. Al realizar el diseño y la aplicación de los procedimientos de auditoría, el auditor considerará la relevancia y la fiabilidad de la información que se utilizará como evidencia de auditoría. (Ref: Apartados A26–A33a)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Información que se utilizará como evidencia de auditoría

Relevancia y fiabilidad (Ref: Apartado 7)

A26. Como se indica en el apartado A1, aunque la evidencia de auditoría se obtiene principalmente de los procedimientos de auditoría aplicados en el transcurso de la auditoría, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, como, por ejemplo, de auditorías anteriores, en determinadas circunstancias, y de procedimientos de control de calidad de la firma de auditoría para la aceptación y continuidad de clientes y del cumplimiento de determinadas responsabilidades adicionales establecidas en las disposiciones legales, reglamentarias o en los requerimientos de ética aplicables (por ejemplo, en relación con el incumplimiento por la entidad de las disposiciones legales y reglamentarias). La calidad de toda la evidencia de auditoría se ve afectada por la relevancia y la fiabilidad de la información en la que se basa.

A33a. La NIA 250 (Revisada) proporciona orientaciones adicionales con respecto al cumplimiento de cualquier responsabilidad adicional establecida en las disposiciones legales, reglamentarias o en los requerimientos de ética aplicables en relación con los incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias por la entidad que pueda aportar información adicional relevante para el trabajo del auditor de conformidad con las NIA y la valoración de las implicaciones de dichos incumplimientos en relación con otros aspectos de la auditoría.

NIER 2400 (Revisada) Encargos de revisión de estados financieros históricos

Requerimientos

Realización del encargo

El diseño y aplicación de procedimientos

48. Las indagaciones, en su caso, del profesional ejerciente ante la dirección y ante otros dentro de la entidad, incluirán lo siguiente: (Ref: Apartados A84–A87a)

...

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

- (d) la existencia, indicio o denuncia de:
  - (i) cualquier fraude o acto ilegal que afecte a la entidad;
  - (ii) incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que, de forma generalmente reconocida, tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar en los estados financieros que se consideran materiales, tales como las disposiciones legales y reglamentarias sobre impuestos o pensiones;

Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y o reglamentarias

52. Cuando hay indicios o sospechas de que se ha producido un fraude o de que se han incumplido disposiciones legales y o reglamentarias en la entidad, el profesional ejerciente:

- (a) comunicará la cuestión con el al nivel adecuado de la alta dirección o, en su caso, los responsables del gobierno de la entidad, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria; (Ref: Apartados A91a)
  - (b) solicitará a la dirección una valoración del o de los efectos, en su caso, en los estados financieros;
  - (c) tendrá en cuenta, en su caso, la valoración por la dirección de los efectos del fraude o del incumplimiento de disposiciones legales y o reglamentarias identificados o de los que existen indicios que se le ha comunicado en su conclusión sobre los estados financieros y en su informe y
  - (d) determinará si las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables existe una responsabilidad de informar del fraude o de la sospecha de fraude o de actos ilegales a un tercero externo a la entidad. (Ref: Apartados A92–A92d)
- (i) Requieren que el profesional ejerciente informe a una autoridad competente ajena a la entidad.
  - (ii) Establecen responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Realización del encargo

Diseño y aplicación de procedimientos (Ref: Apartados 47, 55)

Indagación (Ref: Apartados 46-48)

A87a. El profesional ejerciente puede tener responsabilidades adicionales establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables en relación con

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

el incumplimiento por la entidad de las disposiciones legales y reglamentarias, incluido el fraude, que podrían diferir o ir más allá de la presente y otras NIER, como, por ejemplo:

(a) responder al incumplimiento o ante la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, incluidos requerimientos en relación con comunicaciones específicas a la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad y considerando si son necesarios actuaciones adicionales;

(b) comunicar incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias a un auditor, por ejemplo, un socio del encargo de un grupo y

(c) requerimientos de documentación relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

El cumplimiento de cualquier responsabilidad añadida puede proporcionar información adicional relevante para el trabajo del profesional ejerciente de conformidad con esta NIER (por ejemplo, información relativa a la integridad de la dirección o, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad).

Procedimientos para tratar circunstancias específicas

Fraude e incumplimiento de disposiciones legales y o reglamentarias (Ref: Apartados 52(a) y (d))

Comunicación con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad

A91a. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al profesional ejerciente la comunicación de determinadas cuestiones con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el profesional ejerciente informe de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el profesional ejerciente pueden ser complejas y puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico.

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de indicios de incumplimiento.

A92. De conformidad con esta NIER, si el profesional ejerciente ha identificado un fraude o actos ilegales o tiene indicios de ello, se requiere que determine si existe una responsabilidad de informar sobre el hecho o la sospecha a un tercero externo a la entidad. Informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

existencia de indicios de incumplimiento puede ser obligatorio o adecuado en función de las circunstancias porque:

- (a) las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables requieren que el profesional ejerciente informe;
- (b) el profesional ejerciente ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables (véase apartado A92); o
- (c) las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables permiten que el profesional ejerciente informe (A92b).

Aunque el deber profesional de mantener la confidencialidad de la información del cliente le puede impedir informar, las responsabilidades legales del profesional ejerciente pueden invalidar el deber de confidencialidad en algunas circunstancias.

A92a. En algunos casos, los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el profesional ejerciente informe o considere si informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre fraudes o incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento o de fraude es una actuación adecuada en las circunstancias. Por ejemplo, el Código de ética del IESBA requiere que el profesional ejerciente tome medidas para responder a incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento y considere si son necesarias actuaciones adicionales que pueden incluir informar a una autoridad competente ajena a la entidad. El Código de ética del IESBA explica que informar al respecto no se consideraría un incumplimiento del deber de confidencialidad según lo dispuesto en el Código.

A92b. Aun cuando las disposiciones legales o reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables no contengan requerimientos que tratan de la información sobre incumplimientos identificados o la existencia de indicios de incumplimiento, pueden autorizar al profesional ejerciente a que informe sobre ello o sobre un fraude a una autoridad competente ajena a la entidad.

A92c. En otras circunstancias, las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden impedir al profesional ejerciente informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento por el deber de confidencialidad del profesional ejerciente.

A92d. La determinación requerida por el apartado 52 (d) puede implicar consideraciones complejas y la aplicación de juicio profesional. En consecuencia, el profesional ejerciente puede considerar consultar internamente (por ejemplo, en la firma o a una firma de la red) o, de manera confidencial, a un regulador o a una organización profesional (salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria o si incumpliera su deber de confidencialidad). El

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

profesional ejerciente también puede considerar obtener asesoramiento jurídico para comprender sus opciones o las implicaciones legales de una determinada forma de proceder.

NIEA 3000 (Revisada), Encargos de aseguramiento distintos de la auditoría o de la revisión de información financiera histórica

Requerimientos

Planificación y realización del encargo

Conocimiento de la materia objeto de análisis subyacente y de otras circunstancias del encargo

45. El profesional ejerciente realizará indagaciones ante la parte o las partes apropiadas en relación con:

(a) si tienen conocimiento de alguna incorrección o incumplimiento intencionados de las disposiciones legales o reglamentarias que afecte a la información sobre la materia objeto de análisis, o de algún indicio o denuncia de tal incorrección o incumplimiento; (Ref: Apartados A101–A101a)

(b) si la parte responsable dispone de una función de auditoría interna y, de ser así, realizará indagaciones adicionales con el fin de obtener un conocimiento de las actividades y principales hallazgos de la función de auditoría interna con respecto a la información sobre la materia objeto de análisis; y

(c) si la parte responsable ha recurrido a algún experto para la preparación de la información sobre la materia objeto de análisis.

Otras responsabilidades de comunicación

78. El profesional ejerciente considerará si, de conformidad con los términos del encargo o con otras circunstancias del encargo, ha llegado a su conocimiento alguna cuestión que deba ser comunicada a la parte responsable, al medidor o evaluador, a la parte contratante, a los responsables del gobierno de la entidad o a otros. (Ref: Apartados A192–A192f)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Planificación y realización del encargo

Conocimiento de las circunstancias del encargo (Ref: Apartados 45–47R)

A101a. El profesional ejerciente puede tener responsabilidades adicionales establecidas en disposiciones legales, reglamentarias o en requerimientos de ética aplicables en relación con el incumplimiento por la entidad de las disposiciones legales y reglamentarias que podrían diferir o ir más allá de la presente NIEA, como, por ejemplo:

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

- (a) responder al incumplimiento o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, incluidos requerimientos en relación con comunicaciones específicas con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad y considerando si son necesarias actuaciones adicionales;
- (b) comunicar incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento a un auditor y
- (c) requerimientos de documentación relativa a incumplimientos identificados o a la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.

El cumplimiento de cualquier responsabilidad añadida puede proporcionar información adicional relevante para el trabajo del profesional ejerciente de conformidad con esta NIEA o con cualquier otra NIEA (por ejemplo, información relativa a la integridad de la parte responsable o de los responsables del gobierno de la entidad). Los apartados A192a-A192e tratan con más detalle las responsabilidades del profesional ejerciente establecidas en las disposiciones legales, reglamentarias o en los requerimientos de ética aplicables que tratan de la información sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento.

Otras responsabilidades de comunicación (Ref: Apartado 78)

Comunicación con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad

A192a. Los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que se informe sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o sobre la existencia de indicios de incumplimiento al nivel adecuado de la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al profesional ejerciente la comunicación de determinadas cuestiones con la parte responsable, con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el profesional ejerciente informe de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el profesional ejerciente pueden ser complejas y puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico.

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de indicios de incumplimiento.

A192b. Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden:



DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

(a) requerir que el profesional ejerciente informe a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de indicios de incumplimiento.

(b) establecer responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

A192c. Informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento puede ser obligatorio o adecuado en función de las circunstancias porque:

(a) las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables requieren que el profesional ejerciente informe;

(b) el profesional ejerciente ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables; o

(c) las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables permiten que el profesional ejerciente informe.

A192d. La información sobre el incumplimiento identificado o de la existencia de indicios de incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias, de conformidad con las disposiciones legales, reglamentarias o con los requerimientos de ética aplicables, puede incluir incumplimientos de disposiciones legales y reglamentarias que el profesional ejerciente detecta o que llegan a su conocimiento al realizar el encargo pero que pueden no afectar a la información sobre la materia objeto de análisis. De conformidad con esta NIEA, no se espera que el profesional ejerciente tenga un conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias más allá de las que afectan a la información sobre la materia objeto de análisis. Sin embargo, en cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables se puede esperar que el profesional ejerciente aplique sus conocimientos, juicio profesional y su especialización para responder a dichos incumplimientos. El que un acto constituya un incumplimiento real es, en última instancia, una cuestión a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

A192e. En algunas circunstancias, las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden impedir al profesional ejerciente informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento por el deber de confidencialidad profesional ejerciente. En otros casos, informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento no se consideraría un incumplimiento del deber de confidencialidad del profesional ejerciente.

A192f. El profesional ejerciente puede considerar consultar internamente (por ejemplo, en la firma o a una firma de la red), obtener asesoramiento jurídico para comprender las implicaciones legales o profesionales de una determinada forma de proceder o consultar, de

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

manera confidencial, con un regulador o a una organización profesional (salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria o si incumpliera su deber de confidencialidad).

NIEA 3402, Informes de aseguramiento sobre los controles en las organizaciones de servicios

Requerimientos

Otras responsabilidades de comunicación

56. Si ha llegado a conocimiento del auditor de la entidad prestadora del servicio un incumplimiento de las disposiciones legales o reglamentarias, fraude o errores no corregidos atribuibles a la organización de servicios que no sean claramente insignificantes y que puedan afectar a una o más entidades usuarias, determinará si la cuestión ha sido adecuadamente comunicada a las entidades usuarias afectadas. Si la cuestión no ha sido comunicada y la organización de servicios rehúsa hacerlo, el auditor del servicio llevará a cabo las actuaciones adecuadas. (Ref: Apartado A53)

Guía de aplicación y otras anotaciones explicativas

Otras responsabilidades de comunicación (Ref: Apartado 56)

A53. Entre las actuaciones adecuadas para responder a las circunstancias mencionadas en el apartado 56, salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria, se incluyen:

- Obtención de asesoramiento jurídico en relación con las consecuencias de las diferentes posibilidades de actuación.
- Comunicación con los responsables del gobierno de la organización de servicios.
- Determinar si debe comunicar con terceros (por ejemplo, las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que el auditor del servicio informe a una autoridad competente ajena a la entidad o al auditor externo de la organización de servicios, o establecer responsabilidades según las cuales puede ser adecuado informar de ello según las circunstancias). Comunicación con terceros (por ejemplo, el regulador) cuando sea requerido.
- Modificación de la opinión del auditor del servicio o inclusión de un párrafo sobre otras cuestiones.
- Renunciar al encargo.

NIEA 3410, Encargos de aseguramiento sobre declaraciones de gases de efecto Invernadero

Requerimientos

Otras responsabilidades de comunicación

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

78. salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria, e El profesional ejerciente comunicará a con aquella persona o personas con responsabilidades de supervisión para la declaración de GEI acerca de las siguientes cuestiones que el profesional ejerciente aborda durante el proceso del encargo y determinará si existe alguna responsabilidad que deba ser informada a otra parte dentro o fuera de la entidad:

- (a) deficiencias en el control interno que, a juicio del profesional ejerciente, revisten la suficiente importancia como para merecer su atención;
- (b) identificación o indicios de fraude; y
- (c) cuestiones que incluyen el incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o la existencia de indicios de incumplimiento, excepto las cuestiones claramente poco significativas. (Ref: Apartado A87)

NISR 4410 (Revisada), Encargos de compilación.

Requerimientos

Requerimientos de ética

21. El profesional ejerciente cumplirá los requerimientos de ética aplicables. (Ref: Apartados A19–A21e)

Comunicación con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad

27. El profesional ejerciente se comunicará con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad, según corresponda, oportunamente en el trascurso del encargo de compilación, acerca de todas las cuestiones relativas al encargo que, según su juicio profesional, tengan la suficiente importancia como para merecer la atención de la dirección o, en su caso, de los responsables del gobierno de la entidad. (Ref: Apartados A41–A41a)

Requerimientos de ética (Ref: Apartado 21)

Información a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de indicios de incumplimiento.

A21a. Las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden:

- (a) requerir que el profesional ejerciente informe a las autoridades competentes ajenas a la entidad sobre un incumplimiento identificado de las disposiciones legales y reglamentarias o sobre la existencia de indicios de incumplimiento.
- (b) Establecer responsabilidades en cumplimiento de las cuales informar a una autoridad competente ajena a la entidad puede ser adecuado en función de las circunstancias.

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

A21b. Informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento puede ser obligatorio o adecuado en función de las circunstancias porque:

- (a) las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables requieren que el profesional ejerciente informe;
- (b) el profesional ejerciente ha determinado que informar es una actuación adecuada para responder a un incumplimiento identificado o a la existencia de indicios de incumplimiento de conformidad con los requerimientos de ética aplicables; o
- (c) las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables permiten que el profesional ejerciente informe.

A21c. De conformidad con el apartado 28 de esta NISR, no se espera que el profesional ejerciente tenga un conocimiento de las disposiciones legales y reglamentarias más allá de las que afectan a la información sobre la materia objeto de análisis. Sin embargo, en cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables se puede esperar que el profesional ejerciente aplique sus conocimientos, juicio profesional y su especialización para responder a los incumplimientos o a la existencia de indicios de incumplimiento. El que un acto constituya un incumplimiento real es, en última instancia, una cuestión a determinar por un tribunal u otro organismo resolutorio adecuado.

A21d. En algunas circunstancias, las disposiciones legales, reglamentarias o los requerimientos de ética aplicables pueden impedir al profesional ejerciente informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento por el deber de confidencialidad profesional ejerciente. En otros casos, informar a una autoridad competente ajena a la entidad sobre un incumplimiento identificado o sobre la existencia de indicios de incumplimiento no se consideraría un incumplimiento del deber de confidencialidad del profesional ejerciente.

A21e. El profesional ejerciente puede considerar consultar internamente (por ejemplo, en la firma o a una firma de la red), obtener asesoramiento jurídico para comprender las implicaciones legales o profesionales de una determinada forma de proceder o, consultar de manera confidencial con un regulador o a una organización profesional (salvo que lo prohíba una disposición legal o reglamentaria o si incumpliera su deber de confidencialidad).

Comunicación con la dirección y con los responsables del gobierno de la entidad (Ref: Apartado 27)

A41a. Los requerimientos de ética aplicables pueden requerir que se informe sobre incumplimientos de las disposiciones legales y reglamentarias identificados o la existencia de indicios de incumplimiento al nivel adecuado de la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad. En algunas jurisdicciones, las disposiciones legales o reglamentarias pueden limitar al profesional ejerciente la comunicación de determinadas cuestiones con la dirección o con los responsables del gobierno de la entidad. Las disposiciones legales o reglamentarias

DOCUMENTO PARA DISCUSIÓN PÚBLICA: NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y  
ASEGURAMIENTO - 2018

pueden prohibir de forma expresa una comunicación u otra actuación que pueda perjudicar a la investigación de un acto ilegal o presuntamente ilegal llevada a cabo por la autoridad competente, así como alertar a la entidad, por ejemplo, cuando se requiere que el profesional ejerciente informe de incumplimientos identificados o de la existencia de indicios de incumplimiento a una autoridad competente en aplicación de legislación contra el blanqueo de capitales. En estas circunstancias, las cuestiones consideradas por el profesional ejerciente pueden ser complejas y puede considerar adecuado obtener asesoramiento jurídico.