

Perspectivas empresariales sobre: Escepticismo profesional, control de calidad y auditorías de grupo

Gloria Katherine Galindo Peñaloza

Shusan Verónica Patiño Gómez

Resumen

El objetivo principal del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) al iniciar el proceso de discusión técnico, abierto y público en relación con el escepticismo profesional, el control de calidad y las auditorías de grupo; es identificar y analizar las necesidades y expectativas de los diferentes grupos de interés (usuarios de los estados financieros, preparadores, comités de auditoría y las organizaciones que representan estos grupos), sobre la adecuada presentación y diseño de las normas vigentes.

Los estándares de auditoría y control de calidad necesitan continua actualización debido a las diversas circunstancias que se presentan en el contexto global, por ello el IAASB en el desarrollo normal de sus funciones realiza este tipo de actividades (encuestas) en pro de conocer los diferentes puntos de vista que tienen las empresas e instituciones al hacer uso de las normas internacionales.

Palabras clave

Análisis de riesgos, Auditoría, Auditorías de grupo, Control de calidad, Escepticismo Profesional, Estándares Internacionales, IAASB, NIA, NIIF.

Introducción

Según la Federación Internacional de Contadores (IFAC) 2015, la invitación del IAASB a comentar “mejora de la calidad de auditoría en el interés público: un enfoque en escepticismo profesional, control de calidad y auditorías de grupo”, es posible analizar que en la búsqueda de mejorar las normas continuamente el IAASB se ha preocupado por conocer las opiniones de todos los usuarios de la información sobre los temas que requieren revisión o cambios y las principales situaciones que hacen que se malinterpreten algunos aspectos de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). La implementación de preguntas en una etapa temprana ayuda de manera más eficaz a desarrollar y revisar los estándares por ello la invitación a comentar se hace de forma pública y abierta.

Se pretende vincular a todas las entidades y público en general que haga uso de los estándares para analizar el concepto que tienen del desempeño y cumplimiento de las funciones del IAASB como órgano encargado de desarrollar normas de calidad.

El proceso inicia al convocar a todos los grupos de interés a comentar las respuestas a las preguntas diseñadas en el cuestionario, teniendo en cuenta que, no solo pretenden abordar los temas anteriormente mencionados, sino que además brinda la oportunidad de que cada entidad dé a conocer los aspectos que considera son relevantes para evaluar la mejora de la calidad de las auditorías.

Al analizar las respuestas de los temas establecidos en el proceso de discusión el IAASB pretende identificar los cambios o necesidades que las normas requieren (en cuanto a lenguaje, interpretación o nivel de contenido) para mejorar la calidad de las auditorías y fortalecer la credibilidad de la profesión y el ejercicio del contador público.

Una vez el IAASB identifique dentro de los comentarios los aspectos más relevantes tomara las medidas necesarias para brindar una mayor cobertura y entendimiento no solo en los 3 temas centrales que analiza en este proceso de discusión, sino en todos los temas que para el interés público requieran revisión, el objetivo principal del IAASB es mejorar la calidad de los estándares para fortalecer la credibilidad de la profesión contable y la calidad de las auditorías.

Este tipo de debates entre los reguladores, legisladores, organismos nacionales emisores de estándares de auditoría y otras partes interesadas permite al IAASB conocer desde todos los escenarios la percepción de la calidad de las normas que están emitiendo.

1. Estado del arte

En España (1990-2000) se realizó un análisis empírico de los factores que explican la mejora de la opinión de la auditoría, basado en la compra de opinión y la mejora en las prácticas contables de las empresas, para este estudio la Comisión Nacional del Mercado de Valores suministro una base de datos con el listado de las empresas que presentaron en su informe de auditoría una opinión no limpia y por ende cambiaron de auditor , el estudio revelo que 72 compañías una vez cambiaron de auditor el siguiente informe de auditoría presento una opinión limpia, en este escenario el tamaño de las firmas de auditoría es un aspecto determinante para que las empresas españolas logren comprar la opinión de sus informes.

Por otra parte, al conocer el estudio de la comparación intersectorial y por tamaño de la calidad de la información contable a través del análisis del informe de auditoría se puede identificar que estos dos escenarios arrojan diferencias, es importante mencionar que el objetivo de la auditoría en general es realizar una evaluación de la calidad de las revelaciones contables realizadas por la empresa, para lo cual la naturaleza conservadora o liberal del auditor no tiene ninguna influencia ya que es el sector y el tamaño de las organizaciones lo que hacen que los informes de auditoría no cumplan con los niveles de calidad necesarios.

Existen dos metodologías de evaluación de riesgos en auditoría, estas son; por creencia o, por probabilidad, la elección de este tipo de enfoques adoptados para evaluar riesgos e interpretar evidencia de auditoría afecta la eficacia y eficiencia de la auditoría, ya que los juicios de los auditores son diferentes lo que puede ocasionar que errores de incorrección material no se identifiquen claramente. Los auditores en este contexto de globalización y de diversidad deben optar por mejorar la calidad de las auditorías tomando como base los principios y asumiendo una postura escéptica, brindando seguridad y confiabilidad a los usuarios de la información mediante la aplicación de metodologías de evaluación de riesgos efectivas y buenas prácticas.

Otro tema importante a la hora de analizar la evaluación de riesgos en auditoría es el efecto de la especialización industrial del grupo auditor en las decisiones de planificación de la auditoría, como bien se conoce existen diversos sectores de la economía los cuales requieren de conocimientos especiales sobre áreas específicas, el contar con personal calificado y apropiado para cumplir con el encargo de acuerdo a la industria de la empresa es un factor determinante para el éxito en la búsqueda y análisis de los riesgos dentro de la auditoría, además desde la planeación se pueden tomar decisiones erróneas o incluso inconscientemente y por desconocimiento ser partícipe de actos poco íntegros.

El análisis de los riesgos en la auditoría es la base para que la calidad del informe sea la más acertada, la identificación de errores en la información suministrada por la administración es el primer paso para lograr el objetivo de toda auditoría por ello es indispensable, primero que todo conocer el ente, segundo contar con personal calificado de acuerdo con el área y tercero desde el inicio definir las metodologías o enfoques que se van a implementar.

Actualmente es común encontrar empresas que tienen diferentes formas de negocio; para ello, es necesario que el auditor tenga una comprensión de todas las operaciones de la organización, ya que de la capacidad que tenga el auditor para analizar de manera efectiva las operaciones en forma de procesos de negocio se definirá la calidad de la auditoría, existen herramientas que permiten al auditor organizar este tipo de información, el problema está en definir cuál es la más apropiada para usar, por ejemplo los diagramas de flujo, los diagramas de flujo del sistema, los modelos Recursos-Eventos-Agentes (REA), las cadenas de proceso de eventos para la Definición de Integración para Modelado de Funciones (IDEF0) o el (IDEF3), los diagramas de Lenguaje de Modelado Unificado (UML) y los diagramas de procesos de negocios; todos estos métodos de modelado permiten al auditor organizar acciones, situaciones, decisiones y actividades dentro de un sistema complejo, en conclusión es juicio del auditor determinar cuál usar según la necesidad, para realizar una adecuada evaluación de los riesgos.

La implementación de sistemas de gestión integrados utilizando un enfoque basado en el análisis de riesgos según la encuesta realizada por el proyecto da Vinci es una metodología que muchas organizaciones han optado aplicar ya que el tema de la responsabilidad social organizacional es un reto, los aspectos en los que una empresa en el desarrollo de su objeto social se ven afectados deben medirse y cuantificarse, la gestión ambiental, la seguridad y salud en el trabajo, las buenas prácticas y las acreditaciones son factores que distinguen unas empresas de otras, para el caso de las grandes empresas es factible integrar todos los sistemas en un sistema complejo, es decir lograr el desarrollo de un sistema de gestión integrado desde el principio.

El papel que desempeñan día a día los informes de auditoría es vital en las negociaciones de las empresas, incluso a la hora de contraer un obligación financiera, las compañías bancarias realizan el estudio de rentabilidad de las empresas para establecer la capacidad y el monto que pueden cubrir con su operación, por lo tanto y según el estudio realizado en 3 importantes instituciones financieras españolas se concluye que el informe de auditoría solo es relevante cuando contradice otra información favorable sobre el cliente, es quizás por ese motivo que la mayoría de las empresas buscan que la opinión de sus informes de auditoría sea limpia.

Para finalizar se afirma que el estudio de todos estos escenarios permite establecer que el auditor como principal responsable de la emisión de un informe apropiado debe adoptar la implementación de herramientas que tengan estricta relación con el tipo de empresa que evalúa y contar con un grupo examinador escéptico.

2. Metodología de trabajo utilizada

El proceso de análisis de las cartas # 27,28 y 29 se desarrolló de la siguiente forma:

1. Traducción de las cartas; todo el material se encontraba en inglés, se utilizaron herramientas como Doctranslator y Linguee.
2. Ajuste de traducción de las cartas, algunas ideas dentro de los documentos no se lograron traducir coherentemente.
3. Lectura de cada una de las cartas; se realiza la primera lectura de cada uno de los documentos con el fin de establecer quien comenta y el tipo de respuestas que cada uno ha diseñado.
4. Identificación e indagación de cada una de las entidades que responde el cuestionario; El Consejo de Normas de Auditoría y Aseguramiento de Canadá (AASB), Deloitte Touche Tohmatsu Limited (DTTL), PricewaterhouseCoopers (PwC).
5. Análisis comparativo de las cartas; una vez identificados cada uno de los temas se inicia el análisis estableciendo similitudes y diferencias en las opiniones.
6. Identificación de las categorías de las preguntas; todas las cartas responden preguntas de 4 tipos:

G = Pregunta General

PS = Escepticismo profesional

QC = Control de Calidad

GA = Auditorías de grupo

7. Implementación de la metodología de análisis, se identifica la opinión de cada una de las entidades que responde sobre los 3 temas principales, escepticismo profesional, control de calidad y auditorías de grupo teniendo en cuenta la posición y ubicación de cada una de ellas.
8. Conclusiones; se analizan las recomendaciones que hacen al IAASB cada una de las entidades que responde y su argumento.

3. Identificación de entidades

3.1. Consejo de Normas de Auditoría y Aseguramiento de Canadá-#27.

El consejo de Normas de Auditoría y Aseguramiento (AASB) establece estándares para compromisos de aseguramiento y servicios relacionados. Contribuye al desarrollo de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que adopta como las Normas de Auditoría Canadienses (ANC), al participar en las consultas y actividades de la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), para garantizar que se tengan en cuenta las necesidades de auditoría de las entidades canadienses. El AASB está compuesto por trece miembros voluntarios con derecho a voto y dos miembros sin derecho a voto. Sus miembros, que tienen una experiencia variada, provienen de diferentes regiones de Canadá.

El público en general y las partes interesadas en la economía canadiense necesitan información confiable para tomar sus decisiones financieras. Los estándares y estándares de auditoría para servicios de aseguramiento y servicios relacionados establecidos por AASB son confiables y claros, mejorando la credibilidad de los contadores públicos.¹

3.2. Deloitte Touche Tohmatsu Limited – DTTL-#28.

Es una organización de carácter mundial con una red global de firmas miembro en más de 150 países. Con más de 220.000 profesionales, ofrece servicios de auditoría, impuestos, consultoría, asesoramiento financiero, consultoría en riesgos y asesoría legal y tributaria, al 80% de las más importantes multinacionales, así como a empresas locales, instituciones públicas y privadas en los diversos sectores industriales. Deloitte configuró una organización regional denominada LATCO (Latin American Countries Organization) para brindar servicios de excelencia a los clientes que operan en la región. Más de 6.900 profesionales distribuidos en 28 oficinas a través de 15 países conforman Deloitte LATCO.

Deloitte fue fundada en Bogotá el 13 de abril de 1959. Originalmente fue constituida con el nombre de Deloitte Plender Haskins & Sells. Para el año 1965, la firma abrió su primera oficina en Medellín. En 1970 se abrió la oficina de Cali y en la década de los noventa la oficina de Barranquilla. En el año 2002 se llevó a cabo la fusión entre Deloitte & Touche y Arthur Andersen, dando como resultado un contundente aumento en clientes, ingresos y número de funcionarios, respondiendo así a las nuevas exigencias del mercado y del entorno de los servicios profesionales. La firma cuenta en la actualidad con cuatro oficinas en Colombia: Bogotá, Cali, Medellín y Barranquilla, y más de 1.600 profesionales. Asimismo, está posicionada como una de las firmas líderes en el mercado de los servicios profesionales en el país.²

¹ Acerca del AASB. Recuperado de: <http://www.frascanada.ca/auditing-and-assurance-standards-board/what-we-do/about-the-aasb/index.aspx>

² Deloitte Colombia Una visión general de la organización. Recuperado de: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/Brochure%20general%20Colombia.pdf>

3.3.PricewaterhouseCoopers PwC-#29.

PwC es la marca bajo la cual las firmas miembros de PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) operan y brindan servicios profesionales. Juntas, estas firmas forman la red PwC.

Son una red de firmas con presencia en 158 países con más de 236,000 personas que están comprometidas con la entrega de calidad en servicios de auditoría, impuestos y consultoría.

PwC Interaméricas está conformada por siete firmas: PwC Panamá, PwC República Dominicana, PwC Costa Rica, PwC Guatemala, PwC Nicaragua, PwC El Salvador y PwC Honduras.

Price Waterhouse inició sus actividades profesionales en Colombia desde 1947 y adquirió su nombre actual como PricewaterhouseCoopers en julio de 2000, con la fusión con los representantes de Coopers & Lybrand.

En Colombia, PricewaterhouseCoopers está plenamente comprometida con el desarrollo empresarial y financiero de los clientes, y ofrece la gama más completa de servicios profesionales que las empresas puedan necesitar. Cuenta con un excelente posicionamiento en los sectores y mercados más importantes del país.³

³ Sobre nosotros. Recuperado de: <https://www.pwc.com/gx/en/about.html>

4. Análisis general de las cartas

Las entidades que responden la invitación a comentar, inician con un pequeño resumen sobre los 3 temas que aborda esta discusión, y al final de los documentos responden de manera individual las preguntas de acuerdo a su categoría.

El AASB de acuerdo con los temas planteados en el cuestionario del IAASB manifiesta como primer aspecto las características en cuanto a tamaño (pequeñas) de las empresas de Canadá, ya que al aplicar algunas de las normas establecidas en las NIAS debido a su amplia cobertura resultan innecesarias en este contexto. Incluso los trabajos de auditoria se están viendo reemplazados por revisiones o compilaciones de compromisos. También se cuestionan sobre si ¿Es realmente la solución para mejorar la calidad de las Auditorias el cambio de las normas?; lo que diferencia al AASB de PwC; ya que para la firma es totalmente necesario el cambio en las normas para la mejoría en la calidad de las auditorias. Respecto al escepticismo profesional el AASB afirma que es necesario mejorar su aplicación lo que incluye tener esta actitud desde su planeación y durante todo el desarrollo de la auditoria, además de ser coherente al evaluar críticamente la evidencia. Con relación a la calidad y la aplicación de la Norma Internacional de Control de Calidad (ISQC1) el cambio en áreas como la revisión del control de calidad y el seguimiento podrían generar complicaciones debido a que muchas empresas no cuentan con la disponibilidad de personal necesaria para llevar a cabo estos procesos. Al igual que DTTL y PwC, AASB apoya la iniciativa del IAASB de revisar la NIA 600 ya que los auditores han tenido dificultades en la comprensión y aplicación de las secciones principales de esta norma.

Deloitte ha definido el escepticismo profesional como: *“una actitud que incluye un estado de alerta a las condiciones que puedan indicar un posible error debido a fraude o equivocación, efectuando una evaluación crítica de la evidencia de auditoría”*. Sin embargo, respecto al concepto que da el IAASB en las NIA se encuentran de acuerdo ya que establece adecuadamente un concepto general, pero manifiestan que sería beneficioso que proporcionen dentro de la norma algunos ejemplos de la aplicación del escepticismo profesional, destacando aquellas áreas en las que es probable que sea más complejo o subjetivo tener un juicio profesional. Continuando con el control de calidad DTTL apoya totalmente el interés que tiene el IAASB de revisar la ISQC1 para incluir un enfoque de gestión de calidad, ya que *“Las redes globales podrán organizarse siguiendo y variando estructuras firmes (que a menudo se ven influidas por las leyes y reglamentos locales únicos),”* para finalizar en cuanto a las auditorias de grupo creen que sería apropiado reconsiderar la identificación de los componentes significativos y no significativos además de una orientación mayor a la forma de aplicar la NIA 600 en situaciones que no son auditorías de grupos, pero en las que también están implicados otros auditores.

la firma PwC mantiene una postura clara sobre lo que esperan del IAASB y lo que necesitan en general las empresas para aplicar adecuadamente las normas de auditoria actualmente vigentes; *“Para hacer las NIA aptos para el propósito en el entorno empresarial actual, creemos que es necesario hacer cambios a las NIA”*, a pesar de que manifiestan que las normas son sólidas,

argumentan que los cambios en las normas deberían evitar la duplicación innecesaria de esfuerzos al permitir el intercambio de pruebas de auditoría y reconocer el valor que los procesos y controles firmes retribuyen a la calidad de la auditoría.

En cuanto al ISQC1 (Norma Internacional de Control de Calidad) aseguran que es importante conservar los elementos clave de la calidad, y reestructurar la incorporación del QMA (Sistemas de Gestión de la Calidad (ISO, OHSAS)), teniendo en cuenta la totalidad de contenido para no hacerla larga y estática. El escepticismo profesional en este escenario según PwC se define fundamentalmente desde la naturaleza conductual de cada uno de los profesionales.

Es importante concluir mencionando que cada una de las entidades que respondieron el cuestionario finalmente llegan a la misma conclusión ***“La mejor manera de lograrlo es con normas basadas en principios” ...***



Ilustración 1: Principales aspectos de la opinión del AASB

En general el AASB considera que las normas aún no se encuentran totalmente establecidas para aplicarse adecuadamente en un contexto global y cambiante.



Ilustración 2: Principales aspectos de la opinión de DTTL

DTTL aporta como principal comentario la ampliación en cuanto a formas de aplicación de muchos aspectos que quedan a juicio de los profesionales.



Ilustración 3: Principales aspectos de la opinión PwC

Conclusiones

1. Los argumentos de cada una de las entidades que responde a las preguntas del cuestionario del IAASB son basados de acuerdo a su contexto, es importante afirmar que al analizar las respuestas de (AASB, DTTL, PwC) se puede concluir que las NIA actualmente presentan grandes problemas tanto de interpretación como de aplicación lo cual hace que las empresas no logren cumplir con los estándares de calidad necesarios, pero es importante resaltar que el auditor y la responsabilidad y actitud con la que asume el encargo son indispensables para desempeñar una excelente identificación y evaluación de riesgos dentro del desarrollo de una auditoria. Agradecen y valoran los esfuerzos del IAASB por proporcionar espacios como este para que la opinión de cada entidad se tenga en cuenta y de esta forma juntos mejorar las NIA.

2. Las investigaciones anteriores nos llevan a afirmar que los análisis de riesgos en auditoria varían de acuerdo a las necesidades del auditor a la hora tanto de planificar como de obtener evidencia para sustentar sus resultados, además de la forma de operar del ente económico, se logró identificar el manejo de un sistema de gestión integrado basado en el análisis de riesgos, lo cual actualmente se utiliza en la mayoría de las empresas que llevan sus negocios en marcha bajo la responsabilidad social, también al analizar el modelado de procesos de negocios podemos definir que es totalmente necesario conocer el ente económico a nivel de procesos para hacer un estudio detallado de los riesgos de auditoria, la especialización del auditor de acuerdo al tipo de sector y de negocio son indispensables para la adecuada toma de decisiones al momento de planear, los auditores deben dentro de su equipo de trabajo contar con personal netamente calificado y especializado en el área por ejemplo (Agronomía, Sector de la construcción, TIC'S).

3. El éxito de una auditoria esta primero que todo en la ética que el auditor asuma a la hora de aceptar el encargo teniendo claro que requiere de escepticismo profesional y segundo, en el nivel de profesionalismo de todo su equipo de trabajo.

Bibliografía

Labodová, A. (2004). Implementación de sistemas de gestión integrados utilizando un enfoque basado en el análisis de riesgos, *Journal of Cleaner Production*, Número 6, Volumen 12, 571-580 páginas.

Carnaghan, C. (2006). Enfoques de modelado de procesos de negocios en el contexto de la evaluación de riesgos de auditoría a nivel de proceso: un análisis y comparación, *Revista Internacional de Sistemas de Información Contable*, Número 2, Volumen 7, 170-204 páginas.

Kin-Yew Low (2004). Los efectos de la especialización industrial en las evaluaciones de riesgos de auditoría y las decisiones de planificación de auditoría. *La revista contable, número 1, Volumen 79*, 201-219 páginas.

Fukukawa, H., y Mock, TJ (2011). Evaluaciones de riesgo de auditoría usando creencia versus probabilidad. *Auditoría: A Journal of Practice & Theory*, 30 (1), 75-99.

Barbadillo, E. R., Aguilar, N. G., & Contreras, A. G. (2002). Una comparación inter-sectorial y por tamaño de la calidad de la información contable a través del análisis del informe de auditoría. *Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 31(112), 545-581.

Contreras, A. G., & Angulo, J. A. G. (2005). Informe de Auditoría y comportamiento de los analistas de riesgos: el modelo de revisión de creencias. *Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 34(125), 501-536.

Barbadillo, E. R., Aguilar, N. G., & Trombetta, M. (2007). Análisis empírico de los factores que explican la mejora de la opinión de auditoría: compra de opinión y mejora en las prácticas contables de la empresa. *Spanish Journal of Finance and Accounting/Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 36(134), 317-350.