

## NORMA INTERNACIONAL DE AUDITORÍA 250

### CONSIDERACIÓN DE LEYES Y REGULACIONES EN UNA

#### AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

(En vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009)

#### CONTENIDO

	Párrafo
<b>Introducción</b>	
Alcance de esta NIA .....	1
Efecto de leyes y regulaciones .....	2
Responsabilidad del cumplimiento con leyes y regulaciones .....	3-8
Fecha de vigencia .....	9
<b>Objetivos</b> .....	10
<b>Definición</b> .....	11
<b>Requisitos</b>	
Consideración del auditor del cumplimiento con leyes y regulaciones .....	12-17
Procedimientos de auditoría cuando se identifica o sospecha incumplimiento .....	18-21
Reporte de incumplimiento identificado o sospecha del mismo .....	22-28
Documentación .....	29
<b>Material de aplicación y otro material explicativo</b>	
Responsabilidad del cumplimiento con leyes y regulaciones .....	A1-A6
Consideración del auditor del cumplimiento con leyes y regulaciones .....	A7-A12
Procedimientos de auditoría cuando se identifica o se sospecha Incumplimiento .....	A13-A18
Reporte de incumplimiento identificado o sospecha de incumplimiento .....	A19-A20
Documentación .....	

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 250, *Consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros*, deberá leerse junto con la NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*.

## **Introducción**

### **Alcance de esta NIA**

1. Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) trata de la responsabilidad del auditor sobre la consideración de leyes y regulaciones en una auditoría de estados financieros. Esta NIA no aplica a otros trabajos para atestiguar en los que se contrata al auditor específicamente para someter a prueba y reportar por separado el cumplimiento con leyes o regulaciones específicas.

### **Efecto de leyes y regulaciones**

2. El efecto de leyes y regulaciones en los estados financieros varía considerablemente. Las leyes y regulaciones a que está sujeta una entidad constituyen el marco de referencia legal y regulador. Las disposiciones de algunas leyes o regulaciones tienen un efecto directo en los estados financieros en cuanto a que determinan los montos y revelaciones que se reportan en los estados financieros de una entidad. Otras leyes y regulaciones deben cumplirse por la administración o fijan las disposiciones bajo las que se permite a la entidad conducir su negocio pero no tienen un efecto directo en los estados financieros de una entidad. Algunas entidades operan en industrias muy reguladas (como instituciones financieras y compañías químicas).

Otras están sujetas sólo a las muchas leyes y regulaciones que se relacionan generalmente con los aspectos operativos del negocio (como las relacionadas con salud, las de igualdad de oportunidades en el empleo, entre otras). El incumplimiento con leyes y regulaciones puede dar como resultado multas, litigios u otras consecuencias para la entidad que pueden tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros.

### **Responsabilidad del cumplimiento con leyes y regulaciones (Ref. A1-A6)**

3. Es responsabilidad de la administración, con supervisión de los encargados del gobierno corporativo, asegurar que las operaciones de la entidad se conducen de acuerdo con las disposiciones de leyes y regulaciones, incluyendo el cumplimiento con las disposiciones de leyes y regulaciones que determinan los montos y revelaciones que se reportan en los estados financieros de una entidad.

### *Responsabilidad del auditor*

4. Los requisitos de esta NIA están diseñados para ayudar al auditor a identificar errores materiales en los estados financieros debido al incumplimiento con leyes y regulaciones. Sin embargo, el auditor no es responsable de prevenir el incum

plimiento y no puede esperarse que detecte el incumplimiento con todas las leyes y regulaciones.

5. El auditor es responsable de obtener seguridad razonable de que los estados financieros, tomados como en su conjunto, están libres de errores materiales, causados por fraude o error.<sup>1</sup> Al conducir una auditoría de estados financieros, el auditor toma en cuenta el marco de referencia legal y el de regulación aplicable. Debido a las limitaciones inherentes de una auditoría, hay un riesgo inevitable de que no puedan detectarse algunos errores materiales en los estados financieros, aun cuando la auditoría sea planeada y desempeñada de manera apropiada de acuerdo con las NIA.<sup>2</sup> En el contexto de leyes y regulaciones, los efectos potenciales de las limitaciones inherentes sobre la capacidad del auditor de detectar errores materiales son mayores por razones como las siguientes:

- Hay muchas leyes y regulaciones, relativas a los aspectos operativos de una entidad, que típicamente no afectan a los estados financieros y no son capturadas por los sistemas de información de la entidad, relevantes a la información financiera.
- El incumplimiento puede implicar una conducta planeada para ocultarlo, como la colusión, falsificación, falta deliberada en el registro de las transacciones, o que la administración sobrepase los controles o manifestaciones intencionalmente engañosas hechas al auditor.
- El que un acto constituya incumplimiento es una cuestión para la determinación legal por un tribunal.

De manera ordinaria, mientras más lejano esté el incumplimiento de los hechos y transacciones que se reflejan en los estados financieros, menos probable es que el auditor se dé cuenta de él o que lo reconozca.

6. Esta NIA distingue las responsabilidades del auditor en relación con el cumplimiento de dos diferentes categorías de leyes y regulaciones como sigue:
- a) Las disposiciones de las leyes y regulaciones en las que se reconoce que tienen un efecto directo en la determinación de los montos y revelaciones de importancia relativa en los estados financieros, como las leyes y regulaciones de impuestos y beneficios a empleados (ver párrafo 13); y
  - b) Otras leyes y regulaciones que no tienen un efecto directo en la determinación de los montos y revelaciones en los estados financieros, pero cuyo cum

---

<sup>1</sup> NIA 200, *Objetivos generales del auditor independiente y conducción de una auditoría, de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría*, párrafo 5.

<sup>2</sup> NIA 200, párrafo A51.

plimiento puede ser fundamental para los aspectos operativos del negocio, para la capacidad de una entidad de seguir su negocio, o para evitar sanciones de importancia relativa (por ejemplo, el cumplimiento con los términos de una licencia de operación, el cumplimiento con los requisitos de regulación de la solvencia, o el cumplimiento con las regulaciones ambientales); el incumplimiento con estas leyes y regulaciones puede, por lo tanto, tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros (ver párrafo 14).

7. En esta NIA se especifican diferentes requisitos para cada una de las mencionadas categorías de leyes y regulaciones. Para la categoría a que se refiere el párrafo 6a), la responsabilidad del auditor es obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, respecto al cumplimiento con las disposiciones de dichas leyes y regulaciones. Para la categoría a que se refiere el párrafo 6b), la responsabilidad del auditor se limita a realizar procedimientos de auditoría especificados para ayudar a identificar el incumplimiento con dichas leyes y regulaciones, el cual pueda tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros.
8. Esta NIA requiere que el auditor permanezca alerta a la posibilidad de que otros procedimientos de auditoría aplicados para el propósito de formar una opinión sobre los estados financieros, pueda traer, a la atención del auditor, casos de incumplimiento identificado o sospecha del mismo. En este contexto, es importante mantener el escepticismo profesional en toda la auditoría, según requiere la NIA 200,<sup>3</sup> debido a la extensión de leyes y regulaciones que afectan a la entidad.

#### **Fecha de vigencia**

9. Esta NIA entra en vigor para auditorías de estados financieros por ejercicios que comiencen en o después del 15 de diciembre de 2009.

#### **Objetivos**

10. Los objetivos del auditor son:
  - a) Obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría respecto al cumplimiento de las disposiciones de las leyes y regulaciones que, generalmente, se reconoce que tienen un efecto directo en la determinación de montos y revelaciones de importancia relativa en los estados financieros;
  - b) Desempeñar procedimientos de auditoría especificados para ayudar a identificar casos de incumplimiento con otras leyes y regulaciones, que pueda tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros; y

<sup>3</sup> NIA 200, párrafo 15.

- c) Responder de manera apropiada al incumplimiento o sospecha del mismo con leyes o regulaciones identificado durante la auditoría.

### **Definición**

11. Para fines de esta NIA, el siguiente término significa:

**Incumplimiento.** Actos de omisión o comisión por la entidad, ya sean intencionales o no intencionales, que son contrarios a las leyes y regulaciones actuales. Estos actos incluyen transacciones en las que participa la entidad, o en su nombre o representación, o los encargados del gobierno corporativo, la administración o empleados. El incumplimiento no incluye la mala conducta personal (no relacionada con las actividades de negocio de la entidad) de los encargados del gobierno corporativo, administración o empleados de la entidad.

### **Requisitos**

#### **Consideración del auditor del cumplimiento con leyes y regulaciones**

12. Como parte de lograr un entendimiento de la entidad y su entorno de acuerdo con la NIA 315,<sup>4</sup> el auditor deberá obtener un entendimiento general de:
- a) El marco de referencia legal y de regulación aplicable a la entidad y a la industria o sector en que opera la entidad; y
  - b) Cómo está cumpliendo la entidad con ese marco de referencia. (Ref. A7.)
13. El auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría, respecto del cumplimiento con las disposiciones de las leyes y regulaciones que, generalmente, se reconoce tienen un efecto directo en la determinación de los montos y revelaciones de importancia relativa en los estados financieros. (Ref. A8.)
14. El auditor deberá desempeñar los siguientes procedimientos de auditoría para ayudar a identificar casos de incumplimiento con otras leyes y regulaciones que puedan tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros: (Ref. A9-A10.)
- a) Investigar con la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo, si hay cumplimiento de la entidad con dichas leyes y regulaciones; e

---

<sup>4</sup> NIA 315, *Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno*, párrafo 11.

- b) Inspeccionar correspondencia, si la hay, con las autoridades relevantes de licencias o reguladoras.
- 15. Durante la auditoría, el auditor deberá permanecer alerta a la posibilidad de que otros procedimientos de auditoría puedan traer a la atención del auditor casos de incumplimiento o de sospecha de incumplimiento con leyes y regulaciones. (Ref. A11.)
- 16. El auditor deberá solicitar a la administración y, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno corporativo representaciones escritas de que se han revelado al auditor todos los casos conocidos de incumplimiento o sospecha de incumplimiento con leyes y regulaciones cuyos efectos deberían considerarse al preparar los estados financieros. (Ref. A12.)
- 17. En ausencia de incumplimiento identificado o sospecha del mismo, no se requiere al auditor desempeñar procedimientos de auditoría, respecto al cumplimiento de la entidad con leyes y regulaciones, a no ser los fijados en los párrafos 12-16.

**Procedimientos de auditoría cuando se identifica o sospecha incumplimiento**

- 18. Si el auditor se entera de información concerniente a un caso de incumplimiento o sospecha de incumplimiento con leyes y regulaciones, el auditor deberá obtener: (Ref. A13.)
  - a) Un entendimiento de la naturaleza del acto y las circunstancias en que ha ocurrido; y
  - b) Mayor información para evaluar el posible efecto en los estados financieros. (Ref. A14.)
- 19. Si el auditor sospecha que puede haber incumplimiento, el auditor deberá discutir el asunto con la administración y, cuando sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo. Si la administración o, según sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo no proporcionan suficiente información que soporte que la entidad está en cumplimiento con leyes y regulaciones y, a juicio del auditor, el efecto de la sospecha de incumplimiento puede ser de importancia relativa a los estados financieros, el auditor deberá considerar la necesidad de obtener asesoría legal. (Ref. A15-A16.)
- 20. Si no puede obtenerse suficiente información sobre la sospecha de incumplimiento, el auditor deberá evaluar el efecto de la falta de suficiente evidencia apropiada de auditoría en la opinión del auditor.

21. El auditor deberá evaluar las implicaciones de incumplimiento en relación con otros aspectos de la auditoría, incluyendo la evaluación del riesgo por el auditor y la confiabilidad de las representaciones escritas, y tomar la acción apropiada. (Ref. A17-A18.)

#### **Reporte de incumplimiento identificado o sospecha del mismo**

##### *Reporte de incumplimiento a los encargados del gobierno corporativo*

22. A menos de que todos los encargados del gobierno corporativo estén involucrados en la administración de la entidad y, por lo tanto, enterados de asuntos que implican el incumplimiento identificado o sospecha de incumplimiento, ya comunicado por el auditor,<sup>5</sup> el auditor deberá comunicar a los encargados del gobierno corporativo los asuntos que impliquen incumplimiento con leyes y regulaciones que lleguen a su atención durante el curso de la auditoría, excepto cuando los asuntos sean sin consecuencia.
23. Si, ajuicio del auditor, se cree que el incumplimiento a que se refiere el párrafo 22 es intencional y de importancia relativa, el auditor deberá comunicar el asunto a los encargados del gobierno corporativo, tan pronto como sea factible.
24. Si el auditor sospecha que la administración o los encargados del gobierno corporativo están involucrados en incumplimiento, el auditor deberá comunicar el asunto al siguiente nivel superior de autoridad de la entidad, si existe, tal como un comité de auditoría o consejo de vigilancia. Cuando no exista autoridad más alta, o si el auditor cree que no se tomará acción sobre la comunicación, o está inseguro en cuanto a qué persona reportar, el auditor deberá considerar la necesidad de obtener asesoría legal.

##### *Reporte de incumplimiento en el dictamen del auditor sobre los estados financieros*

25. Si el auditor concluye que el incumplimiento tiene un efecto de importancia relativa en los estados financieros, y no se ha reflejado de manera adecuada en los estados financieros, de acuerdo con la NIA 705, el auditor deberá expresar una opinión con salvedad o una opinión negativa sobre los estados financieros.<sup>6</sup>
26. Si la administración o los encargados del gobierno corporativo impiden al auditor obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría para evaluar si ha ocurrido, o es probable que haya ocurrido incumplimiento que pueda ser de importancia relativa a los estados financieros, el auditor deberá expresar una opinión con

---

<sup>5</sup> NIA 260, *Comunicación con los encargados del gobierno corporativo*, párrafo 13.

<sup>6</sup> NIA 705, *Modificaciones a la opinión en el dictamen del auditor independiente*, párrafos 7-8.

salvedad o una abstención de opinión acerca de los estados financieros sobre la base de una limitación en el alcance de la auditoría de acuerdo con la NIA 705.

27. Si el auditor no puede determinar si ha ocurrido incumplimiento, debido a las limitaciones impuestas por las circunstancias más que por la administración o los encargados del gobierno corporativo, el auditor deberá evaluar el efecto en la opinión del auditor de acuerdo con la NIA 705.

*Reporte de incumplimiento a autoridades reguladoras y de ejecución*

28. Si el auditor ha identificado o sospecha incumplimiento con leyes y regulaciones, el auditor deberá determinar si el auditor tiene una responsabilidad de reportar el incumplimiento identificado o la sospecha del mismo, a las partes fuera de la entidad. (Ref. A19-A20.)

**Documentación**

29. El auditor deberá incluir en la documentación de auditoría el incumplimiento identificado o sospecha del mismo con leyes y regulaciones, y los resultados de la discusión con la administración y, cuando sea aplicable, los encargados del gobierno corporativo y otras partes fuera de la entidad.<sup>7</sup> (Ref. A21.)

**Material de aplicación y otro material explicativo Responsabilidad del cumplimiento**

**con leyes y regulaciones** (Ref. Párr. 3-8)

- Al. Es responsabilidad de la administración, con supervisión de los encargados del gobierno corporativo, asegurar que las operaciones de la entidad se conduzcan de acuerdo con las leyes y regulaciones. Las leyes y regulaciones pueden afectar los estados financieros de una entidad de maneras diferentes. Por ejemplo, de manera directa, afectan las revelaciones específicas que se requieren a la entidad en los estados financieros o pueden prescribir el marco de referencia de información financiera aplicable. También pueden establecer ciertos derechos y obligaciones legales de la entidad, algunos de los cuales se reconocerán en los estados financieros de la entidad. Además, las leyes y regulaciones pueden imponer sanciones en casos de incumplimiento.

---

<sup>7</sup> NIA 230, *Documentación de la auditoría*, párrafos 8-11, y párrafo A6.



- A2. Los siguientes son ejemplos de los tipos de políticas y procedimientos que una entidad puede implementar para ayudar a la prevención y detección de incumplimiento con leyes y regulaciones:
- Monitorear los requisitos legales y asegurar que los procedimientos operativos están planeados para cumplir con estos requisitos.
  - Instituir y operar sistemas de control apropiados.
  - Desarrollar, publicitar y seguir un código de conducta.
  - Asegurar que los empleados están debidamente entrenados y entienden el código de conducta.
  - Monitorear el cumplimiento con el código de conducta y actuar apropiadamente para disciplinar a los empleados que dejan de cumplirlo.
  - Contratar asesores legales para ayudar a monitorear los requisitos legales.
  - Mantener un registro de leyes y regulaciones importantes con las que la entidad tiene que cumplir dentro de su industria particular y un registro de reclamaciones.

En entidades mayores, estas políticas y procedimientos pueden complementarse al asignar responsabilidades apropiadas a los siguientes:

- Una función interna de auditoría.
- Un comité de auditoría.
- Una función de cumplimiento.

#### *Responsabilidad del auditor*

- A3. El incumplimiento de la entidad con leyes y regulaciones puede producir un error material en los estados financieros. La detección de incumplimiento, sin considerar la importancia relativa, puede afectar otros aspectos de la auditoría, incluyendo, por ejemplo, la consideración del auditor de la integridad de la administración o empleados.
- A4. Si un acto constituye o no incumplimiento con leyes y regulaciones es una cuestión de determinación legal, y ordinariamente está más allá de la competencia del auditor determinarlo. Sin embargo, el entrenamiento del auditor, su experiencia y entendimiento de la entidad y su industria o sector, pueden brindar una base para

reconocer que algunos actos, que llegan a atención del auditor, puedan constituir incumplimiento con leyes y regulaciones.

- A5. De acuerdo con los requisitos estatutarios específicos, puede requerirse específicamente al auditor que reporte, como parte de la auditoría de los estados financieros, si la entidad cumple con ciertas disposiciones de leyes o regulaciones. En estas circunstancias, la NIA 700<sup>8</sup> o la NIA 800<sup>9</sup> se refieren a cómo se manejan estas responsabilidades de auditoría en el dictamen del auditor. Más aún, cuando hay requisitos estatutarios específicos de información, puede ser necesario que el plan de auditoría incluya pruebas apropiadas de cumplimiento con estas disposiciones de las leyes y regulaciones.

#### Consideraciones específicas a entidades del sector público

- A6. En el sector público puede haber responsabilidades de auditoría adicionales con respecto a la consideración de leyes y regulaciones, que pueden relacionarse con la auditoría de estados financieros, o extenderse a otros aspectos de las operaciones de la entidad.

#### Consideración del auditor del cumplimiento con leyes y regulaciones

*Obtención de un entendimiento del marco de referencia legal y de regulación (Ref. Párr. 12)*

- A7. Para obtener un entendimiento general del marco de referencia legal y de regulación, y de cómo la entidad cumple con dicho marco de referencia, el auditor puede, por ejemplo:
- Usar el entendimiento actual del auditor de los factores industriales, de regulación y otros factores externos de la entidad.
  - Actualizar el entendimiento de las leyes y regulaciones que directamente determinan los montos y revelaciones que se reportan en los estados financieros;
  - Investigar con la administración sobre otras leyes o regulaciones que pueda esperarse que tengan un efecto fundamental en las operaciones de la entidad;
  - Investigar con la administración lo concerniente a las políticas y procedimientos de la entidad respecto al cumplimiento con leyes y regulaciones; e

---

<sup>8</sup> NIA 700, *Formación de una opinión y dictamen sobre los estados financieros*, párrafo 38.

<sup>9</sup> NIA 800, *Consideraciones especiales—Auditorías de estados financieros preparados de acuerdo con marcos de referencia de propósito especial*, párrafo 11.

- Investigar con la administración respecto de las políticas o procedimientos adoptados para identificar, evaluar y contabilizar las reclamaciones en litigio.

*Leyes y regulaciones que generalmente se reconoce que tienen un efecto directo en la determinación de montos y revelaciones de importancia relativa en los estados financieros (Ref. Párr. 13)*

A8. Ciertas leyes y regulaciones están bien establecidas, son conocidas por la entidad y dentro de la industria o sector de la misma, y son relevantes a los estados financieros de la entidad [según se describe en el párrafo 6a)]. Podrían incluir las que se relacionan con:

- La forma y el contenido de los estados financieros;
- Los asuntos de información financiera específicos por industria;
- La contabilización de transacciones bajo contratos del gobierno; o
- La acumulación o reconocimiento de gastos por impuestos o costos de beneficios a empleados.

Algunas disposiciones en dichas leyes y regulaciones pueden ser relevantes a aseveraciones específicas en los estados financieros (por ejemplo, la integridad de las reservas para impuesto a la utilidad), mientras que otras pueden ser relevantes a los estados financieros tomados en su conjunto (por ejemplo, los estados que se requieren para constituir un juego completo de estados financieros). El objetivo del requisito del párrafo 13 es que el auditor obtenga suficiente evidencia apropiada de auditoría, respecto a la determinación de montos y revelaciones en los estados financieros, en cumplimiento con las disposiciones relevantes de dichas leyes y regulaciones.

El incumplimiento con otras disposiciones de estas leyes y regulaciones y de otras leyes y regulaciones, puede dar como resultado: multas, litigios u otras consecuencias para la entidad, cuyos costos, de ser necesario, puede que se dispongan en los estados financieros, pero no se considera que tengan un efecto directo en los estados financieros, según se describe en el párrafo 6a).

*Procedimientos para identificar casos de incumplimiento. Otras leyes y regulaciones (Ref. Párr. 14)*

A9. Ciertas leyes y regulaciones pueden necesitar particular atención del auditor porque tienen un efecto fundamental en las operaciones de la entidad [según se describe en el párrafo 6b)]. El incumplimiento con las leyes y regulaciones que tienen un efecto fundamental en las operaciones de la entidad, puede causar que

la entidad cese sus operaciones, o hace cuestionarse la continuidad de la entidad como un negocio en marcha. Por ejemplo, el incumplimiento con los requisitos de la licencia de la entidad u otro derecho a realizar sus operaciones, podría tener tal impacto (por ejemplo, para una institución financiera, el incumplimiento con los requisitos de capital o inversiones). También, hay muchas leyes y regulaciones que se relacionan con los aspectos operativos de la entidad que típicamente no afectan a los estados financieros y no son capturadas por los sistemas de información de la entidad relevantes a la información financiera.

A10. Como las consecuencias de información financiera de otras leyes y regulaciones pueden variar dependiendo de las operaciones de la entidad, los procedimientos de auditoría que se requieren en el párrafo 14 se dirigen a traer a atención del auditor casos de incumplimiento con leyes y regulaciones que puedan tener un efecto de importancia relativa en los estados financieros.

*Incumplimiento traído a la atención del auditor por otros procedimientos de auditoría*  
(Ref. Párr. 15)

Al 1. Los procedimientos de auditoría aplicados para formar una opinión sobre los estados financieros pueden traer a la atención del auditor casos de incumplimiento o sospecha del mismo. Por ejemplo, estos procedimientos de auditoría pueden incluir:

- Leer minutas.
- Investigar con la administración de la entidad y con el asesor legal interno o con el asesor legal externo lo concerniente a litigios, reclamos y evaluaciones.
- Llevar a cabo pruebas sustantivas de detalles de clases de transacciones, saldos de cuentas o revelaciones.

*Representaciones escritas* (Ref. Párr. 16)

A12. Porque el efecto de leyes y regulaciones en los estados financieros puede variar considerablemente, las representaciones escritas brindan la necesaria evidencia de auditoría sobre el conocimiento de la administración del incumplimiento identificado o sospecha del mismo con leyes y regulaciones, cuyos efectos puedan tener un impacto de importancia relativa en los estados financieros. Sin embargo, las representaciones escritas no brindan suficiente evidencia apropiada de auditoría por sí solas y, en consecuencia, no afectan la naturaleza y extensión de otra evidencia de auditoría que deba obtener el auditor.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> NIA 580, *Declaraciones escritas*, párrafo 4.

**Procedimientos de auditoría cuando se identifica o se sospecha incumplimiento**

*Indicaciones de incumplimiento con leyes y regulaciones* (Ref. Párr. 18)

- A13. Si el auditor se da cuenta de la existencia de, o información sobre, los siguientes asuntos, puede ser una indicación de incumplimiento con leyes y regulaciones:
- Investigaciones de organizaciones reguladoras y departamentos del gobierno o pago de multas o sanciones.
  - Pagos de servicios no especificados o préstamos a consultores, partes relacionadas, empleados o empleados del gobierno.
  - Comisiones de ventas o cuotas de agentes que parecen excesivas en relación con las que paga, ordinariamente, la entidad o su industria, o en relación con los servicios que se recibieron.
  - Comprar a precios significativamente por encima o por debajo del precio de mercado.
  - Pagos inusuales en efectivo, compras en forma de cheques de caja pagaderos al portador o transferencias a cuentas de banco numeradas.
  - Transacciones inusuales con compañías registradas en paraísos fiscales.
  - Pagos por bienes o servicios hechos a otra parte distinta del país del cual se originaron los bienes o servicios.
  - Pagos sin documentación apropiada de control de cambios.
  - Existencia de un sistema de información que falla, ya sea con plan o por accidente, en brindar un rastro de auditoría adecuado o suficiente evidencia.
  - Transacciones no autorizadas o registradas de manera impropia.
  - Comentarios adversos en los medios.

*Asuntos relevantes a la evaluación del auditor* [Ref. Párr. 18b)]

- A14. Los asuntos relevantes a la evaluación del auditor del posible efecto en los estados financieros incluyen:
- Las potenciales consecuencias financieras del incumplimiento con leyes y regulaciones sobre los estados financieros incluyendo, por ejemplo, la im

posición de multas, sanciones, daños, amenaza de expropiación de activos, discontinuación obligada de operaciones, y litigios.

- Si las potenciales consecuencias financieras requieren revelación.
- Si las potenciales consecuencias financieras son tan serias como para cuestionarse la presentación razonable de los estados financieros, o por otra parte hacer que los estados financieros sean engañosos.

*Procedimientos de auditoría* (Ref. Párr. 19)

- A15. El auditor puede discutir los resultados con los encargados del gobierno corporativo cuando ellos puedan proporcionar evidencia de auditoría adicional. Por ejemplo, el auditor puede confirmar que los encargados del gobierno corporativo tienen el mismo entendimiento de los hechos y circunstancias relevantes a transacciones o hechos que han llevado a la posibilidad de incumplimiento con leyes y regulaciones.
- A16. Si la administración o, según sea apropiado, los encargados del gobierno corporativo no proporcionan suficiente información al auditor de que la entidad está en cumplimiento con las leyes y regulaciones, el auditor puede considerar apropiado consultar con el asesor legal interno de la entidad o con el asesor legal externo, acerca de la aplicación de las leyes y regulaciones a las circunstancias, incluyendo la posibilidad de fraude, y los posibles efectos en los estados financieros.

Si no se considera apropiado consultar con el asesor legal de la entidad o si el auditor no queda satisfecho con la opinión del asesor legal, el auditor puede considerar apropiado consultar con el propio asesor legal del auditor, en cuanto a si hay una contravención de una ley o regulación implicada, las posibles consecuencias legales, incluyendo la posibilidad de fraude y qué acción adicional, si la hay, debería tomar el auditor.

*Evaluación de las implicaciones de incumplimiento* (Ref. Párr. 21)

- A17. Según requiere el párrafo 21, el auditor evalúa las implicaciones del incumplimiento en relación con otros aspectos de la auditoría, incluyendo la evaluación del riesgo del auditor y la confiabilidad de las representaciones escritas. Las implicaciones de casos particulares de incumplimiento identificados por el auditor dependerán de la relación de perpetración y ocultamiento, si lo hay, del acto con las actividades específicas de control y del nivel de la administración o empleados involucrados, especialmente las implicaciones que se originan del involucramiento de la más alta autoridad dentro de la entidad.

- A18. En casos excepcionales, el auditor puede considerar si es necesario retirarse del trabajo, cuando el retiro sea posible bajo la ley o regulación aplicable, cuando la administración o los encargados del gobierno corporativo no toman la acción de remedio que el auditor considera apropiada en las circunstancias, aun cuando el incumplimiento no sea de importancia relativa a los estados financieros. Cuando está decidiendo si es necesario el retiro del trabajo, el auditor puede considerar buscar consejo legal. Si no es posible el retiro del trabajo, el auditor puede considerar acciones alternativas, incluyendo describir el incumplimiento en un párrafo de "Otro(s) Asunto(s)" en el dictamen del auditor.<sup>11</sup>

#### **Reporte de incumplimiento identificado o sospecha de incumplimiento**

##### *Reporte de incumplimiento a autoridades reguladoras y de ejecución (Ref. Párr. 28)*

- A19. El deber profesional del auditor de mantener la confidencialidad de la información del cliente, puede impedir que se reporte el incumplimiento identificado o sospecha de incumplimiento con las leyes y regulaciones a una parte fuera de la entidad. Sin embargo, las responsabilidades legales del auditor varían por jurisdicción y, en ciertas circunstancias, el deber de confidencialidad puede sobrepasarse por estatuto, por ley o por los tribunales. En algunas jurisdicciones, el auditor de una institución financiera tiene un deber estatutario de reportar la ocurrencia o sospecha de incumplimiento con leyes y regulaciones a las autoridades supervisoras.

También, en algunas jurisdicciones, el auditor debe reportar las representaciones erróneas a las autoridades en los casos cuando la administración y, cuando sea aplicable, los encargados del gobierno corporativo dejen de tomar la acción correctiva. El auditor puede considerar apropiado obtener asesoría legal para determinar el curso de acción apropiado.

##### *Consideraciones específicas a entidades del sector público*

- A20. Un auditor del sector público puede estar obligado a reportar sobre casos de incumplimiento a la legislatura u a otro órgano de gobierno o reportarlos en el dictamen del auditor.

---

<sup>11</sup> NIA 706, *Párrafos de énfasis y párrafos de otros asuntos en el dictamen del auditor independiente*, párrafo 8.

**Documentación** (Ref. Párr. 29)

A21. La documentación del auditor de los resultados, respecto al incumplimiento identificado o sospecha del mismo con leyes o regulaciones, puede incluir, por ejemplo:

- Copias de registros o documentos.
- Minutas de discusiones sostenidas con la administración, los encargados del gobierno corporativo o partes fuera de la entidad.



