



<https://www.samantilla1.com>

Octubre 22, 2017



<http://samantilla1.net>

Contenidos originales

El escepticismo profesional en la Unión Europea

Presentación

Este trabajo hace un abordaje muy resumido acerca del escepticismo profesional en la Unión Europea, analizando los dos aspectos que se considera son los más importantes: (1) el estado actual del tema en la regulación sobre la auditoría estatutaria; y (2) los esfuerzos de ACCA, más allá de los estándares y las regulaciones, para liderar e impulsar nuevos enfoques del tema que conduzcan a una mejor práctica profesional.

Estos resúmenes están acompañados de análisis y comentarios que buscan mostrar direcciones para abordajes futuros.

Ciertamente este trabajo deja por fuera muchos otros elementos que son importantes que será necesario considerar en otras ocasiones.

Sin embargo, el lector puede tener seguridad de que analizando esos dos aspectos centrales puede darse una idea confiable de cómo está avanzando el tema en la Unión Europea en este momento.

Debe tener claro, eso sí, que el presente trabajo hace parte de una serie antecedida por: (1) Todos los caminos llevan al escepticismo profesional; y (2) El escepticismo profesional en los Estándares de la US-PCAOB. Y que además anuncia otros alrededor de la temática del escepticismo profesional.



<https://www.samantilla1.com>



<http://samantilla1.net>

El escepticismo profesional en la regulación sobre la auditoría estatutaria

Lo relacionado con el escepticismo profesional de los auditores en la Unión Europea debe analizarse principalmente en el contexto de la auditoría estatutaria, entendida ésta como la “revisión legalmente requerida de los registros financieros.”¹ A partir de esto, tal regulación deja claros algunos elementos:

1. El rol de la auditoría estatutaria es certificar los estados financieros de las compañías o de las entidades públicas.
2. La auditoría les proporciona a los *stakeholders*, tales como inversionistas y accionistas, una opinión sobre la exactitud de las cuentas de las compañías.
3. Las auditorías estatutarias contribuyen al funcionamiento ordenado de los mercados mediante mejorar la confianza en la integridad de los estados financieros.

Las reglas que actualmente regulan la auditoría estatutaria en la Unión Europea fueron adoptadas en abril de 2014. A la fecha de publicación de estos comentarios tales reglas básicamente son dos:

1. **Directiva 2014/56/EU**, que enmienda la anterior directiva 2006/43/CE (relativa a la auditoría legal de las cuentas anuales y de las cuentas consolidadas) y establece la estructura para todas las auditorías estatutarias, fortalece la vigilancia pública de la profesión de auditoría y mejora la cooperación entre las autoridades competentes en la Unión Europea.²
2. **Regulación No. 537/2014**, que especifica requerimientos para las auditorías estatutarias de las entidades de interés público (EIP), tales como compañías registradas, bancos y compañías de seguros.³

La directiva y la regulación arriba mencionadas hacen parte de lo que se conoce como la “**Reforma de la auditoría en la Unión Europea**,” hecha con la intención de mejorar la auditoría estatutaria mediante reforzar:

1. La independencia de los auditores.
2. El escepticismo profesional de los auditores hacia la administración de la compañía auditada.

¹ https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/auditing-companies-financial-statements_en

² <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>

³ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32014R0537>



Por consiguiente, el **escepticismo profesional** es un elemento clave de la auditoría estatutaria en la Unión Europea, en el contexto de la reforma a la cual fue sometida y que se concretó con nuevas reglas adoptadas en abril de 2014. ¿Qué dicen en concreto estas nuevas reglas sobre el escepticismo profesional?

A. DIRECTIVA 2014/56/EU

Aunque solo utiliza cinco veces la expresión ‘escepticismo profesional’ esta Directiva ofrece algunas cosas bien interesantes.

La primera mención dice:

*Aunque la responsabilidad principal de facilitar información financiera debe corresponder a los órganos de gestión de las entidades auditadas, los auditores legales y las sociedades de auditoría desempeñan un papel al someter activamente a la dirección a un escrutinio desde la perspectiva del usuario. Por consiguiente, para mejorar la calidad de la auditoría es importante potenciar la actitud de **escepticismo profesional** que deben adoptar los auditores legales y las sociedades de auditoría frente a la entidad auditada. Los auditores legales y las sociedades de auditoría deben aceptar la posibilidad de que existan incorrecciones materiales debidas a error o fraude, sea cual fuere su experiencia anterior en relación con la honradez e integridad de la dirección de la empresa auditada.* ⁴

Varias cosas pueden destacarse acá en relación con el escepticismo profesional:

1. La **necesidad** de que para mejorar la calidad de la auditoría es importante ‘**potenciar**’ la actitud de escepticismo profesional. No está claro qué se entiende por ‘potenciar’ tal actitud.
2. La **actitud** de escepticismo profesional debe ser adoptada por: (1) los auditores legales; y (2) las sociedades de auditoría. Muy importante que señala es un requerimiento no solo de las personas naturales (auditores legales), sino también de las personas jurídicas (sociedades de auditoría).

Lo relacionado con la actitud escéptica de las personas naturales es algo que está bien decantado. No ocurre lo mismo con este fenómeno en las personas jurídicas. En entregas posteriores de esta serie será necesario ahondar en estas cosas, dado que es un fenómeno que empieza a desbordarse con los hechos y circunstancias del presente, donde está claro que el auditor es una persona jurídica (Cfr. La firma de contaduría pública registrada en la US-PCAOB), y donde también está claro que la auditoría en cuanto proceso objetivo depende fuertemente de las tecnologías de la información y de las comunicaciones (Cfr. Inteligencia artificial, grandes datos, ciencias cognitivas, etc.).

⁴ Par. (5). La traducción es la oficial. Las negrillas no corresponden al original.

3. La **actitud** de escepticismo profesional es **frente a** la entidad auditada y no solo frente a la administración de la compañía auditada, tal y como lo señala la expresión usada arriba que explica la reforma de la auditoría en la Unión Europea. También importante el avance de la actitud escéptica no solo frente a la administración sino frente a la entidad como tal. Ello se entiende dadas las implicaciones de la independencia del auditor frente a la entidad y no solo frente a la administración. El asunto es interesante dadas las complejidades de las estructuras de administración en las empresas más grandes y de interés público.

Las otras menciones que al escepticismo profesional hace esta Directiva son:

.«**Ética y escepticismo profesionales**».

b) el apartado 2 se sustituye por el texto siguiente:

«2. Los Estados miembros se asegurarán de que, a la hora de realizar la auditoría legal, el auditor legal o la sociedad de auditoría mantengan un **escepticismo profesional** a lo largo de toda la auditoría, reconociendo la posibilidad de que existan incorrecciones de importancia relativa debidas a hechos o actuaciones que presenten indicios de irregularidades, incluyendo fraudes y errores, sea cual fuere la experiencia anterior del auditor legal o la sociedad de auditoría en relación con la honestidad e integridad de los directivos de la empresa auditada y de las personas responsables de su administración.

En particular, el auditor legal o la sociedad de auditoría mantendrá una actitud de **escepticismo profesional** cuando revise las estimaciones de la dirección relativas al valor razonable, al deterioro de activos y provisiones, y a los futuros flujos de tesorería resultado de la capacidad de la entidad para seguir en funcionamiento.

A los fines del presente artículo, “**escepticismo profesional**” significa aquella actitud que implica mantener una mente inquisitiva y alerta ante cualquier circunstancia que pueda apuntar a una posible incorrección debida a error o fraude, y examinar críticamente las conclusiones de auditoría.».⁵

En estas menciones puede destacarse lo siguiente:

1. **Vincula al escepticismo profesional con la ética profesional.** Esta es una temática interesante pero, al igual que como ocurre con los US-GAAP y con los estándares de IAASB, no la desarrolla. En entregas posteriores de esta serie se abordará al escepticismo profesional desde la perspectiva **filosófica** (que es la que da origen como tal a la actitud escéptica) y desde la perspectiva **sicológica** (que hoy requiere sea tanto una actitud de la mente como de los sentimientos). Y se mostrará cómo, las cosas cambian cuando la perspectiva que se usa es de carácter **ético**. Ciertamente, un tema difícil del cual hay poca documentación.

⁵ Art. 1, numeral 13. La traducción es la oficial. Excepto el subtítulo “Ética y escepticismo profesionales,” las negrillas no corresponden al original.

Pero de todas maneras interesante cómo esta Directiva une al escepticismo profesional con la ética profesional.

2. **Los Estados miembros de la Unión Europea tienen como obligación asegurar** que, a la hora de realizar la auditoría legal, el auditor legal o la sociedad de auditoría mantengan un escepticismo profesional a lo largo de la auditoría.
3. **Repite el enfoque de IAASB.** Esto no extraña porque la Unión Europea ha adoptado los ISA y está en proceso de incorporarlos en cada Estado Miembro. Tiene también los mismos errores de traducción al español (por ejemplo, se refiere a ‘incorrecciones’ y no a ‘declaraciones equivocadas’; identifica ‘importancia relativa’ y ‘materiales’), pero éste no es el lugar para insistir en ello.⁶
4. **De manera expresa señala** que el auditor legal o la sociedad de auditoría mantendrán una actitud de escepticismo profesional cuando revise los estimados a valor razonable, el deterioro de activos y provisiones, y los flujos futuros de tesorería. Tal y como se ha explicado en entregas anteriores de esta serie, tanto IAASB como la US-PCAOB tienen en proceso proyectos de revisión de sus estándares relacionados con los estimados de contabilidad (incluyendo los estimados del valor razonable) y ambos proyectos insisten en la necesidad de que para ello es necesario reforzar el escepticismo profesional. Será necesario esperar a ver cómo se concretan esos proyectos.
5. **Utiliza la misma definición de escepticismo profesional según IAASB**, con las diferencias mencionadas en entregas anteriores en relación con la definición de la US-PCAOB, principalmente que IAASB especifica la búsqueda de incorrecciones (en realidad: declaraciones equivocadas) debidas a error o fraude. En la traducción oficial usa la expresión ‘**mente inquisitiva**’ (que recuerda la Inquisición Española) cuando en realidad es ‘**mentalidad que cuestiona**’ (tal y como es la expresión original del escepticismo profesional tanto en su perspectiva filosófica como en su perspectiva psicológica).

B. REGULACIÓN 537/2014

De manera similar a lo que ocurre con la Directiva, esta Regulación tiene apenas dos menciones al escepticismo profesional, contenidos en dos párrafos. Sin embargo, se encuentran detalles interesantes.

*La designación de más de un auditor legal o sociedad de auditoría por las entidades de interés público favorece el ejercicio del **escepticismo profesional** y contribuye a aumentar la calidad de la auditoría. Además, esta medida, combinada con la presencia de sociedades de auditoría más pequeñas en el mercado de auditoría, permitirá a estas últimas desarrollar sus capacidades, lo cual contribuirá a ampliar las posibilidades de elección de auditores legales y sociedades de*

⁶ En un trabajo anterior de esta serie, *Todos los caminos llevan al escepticismo profesional*, se desarrolla con amplitud lo relacionado con el escepticismo profesional en los ISA. No se justifica aquí repetir acá ello.

auditoría que tienen las entidades de interés público. Por tal motivo, las entidades de interés público deben ser alentadas e incentivadas a designar más de un auditor legal o sociedad de auditoría que lleve a cabo su auditoría legal. ⁷

Aquí se plantea un asunto interesante pero poco práctico: que la auditoría legal sea ejercida por varios auditores (personas naturales, sociedades de auditoría grandes, sociedades de auditoría más pequeñas). El argumento es que las sociedades de auditoría más pequeñas puedan mejorar su presencia en el mercado de auditoría y desarrollar sus capacidades. Sin embargo, como no se resuelve el problema de la responsabilidad, el asunto se queda en planteamientos. Las propuestas alternativas van por la vía de la rotación de la firma de auditoría, la rotación del socio de auditoría o la auditoría de grupos, tal y como IAASB actualmente lo está desarrollando a través de varios proyectos.

Con relación al escepticismo profesional, solo dice que éste es **favorecido** cuando hay más de un auditor legal o sociedad de auditoría. Ello sería interesante si todos los designados tuvieran **el mismo enfoque de escepticismo profesional**, pero como en la práctica así no son las cosas, como solución es poco práctica.

*Al objeto de reducir la amenaza de familiaridad, reforzando con ello la independencia de los auditores legales y sociedades de auditoría, es importante establecer una duración máxima del encargo de auditoría que vincula a un auditor legal o sociedad de auditoría con una entidad auditada determinada. Además, como medio para reforzar la independencia del auditor legal o sociedad de auditoría, favorecer el ejercicio del **escepticismo profesional**, y aumentar la calidad de la auditoría, el presente Reglamento establece las siguientes alternativas para una ampliación de la duración máxima del encargo: la licitación regular, abierta y obligatoria o la designación de más de un auditor legal o sociedad de auditoría por las entidades de interés público. Asimismo, la participación de sociedades de auditoría más pequeñas en esas medidas facilitaría a dichas sociedades el desarrollo de sus capacidades, lo cual contribuiría a ampliar las posibilidades de elección de auditores legales y sociedades de auditoría de que disponen las entidades de interés público. Por consiguiente, el presente Reglamento establece estas dos opciones, como medio para reforzar la independencia del auditor o de la sociedad de auditoría. Debe establecerse asimismo un mecanismo de rotación gradual en relación con los principales socios de auditoría que llevan a cabo la auditoría legal en nombre de las sociedades de auditoría. También es importante estipular un plazo adecuado durante el cual el auditor legal o la sociedad de auditoría no pueda efectuar nuevamente la auditoría legal de la misma entidad. Con el fin de garantizar una transición fluida, el anterior auditor legal debe estar obligado a entregar al nuevo auditor legal un expediente de traspaso con la información pertinente.* ⁸

⁷ Par. 20. La traducción es oficial. El resaltado no corresponde al original.

⁸ Par. 21. La traducción es oficial. El resaltado no corresponde al original.



Interesante aquí la vinculación del escepticismo profesional con la ética profesional, específicamente en la búsqueda de reducir la amenaza (riesgo) de familiaridad.

La solución que ofrece está centrada en la permanencia del auditor (duración del encargo, rotación del auditor, complemento con auditores más pequeños). Las alternativas que se establecen están orientadas a: (1) reforzar la independencia del auditor; (2) favorecer el ejercicio del escepticismo profesional; y (3) aumentar la calidad de la auditoría.

Interesante lo de que varios auditores liciten (concuran) por un encargo de auditoría. Como solución para garantizar la independencia del auditor y la calidad de la auditoría, es algo válido, siempre y cuando tales licitaciones no se conviertan en algo solo formal. Sin embargo, es difícil entender cómo cada auditor pueda ofrecer un enfoque concreto de escepticismo profesional, diferenciable y mejor que el de sus colegas concursantes.

No señala, de manera específica, qué entiende por favorecer el ejercicio del escepticismo profesional. Puede interpretarse como, mediante las alternativas de permanencia del auditor, crear un clima o tono que favorezca tal ejercicio. Un asunto que requiere mucho más desarrollo.

Los esfuerzos de ACCA más allá de los estándares y las regulaciones

Una característica importante que se encuentra en la Unión Europea es el conjunto de esfuerzos que, saliéndose de los textos de los estándares y las regulaciones, busca abrir caminos diferentes más allá de los estándares y las regulaciones.

En lo que concierne al escepticismo profesional, el '**liderazgo en el pensamiento**' lo está asumiendo ACCA, una asociación profesional de alcance global.⁹ Si bien IFAC e ICAEW también son agremiaciones importantes a nivel global, sus esfuerzos están centrados en repetir la definición, los argumentos y las prácticas tradicionales consignadas en los ISA pero no se ve que tengan un liderazgo en el pensamiento, dado que su centro de atención está puesto en los estándares como tales.

ACCA, si bien en diálogo y relación con los emisores de estándares, está saliéndose de lo tradicional y ha presentado importantes propuestas las cuales ha consignado en un documento importante y una mesa redonda, entre otros. Su impacto ya se siente porque ha conseguido: (1) contribuir a este importante debate de política pública y (2) tener eco

⁹ ACCA (Association of Chartered Certified Accountants), fundada en 1904, es una asociación global de contadores profesionales, con 188,000 miembros y 480,000 en 178 países, opera mediante una red 100 oficinas y centros de operación. Tiene una alianza especialmente importante con la Chartered Accountants Australia and New Zealand (CA ANZ). Más información en: www.accaglobal.com.



en medios de comunicación independientes, a diferencia de los auto-elogios que normalmente se encuentran en las páginas web de las agremiaciones profesionales.¹⁰

El documento de ACCA sobre el tema es un reporte que lleva por título **Banishing bias? Audit, objectivity and the value of professional scepticism** [¿Sesgo de destierro? Auditoría, objetividad y el valor del escepticismo profesional].¹¹

Este reporte usa la expresión ‘*Banishing bias*,’ que en español puede entenderse como sesgo de destierro, riesgo de alejar, riesgo de ahuyentar. Generalmente se refiere al sesgo (riesgo) de enviar a alguien lejos de un país o lugar como un castigo oficial. El título es atractivo y significativo, pero el reporte no da más explicaciones acerca de ello, y este sesgo como tal no está dentro de los doce sesgos a los cuales hace referencia. Una traducción alternativa podría ser ‘Desterrando el sesgo.’ Queda, entonces, un buen espacio para la interpretación.

A. VISTA DE CONJUNTO

Esta sección ofrece una vista de conjunto del documento en mención. Está basada en la presentación oficial que ACCA hace en su sitio web, de la cual se han tomado las citas que se ofrecen.¹²

Se trata de un documento extremadamente reciente (Marzo 2017).¹³ Recoge el pensamiento tradicional y se introduce en las problemáticas más actuales desde ángulos distintos al regulatorio y principalmente la psicología y los instrumentos computacionales actualmente disponibles.

Rompe la tradicional relación del auditor escéptico frente a la administración (y/o la entidad) y la lleva al conjunto de los *stakeholders*:

La calidad de la auditoría sólo será mejorada cuando todos los stakeholders que participan en el proceso de la presentación de reportes financieros entiendan

¹⁰ Se destaca la reseña que hizo *The Brussels Times* a la mesa redonda que organizó ACCA reuniendo reguladores internacionales y expertos de la Unión Europea sobre el tema del escepticismo profesional y donde presentó el documento que aquí se comenta. Se destaca una frase de Arnold Schilder, presidente de IAASB: “El escepticismo profesional es acerca de preguntarnos a nosotros mismos ‘cómo conocemos y cómo podemos estar seguros?... Se trata de hacer preguntas críticas. La calidad de la auditoría se logra mejor en un entorno donde hay tanto apoyo como desafío de parte de otros stakeholders, tales como los comités de auditoría’. <http://www.brusselstimes.com/eu-affairs/9391/how-to-improve-audit-quality-in-eu>.

¹¹ **Banishing bias? Audit, objectivity and the value of professional scepticism.** The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA): London March 2017 Lead author: Andrew Gambier. http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/audit/pi-banishing-bias-prof-scepticism.pdf

¹² <http://www.accaglobal.com/gb/en/professional-insights/global-profession/banishing-bias.html>

¹³ En agosto de 2017 ACCA publicó un documento que de alguna manera complementa este: *Professional Accountants - the future: Ethics and Trust in a digital age* [http://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/Future/pi-ethics-trust-digital-age.pdf] que ofrece un enfoque con perspectiva actual.



cómo los sesgos cognitivos impactan el uso de la información en la toma de decisiones.

Señala de manera clara que la carencia de escepticismo profesional de los auditores es vista tanto por los cuerpos de vigilancia como por el público como la **causa raíz** de los problemas de la calidad de la auditoría, una crítica que ha aumentado desde la crisis financiera global y que ha conducido a que tanto los auditores como los emisores del estándar estén **bajo presión** para mejorar el escepticismo profesional.

Agrega que el problema no está en la **carencia** de escepticismo profesional sino en el **sesgo cognitivo**, el cual puede llevar a que las personas consideren que haya una carencia de ejercicio profesional cuando en realidad ello no es así. Pero deja claro que:

Los emisores del estándar pueden llevar a cabo acciones prácticas para reducir los impactos de los sesgos conocidos. Sin embargo, una auditoría que completamente elimine los sesgos cognitivos sería prohibitivamente consumidora de tiempo, costosa e invasiva. Hay la necesidad de una discusión abierta sobre qué tanto sesgo cognitivo residual es aceptable para la sociedad.

Sin decirlo de manera expresa, señala que describir al escepticismo profesional como un **estado de la mente** posiblemente no sea adecuado, dado que como tal ‘no puede ser observado de manera directa,’ lo cual hace que los reguladores y los cuerpos de vigilancia se centren más en la evidencia documental la cual, difícilmente, puede encapsular al escepticismo profesional.

Señala también que si bien los ISA se refieren a sesgo, ese término es usado de manera diferente a como es usado en psicología actualmente: los aspectos de las maneras aparentemente no-racionales como las personas toman decisiones.

Este es, quizás, el argumento más fuerte. Tal y como se verá en entregas posteriores de esta serie, el escepticismo profesional moderno nació en las escuelas de la racionalidad y la toma de decisiones basada en información perfecta. Hoy está claro que la información es asimétrica y no necesariamente racional.

Por eso, más que entender al escepticismo profesional como un ‘**estado de la mente**,’ anota que se trata, en el presente, de un problema de tener más **capacidad de recuperación** [*more resilience*], algo para lo cual auditores, emisores del estándar, reguladores y demás implicados en la cadena de valor de la presentación de reportes financieros están preparados. Pero como el mundo cambió, será necesario acoger nuevos conceptos y nuevas prácticas.



Con relación al sesgo cognitivo residual, parece que es un aporte propio de ACCA, no está en la literatura de la psicología del comportamiento. Se asemeja demasiado al concepto tradicional (y sus prácticas asociadas) de limitaciones inherentes de la auditoría.¹⁴

Lo anterior ofrece una vista de conjunto pero se hace necesario conocer algunos detalles importantes que contiene el documento de referencia.

B. RESUMEN DEL DOCUMENTO

Esta sección ofrece los elementos básicos del documento, organizados a partir de la tabla de contenido. Extrae los elementos principales e invita al lector a leerlo con atención.

TABLA DE CONTENIDO	ELEMENTOS PRINCIPALES
<p>Resumen ejecutivo</p>	<ul style="list-style-type: none"> • A pesar que durante décadas el escepticismo profesional ha recibido enorme atención y que la calidad de la auditoría ha mejorado, no ha disminuido el pedido de más escepticismo profesional. • Este reporte busca entender por qué, y qué se debe hacer acerca de ello. • Basado en la literatura de psicología sobre sesgos cognitivos (cuyos pioneros son Amos Tversky y Daniel Kahneman), el reporte argumenta que se necesita un nuevo enfoque para satisfacer los pedidos de más escepticismo profesional y mejorar la calidad de la auditoría. • Hay áreas de los estándares de auditoría que necesitan ser cambiadas en orden a mitigar los efectos de los sesgos no-conscientes. • Todos los stakeholders (no solo los auditores) necesitan ser conscientes de sus propios sesgos cognitivos: un compromiso global para con la calidad de la auditoría.

¹⁴ Sobre el tema, vale la pena recordar: FEE. 2007. Inherent Limitations, Reasonable Assurance, Professional Judgment and its Documentation, and Enforceability of Auditing Standards. Selected Issues in Relation to Financial Statement Audits. October 2007. Fédération des Experts Comptables Européens: Belgium. (<http://www.fee.be>). En español: *Limitaciones inherentes, seguridad razonable, juicio profesional y su documentación, así como el cumplimiento forzoso de los estándares de auditoría* https://docs.wixstatic.com/ugd/e8a62c_9a9f1a4016584e90a69e3eafe9f5c3c4.pdf o también en: <http://samantilla1.net/limitaciones-inherentes-seguridad-razonable-juicio-profesional-documentacion-asi-cumplimiento-forzoso-los-estandares-auditoria/>.



<p>Introducción y antecedentes</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Para demostrar la aplicación adecuada del escepticismo profesional se requiere considerar al Código de Ética Profesional, de IESBA, particularmente los principios fundamentales de competencia profesional y debido cuidado, integridad, comportamiento profesional y, en particular, objetividad. • Durante algún tiempo los reguladores se han referido a la carencia de escepticismo profesional entre los auditores como un problema principal en la calidad de la auditoría. Pero a pesar de la creciente conciencia entre los auditores respecto de su importancia, los reguladores continúan refiriéndose a la carencia de escepticismo profesional en sus reportes de vigilancia.
<p>Historia del escepticismo profesional</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Ha estado a la vanguardia de las preocupaciones sobre la calidad de la auditoría. • A raíz de la crisis financiera global de 2007-8 los cuerpos de vigilancia se han referido a la carencia de escepticismo profesional como que está en la raíz de la falta de calidad de la auditoría, y han urgido a que auditores y emisores del estándar hagan más para mejorar el escepticismo profesional. • Menciona los esfuerzos de Malaysia, Australia y New Zealand. • Un desafío particular para los auditores es darle forma al problema dado que su entendimiento como 'estado de la mente' no puede ser observado directamente. Lo que se documenta es el trabajo realizado, no el estado de la mente.
<p>Lecciones derivadas de la psicología</p>	<ul style="list-style-type: none"> • El escepticismo profesional tiene sus raíces en el principio fundamental de la objetividad, tal y como lo describe el Código de Ética de IESBA. • Dado que es definido en los estándares de auditoría como 'estado de la mente,' se hace necesario buscar respuestas en la psicología. • Hoy, lo más relevante en psicología es el concepto de sesgos cognitivos: las maneras aparentemente no-racionales como las personas llegan a las decisiones. • Los sesgos cognitivos pueden afectar al auditor en las diversas etapas de la auditoría, pero también influyen en otros stakeholders. • Hay otras tres restricciones en el proceso de auditoría: (1) asimetría de la información entre el cliente y el auditor; (2) el auditor tiene tiempo limitado y en la práctica hay pocos mecanismos para que lo pueda tener; (3) el auditor tiene recursos limitados para ejercer.

<p>Sesgos cognitivos y auditoría</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Los trabajos pioneros fueron realizados por Tversky y Kahneman, buscando explicar por qué algunos juicios humanos parece que son irracionales o sub-óptimos. • Los sesgos cognitivos son espejo de las restricciones sobre el proceso de auditoría. • Son 12 los sesgos cognitivos más relevantes para el proceso de auditoría: sesgos de retrospectiva, resultado, confirmación, anclaje, disponibilidad heurística, pensamiento de grupo, frescura, conjunción, percepción selectiva, estereotipos, punto ciego. • Algunas firmas ya han incorporado en sus metodologías globales de auditoría estrategias para mitigar algunos de esos sesgos. • El desafío es que los sesgos cognitivos son resultado directo del ser humano. • Los estándares internacionales se refieren a sesgo pero usan el término de manera diferente a como es usado en psicología. Los estándares se refieren al proceso o a la información, mientras que la psicología se refiere a los seres humanos. • Hay similitudes en cómo ocurre esto en las prácticas profesionales grandes y en las pequeñas, pero también hay diferencias importantes. • Las analíticas de datos pueden proporcionar una respuesta pero ello no garantiza la carencia de sesgo. • Si bien los estándares de auditoría interna son diferentes a los ISA, también deben aplicar escepticismo profesional, un campo todavía por explorar.
<p>Cómo los principales sesgos cognitivos afectan el proceso de la presentación de reportes financieros</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Si bien los 12 sesgos cognitivos afectan al proceso de auditoría, también pueden afectar los juicios hechos por los auditores y otros stakeholders. • El reporte ofrece una tabla interesante detallando cada uno de éstos. Quizás el campo más interesante de exploración tomándola como punto de partida.
<p>Los beneficios de considerar los sesgos cognitivos</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Un proceso de emisión del estándar que comience a partir de la perspectiva de que los sesgos cognitivos son parte de la condición humana puede hacer uso de los últimos hallazgos de la psicología sobre cómo diseñar sistemas para mitigar esos sesgos. También evita introducir de manera inadvertida sesgo en el sistema. • Sin embargo, alguna cantidad de sesgo residual es inevitable. • Como beneficio adicional recarga que ello se debe extender a los stakeholders. • Señala que el propósito del escepticismo profesional es compensar, tanto como sea razonable, los sesgos cognitivos innatos de la administración en la preparación de los estados financieros.
<p>Racionalidad para un enfoque informado para la emisión del estándar</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La toma de decisiones sin la consideración de los sesgos puede ser contraproducente, si termina de manera inadvertida reforzando esos sesgos de manera que socaven los objetivos de la auditoría. • Los estándares de auditoría deben adoptar un enfoque frente al sesgo que refleje el pensamiento actual. • Los <i>stakeholders</i> deben aprender de otras disciplinas.



<p>Posibles preocupaciones acerca de este enfoque</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Si bien los sesgos cognitivos son aceptados en la psicología, pueden haber algunas reservas en la adopción de este enfoque en la auditoría. • Los principales argumentos en contra se pueden resumir en: <ul style="list-style-type: none"> • ¿Este enfoque no es una excusa para la mala auditoría? Si los auditores fueran más escépticos se mejoraría la calidad de la auditoría. • Este enfoque no funciona. Porque no ha sido aplicado y no se conocen sus resultados. • ACCA considera que son preocupaciones erróneas y que pueden ser superadas.
<p>Cómo pueden responder los emisores del estándar y otros</p>	<p>ACCA recomienda ocho pasos para la integración del reconocimiento de los sesgos cognitivos en la emisión del estándar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Articular en la orientación para la aplicación o en el otro material explicativo cómo el equipo del compromiso de auditoría puede enfocar la planeación y la revisión de una manera que minimice los sesgos cognitivos. • Poner al ISA 315 y al ISA 330 en el corazón de la aplicación del escepticismo profesional en la auditoría. • Revisar el uso de ‘sesgo’ en los estándares de auditoría para conformarlo con su uso en psicología. • Examinar el impacto de los sesgos de disponibilidad y anclaje en la obtención que el auditor hace de evidencia suficiente y apropiada. • Establecer en el ISQC 1 y en el ISA 220 cómo las firmas pueden implementar, a nivel de la firma y a nivel del compromiso, procesos que reduzcan el impacto que los sesgos cognitivos tienen en el escepticismo profesional. • Proporcionar orientación para los equipos del compromiso sobre cómo usar los procedimientos analíticos sustantivos de manera que, en la extensión en que sea posible, se eviten los sesgos. • Considerar si el concepto de ‘objetividad’ en el Código de Ética debe reconocer o intentar mitigar los sesgos cognitivos. • Apoyar a los auditores en el entendimiento del sesgo y de cómo pueden ser mitigados los sesgos.
<p>¿Y ahora qué?</p>	<p>ACCA identifica tres maneras para avanzar:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El ejercicio del escepticismo profesional a un nivel ‘apropiado’ requiere mayor alerta ante las posibles declaraciones equivocadas en algunas áreas y menos alertas en otras. 2. Hay algunos pasos prácticos que los participantes pueden dar para reducir los impactos de los sesgos cognitivos en todas las etapas del proceso de auditoría. 3. ACCA espera que todos los <i>stakeholders</i> sean realistas respecto de las capacidades del proceso de auditoría para superar ciertos sesgos cognitivos.

Apéndice: El escepticismo profesional en los estándares de auditoría	Esta sección documenta las referencias al escepticismo profesional contenidas en los estándares de auditoría, particularmente las contenidas en los ISA 200; 220; 230; 240; 250; 315; 330; 540; 550; 610; 700; y 720; también, el IAPN 1000;
Referencias	Ofrece un listado de fuentes de referencia sobre el tema. <ul style="list-style-type: none"> • En una página anterior expresó que quiere participar en y liderar sobre los problemas planteados en este reporte, y da la bienvenida a las señales de interés provenientes de investigadores académicos que deseen desarrollar cualesquiera de las ideas contenidas en esta publicación.

Se trata de un reporte agradable de leer y muy bien presentado. Sólo una sección es bastante pobre, la relacionada con la ‘historia del escepticismo profesional,’ que realmente no muestra ningún dato histórico sobre el particular.

Si bien reconoce que el escepticismo profesional entendido como una ‘actitud de la mente’ no es algo observable (comprobable, verificable) y propone como alternativa la literatura de la psicología relacionada con los sesgos cognitivos, su argumento de que tal literatura es ‘actualmente reconocida y aceptada’ no es suficientemente convincente. Tal y como se verá en otras entregas de esta serie, es necesario primero dar una mirada más integral a las distintas alternativas que se disponen del presente derivadas de cómo han ido evolucionando estas cosas.

El escepticismo profesional nació como una respuesta en el contexto de la racionalidad humanista, fuertemente arraigada en las prácticas económicas y financieras de la ‘información perfecta.’ Pero como éstas han mostrado su agotamiento, el escepticismo profesional también muestra su desgaste.

La información perfecta está siendo reemplazada por la ‘información asimétrica’ y la toma de decisiones que no siempre obedece a criterios racionales, dado que también entran en juego variables psicológicas que las desvían de un comportamiento económico racional.

Tal ha sido el aporte de Richard H. Thaler, premio Nobel de economía 2017, alrededor de la economía comportamental: el análisis económico a la luz de la psicología contemporánea.¹⁵ Por esta razón, la solución no puede ser únicamente alrededor de los ‘sesgos cognitivos’ sino que tiene que ser en el conjunto de la economía comportamental.

Como aporte importante de este reporte, debe destacarse que amplía el rango del análisis: el problema centrado en el auditor lo traslada a los *stakeholders*, y lo plantea a lo largo de toda la cadena de valor de la presentación de reportes financieros.

¹⁵ Véase, por ejemplo:

- Thaler, Richard H., and Cass. R. Susstein. *Nudge: Improving Decisions About Health, Wealth, and Happiness*. Penguin Books: New York, 2009
- Thaler, Richard. *Misbehaving: The Making of Behavioral Economics*. Norton & Company: New York, 2015
- Thaler, Richard. *Advances in Behavioral Finance*. Russell Sage: New York, 1993.



Sin embargo, al concretar soluciones las limita a las tradicionales revisiones de los estándares y las regulaciones, las guías y los materiales explicativos, pero no concreta cómo la persona del auditor (lo que denomina 'el ser humano') puede manejar esto en situaciones concretas y qué tipos de educación favorecen o impiden el ejercicio profesional. A las mencionadas perspectivas filosófica, psicológica y ética será necesario agregar, entre otras, la perspectiva **educativa**. Y muy seguramente la perspectiva **política**, posiblemente en el contexto de lo que IFAC ha denominado relaciones con los reguladores. ¹⁶

Ciertamente, la temática del escepticismo profesional todavía tiene muchas más aristas, las cuales será interesante considerar en entregas futuras de esta serie.



<https://www.samantilla1.com>

<http://samantilla1.net>

Sígame en Twitter: @SAMantilla1

LinkedIn: Samuel Alberto Mantilla B.

También en: <https://samantilla.tumblr.com>

Usted encuentra los mismos contenidos, originales, también en <http://samantilla1.net>. Tiene un formato diferente y con unas ayudas que hacen mejor su navegación, le permiten suscribirse si Ud. quiere estar al tanto de los nuevos contenidos, también tiene herramientas de búsqueda y otras funcionalidades que podrán ser de su interés..

Todavía está en proceso de desarrollo, así que le agradezco tenga un poco de paciencia, pero puede empezar a utilizarlo si es de su interés.

**HÁGAME CONOCER SUS COMENTARIOS DESDE ESA PÁGINA O AL
e.mail: samantilla1@gmail.com.**

¹⁶ Cfr. IFAC. *Making Regulation Work. Principles and Models for the Accountancy Profession*. August, 2017. <http://www.ifac.org/publications-resources/making-regulation-work>.



<https://www.samantilla1.com>



<http://samantilla1.net>