

El papel de l'auditor extern en la detecció de fraus

DANIEL FAURA LLIMÓS
Col·legi de Censors Jurats de Comptes de Catalunya

Data de recepció: 4/02/2016
Data d'acceptació: 27/05/2016

RESUM

La prevenció del frau és un objectiu que hauria de tenir una posició prioritària en l'agenda de tots els qui tenen responsabilitat, en la direcció, gestió i control de les empreses i institucions privades i públiques. La realització d'auditories externes dels seus comptes recurrents i periòdics, a més d'augmentar el grau de confiança dels usuaris en la informació que contenen els estats financers que aquelles presenten, contribueix també a la prevenció del frau, atès que la responsabilitat de l'auditor, inclou l'obtenció d'una seguretat raonable que els estats financers estan lliures d'incorreccions materials causades per frau o error. A més de la realització de l'auditoria de comptes, l'auditor pot rebre i executar altres encàrrecs específics, l'objectiu principal dels quals sigui la recerca i detecció de fraus.

Classificació JEL: G30; K40; M42

PARAULES CLAU

Auditor extern, detecció frau.

ABSTRACT

Fraud prevention is a goal that should have priority on the agenda of all those who have responsibility in the direction, management and

control of companies, private or public institutions. The recurring and periodic external audits of the accounts increase the truthfulness of the financial information and contributes to the prevention of fraud as auditors become responsible to devoid financial information from material misstatement, whatever due to fraud or error. In addition, auditors can receive and execute other specific instructions devoted to the examination and detection of fraud.

Classification JEL: G30; K40; M42

KEYWORDS

External auditor, fraud detection.

1. Introducció

L'extensió i la magnitud del frau i la corrupció perjudiquen greument l'economia i la societat en el seu conjunt, i és un fenomen que, amb diferents intensitats, té un abast mundial. Això ho constaten nombroses i documentades recerques i publicacions d'entitats públiques i privades com l'Eurobaròmetre de la Comissió Europea¹, l'Índex de Percepció de la Corrupció de Transparència Internacional², l'estudi global sobre el frau de l'ACFE³, EY-EMEIA *Fraud survey* 2015⁴.

Aquest lamentable i costós fenomen d'abast global, és analitzat i regulat a escala internacional amb recomanacions d'organismes com l'OCDE. Aquestes recomanacions són incorporades en les normatives de cada país, tant en l'àmbit jurídic en relació a la comissió de delictes com també en programes de compliment normatiu que defineixen principis, valors i regles d'actuació que exigeixen el compromís i l'esforç de tots els implicats en la gestió, el govern corporatiu i institucional, així com dels responsables del control intern i extern, per poder prevenir i detectar el frau, reduint i mitigant els seus efectes.

En aquest context ampli d'interessats i responsables en la prevenció i detecció del frau s'inclouen també els auditors, l'actuació dels quals es

1. <http://ec.europa.eu/COMMFrontOffice/PublicOpinion/>

2. <https://www.transparency.org/cpi2014/results>

3. <http://www.acfe.com/rtnn-summary.aspx>

4. https://www.google.es/?gws_rd=ssl#q=ocde%2Bel+fraude+corporativo+2015

troba regulada a escala internacional per la IFAC (*International Federation of Accountants*)⁵. Aquest Organisme té com a missió el fet de servir l'interès públic, contribuint al desenvolupament d'economies internacionals sòlides, a través, entre altres línies d'actuació, de l'establiment de normes professionals per als auditors en l'àmbit de l'auditoria. Aquestes normes, conegudes com a NIAs (Normes Internacionals d'Auditoria), han estat adoptades per molts països, ja sigui en la redacció donada per la IFAC o a través d'un procés d'adaptació dut a terme per determinats països. En el cas espanyol es va seguir aquesta segona via; el procés d'adopció de les NIA fins a convertir-les en NIA-ES, va prendre com a punt de partida les NIA originals traduïdes a l'espanyol, i sobre aquestes es van introduir explicacions dels criteris interpretatius o aclariments utilitzats i es van eliminar algunes opcions plantejades en la norma inicial i que resultaven contradictòries amb la legislació local o no eren aplicables.

Pel que fa a l'auditoria en el sector públic, també a escala internacional, és l'organització INTOSAI (Organització Internacional d'Entitats Fiscalitzadores Superiors)⁶ la que proporciona un marc institucional i normatiu propi a través de les ISSAIs (Normes Internacionals d'Entitats Fiscalitzadores Superiors).

Ambdues organitzacions han arribat a un acord adoptant Intosai les NIAs per a auditories financeres, i aconseguir així un enfocament internacional públic i privat convergent. No obstant l'anterior, l'àmbit d'aplicació de les NIA-ES ha d'entendre's referit exclusivament a l'exercici de l'activitat d'auditoria de comptes. Per això, entre altres aspectes, en el procés d'adaptació seguit es van suprimir els apartats i paràgrafs de les NIAs en els quals es feia referència a l'activitat d'auditoria de comptes en l'àmbit del sector públic, que queda fora de l'abast d'aquesta legislació.

A més de les auditories sobre els estats financers presentats per les empreses i organitzacions, els auditors poden dur a terme altres actuacions, per exemple, participar en encàrrecs especials de recerca de fraus (*forensic Accounting* en nomenclatura internacional). Encara que l'execució d'aquests treballs es basa en tècniques d'auditoria, el seu abast i extensió són molt diferents de les aplicades en l'auditoria d'estats financers; a més aquestes pràctiques inclouen professionals d'altres disciplines i àmbits: jurídic, tecnològic, intel·ligència corporativa... Aquesta especialitat professional queda fora de l'abast d'aquest article.

Si bé existeix el reconeixement generalitzat sobre el valor de l'auditoria com a factor de prevenció del frau, és històric, també, el debat sobre

5. <https://www.ifac.org/>

6. <https://www.intosai.org/>

l'efectivitat de l'auditoria pel que fa a la detecció d'aquest i sobre quines són les responsabilitats de l'auditor en relació a aquest aspecte quan emet un Informe d'Auditoria.

En aquest marc, l'objectiu d'aquest article és el d'aclarir el concepte de frau des de la perspectiva d'un treball d'auditoria prenent com a punt de partida la normativa internacional que resulta d'aplicació, a més es contempla l'anàlisi de les especificitats quan l'actuació es duu a terme en el sector públic.

2. Normativa aplicable

Normativa d'auditoria:

- NIA 200: OBJECTIUS GLOBAIS DE L'AUDITOR INDEPENDENT I REALITZACIÓ DE L'AUDITORIA DE CONFORMITAT AMB LES NORMES INTERNACIONALS D'AUDITORIA (http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2015-Handbook-Volume-1_0.pdf)
- NIA-ES 200: OBJECTIUS GLOBAIS DE L'AUDITOR INDEPENDENT I REALITZACIÓ DE L'AUDITORIA DE CONFORMITAT AMB LES NORMES INTERNACIONALS D'AUDITORIA (<http://www.icac.meh.es/Normativa/Auditoria/ficha.aspx?hid=172>)
- NIA 240: RESPONSABILITATS DE L'AUDITOR EN L'AUDITORIA D'ESTATS FINANCERS RESPECTE AL FRAU (http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2015-Handbook-Volume-1_0.pdf)
- NIA-ES 240: RESPONSABILITATS DE L'AUDITOR EN L'AUDITORIA D'ESTATS FINANCERS RESPECTE AL FRAU (<http://www.icac.meh.es/Normativa/Auditoria/ficha.aspx?hid=176>)
- NIA 315: IDENTIFICACIÓ I VALORACIÓ DELS RISCOS D'INCORRECCIÓ MATERIAL MITJANÇANT EL CONEIXEMENT DE L'ENTITAT I DEL SEU ENTORN (http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2015-Handbook-Volume-1_0.pdf)
- NIA-ES 315: IDENTIFICACIÓ I VALORACIÓ DELS RISCOS D'INCORRECCIÓ MATERIAL MITJANÇANT EL CONEIXEMENT DE L'ENTITAT I DEL SEU ENTORN (<http://www.icac.meh.es/Normativa/Auditoria/ficha.aspx?hid=181>)
- NIA 330: RESPOSTES DE L'AUDITOR ALS RISCOS VALORATS (http://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2015-Handbook-Volume-1_0.pdf)

- NIA-ES 330: RESPOSTES DE L'AUDITOR ALS RISCOS VALORATS
(<http://www.icac.meh.es/Normativa/Auditoría/ficha.aspx?hid=183>)

Normativa específica auditoria del Sector públic:

- ISSAI 1240 – OBLIGACIONS DE L'AUDITOR EN RELACIÓ AMB EL FRAU EN UNA AUDITORIA D'ESTATS FINANCERS
(http://es.issai.org/media/14685/issai_1240_s.pdf)

3. Concepte i classificació del frau en auditoria

Encara que existeixen diferents accepcions del frau, fins i tot com a concepte jurídic amb diferents tipificacions penals, per a l'auditor, a l'efecte de les normes que li són aplicables en la seva actuació, el preocupa el frau quant a factor generador d'"incorreccions materials en els estats financers" objecte de l'auditoria.

Les incorreccions materials poden tenir origen en un error o en un frau, essent la intencionalitat la nota diferencial entre tots dos. Així, l'acció que dóna lloc a la incorrecció dels estats financers per poder qualificar-la com a frau haurà d'haver estat intencionada.

Per a l'auditor són rellevants dos tipus d'incorreccions intencionades:

- les causades per *informació financera fraudulenta*,
- i les causades per una *apropiació indeguda d'actius*.

La *informació financera fraudulenta* sovint implica que la direcció eludeixi controls que, d'altra banda, operen eficaçment. La direcció pot cometre frau eludint els controls mitjançant la utilització de tècniques com les següents:

- Registrant assentaments ficticis, especialment en dates pròximes al tancament d'un període comptable, amb la finalitat de manipular els resultats operatius o aconseguir altres objectius.
- Ajustant indegudament algunes hipòtesis i canviant els judicis en què es basa l'estimació de saldos comptables.
- Ometent, anticipant o diferint el reconeixement en els estats financers de fets i transaccions que han ocorregut durant el període.
- Ocultant, o no revelant, fets que podrien afectar les quantitats registrades en els estats financers.

- Realitzant transaccions complexes estructurades de manera que falsegin la situació financera o els resultats de l'entitat.

L'*apropiació indeguda d'actius* implica la sostracció dels actius d'una entitat i sovint es realitza per treballadors en quantitats relativament petites i immaterials. No obstant això, la direcció també pot estar implicada, en tenir, generalment, una major capacitat per dissimular o ocultar les apropiacions indegudes de manera que siguin difícils de detectar. L'*apropiació indeguda d'actius* pot aconseguir-se de diverses formes:

- Mitjançant malversació d'ingressos, p.ex. ingressos procedents de comptes a cobrar o desviaments a comptes personals.
- Sostracció d'actius físics: existències, material de deixalla, col·lusió amb la competència...
- Ordenant el pagament per béns i serveis no rebuts: proveïdors ficticis, treballadors ficticis...
- Utilitzant actius de l'entitat per a l'ús personal: p.ex. garantia de préstec.

4. Característiques del frau: motivació, oportunitat, racionalització

Per poder prevenir i detectar el frau és tan important la seva definició i classificació com la comprensió de quines són les causes que faciliten la seva existència i comissió. En la majoria d'estudis publicats, i també en les mateixes normes d'auditoria, aquesta comprensió es basa en "el Triangle del Fraud⁷", que com ja s'ha assenyalat en altres treballs d'aquesta Monografia, és una aportació del criminòleg nord-americà Donald Cressey (1973), i estableix que el frau, ja consisteixi en informació financera fraudulenta o en apropiació indeguda d'actius, comporta l'*existència d'un incentiu o un element de pressió –una motivació–* per cometre'l, així com la *percepció d'una oportunitat* per dur-ho a terme i *certa racionalització* de l'acte.

MOTIVACIÓ: Pot existir un incentiu o un element de pressió per proporcionar informació financera fraudulenta quan la direcció està pressionada, des d'instàncies internes o externes a l'entitat, per aconseguir

7. Teoria del Triangle del Fraud (Cressey, 1973) anteriorment ja s'ha explicat en aquest monogràfic.

un objectiu previst de beneficis o de resultat financer, per aconseguir finançament bancari o per minimitzar impostos. De la mateixa manera, algunes persones poden veure's incentivades a realitzar una apropiació indeguda d'actius, per exemple, per necessitats econòmiques sobrevingudes per esdeveniments inesperats.

OPORTUNITAT: La percepció d'una oportunitat per cometre frau pot donar-se quan una persona considera que el control intern pot eludir-se; per exemple, per trobar-se aquesta persona en un càrrec de confiança o perquè coneix deficiències específiques en el control intern.

RACIONALITZACIÓ: Les persones poden arribar a racionalitzar la comissió d'un acte fraudulent. Algunes persones tenen una actitud, un caràcter o un conjunt de valors ètics que els permeten cometre un acte deshonest de forma conscient i intencionada. No obstant això, fins i tot persones que en una altra situació serien honestes poden cometre frau en un entorn que exerceixi una pressió suficient sobre elles.

Donada la dificultat de poder observar dues de les tres característiques (la motivació i la racionalització) el "triangle" ha estat complementat amb altres dues aportacions. La integritat, entesa com el grau de compromís amb l'ètica, és un dels factors que van remarcar Zabihollah Rezaee i Richard A. Riley (8) com a idea de dissuasió. Per la seva banda, David T. Wolfe i Dana R. Hermanson (9) van introduir l'element capacitat en qualitat de capacitat de les persones per comprendre i explotar les febleses en els sistemes.

5. Objectiu de l'auditoria d'estats financers

L'objectiu d'una auditoria és augmentar el grau de confiança dels usuaris en els estats financers que formulen els administradors de les empreses, mitjançant l'expressió d'una opinió sobre si els estats financers han estat preparats, en tots els aspectes materials, de conformitat amb un marc d'informació financera aplicable.

Per formular la seva opinió es requereix que l'auditor obtingui una seguretat raonable que els estats financers en el seu conjunt estan lliures d'incorrecció material causada per frau o error. Una seguretat raonable és un grau alt de seguretat, que requereix l'obtenció d'evidència d'auditoria suficient i adequada per reduir el risc d'auditoria a un nivell acceptablement baix, però en cap cas suposa una seguretat absoluta.

6. Responsabilitats en la prevenció i en la detecció del frau

Els responsables del govern de l'entitat i la direcció són els principals responsables de la prevenció i detecció del frau. En aquest sentit, és important que la direcció, supervisada pels responsables del govern de l'entitat, posi èmfasi tant en la prevenció del frau (reduir les oportunitats que aquest es produeixi) com en la dissuasió perquè el potencial frau no s'acabi materialitzant (persuadir les persones de no cometre frau a causa de la probabilitat que aquest es detecti i se sancioni).

Això implica el compromís de crear una cultura d'honestedat i comportament ètic, que es pot reforçar mitjançant una supervisió activa per part dels responsables del govern de l'entitat. Aquesta inclou preveure la possibilitat d'elusió dels controls o que existeixin un altre tipus d'influències inadequades sobre el procés d'informació financera, per exemple intents de la direcció de manipular els resultats per influir en la percepció d'analistes o de tercers interessats.

Responsabilitat de l'auditor

L'auditor és responsable de l'obtenció d'*una seguretat raonable* que els estats financers considerats en el seu conjunt estan lliures d'incorreccions materials causades per un frau o error. A causa de les limitacions inherents a una auditoria, existeix un risc inevitable que puguin no detectar-se algunes incorreccions materials en els estats financers.

Les NIA-ES (en l'entorn nacional) contenen uns objectius, uns requeriments i unes guies d'aplicació que tenen com a finalitat ajudar l'auditor a aconseguir aquest objectiu d'obtenir *una seguretat raonable*. A més exigeixen a l'auditor que apliqui el seu judici professional i mantingui el seu escepticisme professional durant tot el procés d'auditoria, identificant i valorant els riscos d'incorrecció material, causada per un frau o error, a partir del coneixement de l'entitat i del seu entorn, inclòs el seu control intern, amb la finalitat de proporcionar una base per al disseny i la implementació de resposta a aquests riscos.

No obstant això, com ja s'ha apuntat, una seguretat raonable no significa un grau absolut de seguretat, a causa que existeixen limitacions inherents que fan que la major part de l'evidència d'auditoria a partir de la qual l'auditor aconseguix conclusions i en la qual basa la seva opinió, sigui més convincent que conclouent.

La determinació de si una auditoria s'ha realitzat de conformitat amb les NIA-ES s'efectua a la llum dels procediments d'auditoria aplicats en funció de les circumstàncies, de la suficiència i adequació de l'evidència

d'auditoria obtinguda com a resultat d'aquells i de la idoneïtat de l'informe d'auditoria sobre la base d'una avaluació d'aquesta evidència tenint en compte els objectius globals de l'auditor.

Així mateix, l'auditor pot tenir altres responsabilitats de comunicació i informació pel que fa als usuaris, a la direcció, als responsables del govern de l'entitat o a tercers aliens a l'entitat en relació amb qüestions que sorgeixin en l'auditoria.

7. Riscos a considerar per l'auditor

El risc de no detectar incorreccions materials causades per un frau és major que el risc de no detectar les que es deuen a un error. Això és perquè el frau pot comportar plans sofisticats i acuradament organitzats per ocultar-lo, tals com la falsificació, l'omissió deliberada del registre de transaccions o la realització a l'auditor de manifestacions intencionadament errònies.

Aquests intents d'ocultació poden ser encara més difícils de detectar quan van acompanyats de col·lusió (participació de dues o més persones o organitzacions). La col·lusió pot induir l'auditor a considerar que l'evidència d'auditoria és convincent, quan, en realitat, és falsa.

D'altra banda, el risc que l'auditor no detecti una incorrecció material causada per un frau comès per la direcció és major que en el cas d'un frau comès pels treballadors, perquè la direcció normalment ocupa una posició que li permet, directament o indirectament, manipular els registres comptables, proporcionar informació financera fraudulenta o eludir els procediments de control dissenyats per prevenir que altres treballadors cometin fraus d'aquest tipus.

8. Especial consideració de l'escepticisme professional

L'auditor, en l'execució del seu treball, està subjecte a diferents requeriments com els referits a l'ètica, a la independència, a la competència professional, etc. No obstant això, per a la detecció de fraus un dels més importants és el de l'escepticisme professional; escepticisme que comporta una actitud que implica una mentalitat inquisitiva, una especial atenció a circumstàncies que puguin ser indicatives de possibles incorreccions causades per errors i fraus i una avaluació crítica de l'evidència d'auditoria.

A més, l'auditor haurà de mantenir aquesta actitud d'escepticisme professional durant tota l'auditoria, reconeixent que, malgrat la seva experiència prèvia sobre l'honestat i la integritat de la direcció i dels responsables

del govern de l'entitat, és possible que existeixi una incorrecció material causada pel frau.

Tret que tingui motius per creure el contrari, l'auditor pot acceptar que els registres i els documents són autèntics. Si les condicions identificades durant la realització de l'auditoria duen l'auditor a considerar que un document podria no ser autèntic, o que els termes d'un document s'han modificat, però aquest fet no s'ha revelat a l'auditor, aquest durà a terme recerques detallades.

Quan les respostes a les indagacions davant la direcció o davant els responsables del govern de l'entitat siguin incongruents, l'auditor investigarà aquestes incongruències. L'escepticisme professional és necessari per realitzar una avaluació crítica de l'evidència d'auditoria, la qual cosa implica qüestionar l'evidència d'auditoria contradictòria i la fiabilitat dels documents i les respostes a indagacions, així com de qualsevol altra informació obtinguda de la direcció i dels responsables del govern de l'entitat.

9. Característiques especials per a la prevenció i detecció de frau en les entitats del sector públic

9.1. Objectius de l'auditoria en el sector públic

En una auditoria financera en el sector públic, els objectius van més enllà de l'emissió d'una opinió sobre si els estats financers han estat elaborats, en tots els seus aspectes significatius, d'acord amb el marc d'informació financera aplicable.

El mandat de fiscalització derivat de lleis, reglaments, ordres ministerials i/o les exigències de política pública pot contenir objectius addicionals, entre ells obligacions d'informació quan els auditors del sector públic hagin detectat falta de conformitat amb les normes en qüestions pressupostàries o de rendició de comptes o sobre l'eficàcia del control intern. Àdhuc no existint objectius addicionals, els ciutadans poden esperar dels auditors del sector públic que notifiquin totes aquestes circumstàncies. Els auditors del sector públic han de prendre en consideració aquestes obligacions suplementàries –i els riscos de frau connexos– en planificar i executar l'auditoria.

9.2. Identificació i avaluació dels riscos d'incorreccions materials per causa del frau

En el sector públic, el reconeixement d'ingressos no sempre és l'àmbit en què presumiblement hi ha més riscos de frau. Aquest reconeixement pot

revestir gran transcendència per a les autoritats tributàries o altres organismes que recapten ingressos com les universitats públiques, els hospitals o els òrgans reguladors, que recapten pels serveis prestats o reben fons de donants.

Ara bé, en moltes entitats del sector públic, l'atenció se centra principalment en les despeses i en àmbits com l'adjudicació de contractes i el pagament de subvencions, per la qual cosa els auditors del sector públic hauran de tenir presents altres àmbits, a més del reconeixement d'ingressos, en establir presumpcions sobre els riscos de frau.

9.3. Factors afegits de risc d'incorreccions en el sector públic derivades de la presentació d'informació financera fraudulenta i de malversació d'actius

Circumstàncies d'inestabilitat financera o amenaces plantejades per la situació política, econòmica i pressupostària o per les condicions de funcionament de l'entitat, que poden suposar incentius, pressions, oportunitats i racionalització que afavoreixin la comissió de frau:

- Deficiències dels controls pressupostaris.
- Privatitzacions.
- Noves fonts de finançament.
- Nova legislació o reglamentació o noves directives.
- Programes sense fons o recursos suficients.
- Adquisició de béns i serveis en determinats sectors.
- Externalització d'activitats públiques.
- Canvis polítics.
- Associacions públiques i privades.
- Reducció de pressupostos.
- Estructures jeràrquiques i burocràtiques i la consegüent mentalitat de lleialtat i obediència.
- Accés potencial a llocs de direcció del sector privat després d'abandonar el càrrec.
- Fort entramat de motivacions, connexions i lleialtats polítiques.
- Dificultats per a la contractació de nous treballadors o falta de personal qualificat.
- Els salaris generalment inferiors del sector públic pel que fa al sector privat.
- Falta d'eficàcia en el seguiment dut a terme per la direcció i insuficiències de control intern.
- Estructures rígides de remuneració en el sector públic que no satisfacin les expectatives.

- Recompensa de l'antiguitat i no del rendiment.
- Risc de suborn i pagament de comissions a causa de la competència generada per l'elevat volum o valor dels contractes.
- Contractes amb parts vinculades.
- Discrepància entre el valor real i el valor registrat dels actius patrimonials.
- Falta d'informació adequada sobre la titularitat de béns immobles com edificis i terrenys.
- Funcionaris públics que mantenen la creença que el seu rang justifica un estil de vida similar als executius del sector privat, quan el seu règim de remuneració no és suficient per sostenir-lo.
- Tolerància de conductes inadmissibles en situacions en què resulti difícil acomiadar o substituir treballadors.

Els factors de risc de frau enumerats són exemple de les situacions a les quals poden veure's confrontats els auditors del sector públic. Encara que abasten gran nombre de situacions, aquests factors no deixen de ser exemples, per la qual cosa els auditors en poden identificar altres de diferents i no són pertinents a més en totes les circumstàncies, ni la seva transcendència és la mateixa en totes les entitats del sector públic, les dimensions, característiques o circumstàncies del qual varien.

10. Conclusions

La constatació i evidència de l'existència del frau i la corrupció com a fenòmens universals –i els gravíssims i perniciosos efectes econòmics i socials que comporten– exigeixen tant el compromís i acció dels responsables de totes les institucions públiques i privades, així com el funcionament efectiu dels diferents òrgans de control intern i extern, per aconseguir-ne tant la prevenció com la detecció.

Com a mesures preventives, els responsables del govern de les empreses i institucions han de promoure i crear un alt grau d'integritat, honestat i comportament ètic, dissenyant i divulgant els procediments i codis apropiats que consolidin la transparència, reforçant-se mitjançant accions formatives, una supervisió activa i contínua, i l'execució dels controls interns que n'assegurin l'efectivitat. La realització d'auditories externes periòdiques contribueix també a la prevenció del frau.

Encara que l'objectiu principal de l'auditoria de cComptes, periòdica i recurrent, no sigui el de la detecció de fraus en els estats financers, a la seva planificació i execució l'auditor haurà de tenir en compte els riscos

de no detectar incorreccions materials fraudulentess, especialment –per la seva potencial significació– les atribuïbles a la direcció de les empreses, i ha d'intensificar en grau extrem la seva actitud d'escepticisme professional, qüestionant-se totes les incongruències observades, fins i tot les més òbvies.

La responsabilitat de l'auditor, d'acord amb les NIA (Normes Internacionals d'Auditoria) serà l'obtenció d'una seguretat raonable que els estats financers estan lliures d'incorreccions materials degudes a un frau o error. Per a això haurà de realitzar el seu treball d'acord amb aquelles normes que exigiran l'aplicació dels procediments pertinents, l'obtenció d'evidència suficient i adequada i la idoneïtat de l'informe d'auditoria emès. Així mateix l'auditor pot tenir altres responsabilitats de comunicació i informació pel que fa als usuaris, a la direcció, als responsables del govern de l'entitat, o a tercers aliens a l'entitat en relació amb qüestions que sorgeixin en l'auditoria.

Adicionalment els auditors poden rebre l'encàrrec d'actuacions específiques per a la recerca del frau i informes pericials. Per realitzar aquests treballs disposen d'equips multidisciplinaris especialitzats a Forensic que ofereixen serveis específics en prevenció, detecció i recerca del frau.

Referències Bibliogràfiques

- CRESSEY D. (1973) "Other People's Money: A Study in the Social Psychology of Embezzlement", Montclair, NJ, Patterson Smith.
- REZAAEE, Z. i RILEY, R.A. (2010) "Fraude de Estados Financieros: Prevención y Detección", Wiley.
- WOLFE, D.T. i HERMANSON, D.R. (2004) "El Diamante de Fraude: Teniendo en cuenta los cuatro elementos del fraude", The CPA Journal.

Webgrafia

- <http://ec.europa.eu/COMMFrontOffice/PublicOpinion/>
- <https://www.transparency.org/cpi2014/results>
- <http://www.acfe.com/rtnn-summary.aspx>
- https://www.google.es/?gws_rd=ssl#q=ocde%2Bel+fraude+corporativo+2015
- <https://www.ifac.org/>
- <http://www.intosai.org/>



Asociació Catalana de Comptabilitat i Direcció
Edif. Col·legi d'Economistes de Catalunya
Pl.- Gal·la Plàcida 32, 4ª planta - 08006 Barcelona
Tel. 93 416 16 04 extensió 2019
info@accid.org - www.accid.org - @Associacio ACCID