

ENSAYOS**LA ÉTICA Y SU INCIDENCIA EN EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA****ETHICS AND ITS IMPACT ON AUDIT DEVELOPMENT****Rogelio A. Bouche C.**

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad,
Departamento de Contabilidad Financiera, Panamá

Correo electrónico: rogeliobouche3@gmail.com <https://orcid.org/0000-0002-4015-3218>

Fecha de recepción 20 de febrero de 2024-Fecha de aceptación 30 de abril de 2024



DOI <https://doi.org/10.48204/2953-3147.5488>

Resumen

El objetivo del presente ensayo es describir la relación de la ética con el desarrollo de la auditoría, considerando que la tarea primaria de los auditores es velar por el fiel cumplimiento de políticas y procedimientos en las organizaciones, estas decisiones estas basadas en los criterios técnicos y personales del auditor como por ejemplo la ética profesional y su objetividad al momento de evaluar una situación. Para lograr el objetivo planteado se utilizó una metodología basada en el estudio de diseño documental donde se revisaron documentos, normas y obras de diversos autores, cuyas teorías se le aplicó la triangulación con la experiencia del autor. Adicionalmente se revisaron normativas y códigos aplicables a la actividad de auditoría con la finalidad de revisar las estipulaciones que contienen estos documentos sobre la actuación ética de los profesionales de la auditoría. En los resultados se observa que la falta de una supervisión adecuada a la

actividad de auditoría en Panamá tiene una influencia significativa en el producto final que entregan los profesionales de la auditoría a las empresas. En las conclusiones se incluyen algunos apartados que tiene como centro las consecuencias que se pueden derivar en la realización de las auditorías con la falta de sentido ético, además de reflexiones sobre situaciones que se presentaron en el ejercicio de la profesión en diversas empresas.

Palabras clave: Auditoría Financiera, ética, norma, procedimiento

Abstract

The objective of this essay is to describe the relationship between ethics and the development of auditing, considering that the primary task of auditors is to ensure the faithful compliance with policies and procedures in organizations, these decisions are based on the technical and personal criteria of the auditor such as professional ethics and objectivity when evaluating a situation. To achieve the proposed objective, a methodology based on the study of documentary design was used where documents, standards and works of various authors were reviewed, whose theories were triangulated with the author's experience. In addition, regulations and codes applicable to auditing activity were reviewed in order to review the stipulations contained in these documents on the ethical performance of audit professionals. The results show that the lack of adequate oversight of audit activity in Panama has a significant influence on the final product that audit professionals deliver to companies. The conclusions include some sections that focus on the consequences that can arise in the performance of audits with the lack of ethical sense, as well as reflections on situations that arose in the exercise of the profession in various companies.

Keywords: Financial Audit, ethics, standard, procedure

Introducción

Durante las últimas dos décadas, la ética ha emergido como un tema central en el ámbito de la auditoría, ejerciendo una influencia significativa en el desarrollo y la práctica de esta disciplina. La relación entre ética y auditoría ha cobrado relevancia a medida que los escándalos financieros y los colapsos corporativos han disminuido la confianza del público en la información financiera. En el campo de la auditoría, la ética se ha convertido en un tema crítico, ya que los auditores enfrentan constantes desafíos para mantener un alto nivel de integridad y objetividad en sus ejecuciones.

La ética guía a los auditores ante la presencia de situaciones posiblemente irregulares, asegurando que sus evaluaciones sean imparciales y transparentes. En este contexto, la ética en auditoría se ha convertido en un pilar fundamental para garantizar la confianza de los inversores, reguladores y grupos de interés en la información financiera, lo que ha llevado a un crecimiento significativo en la investigación y el desarrollo de prácticas éticas en el campo de la auditoría.

De igual forma, los mayores desafíos relacionados con el comportamiento ético en la auditoría es la desproporcionada expectativa de los usuarios de la información financiera en general y su necesidad de resultados positivos o beneficiosos de las revisiones del auditor y sus conclusiones en concordancia con estos, provocando que los auditores, en algunos de los casos; traten, de manera exagerada obtener evaluaciones y conclusiones positivas en las compañías que están auditando, con la finalidad de mantener los contratos de servicios de auditoría con dichas empresas.

Por lo tanto, se plantea un ensayo con el propósito de reflexionar sobre la importancia de la ética en el desarrollo del trabajo del auditor, además de mencionar elementos importantes y situaciones que pueden afectar al auditor por medio de amenazas y conflictos.

Para tratar de cumplir con el propósito del ensayo se contrastaron las opiniones y definiciones de diversos autores en materia de ética, conflictos de intereses y amenazas a la independencia del auditor contra nuestra experiencia acumulada a través de los años en la ejecución de la actividad de auditoría en Panamá.

Desarrollo

La ética en el contexto de la auditoría desempeña un papel crucial en la prevención de delitos financieros y en el desarrollo de una práctica auditora sólida y confiable. A lo largo de las dos últimas décadas, se ha consolidado la comprensión de que una sólida base ética es esencial para que los auditores desempeñen un papel proactivo en la detección y prevención de irregularidades financieras. La ética proporciona un marco de referencia que guía a los auditores en la identificación de posibles prácticas fraudulentas y la toma de decisiones éticas al enfrentar situaciones en las que se puedan comprometer los principios de integridad y objetividad. Al adherirse a los códigos éticos y las directrices profesionales, los auditores están en una posición óptima para promover la transparencia y la integridad en la presentación de informes financieros, lo que, a su vez, contribuye a la prevención de delitos financieros.

La ética en la auditoría se traduce en una mayor conciencia y vigilancia en la identificación de banderas rojas, lo que permite a los auditores adoptar un enfoque preventivo en lugar de reactivo. A través de la aplicación de principios éticos, los auditores pueden cuestionar de manera efectiva las prácticas empresariales sospechosas, fomentando la rendición de cuentas y la responsabilidad en las organizaciones. Además, la ética promueve la independencia del auditor y su capacidad para resistir la presión de los intereses personales o empresariales que podrían conducir a un encubrimiento de irregularidades. En este sentido, la ética no solo contribuye a la integridad de los informes financieros, sino que también desempeña un papel esencial en la prevención de delitos financieros al actuar como un mecanismo de salvaguardia contra la mala conducta corporativa.

Algunos autores han afirmado sobre la ética los siguiente:

“Un modo de realizar el que hacer con vocación, responsabilidad, honestidad intelectual y práctica, que se denota en el compromiso moral con el trabajo profesional de cada ser humano, donde el saber no influye, sino hacer bien o mal ese trabajo, es decir, es un compromiso ineludible con el propio ser, un principio inviolable que no puede ser abandonado ni defraudado, puesto que no puede hacerse mal lo que se hace”. (Hernández, 2009, p 5)

“Que cumple exactamente y con rectitud los deberes de su cargo o posición” (Moliner, 1992, p. 150).

“Ciencia práctica que sigue un proceso de reflexión sobre los diferentes cursos de acción de las personas y analiza si los comportamientos de un agente determinado son buenos o malos, correctos o incorrectos”. (Córdoba et al., 2006)

En definitiva, coincidimos con las definiciones de estos autores ya que se coloca a la ética como la base determinante para una ejecución fiable de la actividad del auditor y los resultados de su trabajo como revisor.

La ética en la auditoría es el eje central que sirve de guía para el desempeño de las labores del auditor, el cual tiene como marco de referencia las normas establecidas por Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) cuya finalidad no solo es mejorar la actuación del auditor en materia técnica, sino el desempeño por medio de sus valores como individuo.

El Código de Ética del IFAC, por ejemplo, establece principios fundamentales que orientan a los auditores hacia la toma de decisiones éticas, la preservación de la independencia y la promoción de la confianza pública en los informes financieros. La incidencia de estos marcos de referencia éticos en la auditoría es palpable en la forma en que los auditores abordan cuestiones de conflicto de interés, integridad y objetividad en su labor.

La influencia de la ética en la auditoría no se limita solo al cumplimiento de reglas y regulaciones; va más allá, fomentando un enfoque proactivo en la toma de decisiones éticas en situaciones complejas que se presentan dentro de las organizaciones. Sobre la ética en las organizaciones se tiene la afirmación que “una organización basada en la integridad hace énfasis en el actuar ético como imperativo en todo momento. Al incorporar estas acciones en su estructura, se suscita una prevención de ciertos daños morales, al mismo tiempo que se determina la implantación de estímulos que proponen el establecimiento de actuaciones y pensamientos moralmente responsables”(Rodríguez Córdoba et al., 2006) .

Los auditores enfrentan dilemas éticos en el curso de su trabajo, como la presión para mantener relaciones con los clientes, aunque esto pueda comprometer la independencia. En ese sentido (Briceño 2021) lo define como situación en la cual se hace presente un conflicto aparente entre dos imperativos de índole éticos y en donde el elegir uno de ellos puede llegar a implicar que se ocasione la transgresión del otro. El marco ético establecido proporciona una estructura que ayuda a los profesionales de la auditoría a resolver estos dilemas, equilibrando los intereses de las partes involucradas y manteniendo la confianza pública en los informes financieros.

En un entorno empresarial globalizado y en constante evolución, la ética en la auditoría también se relaciona con la responsabilidad social y la rendición de cuentas. Los auditores, siguiendo los principios éticos generales, juegan un papel crucial al evaluar y comunicar las cuestiones éticas en el ámbito empresarial, lo que a su vez impacta en la percepción de la integridad y la ética empresarial.

El profesional de la auditoría en esta época se enfrenta a diversas situaciones que pueden convertirse en un conflicto de interés, sin que sea necesariamente un tema de dinero o pagos por realizar correcciones en los registros contables. Hoy en día el conflicto de intereses puede llegar al auditor por medio de relaciones cercanas con directivos o accionistas de la empresa, beneficios no monetarios, diferencia de criterios con su

superior por presentación contable de una transacción económica, reconocimiento o aplicación de algún principio o norma contable; es decir, que la ejecución de la profesión tiene riesgos adicionales para el auditor y además está siendo mucho más supervisada por distintos entes o instituciones utilizando nueva tecnología para revisar las acciones de los auditores.

El conflicto de intereses se puede definir como:

“Colisión entre las competencias decisorias que tiene el titular de un órgano administrativo y sus intereses privados, familiares o de otro orden, que pueden afectar a la objetividad de las decisiones que adoptan. El conflicto de intereses determina ordinariamente el deber de abstención en la toma de decisiones, o incluso la incompatibilidad para mantener la titularidad de un determinado cargo” (RAE, 2015).

Basado en la definición anterior el conflicto de intereses en auditoría puede definirse como la situación en la cual los intereses personales o financieros del auditor entran en conflicto con sus deberes y responsabilidades profesionales. Este conflicto puede manifestarse de diversas formas, desde relaciones financieras con la entidad auditada hasta vínculos familiares o amistosos que puedan influir en la independencia del auditor.

Se identifican al menos tres tipos principales de conflictos de intereses en la auditoría que pueden ser financiero, personal y profesional. El primero se refiere a situaciones en las que el auditor tiene intereses económicos directos o indirectos en la entidad auditada. El conflicto personal involucra relaciones familiares o amistosas que podrían afectar la objetividad del auditor. Por último, el conflicto profesional surge cuando el auditor enfrenta presiones externas que comprometen su independencia.

Se ha afirmado sobre los conflictos de intereses lo siguiente:

En general, se puede hablar de tres tipos de conflictos, como verán a continuación.

1. Tipos de conflictos por contenido se hace referencia a las motivaciones o propósitos explícitos que marcan el choque.
2. Tipos de conflictos por interacción clasificación en función de quiénes participan en ellos. Esta categorización es útil para definir quiénes son los sujetos activos en una discrepancia.
3. Tipo de conflicto por nivel de realidad, el factor definitivo es la percepción y la intención. Se refiere a que no todos los conflictos son igual de reales, ni tienen las mismas implicaciones en el plano práctico. (Sánchez y Sánchez Cuevas, 2021)

Un conflicto de intereses puede clasificarse así:

1. Real: donde el conflicto ya existe
2. Potencial: donde el conflicto podría ocurrir
3. Percibido: donde otras personas podrían pensar razonablemente que existe un conflicto. (Rodríguez, 2022)

En relación a estas definiciones antes mencionadas discrepamos con las posturas de Sánchez y Sánchez Cueva, y Rodríguez, porque se entiende que los conflictos de intereses tiene su origen en el individuo, en este caso el auditor y las circunstancias que le rodean en una situación particular, por lo cual, para el auditor siempre serán conflictos **reales** sobre los cuales tiene que actuar, no caben para el auditor conflictos potenciales o por percepción basados en elementos especulativos que pudieran o no materializarse.

En el desarrollo de sus funciones el auditor puede verse frente a diversas situaciones que impliquen un conflicto de intereses, Rodríguez (2020) presenta 5 amenazas para la independencia y objetividad del auditor:

1. **Amenaza de interés propio:** Ocurre cuando hay un interés financiero o de otro tipo, que influye de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del auditor.
2. **Amenaza de autor revisión:** Se presenta cuando el auditor no evalúa adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el mismo o por otra persona de la firma a la que pertenece y que se va a utilizar como base para obtener una conclusión en un trabajo actual.
3. **Amenaza de abogacía:** Ocurre cuando un auditor promueve la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad.
4. **Amenaza de familiaridad:** Se da cuando hay una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, lo que puede originar afinidad excesiva o confianza que afecta la objetividad
5. **Amenaza de intimidación:** Existencia de presiones reales o percibidas, sobre el auditor para que no actúe de una manera objetiva.

Una de las medidas mayormente utilizadas por las empresas para reducir y manejar las situaciones de conflictos de intereses es solicitar al auditor firmar una declaración de **NO** conflicto de intereses, documento que indica expresamente que el auditor entiende el concepto de conflicto de intereses y que no está amenazado por ninguna situación similar. La periodicidad de esta certificación es de por lo menos una vez al año y de obligatorio cumplimiento para el auditor.

Dicha declaración es importante, pero no definitiva ni debe considerarse como un único esfuerzo para lograr que el auditor enfrente las situaciones de conflicto de intereses con éxito, es necesario adicionar otros recursos para tratar de garantizar que el auditor se sienta respaldado en el momento de enfrentar amenazas ya descritas anteriormente una de las más conocidas en la cultura de ética.

Una cultura de ética en una empresa se refiere a la forma en que la organización aborda y promueve la conducta ética entre sus empleados. Es básicamente el conjunto de valores, normas y comportamientos que se espera que todos en la empresa adopten para tomar decisiones y actuar de manera ética en todas las situaciones. Una cultura ética sólida ayuda a garantizar que la empresa opere de manera justa, transparente y respetuosa con todos sus accionistas y partes interesadas.

La cultura ética se define “como es el conjunto de normas y valores por los que una empresa se rige a la hora de llevar a cabo su actividad; los principios que dirigen las acciones y la toma de decisiones de una organización o entidad. Su objetivo es crear una cultura profesional y ética en la que los valores de la empresa estén alineados con la manera de actuar en la misma, al tiempo que se alcanza una mayor armonía con la sociedad” (Lahoz, 2022).

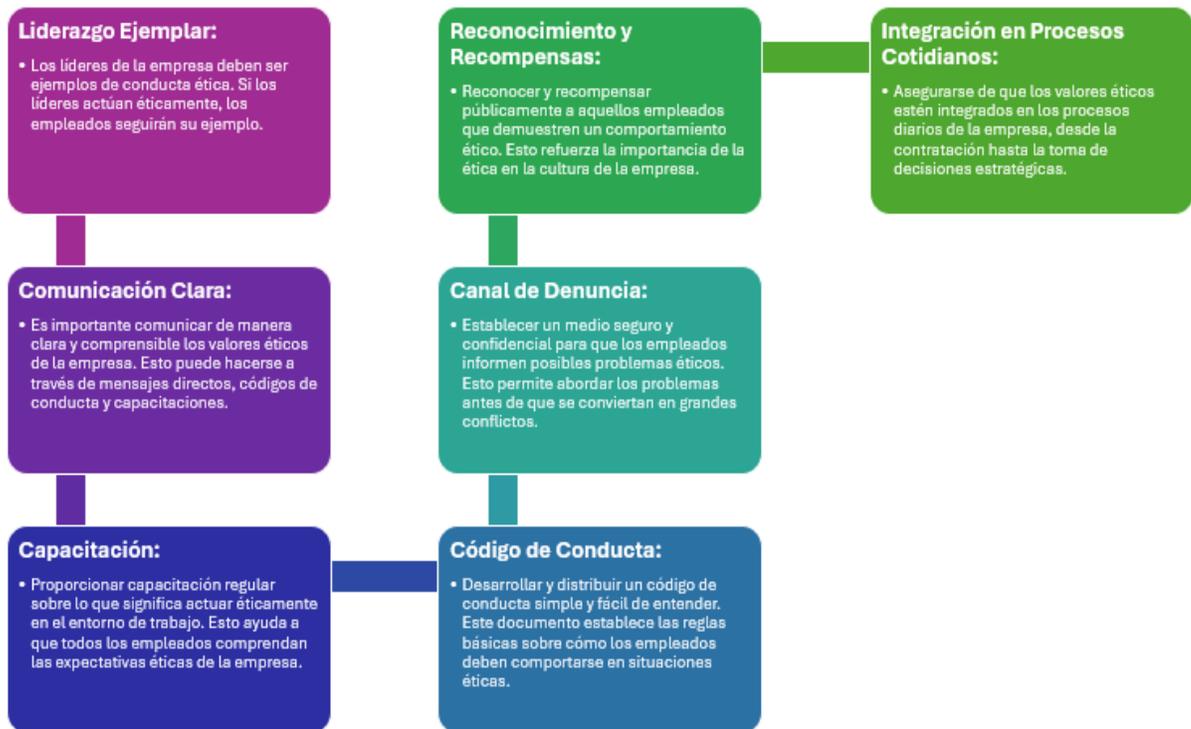
En este punto es necesario agregar que la ética empresarial, como concepto no ha sufrido cambios, sin embargo, el mundo de los negocios y la sociedad si ha estado cambiando y evolucionando hacia una mayor transparencia en las actividades económicas y mayor cuidado con nuestro entorno, sobre esto (Orozco Martínez, 2020) indica que “el sector empresarial ha tenido que modificar sus políticas de operación. Idealmente, las empresas vigilan más cuidadosamente su gobierno corporativo y sus códigos de ética, así como las relaciones con sus **stakeholders**.”

Los gobiernos, organismos certificadores y organismos multilaterales han actualizado sus regulaciones y legislaciones para alinearse a formas más éticas de operar, y adaptarse al entorno cambiante. De igual forma, las expectativas de la sociedad civil también se han transformado, ya que como consumidores nos hemos vuelto más conscientes de los impactos sociales y ambientales y, en consecuencia, somos más exigentes con los productos y servicios que adquirimos”.

A continuación, se presentan algunos pasos para implementar una adecuada cultura de ética en las empresas:

Figura 1.

Pasos para implementar una adecuada cultura de ética en las empresas



Los elementos antes mencionados forman parte de un programa de cultura ética y son de gran relevancia dentro del proceso de implementación, sin embargo, no se deben considerarse como un único factor determinante en el éxito de dicho programa o cultura, el verdadero éxito está garantizado con el compromiso de todos los participantes a lo interno de la empresa iniciando con un adecuado apoyo de la junta directiva y gerencia general.

Repasando algunos conceptos podemos indicar que la auditoría tiene 3 principales etapas como lo son planeación, ejecución y cierre. De estas etapas en la que el auditor utilizar su criterio con mayor intensidad es la etapa de ejecución de la auditoría, esto debido a que durante dicha etapa el auditor evalúa, analiza y determina la autenticidad, veracidad e integridad de la evidencia que se le presentan llevándolo a establecer sus conclusiones sobre el tema que le atañe; en esta parte del trabajo del auditor los lineamientos éticos representan la guía que determina un resultado imparcial y objetivo; tal como se menciona en este ensayo, permitiendo a los usuarios de la información obtener un nivel de confianza elevado gracias a la confianza en que el auditor mantiene un planteamiento claro y firme sobre los temas que revisa en sus labores diarias.

Tomando en cuenta que el objetivo de este artículo es reflexionar sobre la importancia de la ética en el desarrollo del trabajo del auditor, se debe recordar que la labor principal del auditor es certificar y dar una opinión sobre procesos e información financiera de las empresas, para lo cual, su criterio ético es el elemento primario, con el cual puede mitigar aspectos significativos como los conflictos de intereses y las amenazas reales a su trabajo, en este sentido el autor logra llegar a un entendimiento sobre como los marcos de referencia o códigos éticos que rigen la profesión esbozan un marco teórico de forma conceptual y determinan una guía **“del deber ser”** para el auditor en esta materia, sin embargo, en la práctica de la profesión se vuelve mucho más difícil seguir estas normas al pie de la letra ya que el profesional tiene que hacer diversas evaluaciones en las cuales sus circunstancias personales y familiares se suman a los elementos que pudieran forzarlo al desviarse del marco ético, en este sentido es relevante un acompañamiento cercano por parte de sus pares y superiores convirtiéndose en una red de soporte para ayudar al auditor en situaciones delicadas que pudieran poner en peligro el criterio y la objetividad.

Consideraciones finales

Como se ha descrito en el ensayo, la ética del auditor es la base principal para la ejecución de sus labores y determinación de sus conclusiones, además de mantener su independencia e integridad sobre la información financiera de la cual da fe. La confianza en sus conclusiones depende directamente de su compromiso con la ética profesional junto con su capacidad de mantener su imparcialidad en todo momento.

Se sugiere extender la práctica ética más allá del simple cumplimiento de las reglas establecidas en códigos y normativas escritas. Esto implica ejemplificar una vida profesional y personal basada en el más alto nivel ético replicando esta actitud en todas las organizaciones a las cuales pertenezca el auditor a través de su carrera profesional convirtiéndose en un modelo de profesionalismo y excelencia.

Los temas éticos han experimentado un amplio crecimiento y análisis en el campo profesional, generando diversas prácticas para fomentar la conciencia y capacitar al auditor. Se han desarrollado diversas prácticas para abordar situaciones que puedan representar amenazas éticas en el ejercicio de su actividad profesional, sin embargo, todo este esfuerzo es apenas un complemento al buen juicio del auditor basado en sus valores y creencias.

Para crear una ética empresarial primero se debe desarrollar la ética individual para esto es necesario no solo el estudio, sino la aplicación de la ética como parte integral del profesional de la auditoría de tal forma que se convierta en una práctica recurrente en su actuar. Adicionalmente se debe simplificar lo más posible la aplicación de modelo éticos permitiendo que sean comprensibles, dinámicos y de interés personal para el auditor y la ejecución de sus labores diarias.

Referencias bibliográficas

Briceño V., G. (2021) Dilema ético: Qué Es, definición, Características, Tipos, ejemplos, cómo enfrentarse a uno. Euston96. <https://www.euston96.com/dilema-etico/>

Córdoba, M. del P. R., Vélez, C. F. C., Arcila, H. F. Z., Gómez, V. O., & Uribe, V. D. (2006) La auditoría ética: Herramienta Para fortalecer La Integridad del Carácter organizacional. Innovar. <https://revistas.unal.edu.co/index.php/innovar/article/view/19124>

Hernández, J. C. (2009) La ética profesional, ¿Un problema ético del contador público? <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3706244>

IFAC. (2021) Código Internacional de ética Para Profesionales de la ... <https://www.ifac.org/> https://www.ifac.org/flysystem/azure-private/publications/files/2021-IESBA-Handbook_ESP_Secure.pdf

Lahoz, E. (2022) Ética en la empresa: ¿Qué es y por qué es tan necesaria? DKV Seguros. <https://dkv.es/corporativo/blog-360/negocio-responsable/gobernanza/etica-empresarial>

Los Conflictos de Interés y el código de ética. Headlines. (n.d.). <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/los-conflictos-de-interes-y-el-codigo-de-etica>

Moliner, M. (1992) Diccionario del uso del español. Madrid: Gredos.

Orozco Martínez, I. (2020) Scientific Electronic Library Online. SciELO. <https://www.scielo.org.mx/scielo.php>

Real Academia de la Lengua Española (2015) Definición de conflicto de Intereses. Diccionario Panhispánico del español jurídico. <https://dpej.rae.es/lema/conflicto-de-intereses>



Rodríguez, I. (2022) El auditor y el conflicto de intereses en el sector público. <https://www.auditool.org>. <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/el-auditor-y-el-conflicto-de-intereses-en-el-sector-publico>

Rodríguez, I. (2020). Los Conflictos de Interés y el código de ética. Auditoría Externa. <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/los-conflictos-de-interes-y-el-codigo-de-etica>

Rodríguez Córdoba, M. del P., Castaño Vélez, C. F., Osorio Gómez, V., Zuluaga Arcila, H. F., y Duque Uribe, V. (2006) La auditoría ética: Herramienta para fortalecer la integridad del carácter organizacional. *Innovar*, 16(27), 25–46.

Sánchez, E., y Sánchez Cuevas, G. (2021) Los 3 tipos de conflictos y sus características. *La Mente es Maravillosa*. <https://lamenteesmaravillosa.com/tipos-conflictos/>