

Imparcialidad y conflicto de intereses en auditores de tercera parte

La imparcialidad y objetividad de los auditores constituyen requisitos básicos para una auditoría eficaz y consistente. Este documento describe buenas prácticas de comportamiento para el beneficio de los propios auditores y para el de los organismos encargados de evaluar el comportamiento de los auditores, por ejemplo organismos de certificación (OC) y organismos de acreditación.

Alcance

El objetivo general de la certificación de tercera parte es proporcionar confianza a todas las partes que hacen uso de los beneficios de la certificación. Los principales principios para inspirar confianza son independencia, imparcialidad y competencia tanto en la acción como en las apariencias. Este documento se refiere solamente a los temas relacionados con las amenazas y salvaguardias de la independencia e imparcialidad de los auditores.

Compromiso de imparcialidad de los Organismos de Certificación (OC)

La estructura organizacional y procedimientos de los OC que emplean auditores deberían ser capaces de demostrar cómo cumplen con el requisito primario: la imparcialidad. Los OC deberían demostrar, por medio de políticas, procedimientos y actividades de formación, cómo maneja las presiones y otros factores que pueden comprometer o que razonablemente puede esperarse que comprometan la objetividad del auditor; estas circunstancias pueden surgir de un rango amplio de actividades, relaciones y otras instancias, así como de varias características y calidades de los auditores que pueden ser fuente de condicionamiento o parcialidad.

Amenazas a la imparcialidad del auditor

Las amenazas a la imparcialidad del auditor son fuente de condicionamientos potenciales que pueden comprometer, o puede ser razonable esperar que comprometa, la capacidad del auditor de realizar observaciones y obtener conclusiones de una auditoría imparciales.

Como las amenazas pueden, o puede ser razonable esperar que comprometan la capacidad de un auditor para realizar observaciones y obtener conclusiones de auditoría en forma imparcial, los organismos de certificación deberían identificar y analizar el efecto de las amenazas que son fuente de condicionamiento o parcialidad potenciales.

Las amenazas pueden influir sobre varios tipos de actividades, relaciones y otras instancias. Los OC deberían identificar estas amenazas con el fin de comprender su naturaleza y su impacto potencial sobre la imparcialidad del auditor. La siguiente lista proporciona ejemplos de estos tipos de amenazas que pueden crear presión y otros factores que puedan producir un comportamiento condicionado y parcial del auditor.

Aunque la lista no es exhaustiva, ilustra el amplio rango de tipos de amenazas que los OC deben considerar cuando analizan los temas de independencia e imparcialidad de los auditores:

- intereses personales: es el caso de auditores que actúan según sus propios intereses, los que pueden ser emocionales, financieros u otros. Los auditores pueden favorecer, conciente o inconcientemente, esos intereses personales sobre el interés de realizar una auditoría eficaz a un sistema de gestión. Por

ejemplo, las relaciones del OC con el cliente crea un interés personal financiero porque los clientes pagan los aranceles del OC. Los auditores también tienen un interés personal si poseen acciones de la organización que auditan y pueden tener un interés personal emocional o financiero si existe una relación de empleo entre la familia o un familiar del auditor y el auditado.

- auditoría a su propio trabajo: estas amenazas surgen de auditores que deben analizar el trabajo realizado por ellos mismos o por sus colegas. Puede ser más difícil evaluar en forma imparcial el trabajo de su propia organización que el trabajo realizado por otra persona o por otra organización. O sea que la amenaza surge cuando los auditores deben analizar opiniones y decisiones tomadas por ellos mismos o por otros miembros de su propia organización.
- conocimiento o confianza: estas amenazas pueden surgir de auditores que tienen una relación muy cercana con el auditado. Esta amenaza se puede dar si los auditores no son lo suficientemente escépticos de las declaraciones del auditado y, como resultado, acepta muy fácilmente el punto de vista del auditado debido a la familiaridad o confianza que le tiene. Por ejemplo, esta amenaza puede surgir si el auditor tiene una relación particularmente cercana o de muchos años, tanto profesional como personal, con el auditado.
- intimidación: estas amenazas pueden surgir de auditores que son, o creen serlo, abiertamente o en secreto, coaccionado por los auditados u otras partes interesadas. Es el caso de un auditor o un OC amenazado con la posibilidad de ser reemplazado por otro en relación a un desacuerdo con la solicitud del auditado de usar como referencia en la auditoría un requisito específico de un documento normativo.
- influencias: estas amenazas pueden darse cuando, por ejemplo, un OC o su personal actúan en apoyo, o en oposición, a un auditado, el que es al mismo tiempo su cliente, en la resolución de una disputa o litigio.
- competencia: estas amenazas pueden darse, por ejemplo, cuando se da una situación de competencia entre el auditado y un técnico contratado por el auditor.

Salvaguardias de la imparcialidad del auditor

Los OC deberían implementar salvaguardias para mitigar o eliminar amenazas a la imparcialidad de sus auditores. Estas salvaguardias pueden incluir prohibiciones, restricciones, políticas, declaraciones, procedimientos, prácticas, normas, reglas, y condiciones del trabajo. Estas medidas deberían ser revisadas regularmente para asegurar su continua aplicabilidad.

Se debe tener en cuenta que las salvaguardias existen en el ambiente en que se realizan las auditorías o pueden ser impuestas por entes independientes en respuesta a amenazas provenientes de actividades, relaciones u otras instancias varias. Una forma de describir las salvaguardias es en función de donde residen.

Ejemplos de salvaguardias que existen en el ambiente donde se realizan las auditorías pueden ser:

- el valor que los OC y los auditores individuales le dan a su reputación
- programas de acreditación que evalúan a lo largo de toda la organización del OC el cumplimiento con estándares profesionales y requisitos regulatorios respecto a la imparcialidad
- supervisión general por parte de los comités y estructura de gobernanza (por ejemplo, directorio) respecto al cumplimiento con criterios de imparcialidad
- otros aspectos de gobernanza corporativa, tales como la cultura del OC que da apoyo al proceso de certificación y la imparcialidad de los auditores
- reglas, normas y códigos de conducta profesional que condicionan el comportamiento de los auditores
- el posibilidad de sanciones por parte de los organismos de acreditación o del IAF
- la responsabilidad legal que asumen los OC.

Ejemplos de salvaguardias que existen dentro de los OC como parte de sus sistemas de gestión pueden ser:

- mantener una cultura en el OC que enfatice la expectativa que los auditores actúen en función del interés general y la importancia de realizar buenas auditorías y de la imparcialidad de los auditores
- mantener un ambiente de trabajo profesional y una cultura en el OC que sustente el comportamiento de todo el personal en forma consistente con la imparcialidad de los auditores
- implementar sistemas de gestión que incluyan políticas, procedimientos y prácticas directamente relacionadas con la necesidad de mantener la imparcialidad de los auditores
- implementar otras políticas, procedimientos y prácticas tales como la rotación del personal, auditorías internas y requisitos de consulta interna sobre temas técnicos
- implementar políticas, procedimientos y prácticas de contratación, formación, promoción y recompensa de personal, que enfatizan la importancia de la imparcialidad de los auditores, las amenazas potenciales que los auditores pueden enfrentar en el OC, y la necesidad de que los auditores evalúen su imparcialidad con respecto a un cliente específico teniendo en cuenta las salvaguardias existentes para mitigar o eliminar esas amenazas.

Otra forma de describir las salvaguardias es en función de su naturaleza. Estas salvaguardias pueden ser:

- salvaguardias preventivas – por ejemplo un programa de inducción para auditores recientemente incorporados que enfatice la importancia de la imparcialidad
- salvaguardias relacionadas con amenazas que pueden surgir en circunstancias específicas - por ejemplo prohibiciones de relaciones laborales entre familiares de los auditores y los clientes del OC
- salvaguardias cuyos efectos son disuadir posibles violaciones de otras salvaguardias por medio de sanciones a los que las violan - por ejemplo, políticas de tolerancia cero permitiendo a organismos de acreditación retirar o suspender la acreditación en forma inmediata

Una forma alternativa para describir las salvaguardias es por el alcance con que restringen las actividades o relaciones que son consideradas amenazas a la imparcialidad de los auditores, tales como prohibir a los auditores proporcionar servicios de consultoría a los clientes que están auditando.

Al evaluar la imparcialidad de sus auditores, los OC deberían considerar:

- las presiones y otros factores que pueden resultar en, o puede razonablemente esperarse que resulten en un comportamiento condicionado y parcial de sus auditores – denominados en este documento como amenazas a la imparcialidad del auditor
- los controles que pueden reducir o eliminar los efectos de esas presiones y otros factores - denominadas en este documento como salvaguardias de la imparcialidad del auditor
- la significancia de esas presiones y otros factores y la eficacia de esos controles
- la probabilidad que esas presiones y otros factores, luego de considerar la eficacia de los controles, alcancen un nivel tal que pongan en peligro la capacidad de un auditor para mantener un comportamiento imparcial durante las auditorías.

Evaluación de nivel de riesgos en la imparcialidad

Los OC deberían evaluar el nivel de riesgo en la imparcialidad considerando los tipos y significancia de las amenazas a la imparcialidad de sus auditores y los tipos y eficacia de las salvaguardias. Este principio básico describe un proceso por el cual los OC deberían identificar y evaluar el nivel de imparcialidad que surge de actividades, relaciones y otras circunstancias varias.

Debe notarse que el nivel del riesgo en la imparcialidad puede ser expresado como una variable continua, que toma valores de “riesgo cero” a “riesgo máximo”. La siguiente es una forma de describir estos extremos, y de

los valores intermedios entre ambos extremos, y el nivel de probabilidad de que la objetividad se vea comprometida correspondiente a los extremos y a los valores intermedios:

Tabla 1. Nivel de riesgo en la imparcialidad

Riesgo cero	Riesgo remoto	Riesgo moderado	Riesgo alto	Riesgo máximo
Objetividad comprometida es virtualmente imposible	Objetividad comprometida es muy poco probable	Objetividad comprometida es probable	Objetividad comprometida es muy probable	Objetividad comprometida es virtualmente cierta

Probabilidad creciente de que la objetividad se vea comprometida →

Debe notarse que aunque no puede medirse en forma precisa, el nivel de riesgo de cualquier actividad, relación u otra circunstancia específica que puede constituir una amenaza a la imparcialidad del auditor, puede ser descrita en uno de estos puntos intermedios o en los extremos del continuo que constituye el riesgo en la imparcialidad.

Determinación de la aceptabilidad del nivel de riesgo en la imparcialidad

Los OC deberían determinar si el nivel de riesgo en la imparcialidad está en una posición aceptable en el espectro continuo de dicho riesgo. Los OC deberían evaluar la aceptabilidad del nivel de riesgo en la imparcialidad que surge de actividades, relaciones y otras circunstancias específicas. Esa evaluación requiere que los OC juzguen si las salvaguardias eliminan o mitigan adecuadamente las amenazas a la imparcialidad de los auditores impuestas por esas actividades, relaciones y otras circunstancias. Si no lo hacen, los OC deberían decidir sobre salvaguardias adicionales (incluyendo la prohibición) o combinación de salvaguardias que reduzcan el riesgo, y la correspondiente probabilidad de que la objetividad se vea comprometida a un nivel bajo aceptable.

En función de algunos factores en el ambiente de trabajo en el que se realizan las auditorías – por ejemplo, que el auditor es pagado por el auditado – el riesgo en la imparcialidad no puede ser completamente eliminado y, por lo tanto, los OC siempre aceptan algún riesgo de que la objetividad de los auditores se vea comprometida. Sin embargo, en la presencia de riesgos en la imparcialidad de los auditores, los OC deberían considerar como aceptable solamente un muy bajo nivel de riesgo. Solamente tal baja probabilidad de que la objetividad se vea comprometida es consistente tanto con la definición como con el objetivo de la imparcialidad del auditor.

Algunas amenazas a la imparcialidad de los auditores puede afectar solamente a algunas personas o grupos dentro de un OC, y la significancia de algunas amenazas puede ser diferente para individuos o para grupos. Para asegurar que el riesgo esté en un valor bajo aceptable, los OC deberían identificar los individuos o grupos afectados por amenazas en la imparcialidad y la significancia de esas amenazas. Diferentes tipos de salvaguardias pueden ser apropiados para individuos o grupos diferentes, dependiendo de sus roles en las auditorías.

Los OC deberían asegurar que los beneficios resultantes de reducir los riesgos en la imparcialidad imponiendo salvaguardias adicionales exceden los costos de esas salvaguardias. Aunque algunos beneficios y costos son difíciles de cuantificar y evaluar, los OC deberían considerarlos cuando tomen decisiones sobre la imparcialidad de los auditores.

Varias partes soportan los costos de mantener la imparcialidad de los auditores. Algunos de estos costos están directamente relacionados con el desarrollo, mantenimiento y cumplimiento de salvaguardias, incluyendo los

costos de los controles de la calidad relacionados con la imparcialidad y los costos relacionados con los sistemas de acreditación y autorregulación de la imparcialidad de los auditores. También pueden existir otros costos, indirectos, necesarios para mantener la imparcialidad de los auditores, llamados a veces costos de efectos de segundo orden o consecuencias no intencionales. Estos costos están relacionados con posibles reducciones en la calidad de las auditorías u otros resultados negativos que pueden ser la consecuencia de salvaguardias que prohíben o restringen las actividades y relaciones de los auditores.

Por ejemplo, restricciones en las actividades de los auditores en consultoría o formación pueden reducir el interés sobre los OC como empleadores y, por lo tanto, derivar en una menor calidad de las auditorías. Los costos directos e indirectos de mantener la imparcialidad de los auditores pueden ser afectados por muchas variables, incluyendo la cantidad de individuos dentro de una organización que se pueden verse afectados por un salvaguardia. Debido a que la imparcialidad de los auditores es importante no solamente en sí misma, sino que también en ayudar a asegurar que se cumplan los objetivos del público en general, los OC deberían considerar los efectos de segundo orden o las consecuencias no intencionales que van más allá del impacto directo de sus decisiones sobre la imparcialidad de los auditores.

Temas organizacionales y estructurales

Además de todos los aspectos delineados previamente, la imparcialidad de los auditores debe ser protegida aún más, colocándola dentro de una estructura organizacional que garantice que las salvaguardias requeridas son implementadas. La estructura organizacional deberá ser tal que el OC puede demostrar su imparcialidad a una tercera parte informada y desinteresada.

La estructura y organización de un OC elegidas para cumplir con estos objetivos deberían ser transparentes y soportar el desarrollo y la aplicación de los procesos necesarios para cumplir con esos objetivos. Estos procesos deberían incluir:

- comprender las necesidades y expectativas de los clientes y otras partes interesadas
- establecer la política y los objetivos de la organización
- determinar los procesos y responsabilidades necesarias para lograr esos objetivos
- determinar y proporcionar la infraestructura y recursos necesarios para lograr esos objetivos
- establecer y aplicar métodos para determinar la eficacia y eficiencia de cada proceso
- identificar el potencial conflicto de intereses a un nivel tanto organizacional como individual, y los medios de manejarlo
- determinar los medios de prevenir no conformidades y eliminar sus causas
- establecer y aplicar un proceso de mejora continua de los procesos mencionados anteriormente.

Aunque los lineamientos de este documento han sido presentados con un foco sobre los auditores de los OC, consideraciones similares (debidamente adaptadas) pueden ser aplicadas a auditores de organismos de acreditación.

Este artículo es una versión editada del "Imparcialidad y conflicto de intereses en auditores de tercera parte", que puede consultarse en el sitio web del Grupo de Prácticas de Auditoría, y es reproducido por cortesía de ISO y de IAF. Estos documentos fueron desarrollados tomando como referencia buenas prácticas actuales y, por lo tanto, no han sido avalados formalmente como recomendaciones del International Accreditation Forum (IAF) ni como interpretaciones del Comité ISO TC176. Para obtener información sobre el Grupo de Prácticas de Auditoría, se debe consultar: <http://isotc.iso.org/livelink/livelink/fetch/2000/2122/138402/138403/%203541460/customview.html?func=ll&objId=3541460&objAction=browse&sort=name>.

El grupo de Prácticas de Auditoría ISO 9001 es un grupo informal de expertos en sistemas de gestión de la calidad, auditores y profesionales miembros del IAF y del Comité Técnico ISO/TC 176 "Gestión y Aseguramiento de la Calidad". Este grupo ha desarrollado un conjunto de guías y presentaciones que contienen explicaciones sobre las auditorías de sistemas de gestión de la calidad, y reflejan el enfoque por procesos que es esencial para auditar los requisitos de la norma ISO 9001.

ENERO 2005