



## **El papel del auditor contable**

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

### **El papel del auditor contable**

**Marco Vinicio Cevallos Bravo<sup>1</sup>, Franklin Lenin Latorre Aizaga<sup>2</sup>**

**1 Universidad Central de Ecuador, mcevallos@uce.edu.ec**

**2 Universidad Central del Ecuador, fralatorre@yahoo.es**

#### **RESUMEN**

La manipulación de los valores contables se ha convertido en uno de los temas de mayor actualidad en el ámbito contable empresarial debido, principalmente, al amplio margen de maniobra que proporciona la normativa contable a los gerentes; permitiéndoles aplicar aquellos criterios que mejor atiendan a los intereses propios y los de la entidad que representan.

El presente artículo científico de revisión muestra las características y el alcance del papel de auditor contable en el ámbito económico y financiero empresarial. Para lograr el objetivo anteriormente planteado se realiza una amplia revisión bibliográfica en revistas y fuentes académicas de primer nivel investigativo.

Los efectos de este trabajo proporcionan una visión clara y detallada de la posición de los auditores frente al entorno empresarial. Además, se muestra la función impulsadora que han jugado los auditores, en las que han agregado credibilidad y confianza a los inversores, derivando en la consolidación de los mercados financieros y de valores.

**Palabras claves:** Manipulación contable, Transparencia contable, Fraude contable, Responsabilidad de los auditores.



**The role of the accounting auditor.**

**ABSTRACT**

The manipulation of accounting values has become one of the most current issues in the business accounting field, mainly due to the wide margin of maneuver provided by accounting regulations to managers; Allowing them to apply those criteria that best serve their own interests and those of the entity they represent.

The present scientific articles review shows the characteristics and scope of the role of accounting auditor in the economic and financial business. To achieve the above objective, a wide bibliographic review is carried out in journals and academic sources of the first research level.

The effects of this work provide a clear and detailed view of the position of auditors vis-a-vis the business environment. In addition, it shows the driving role played by auditors, in which they have added credibility and confidence to investors, resulting in the consolidation of the financial and securities markets.

**Keywords:** Accounting manipulation, Accounting transparency, Accounting fraud, Auditors' responsibility.



## **1. INTRODUCCIÓN**

Desde los finales de la tercera década del siglo pasado, se ha evidenciado el crecimiento y desarrollo de la función de auditoría independiente, llegando a constituirse en baluarte y requisito de credibilidad y confianza de la información que suministran las empresas a sus diversos usuarios, ocupando una posición importante en el desarrollo de la sociedad contemporánea (Guevara & Cosenza, 2004a). Este hecho queda evidenciado al constatar el papel privilegiado que esa actividad profesional ha jugado en el mundo de los negocios y en la consolidación de los mercados internacionales (Guillen Herrera, Aquino, Alberto, & Merlos Herrera, 2005).

La evolución en el campo de actuación profesional del auditor se ha estructurado, fundamentalmente, sobre la necesidad que manifiestan los usuarios de contar con información contable de calidad para basar en ella sus decisiones económicas y financieras (Magnis & Iatridis, 2017). Esa necesidad de los usuarios se satisface, en la práctica, con una opinión independiente y objetiva del auditor que tiene como objetivo principal agregar credibilidad y confiabilidad a las manifestaciones y revelaciones que hace la gerencia, a través de los reportes financieros, a sus usuarios (C.-S. Chen, 2016).

Este trabajo aborda como problemática de investigación la necesidad de analizar el contorno y alcance de papel de auditor contable en el ambiente económico y financiero actual.

## **2. METODOS**

La investigación presentada se sustenta en una revisión, enfocada en el estudio y análisis la documentación bibliográfica sobre el rol del auditor y su proyección en las disciplinas económicas y empresariales. El primer documento registrado que analiza el papel del auditor data del ya muy lejano año 1719, hasta la actualidad se ha publicado 298 investigaciones.

El objetivo planteado en este trabajo se logró mediante el empleo de criterio de clasificación de las fuentes consultadas, la exploración de las revistas y documentación



## El papel del auditor contable

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

científicas reportada en Scopus (<https://www.scopus.com/>). Scopus representa una base de datos que maneja y expone información de primer nivel académico y total actualidad.

El artículo de revisión prestado se respalda en una búsqueda documental y referencias bibliográficas, la que se enfocó en revistas de alto impacto académico, puesto que se examinaron 44 artículos relacionados con el papel de auditor, en la base de datos de Google académico como se muestra en la tabla 1. Para poder tener un panorama amplio y actualizado se emplearon criterios de búsquedas sobre el tema en idioma inglés, puesto que este idioma es el idioma de comunicación de la comunidad científica internacional. Esta última estrategia de exploración investigativa permitió recopilar más de 62 elementos bibliográficos enfocados en la línea de trabajo del presente artículo y los 45 más importantes se resumen en la Tabla 1 a continuación:

Tabla 1. Búsqueda documental y bibliográfica realizada con el gestor bibliográfico Publish or Perish.

	<b>Autor/es</b>	<b>Título:</b>	<b>Año</b>
1	F Newton, EEF Newton, E Fowler Newton, F Newton, ...	Contabilidad superior	2010
2	JR Francis, EL Maydew, HC Sparks	The role of Big 6 auditors in the credible reporting of accruals	1999
3	LMA Linaza	Manual práctico para el auditor de prevención de riesgos laborales	2007
4	E Fowler Newton	Cuestiones fundamentales de auditoría	1989
5	AS Segura	El informe de auditoría: alcance, significado y evidencia empírica	1999



## El papel del auditor contable

Revista Publicando, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

65	VM Figueroa	El riesgo de auditoría y sus efectos sobre el trabajo del auditor independiente	2009
7	C Caso Pardo, J García Díez, ...	Estudio de la incidencia de ciertos factores en el informe de auditoría	2003
8	Fundación ECA Global	El auditor de calidad	2006
9	ECAG FUNDACIÓN	El auditor de calidad	2007
10	P Rivero Torre	El auditor y el buen gobierno de la empresa	2003
11	JFE Ancín	El auditor y la contabilidad medioambiental	1995
12	E Pichardo	Pichardo novísimo: o, Diccionario provincial casi razonado de voces y frases cubanas	1953
13	G Malvicino	Modelos de Gestión Pública. Viejos y Nuevos Desafíos	2005
14	RG López	Generalidades en la auditoría	2010
15	FV Madrid	Las auditorías de la Comunicación Organizacional desde una perspectiva académica estadounidense	1994
16	J Laffarga, J Laffarga, V Pina	La utilidad del análisis multivariante para evaluar la gestión continuada de las empresas	1995
17	MAG Maldonado	¿ Qué competencias necesita el auditor para enfrentar los retos del presente?	2012



## El papel del auditor contable

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

18	R Petrei, F Fincowsky, EBEB Franklin, JI Wolinsky, ...	El control de la hacienda pública en América Latina	1996
19	C Beuchat	Escuchar: el punto de partida	1989
20	NMPELF DE, DEAIDE LAS UNIDADES, ...	SISTEMA FINANCIERO	0
21	A Lull Gilet	Pasos hacia una información contable medioambiental obligatoria	2001
22	A Mas, E Amengual	La mejora de los procesos de software en las pequeñas y medianas empresas (pyme). Un nuevo modelo y su aplicación a un caso real	2005
23	JR Jiménez	El romance, río de la lengua española	1959
24	B Arruñada	El auditor y la prestación de otros servicios	1998
25	CEL Tan, CA Jubb, ...	Auditor judgments: The effects of the partner's views on decision outcomes and cognitive effort	1997
26	P Grajal Martín, C Gutiérrez García	El libro verde: el auditor en el Mercado Único	1997
27	F Fincowsky, EBEB Franklin	Auditoria administrativa: gestión estratégica del cambio	2007
28	A López, J DE ANDRÉS, E Rodríguez	La opinión emitida por el auditor en el informe y su relación con determinadas variables	1998
29	R Lazer, J Livnat, CEL Tan	Restatements and accruals after auditor changes	2004



## El papel del auditor contable

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

30	MA Ayala, GA Campos	El auditor ante contingencias de carácter ambiental en la empresa	1996
31	R Almaguer	Consultor Electrónico del Contador y el Auditor	2006
32	J García Diez, A Martínez Arias	El auditor de cuentas ante la actuación empresarial en temas medioambientales.	2000
33	JLSF de Valderrama	Información corporativa, ética y auditoría	2006
34	BA Garmendia	Auditoría de gestión pública: una propuesta metodológica	2002
35	LG Garzón	La auditoría de información como herramienta de evaluación y mejoramiento de la gestión de documentos	2003
36	JM Martínez Gonzalo	Medio Ambiente: un reto para el auditor financiero	2000
37	G Gómez	Introducción a la evaluación del sistema de control interno	2007
38	TCH Alcaide	El informe de auditoría financiera de las cuentas anuales como conclusión y objetivo del trabajo del auditor: un estudio empírico para la Comunidad Autónoma de ...	2000
39	M Cano, R Castro	Auditoría Forense	2002
40	SD Dyreng, M Hanlon, EL Maydew	Long-run corporate tax avoidance	2008
41	A Llull Gilet, M Perelló Julià	El auditor de cuentas y los sistemas de gestión y auditoría medioambientales	2000



## El papel del auditor contable

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

42	SA Mantilla	Auditoría de información financiera	2009
44	L Stebbing	Aseguramiento de la calidad	1991
45	J Francis, EL Maydew, HC Sparks	Earnings management opportunities, auditor quality, and external monitoring	1998

### 3. RESULTADOS

Para analizar el papel del auditor contable, es necesario delimitar antes lo que se entiende por auditor y, al mismo tiempo, circunscribir ese término al ámbito financiero y contable. Se puede definir al auditor como aquel profesional que realiza una actividad de diagnóstico y análisis para evaluar, mediante el contraste de diversos documentos, el grado de adecuación de éstos con respecto a las normas establecidas que caracterizan una situación ideal (Ochoa Bustamante, 2012).

En el contexto contable y financiero, la auditoría es definida y aceptada internacionalmente como el análisis de un conjunto de datos de carácter económico y financiero que se obtiene de los registros contables de la empresa auditada, así como de otros documentos y fuentes a los que se aplican una serie de técnicas como revisión, verificación y contraste, que tiene por finalidad detectar divergencias significativas en la aplicación uniforme de normativas y criterios de valoración, cuyo resultado se expone a terceros en un informe que contiene la opinión profesional del auditor, agregando con ello credibilidad y confianza a los usuarios, debido al carácter objetivo e independiente de ese profesional (Desai & Nagar, 2016).

El término “responsabilidad” en la teoría contable aparece íntimamente relacionado con la actividad profesional del auditor. Referirse a uno sin mencionar el otro no permitiría hacer un análisis completo y riguroso. En el contexto internacional, el término inglés “accountability” parece ser el más adecuado para definir la responsabilidad en el campo de actuación del auditor (Y. Chen, Gul, Truong, & Veeraraghavan, 2016). En este sentido, la obligación por parte del auditor de divulgar de manera objetiva e imparcial el



## **El papel del auditor contable**

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

resultado de la revisión practicada de acuerdo con las Normas de Auditoría locales e internacionales, definen los términos generales de responsabilidad del trabajo del auditor (Espinoza Martínez, Cedillos Bolaños, Mendoza, & Enrique, 2005).

Si bien la profesión de auditor fue concebida como guardián de dos dogmas básicos del sistema capitalista: la confianza y la transparencia, el auditor no desempeñó el papel privilegiado que la sociedad moderna le había otorgado como soporte de la transparencia contable y financiera de las empresas apareciendo, a menudo, como colaborador en los fraudes y convirtiéndose en socios del negocio (Yan & Xie, 2016).

En teoría, los auditores deberían ser responsabilizados por todos los daños y perjuicios que ocasionan a terceros como consecuencia del incumplimiento de las Normas de Auditoría. Sin embargo, las especificaciones sobre las mencionadas obligaciones y responsabilidades no están claramente definidas, como tampoco está muy claro el nivel de independencia y objetividad que deben tener los órganos encargados de aplicar las sanciones (Campos Arana & others, 2013).

Debe destacarse, sin embargo, que las normas que describen el objeto de la auditoría exigen la formulación de un dictamen que contenga la opinión profesional del auditor sobre la fiabilidad de la información económica y contable contenida en los estados financieros de la entidad auditada y de las prácticas de la gerencia, con la finalidad de que puedan ser evaluadas y conocidas por los terceros que participan en la toma de decisiones de entes ajenos a la empresa auditada (Guillen Herrera et al., 2005).

En consecuencia de lo expresado en el párrafo anterior, es posible afirmar que en el servicio de auditoría está implícito el carácter social de esa actividad profesional, toda vez que lleva en consideración la necesidad de responder a las expectativas de los usuarios de la información contable y financiera, al someter los estados financieros auditados a la consideración y evaluación de terceros que los utilizarán como soporte a su modelo de decisión (Mayorga, Marroquín Leiva, & Campos Machado, 2004).

A pesar de ello, los auditores no aceptan ni asumen ninguna responsabilidad por los fracasos empresariales, ni siquiera concuerdan en relacionar esos hechos al proceso de auditoría. Tampoco aceptan ningún otro tipo de responsabilidad por el hecho de que



## **El papel del auditor contable**

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

su dictamen esté acompañando la información “falseada” por la gerencia que ha utilizado para ello las más variadas prácticas creativas, lo que representa una conducta inadecuada (Guevara & Cosenza, 2004b).

Sin embargo, para los usuarios, la relación entre la responsabilidad del auditor y los fracasos inadvertidos por este, resulta ser mucho más evidente, aunque debe destacarse que no se pretende responsabilizar a los auditores de los fracasos empresariales, ya que su verdadera función, definida anteriormente, está muy distante de ese objetivo.

En la actualidad se destaca la necesidad de definir más explícitamente las responsabilidades de los auditores ante los fracasos empresariales de sus clientes que, a pesar de no estar obligados a evitarlos, se considera que estos profesionales tienen la obligación moral ante los usuarios de manifestar en su informe de auditoría la posibilidad de que tal hecho se pueda consumir (Campos Arana & others, 2013).

En otras palabras, se considera relevante estimular la idea de desarrollar la responsabilidad social del auditor que, se refiere a que este profesional identifique los posibles indicadores de que la continuidad de la entidad está en peligro y prevenga a la propia gerencia, a los accionistas y demás usuarios sobre tal riesgo; además de asegurarse de que la información que la empresa divulga es verdadera en lo que dice y en lo que quiere decir y que es apta y adecuada para tomar decisiones.

Cuando se discute sobre los términos de responsabilidad de los auditores y las diferencias de expectativas sobre el trabajo del auditor, es importante destacar la necesaria consideración de algunos conceptos básicos que están implicados en este debate ya que, en parte, su conocimiento o no, podría condicionar la posición del lector. Según el trabajo de Heliodoro, Carreira, & Lopes, (2016) algunos de esos conceptos son:

- La responsabilidad que tiene el auditor y la que efectivamente acepta por la detección y divulgación de fraudes e irregularidades.
- La posición y la imagen de independencia del auditor con relación a sus clientes y frente a la comunidad en general.



## **El papel del auditor contable**

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

- El carácter de servicio público de los auditores o compromiso y responsabilidad social de esta actividad.
- El significado, oportunidad y utilidad del dictamen del auditor para sus clientes y para los usuarios en general.

De acuerdo con las normas profesionales vigentes, tanto en el ámbito internacional como local, los auditores no tienen ni asumen responsabilidades por la no detección de errores e irregularidades que discurren en fraudes, a no ser que tales irregularidades sean “relevantes” y tengan “materialidad significativa”; en cuyo caso, el auditor podría estar incurso en las responsabilidades a que hubiere lugar por negligencia profesional, si las normas no fuesen observadas en el desarrollo de su trabajo (C.-S. Chen, 2016).

A pesar de parecer claro, esta posición ha sido el objeto de repetidas discusiones en congresos, seminarios y otras actividades relacionadas con la actividad profesional del auditor por lo complicado que resulta su análisis.

La posición de la línea cognoscitiva de la presente investigación la asientan las propias Normas Internacionales de Auditoría, puesto que precisan que, para que el auditor pueda formar su opinión profesional, deberá poner a prueba el sistema de control interno de la empresa para determinar su vulnerabilidad y, con base en su resultado, realizar su plan de trabajo.

En la actualidad, la reglamentación de la profesión y de los mercados de valores promueve la instauración de las auditorías como base para la conexión comunicativa entre la empresa y sus usuarios a través de la información contable y financiera (Guillen Herrera et al., 2005).

La revisión del carácter autor regulador de la profesión podría ayudar a disminuir las distancias que existen entre las expectativas, por un lado, de usuarios y/o clientes y, por el otro, de los auditores, estableciendo verdaderos y efectivos sistemas de control de calidad sobre la actividad profesional del auditor.



#### **4. CONCLUSIONES**

Recientemente se han hecho frecuentes los casos de escándalos contables en los mercados internacionales y los auditores y la actividad profesional que desarrollan está siendo, con razón, duramente criticada. Al mismo tiempo, debe reconocerse la función impulsadora que han jugado los auditores en las últimas décadas, en las que han agregado credibilidad y confianza a los inversores, derivando en la consolidación de los mercados financieros y de valores.

Los resultados de este estudio permiten el entendimiento de la posición de los auditores frente a esta problemática y sirve, también, de estímulo para la realización de otras investigaciones en este mismo sentido. De esta manera, se pueda dar continuidad al esclarecimiento de este tema y de las diferentes posiciones en torno a esta problemática, con la correspondiente mejora de la calidad de la actividad profesional del auditor.

#### **5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

- Campos Arana, C. I., & others. (2013). La auditoría interna en las universidades públicas de España y México. Retrieved from <http://repositorio.unican.es/xmlui/handle/10902/3086>
- Chen, C.-S. (2016). The effect of mandatory disclosure requirements and disclosure types of auditor fees on earnings management: Evidence from Taiwan. *Asia Pacific Management Review*, 21(4), 181–195. <https://doi.org/10.1016/j.apmr.2015.12.002>
- Chen, Y., Gul, F. A., Truong, C., & Veeraraghavan, M. (2016). Auditor client specific knowledge and internal control weakness: Some evidence on the role of auditor tenure and geographic distance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 12(2), 121–140. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2016.03.001>
- Desai, N., & Nagar, N. (2016). A research note: Are auditors unable to detect classification shifting or merely not willing to report it? Evidence from India. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 12(2), 111–120. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2016.06.002>



## El papel del auditor contable

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

- Espinoza Martínez, E. G., Cedillos Bolaños, F. A., Mendoza, C., & Enrique, J. (2005). Aplicación de la auditoría interna con enfoque de auditoría de gestión, para las medianas empresas comerciales. Universidad de El Salvador. Retrieved from <http://ri.ues.edu.sv/11534/>
- Guevara, I. R., & Cosenza, J. P. (2004a). Los auditores independientes y la contabilidad creativa: Estudio empírico comparativo. *Compendium: Revista de Investigación Científica*, (12), 5–24.
- Guevara, I. R., & Cosenza, J. P. (2004b). Los auditores independientes y la contabilidad creativa: Estudio empírico comparativo. *Compendium: Revista de Investigación Científica*, (12), 5–24.
- Guillen Herrera, S. A., Aquino, C., Alberto, P., & Merlos Herrera, E. de J. (2005). Lineamientos básicos de estándares de control de calidad para la ejecución de auditorías financieras. Universidad de El Salvador. Retrieved from <http://ri.ues.edu.sv/id/eprint/10961>
- Heliodoro, P. A., Carreira, F. A., & Lopes, M. M. (2016). The change of auditor: The Portuguese case. *Revista de Contabilidad*, 19(2), 181–186. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2015.05.001>
- Magnis, C., & Iatridis, G. E. (2017). The relation between auditor reputation, earnings and capital management in the banking sector: An international investigation. *Research in International Business and Finance*, 39, Part A, 338–357. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2016.09.006>
- Mayorga, Y. J., Marroquín Leiva, J. C., & Campos Machado, J. S. (2004). Normas de control de calidad para el ejercicio profesional de la contaduría pública, una herramienta para el desarrollo de la profesión contable en El Salvador. Universidad de El Salvador. Retrieved from <http://ri.ues.edu.sv/11728/>



## **El papel del auditor contable**

*Revista Publicando*, 3(9). 2016, 373-386. ISSN 1390-9304

Ochoa Bustamante, L. M. (2012). Caracterización de las mejores prácticas para la detección de fraude en una auditoría de estados financieros. Retrieved from <https://repository.eafit.edu.co/handle/10784/613>

Yan, H., & Xie, S. (2016). How does auditors' work stress affect audit quality? Empirical evidence from the Chinese stock market. *China Journal of Accounting Research*, 9(4), 305–319. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2016.09.001>