

# LA AUDITORIA INTERNA Y EL AUDITOR

Patricia Liliana Constantini<sup>12</sup>

**Facultad de Ciencias Económicas del Rosario**

**Universidad Católica Argentina**

Av. Pellegrini 3314, CP 2000, Argentina

## RESUMEN

El presente trabajo aborda el concepto de Auditoría Interna (AI) desde una perspectiva diferente. Pretende servir como criterio o pauta que interpele al profesional en cuanto al desarrollo de su actividad, por lo que no es un análisis de la definición formal normativa.

Para ello se exponen antecedentes recogidos por la profesión desde sus orígenes hasta nuestros días. Se ponen de manifiesto valores trascendentes como la verdad y la libertad que inspiran y atraviesan la labor del auditor. Como corolario se alcanza una definición conceptual de AI, con énfasis en valores esenciales. Está dirigido a los profesionales que ejercen esta especialidad, a los alumnos de la cátedra de Auditoría de la Universidad, y a todos los usuarios del servicio de AI.

**Palabras clave:** Auditor - Profesión - Vocación – Valores

## 1. Introducción

En las últimas décadas el avance de la tecnología y las comunicaciones han sido importantes factores que impulsaron cambios en las organizaciones y el contexto en el que ellas interactúan. Se ha tornado novedoso el desafío que enfrentan quienes las conducen y como consecuencia, también ha sido mayor la demanda de herramientas y recursos para reducir la incertidumbre al momento de tomar decisiones.

Las organizaciones han comprendido la necesidad de adaptarse a un funcionamiento abierto de significativo impacto social.

El acuerdo contractual escrito por los fundadores, apenas esboza el porqué de su existencia. Nuevas disciplinas van renovando y reconstruyendo a la vez, el proceso decisorio en pos de alcanzar objetivos amplios como la “Misión” y la “Visión” organizacional y responder a las necesidades de los nuevos escenarios económicos, políticos y sociales en los que nacen y se desarrollan.

Los actuales desafíos demandan una conducción ética y profesional, preparada y entrenada para responder y conocer de manera más precisa las consecuencias de las acciones realizadas.

---

<sup>12</sup> [pconstantini@uca.edu.ar](mailto:pconstantini@uca.edu.ar)

AI es hoy más que nunca, el recurso que la organización moderna utiliza como soporte de la gestión de gobierno, como identificador de amenazas y como evaluador del proceso de crecimiento de la organización encaminada a trascender y contribuir al logro de objetivos de mayor alcance.

El rol de AI así descrito plantea un desafío, por lo que precisar un concepto de esta especialidad siempre será aproximarse a su basto contenido. Para dar unos pasos apenas en ese sentido, se considerarán diversos antecedentes en función del perfil de auditor, aspecto central de este análisis.

## 2. Origen de la actividad

El vocablo “Auditoría” deriva etimológicamente del latín "*Audire*", que significa "oír". Pues los primeros auditores ejercían su función *juzgando la verdad o falsedad* de lo que les era sometido a su verificación, principalmente *oyendo*.

Los orígenes de la profesión se remontan a 2600 años antes de Cristo, en la civilización Sumeria, pueblo antiquísimo de Babilonia, donde los escribas preparaban listas sintéticas de las transacciones que posteriormente eran confrontadas contra las listas originales preparadas por otros individuos. Los arqueólogos descubrieron las evidencias de tales controles, que mostraban puntos, tildes y círculos pequeños al lado de los números. Prácticas similares surgen de los pueblos egipcios, por ejemplo, que requerían que los registros oficiales fueran auditados por una tercera persona y que la cantidad correcta de granos que entraba en los depósitos fuera avalada mediante la certificación de un recibo.

Por otro lado, los griegos preferían que los auditores fueran *esclavos* porque sus conclusiones eran más correctas o fidedignas que la de los hombres libres, por estar bajo la pena de *tortura*.

Existe una referencia al vocablo “auditor” que se remonta al año 1285, cuando en Inglaterra el Rey Eduardo I ordenó que todos los magistrados, chambelanes servidores y recaudadores de fondos debían llevar cuentas perfectamente ordenadas de sus tareas o gestión. Los auditores debían *acusar* a los defraudadores, conduciéndolos luego a la prisión más próxima. En el año 1310 se crea el Consejo Londinense, que era una asociación profesional que realizaba auditorías.

Cristóbal Colón en 1492 fue acompañado en su viaje hacia el nuevo mundo, por un auditor enviado por la reina Isabel como representante de ella.

En la ciudad de Venecia, Italia, se creó en 1591 el “*Collegio dei Raxonati*”, institución de revisores oficiales, considerada como la primera asociación de auditores.

Más adelante, la Revolución Industrial generó un proceso de cambio en el funcionamiento, organización y control de las empresas, así como en la información contable, que trajo consigo el desarrollo técnico de esta disciplina.

El siglo XIX fue testigo de la proliferación de propietarios que delegaban la gestión del día a día de sus empresas en manos de terceras personas. Esos propietarios necesitaban una evaluación independiente del funcionamiento de sus empresas. Esta circunstancia fue lo primero que dio alas a la *profesión* de Auditoría Externa.

A partir de 1900, el crecimiento de las empresas, la complejidad de la producción y forma de comercialización, generaron la necesidad de auditorías intermedias, es decir más frecuentes y por períodos más cortos, dado que el trabajo del auditor externo se hacía cada vez más extenso. Asimismo, las organizaciones comenzaron a implementar sistemas de control interno que inspiraban confianza a los auditores y les permitían obtener evidencia suficiente para dejar de lado la auditoría exhaustiva y pasar a realizar pruebas selectivas de las transacciones.

Como parte de este sistema de control interno, se creó la *función del auditor interno* con el objetivo de *detectar errores contables, eventuales fraudes y pérdidas de patrimonio*. En un principio el objetivo de la labor era contable por los errores que producía el registro manual, pero con la aparición de los medios mecánicos de registración el auditor interno comenzó a trabajar en otras comprobaciones, especialmente en controles de caja, haberes y existencias.

Como profesión específica, la auditoría interna definida e independiente emergió en el año 1941 con la creación de *The Institute of Internal Auditors (IIA)*, y fue tomando protagonismo en las organizaciones no solo para proteger los intereses puertas dentro, sino también *para ofrecer seguridad a los terceros interesados en el buen funcionamiento de las organizaciones*. Al mismo tiempo se sancionaron normas que exigían a ciertas organizaciones contar con AI.

Durante las últimas décadas AI ha extendido su mirada sobre los procesos decisivos más allá de la información contable, ha avanzado y evolucionado para convertirse en una actividad que se dedica al *aseguramiento y al asesoramiento, centrada en la gestión de riesgos, en el control y en los procesos de gobierno*.

### **3. Características conceptuales.**

AI es una actividad que se desarrolla a partir de potencialidades necesariamente presentes, (en menor o mayor medida), en quien lleva adelante esta misión: *el Auditor*.

Vocación, pasión, sentido de pertenencia a la organización, especialización, excelencia, ética y búsqueda de la verdad, entre otras cualidades, caracterizan el perfil del profesional y de alguna manera definen esta actividad.

A continuación, se citan extractos de artículos relacionados con la labor del auditor, que pertenecen a diferentes autores y pueden servir como ejemplo de cada una de ellas.

#### **3.1 La vocación profesional**

Resulta prioritario considerar las verdaderas motivaciones personales al momento de elegir una actividad que abarcará gran parte de la jornada de trabajo. Se expresaba sobre ello *Gerry Cox*, quien fuera presidente del Consejo de Administración del Instituto de Auditores Internos <sup>1</sup>:

“¿Quién hubiera dicho, allá por la década del 70 cuando tenía el pelo largo y tocaba la guitarra en un grupo de rock, que me convertiría en un auditor interno? Era un hombre joven que salía del internado a la noche para ver tocar bandas como *The Who* o *The Jimi Hendrix* en el sur

de la costa de Inglaterra. Las responsabilidades de un mundo donde se trabaja diariamente y una carrera en auditoría nunca se me habían cruzado por la cabeza...

...A lo largo de los años he entrado y salido de la profesión, dejándola por un corto plazo para ser el supervisor de un departamento de servicios de información y para desempeñarme como gerente de asesoramiento comercial pero siempre volví a la Auditoría Interna. Creo que nací para auditar porque no hay dos días iguales en este trabajo. Cada día es un desafío real, y si haces tu trabajo realmente bien (y para mí es la única forma de hacerlo) descubrirás que realmente hay una diferencia en la forma en que funciona la organización.

Comencé a participar en el IIA en 1987. Recientemente había cambiado de trabajo y mi jefe sugirió que asistiera a un seminario organizado por el distrito local de un grupo llamado Instituto de Auditores Internos. Me impresionó el profesionalismo del Instituto y la cantidad de conocimientos e información al que brindaba acceso. En una semana ya era socio. No pasó mucho hasta que me invitaron a participar del comité local de organización del distrito. A principios de la década del 90 fui elegido director del Instituto del Reino Unido e Irlanda y en 1999 fui elegido presidente, una posición en la que estuve durante dos años. En 2001 fui elegido presidente de la Confederación Europea de Institutos de Auditores Internos (ECIIA, por sus siglas en inglés) y también me uní al Consejo de Administración del IIA. Mis colegas del ECIIA estaban muy entusiasmados por ver a un europeo en el Comité Ejecutivo del IIA y me persuadieron para que me postulara. Luego pasé dos años como secretario internacional antes de ser nominado para la posición de vicepresidente de desarrollo profesional.

En lo que respecta a mi carrera de auditor interno, puedo decir con honestidad que la mejor decisión que alguna vez tomé fue postularme como voluntario del IIA. Tengo el privilegio de conocer y compartir ideas con las mentes más brillantes de la profesión, como así también tener un pequeño papel ayudando a formar el futuro del Instituto. “

### 3.2 Pasión

En estrecha relación con la vocación está la “*Pasión*” por la tarea, así comentaba *Nahun Frett*<sup>1</sup>,

... “El lugar más caliente en el infierno está reservado para quienes, en un período de crisis moral, se mantienen neutrales” (Dante, poeta, prosista, teórico de la literatura, filósofo y pensador político italiano).

Winston Churchill le decía al pueblo inglés en plena Segunda Guerra Mundial: “Si cada inglés cumple sola y exclusivamente con su deber, hundiremos al reino”, lo que significa que no basta con que cada quien cumpla fielmente con sus responsabilidades personales, familiares y laborales, sino que además debemos hacer ese algo más para poder preservar nuestra sociedad y nuestros valores.

...Auditoría Interna debe ser una guía en el laberinto, representamos una de las primeras líneas de defensa de las empresas. Necesitamos armas potentes contra el fraude, dentro del arsenal de una organización se encuentra la existencia de un programa de ética. Es de todos conocido que los valores éticos son un prerrequisito para el éxito, pero, sin embargo, algo nos sucede en el trayecto. La convicción de “cada día ser mejor” se va degradando hasta

convertirse en compromiso de pagar las cuentas. En lugar de lograr un cambio, logramos un salario. En lugar de mirar hacia delante, miramos hacia atrás. En lugar de mirar hacia afuera, miramos hacia adentro. Y no nos agrada lo que vemos. Sin importar las circunstancias actúe de forma digna: “Saber lo que es bueno y no hacerlo es la peor cobardía”, Confucio, filósofo chino, creador del confucianismo.

... “Un hombre que trabaja con sus manos es un obrero; el que trabaja con sus manos y su cerebro es un artesano; el que trabaja con sus manos, su cerebro y su corazón es un artista” Louis Nizer, Abogado Norteamericano, nacido en Inglaterra.

Los auditores internos además de poner sus manos y su mente en el trabajo, deben de poner su corazón, debemos comprender cabalmente que todos los profesionales que nos dedicamos a realizar esta labor, tenemos que ver nuestra tarea como una vocación y realizar nuestra función con pasión. Vocación significa “llamado a” y todos los seres humanos tenemos un llamado diferente, que además representa el único camino a la plena realización. Exceptuando a quienes se hallan en una situación económicamente desesperada, la gente no suele trabajar exclusivamente por el dinero. Uno de los combustibles más poderosos para alentar nuestro interés por el trabajo es la sensación —mucho más importante— de propósito y de pasión.”

...

### 3.3 Pertener a la organización.

Otro aspecto a considerar es la relación del auditor con la organización. Lo que podría denominarse el sentido de “*pertenencia*” o la capacidad de integrarse a una comunidad y compartir objetivos. Se expresaba sobre este tema, Ángel González Malaxetxebarria <sup>1</sup>:

“Una de las más vigorosas protestas contra el outsourcing corrió a cargo, nada menos, que de la *Association of Colleges and University Auditors* (ACUA), que se dirigió dos veces al IIA en relación con su *Position Paper on Resources Alternatives for the Internal Auditing Activity*. Es posible que muchos de nuestros lectores no tengan conocimiento de esta información que, simplemente, no tiene precio a los fines de este trabajo. Veamos.

Con fecha 29 de junio de 2005, Patrick V. Reed, presidente de la ACUA, advierte seriamente al IIA:

La ACUA continúa creyendo (ratificación de una comunicación anterior) que la función de Auditoría Interna debe estar basada organizacionalmente *dentro* de la institución.

Nos resulta difícil imaginar que a una función servida desde fuera “pueda considerársela una parte integral de la organización” (increíble lapso técnico y argumentativo en el documento de los técnicos del IIA) cuando uno considera los valores de conocimiento institucional de la cultura de la organización; la comprensión de las políticas y procedimientos y su aplicación en el tiempo; las relaciones internas cultivadas a través de la continuidad del personal y la comprensión de la manera en que se producen los cambios en la institución.

Cuanto más consideramos las ventajas y desventajas de la utilización externa del servicio, según se exponen en el documento de IIA, nos quedamos enormemente sorprendidos al saber que las ventajas atribuidas a dicha utilización (es decir, mayor flexibilidad del personal, disponibilidad de conocimientos especializados, o propiedad de los papeles de trabajo más protegida), pueden verse mitigadas por la utilización de proveedores de servicios de afuera para aumentar la función de la Auditoría Interna realizada dentro de la institución.

A la inversa, las únicas ventajas de una función de Auditoría Interna dentro de la organización, tal como se argumenta en el documento del IIA, resultan ser intrínsecas, y no pueden quedar mitigadas por un proveedor de servicios de afuera.

Dicho de otra manera: mientras la experticia técnica, o los servicios especializados, pueden adquirirse incrementalmente, el “conocimiento local” no puede adquirirse a medida que se necesita.

En resumidas cuentas, y aun cuando valoramos las contribuciones que la utilización de proveedores de servicios de afuera ha prestado a nuestro personal, seguimos creyendo que, para nuestras instituciones de educación superior, el modelo de la Auditoría Interna basado en mantener este servicio dentro de la institución, resulta ser el más apropiado...”

### 3.4. Especialista/experto.

Al momento de evaluar la capacidad de los integrantes de un departamento de AI, es importante destacar en primer lugar, la iniciativa personal orientada al “*entrenamiento y la formación*” permanentes. Esto es, el deseo de crecer y consolidarse profesionalmente dados los nuevos escenarios de riesgo que enfrenta la organización, las diferentes disciplinas en las que debería incursionarse y la experiencia que necesita el auditor en relación con las cuestiones que impactan en la gestión del gobierno de la organización.

Una conocida entidad que presta servicios profesionales de auditoría publicaba los resultados de una encuesta sobre los conocimientos expertos necesarios para sostener un servicio de AI de alta calidad. A continuación, se expone un extracto de sus conclusiones:

“La experiencia en Argentina <sup>1</sup>

El resultado de la encuesta actual sumado al de la efectuada anteriormente por el Instituto Argentino de Auditores Internos y Ernst & Young en la Argentina durante el Año 2006, muestra una clara tendencia creciente de la función de Auditoría Interna que no tiene solamente la función tradicional o esencial respecto de la salvaguarda del control interno en las Empresas, sino que también funciona como un órgano coordinador de otras áreas vinculadas a la evaluación de los riesgos del negocio, la seguridad de los bienes y de las personas, el cuidado del medio ambiente, la calidad de la operación y el cumplimiento de las normas y disposiciones legales. Estas funciones requieren hoy necesariamente, una mayor participación de todos los involucrados en la gestión para controlar y medir los resultados, como así también, un mayor compromiso

para integrar las acciones y lograr sinergias entre las diferentes áreas operativas y las de soporte administrativo y de dirección.

Tal visión integral del control, ha implicado en nuestro medio que, por ejemplo, empresas multinacionales locales o filiales de algunas multinacionales que cotizan en la SEC<sup>1</sup> y por lo tanto se encuentran obligadas a cumplir con los requisitos establecidos en la Ley Sarbanes-Oxley (Arts. 404 y 302), hayan involucrado fuertemente al área de Auditoría Interna en este proceso. Por otra parte, la necesidad de asegurar un alto grado de cumplimiento de las normas legales en los diversos ámbitos en donde las empresas desarrollan su actividad también ha requerido gestar estructuras particulares propias o tercerizadas para atender dicha evaluación (áreas de “*Compliance*”).

En general, los aspectos señalados precedentemente han sido puestos bajo la coordinación o supervisión de la función de Auditoría Interna, la cual se vio obligada a complementar sus recursos internos, normalmente dedicados al cumplimiento de programas de control financiero, con otras habilidades o capacidades multidisciplinarias más específicas.

Nuestra experiencia directa muestra un mayor y sostenido crecimiento de la función de Auditoría Interna con una participación muy importante de recursos externos ya que, como surge de la Encuesta a nivel mundial enunciada en el presente, las habilidades específicas requeridas son muy variadas y de alta capacidad, lo cual resulta imposible a las empresas medianas, incluso para las grandes locales, asumir internamente en su nómina una estructura en cantidad y calidad adecuadas, por lo que la mejor opción viene siendo el denominado “*Co-Sourcing*” o tercerización parcial ...”

### 3.5 Excelencia

Un segundo aspecto en relación con el punto anterior, es el de la “*excelencia*”. que forma parte de la expectativa de los usuarios sobre el resultado de una tarea profesional. En el siguiente extracto se pone de manifiesto la consideración de esta cualidad en la actividad de AI:

“... En las próximas páginas encontrará preguntas, métodos y fórmulas simples, pero poderosas, para ayudar a mejorar de forma significativa la calidad del trabajo diario de su Departamento de Auditoría Interna a través de incorporar a su plan estratégico, la Pasión por la Excelencia...”

#### II - Los Hechos: Situación de la Auditoría Interna

Compromiso, independencia, objetividad, profesionalismo, responsabilidad, integridad, transparencia, iniciativa, y sólidos valores éticos y morales, son algunos de los muchos requerimientos que se exige a los auditores internos en la actualidad. Sin lugar a dudas, estamos viviendo tiempos turbulentos, nuestras organizaciones no solamente están demandando auditores internos técnicamente competentes y con vasta experiencia, además necesitan que posean liderazgo, capacidad de motivación para influenciar y negociar, que sus auditores sean buenos comunicadores y facilitadores. Estas nuevas realidades requieren una

nueva clase de líderes, por lo que se hace imprescindible que cada uno de nosotros estemos a la altura de las circunstancias y esto solo lo logramos seleccionando la ¡Excelencia! ...

### III -Cuestiones básicas sobre excelencia

“Somos lo que hacemos día a día, por lo que la excelencia no es un acto sino un hábito”, Aristóteles. Los auditores internos debemos tener la mente abierta, poseer visión corporativa, ser buenos comunicadores, proactivos, diplomáticos y tenaces. Los auditores internos que buscan la excelencia ...

...El mundo cambia a una velocidad incontenible. La incertidumbre está a la orden del día, por lo que debemos de establecer la ¡Excelencia!, como parte del alcance de nuestro trabajo diario, involucrando a nuestros clientes en el proceso y realizando pasos tangibles hacia la ¡Excelencia! Esto lo hacemos analizando de forma crítica y objetiva la efectividad y eficiencia de nuestro trabajo. ...

...Gandhi en una ocasión dijo: “Una persona no puede hacer lo correcto en un área de la vida mientras hace lo incorrecto en otra área. La vida es única e indivisible.” Esta frase refleja una sabiduría profunda, esto es debido a que el compromiso con la ¡Excelencia! no está reservado para un grupo pequeño de áreas seleccionadas de nuestras vidas, debe reflejarse en todo lo que hagamos...

Para llegar al lugar llamado ¡Excelencia!, usted debe comprometerse diaria y rigurosamente a la práctica. Disfrutar la formación de usted mismo sin distraer su atención de la meta principal. Entender, de una vez y por todas, que el disfrutar del viaje es tan importante como llegar a nuestro destino...<sup>1</sup>”

### 3.6 Ética

Una tercera consideración es el encuadre de la actividad de AI en un marco “ético”, tratado aquí más allá de lo que las normas del ejercicio profesional refieren, puesto que compromete la conducta desde las convicciones internas de cada individuo. He aquí un ejemplo cuyas consecuencias tuvieron impacto en los mercados mundiales:

“La función del Auditor en el dilema ético de Goldman Sachs <sup>1</sup>

A lo largo de la historia de la humanidad, los seres humanos se apoyan en máximas y paradigmas generalmente aceptados (creencias incorporadas generalmente durante nuestra primera etapa de vida que se aceptan como verdaderas o falsas sin ponerla a prueba de un nuevo análisis), que la realidad y el día a día se esmeran en derribar.

Quisiera hoy centrarme en el siguiente paradigma: una Entidad Financiera debe generar valor para sus clientes; entre otros, principalmente el valor de la confianza, del interés mutuo y de la seguridad. No es mi intención enumerar la variedad de instrumentos de control que los auditores evaluamos a diario que confluyen para generar estos valores. Únicamente me detendré en una cláusula del código de ética de Goldman Sachs (GS), uno de los grupos de inversión más grandes del mundo.

En la sección II, la cláusula “C” *Fair Dealing* (negociando lealmente o limpiamente) textualmente indica: “Tenemos una historia de éxito a través de la competencia en negocios honestos. No buscamos ventajas competitivas a través de prácticas comerciales ilegales o no éticas. Cada empleado y administrador debe esforzarse por tratar de manera justa a los clientes de la empresa, los servicios de proveedores, competidores y empleados. Ningún empleado o director debe tener ventaja injusta ante cualquier persona mediante la manipulación, ocultamiento, abuso de información, la tergiversación de hechos materiales, o cualquier otra práctica desleal.”

En nuestra función de auditoría, si realizáramos pruebas y procedimientos para observar el cumplimiento de esta norma, tal vez comenzaríamos con el diseño del producto, sus contratos, cifras, ratios y legajos de clientes que compraron el complejo CDO sintético llamado Abacus 2007-AC1 diseñado por Paulson & Company (un vehículo de inversión compuesto por lotes de títulos hipotecarios). Debemos destacar que en una transacción con un CDO sintético se necesitan dos partes que adopten puntos de vista opuestos. La parte que apuesta “largo” obtiene beneficios si aumenta el valor de los valores subyacentes; la parte que apuesta “corto” gana si caen. Cada parte hace su apuesta y, efectivamente, las pérdidas del perdedor se convierten en las ganancias del ganador.

Como consecuencia de dicho acuerdo, los inversores (clientes de Goldman & Sachs) perdieron alrededor de U\$S 1.000 millones, cifra que efectivamente coincide con los beneficios obtenidos simultáneamente por Paulson & Company, un fondo de inversión colaborador de Goldman que apostaba por el colapso de la burbuja inmobiliaria y necesitaba una contraparte para su CDO Abacus 2007-AC1.

Ante la evidencia recabada y nuestras inefables pruebas de auditoría desarrolladas, los auditores debemos ponernos en el lugar del cliente y ver de qué forma se promocionó y vendió el producto (Abacus 2007-AC1). Probablemente nos encontremos con falsas promesas, asesoramientos incorrectos, o incumplimiento del código de ética y su cláusula “C” *Fair Dealing*, lo cual nos recordará la actuación de algunos Bancos Internacionales, que vendieron títulos de deuda de Argentina en el año 2000, Fondos de Inversión Madoff durante los últimos diez años o títulos de Grecia el presente año.

Tras este análisis primario, volvamos al paradigma del inicio, y jugando el rol de ejecutivos de Goldman Sachs (GS) para plantearnos lo siguiente:

- Estoy defendiendo los intereses de mis clientes....
- Ellos poseen la información suficiente para poder determinar si su adquisición es buena y redituable en el largo plazo....
- Estoy invirtiendo junto a ellos, es decir que mi corporación también invierte en ese producto.
- O sólo defiendo el interés de mi compañía intermediando productos defectuosos o malos con el fin de cobrar comisiones...
- Soy un asesor de confianza, pero al mismo tiempo debo invertir sólo en mi propio beneficio...
- Mis intereses y beneficios propios están por delante de los intereses de mis clientes...

Hoy día, finalmente nos encontramos con que la reputación de la empresa Goldman Sachs se empieza a cuestionar, a raíz de la demanda por fraude presentada por la SEC (*US Securities and Exchange Commission*) ...

Será la hora de meditar, definir y rediseñar los objetivos estratégicos de las Entidades Financieras, el porqué de su existencia, y su función para la sociedad.

También habrá espacio para analizar la función del auditor que, tras culminar su arduo trabajo y elaborar el informe final, no debería cargar con el estigma de que la culpa la tiene “el mensajero”, en vez del gestor y esperar concienzudamente su telegrama de despido, por los servicios prestados.”

### 3.7 Verdad y Libertad

Verdad y libertad podrían observarse como las dos caras de una misma moneda respecto de la tarea del auditor. Ambas, inspiran, atraviesan y afectan de manera significativa toda su labor puesto que éste debe ser *libre* para buscar la *verdad* y una vez hallada, *libre* también para comunicarla. Sobre estos pilares se apoya la independencia que sustenta su objetividad y por lo tanto el agregado de valor del servicio de AI.

Cerca del final de este recorrido vale la pena acercarse un poco más a lo esencial y dejar unos instantes para la reflexión. Con ese fin se agrega entonces un valioso aporte de *Joseph Aloisius Ratzinger*<sup>1</sup>, sobre la inseparable relación entre verdad y libertad:

“...la libertad está asociada a una medida, la medida de la realidad, que es la verdad. La libertad de destruirse a sí mismo o destruir a otro no es libertad, sino parodia demoníaca. La libertad del hombre es compartida, en la existencia conjunta de libertades que se limitan y por tanto se apoyan entre sí. La libertad debe medirse por lo que soy, por lo que somos; de lo contrario, se anula a sí misma.

Habiendo dicho esto, estamos en condiciones de hacer una corrección esencial de la imagen superficial de libertad tan predominante en el presente: si la libertad del hombre sólo puede consistir en la coexistencia ordenada de libertades, esto significa que el orden -derecho - no es la antítesis conceptual de la libertad, sino más bien condición, ciertamente, elemento constitutivo de la libertad misma. El derecho no es un obstáculo para la libertad, sino un elemento constitutivo de la misma. La ausencia de derecho es ausencia de libertad....

En la era de las naciones, se acostumbraba dar por sentado que la propia nación era la unidad representativa, que el bien común de la misma era también la justa medida de su libertad como comunidad. Los acontecimientos de nuestro siglo han demostrado que este punto de vista es inadecuado. Agustín<sup>1</sup> señaló al respecto que, si un Estado se mide a sí mismo únicamente por sus intereses comunes y no por la justicia misma, por la verdadera justicia, no se diferencia estructuralmente de una banda de ladrones debidamente organizada. Después de todo, la banda de ladrones típicamente emplea como medida de sí misma su propio bien independientemente del bien de los demás.

Si nos remontamos al período colonial y los estragos que legó al mundo, vemos hoy día cómo incluso Estados debidamente ordenados y civilizados tenían en algunos aspectos semejanzas

con la naturaleza de las bandas de ladrones, ya que pensaban únicamente en términos de su propio bien y no del bien en sí mismo. Por consiguiente, la libertad garantizada en esta forma tiene algo de la libertad del bandido. No es una libertad verdadera y auténticamente humana. En la búsqueda de la justa medida, toda la humanidad debe ser considerada y nuevamente - como lo vemos cada vez con más claridad- no sólo la humanidad actual, sino también futura.

Por lo tanto, el criterio del verdadero derecho, que puede llamarse tal por ser acorde con la libertad, sólo puede ser el bien de la totalidad, el bien en sí mismo. Basándose en este enfoque, Hans Jonas definió la responsabilidad como el concepto central de la ética.

Así, para comprender debidamente la libertad debemos concebirla siempre en un paralelo con la responsabilidad. Por consiguiente, la historia de la liberación sólo puede darse como historia del incremento de la responsabilidad. La mayor libertad ya no puede descansar puramente en dar cada vez más amplitud a los derechos individuales en sí mismos. La mayor libertad debe ser mayor responsabilidad, y eso incluye la aceptación de los vínculos cada vez mayores requeridos por las exigencias de la existencia en común de la humanidad y por la conformidad con la esencia del hombre.

Si la responsabilidad responde a la verdad del ser del hombre, podemos decir entonces que un componente esencial de la historia de la liberación es la purificación en curso en aras de la verdad. La verdadera historia de la libertad consiste en la purificación de los individuos y las instituciones a través de esta verdad...

Es falsa una comprensión de la libertad que tiende a considerar la liberación exclusivamente como la anulación cada vez más total de las normas y una permanente ampliación de las libertades individuales hasta el punto de llegar a la emancipación completa de todo orden. Para no conducir al engaño y la autodestrucción, la libertad debe estar orientada por la verdad, es decir, por lo que realmente somos, y debe corresponder con nuestro ser.

Puesto que la esencia del hombre consiste en ser a partir de; ser con y ser para, la libertad humana sólo puede existir en la comunión ordenada de las libertades. Por consiguiente, el derecho no es la antítesis de la libertad, sino una condición, ciertamente un elemento constitutivo de la misma. La liberación no reside en la abolición gradual del derecho y las normas, sino en la purificación de nosotros mismos y las normas de tal manera que sea posible la coexistencia humana de las libertades.

De la verdad de nuestro ser esencial se desprende otro punto: nunca existirá un estado absolutamente ideal de cosas en nuestra historia humana y jamás se establecerá el orden definitivo de la libertad. El hombre está siempre en camino y es siempre finito. Szizypiorski, considerando la notoria injusticia del orden socialista y todos los problemas del orden liberal, ha planteado la siguiente interrogante llena de dudas: ¿y si no existe en absoluto un orden justo? Nuestra respuesta debe ser ahora que en realidad nunca existirá un orden de cosas absolutamente ideal, justo en todos los aspectos.

Quienquiera afirme que existirá no está diciendo la verdad. La fe en el progreso no es falsa en todo sentido. Lo falso, sin embargo, es el mito del mundo liberado del futuro, en el cual todo será diferente y bueno. Podemos establecer únicamente órdenes relativos, que sólo pueden ser justos en forma relativa; pero debemos esforzarnos precisamente por lograr esta aproximación lo mejor posible a lo que es realmente justo.

Nada más, ninguna escatología histórica interna, libera, sino engaña y por lo tanto esclaviza. Por este motivo, el esplendor mítico atribuido a conceptos tales como el cambio y la revolución debe desmitificarse. El cambio no es un bien en sí mismo. Su carácter positivo o negativo depende de su contenido concreto y de los puntos de referencia. La opinión de acuerdo con la cual la tarea esencial en la lucha por la libertad consiste en transformar el mundo es -repito- un mito. La historia siempre tendrá sus vicisitudes. En cuanto a la naturaleza ética del hombre en sentido estricto, las cosas no se dan en línea recta, sino en ciclos. Nuestra tarea consiste en todo momento en luchar en el presente por la constitución relativamente mejor de la existencia en común del hombre y al hacerlo preservar el bien ya obtenido, superar los males existentes y resistir la irrupción de las fuerzas destructivas.

Debemos también descartar de una vez y para siempre el sueño de la autonomía absoluta y la autosuficiencia de la razón. La razón humana necesita el apoyo de las grandes tradiciones religiosas de la humanidad y por cierto examinará críticamente cada una de ellas. La patología de la religión es la enfermedad más peligrosa de la mente humana. Existe en las religiones, pero también se da precisamente cuando la religión como tal es rechazada y se asigna una condición de valor absoluto a bienes relativos. Los sistemas ateístas de la modernidad constituyen los ejemplos más aterradores de una pasión religiosa desprovista de su propia naturaleza, enfermedad de la mente humana que amenaza la vida. Cuando se niega a Dios, en vez de construir la libertad, se la despoja de sus bases y por consiguiente se distorsiona.

Cuando se descartan enteramente las tradiciones religiosas más puras y profundas, el hombre se aparta de su verdad, vive contra sí mismo y pierde la libertad. Ni siquiera la ética filosófica puede ser incondicionalmente autónoma. No puede renunciar a la idea de Dios ni a la idea de una verdad del ser con carácter ético. Si no existe una verdad acerca del hombre, éste carece de libertad. Sólo la verdad nos hace libres...”

#### **4. Corolario**

Como corolario se expone a continuación una construcción aproximada que contempla las ideas expuestas a lo largo de este recorrido. A fin de responder a las expectativas planteadas al comienzo, podría inferirse como sigue:

*Auditoría Interna es una actividad desarrollada por profesionales con solida vocación, que realizan con pasión su tarea de buscar libremente la verdad y luego comunicarla. Comprometidos con la ética se tornan expertos para alcanzar la excelencia esperada y asumir como parte de la organización, el compromiso de contribuir al logro de sus objetivos.*

#### **5. Conclusiones**

El auditor interno desempeña su actividad comprometido con los objetivos de la organización de una manera especial. Hemos observado cómo las organizaciones han ido transformando la demanda de este servicio hasta llegar a lo que se pretende de AI en la actualidad.

Los escenarios actuales con alta incertidumbre presentan constantes desafíos. Los responsables de los gobiernos de las organizaciones se orientan a la búsqueda de un aliado honesto, idóneo y experto que cuente con suficiente objetividad para manifestar una opinión que agregue valor a la gestión.

Es así que la labor del auditor interno exige una conducta creativa y ejemplar, edificada sobre pilares como la libertad y la verdad. Para ello deberá entrenarse en el reconocimiento de los propios límites y capacidades, interesarse por su formación y capacitación, y estar dispuesto a sorprender. Aunque muchas veces esto signifique enfrentar situaciones de injusticia, incomprensión y censura.

La verdadera vocación anima a emprender una y otra vez el camino de regreso al punto de partida, es decir, volver a elegir esta profesión, con las experiencias recogidas y la mirada puesta en el valor que este servicio agrega a las organizaciones.

También obliga a cada profesional a cuestionarse en función de las propias expectativas, de qué manera lograr y exponer una conducta coherente que será más tarde o más temprano el verdadero sentido de sus acciones y el reflejo de su realización personal.