L

a auditoría moderna descansa en un conjunto de postulados y corolarios. Se parte de la base que los administradores son los responsables de procurar la fidelidad de la información, la eficacia en las operaciones y el cumplimiento de las normas aplicables a la entidad. Para lograrlo, los administradores deben diseñar y poner en funcionamiento un adecuado sistema de control interno. Este tiene varios componentes, entre los cuales se encuentra el ambiente de control, también denominado por la literatura como el tono en lo alto (‘‘tone at the top’’). El auditor debe evaluar el ambiente de control ([ISA 315](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/2014-IAASB-HANDBOOK-VOLUME-1_0.pdf), párrafo 14), procurando establecer si éste constituye un fundamento sólido para los demás componentes del control interno, pues, de lo contrario, todo el sistema vendría a ser débil.

Existen varias posibilidades. Que la evaluación del ambiente de control sea satisfactoria, que sea negativa y consecuentemente no se deposite confianza en el control interno, que siendo negativa sin embargo el auditor depositare confianza en el control interno.

Tanto sicológicamente como procedimentalmente, los resultados de la evaluación del ambiente de control tienen consecuencias determinantes en el trabajo de auditoría. En muchas ocasiones la literatura ha censurado que descubierto un fraude se advierta que el ambiente de control respectivo hubiere sido considerado como satisfactorio.

Regan N. Schmidt, en su artículo [*The Effects of Auditors’ Accessibility to ‘‘Tone at the Top’’ Knowledge on Audit Judgments*](http://aaajournals.org/doi/abs/10.2308/bria-50824?journalCode=bria) (Behavioral Research in Accounting, volumen 26, número 2, 2014, páginas 73 a 96) nos presenta los resultados de su estudio sobre la influencia que la evaluación del ambiente de control tiene sobre los subsiguientes juicios del auditor. Entre otras cosas, el autor sostiene: “(…) *Auditors who initially retrieve the relatively abundant positive ‘‘tone at the top’’ evidence induce a ‘‘favorable bias’’ in their mental representation as compared to auditors who initially retrieve the negative ‘‘tone at the top’’ evidence. This effect is caused by memory interference, as the information content of ‘‘tone at the top’’ was held constant. As hypothesized, a favorable bias in the auditors’ ‘‘tone at the top’’ mental representation transfers to assessments of control environment effectiveness and subsequent audit judgments; namely, reliability assessments of client management’s explanation and fraud assessments*. (…)”

Dada la gran injerencia de los administradores en la selección del revisor fiscal, éste tiene una inclinación a considerar en forma favorable la filosofía y el proceder de la gerencia. A partir de ese preconcepto en muchas ocasiones busca evidencia positiva y pasa por alto evidencia negativa en su evaluación del ambiente de control. Esta falla en el escepticismo profesional es la brecha por la cual pasan sin alarma los fraudes de los administradores.

*Hernando Bermúdez Gómez*