

*Hablemos de...*

# **AUDITORÍA INTERNA**

***La cultura de la denuncia y la posición adecuada de los auditores internos.***

En este artículo se describe el concepto de seguridad psicológica, se hace referencia a la creciente literatura sobre seguridad psicológica y se presentan los aspectos más destacados de un estudio experimental en curso con estudiantes de posgrado que contrasta los entornos de alta y baja seguridad psicológica percibida.

**2021**

## *La seguridad psicológica en la denuncia dentro de las organizaciones.*

### **¿Por qué es tan importante la seguridad psicológica?**

El fraude financiero representa una grave amenaza para los mercados financieros, y desde hace tiempo se ha observado que la denuncia puede ser un importante elemento disuasorio del fraude. Debido a su posición dentro de las empresas, los auditores internos están en una posición única para denunciar. Para que la denuncia tenga un impacto benéfico mayor, en una organización y en la sociedad en general, es fundamental que los auditores internos perciban un alto nivel de "seguridad psicológica" dentro de una empresa. Por lo tanto, los potenciales denunciadores deben creer que serán escuchados y no deben temer represalias.

El fraude contable financiero en los mercados de capitales representa una grave amenaza para el interés público. El Informe 2020 a las Naciones de la Asociación de Examinadores de Fraude Certificados (ACFE, <http://www.acfe.com/report-to-the-nations/2020/>) estima que las pérdidas mundiales debidas al fraude superan los 4,5 billones de dólares anuales.

El informe también destaca el papel clave que desempeñan los denunciadores en el descubrimiento y la denuncia del fraude, con pistas y denuncias anónimas, seguidas de los auditores internos como principales fuentes de detección del fraude. Cuando los denunciadores se envalentonan, incluidos los auditores internos, sus acciones aumentan "la percepción de la detección" y es probable que tengan un efecto disuasorio sobre los autores del fraude.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>(J.T. Wells, "Let them know someone's watching", *Journal of Accountancy*, vol. 193, no. 5, p. 106, 2002).

En ocasiones, los profesionales del cumplimiento y la auditoría pueden incluso tener derecho a una indemnización por denuncia cuando su información interna ha caído en saco roto, la empresa no ha tomado medidas de respuesta y el auditor interno se ha visto obligado a acudir a la SEC (<https://www.sec.gov/news/press-release/2014-180>).

Por lo tanto, los miembros de la cadena de suministro de información financiera, así como la dirección ejecutiva y el consejo de administración, deben ser muy conscientes de los entornos más propicios para fomentar la denuncia de irregularidades.



## Denuncia y fraude

Varios informes y estudios empíricos destacan la importancia de la denuncia de irregularidades para descubrir el fraude.<sup>2</sup>

Recientemente, basándose en entrevistas con más de 200 personas, Thomas Mueller, en su libro *Crisis of Conscience: Whistleblowing in an Age of Fraud* (Riverhead Books, 2019), señala que la denuncia de irregularidades deriva de célebres ideales, como "la libertad de expresión, el derecho y el deber de los ciudadanos de advertir de las irregularidades públicas y la importancia de la conciencia individual."

En 2020, el número de indemnizaciones concedidas a los denunciantes se triplicó; en abril de 2021, la SEC había concedido más de un cuarto de billón de dólares a los denunciantes sólo en los primeros siete meses de este año fiscal, según Jane Norberg, jefa de la Oficina del Denunciante de la SEC (<https://tinyurl.com/d69saue8>).

A pesar de las razones obvias y de los posibles beneficios de la denuncia, la decisión de denunciar puede verse obstaculizada por la preocupación de las represalias: después de todo, los empleadores pueden despedir o ser reacios a contratar a los "problemáticos", y los colegas y compañeros de trabajo pueden rechazarlos por completo. En este contexto, la posición organizativa de la función de auditoría interna-y su independencia y objetividad- confieren a los auditores internos un papel indispensable en los acuerdos de denuncia de irregularidades, ya sea como canal de comunicación o para llevar a cabo investigaciones.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup>J.O. Brown, J. Hays y M.T. Stuebs Jr., "Modeling accountant whistleblowing intentions: Applying the theory of planned behavior and the fraud triangle", *Accounting and the Public Interest*, vol. 16, n.º 1, pp. 28-56, 2016; NBES, *Inside the Mind of the Whistleblower*, <https://bit.ly/2VRxsiG>, 2011

<sup>3</sup>Chartered Institute of Internal Auditors, UK (CIIA), *Position Paper: Internal Audit and Whistleblowing*, 2013, <https://bit.ly/3IXCpBH>.

Pero la función de auditoría interna solo puede ser eficaz en su papel si forma parte de una organización "basada en la confianza" en la que exista una cultura propicia que promueva la confianza mutua y la apertura, y un clima psicológico saludable que apoye sus actividades. Consideremos el caso de Theranos, la multimillonaria startup de biotecnología que, bajo el liderazgo de su directora ejecutiva, Elizabeth Holmes, afirmaba estar preparada para revolucionar el proceso de las pruebas médicas a partir de los análisis de sangre por pinchazos en el dedo. De no ser por la valentía del denunciante Tyler Schultz, la verdadera historia de que la "tecnología simplemente no funcionaba" nunca habría salido a la luz.

El periodista de investigación del Wall Street Journal John Carreyrou también trabajó incansablemente para llegar al fondo de la historia de Theranos.<sup>4</sup> La cultura de Theranos era tal que los denunciantes eran muy desalentados y despedidos sumariamente antes de que hicieran públicas sus preocupaciones. La cultura y el clima psicológico no eran en absoluto propicios para los denunciantes y la denuncia de irregularidades.

Dada la posición y las responsabilidades únicas de los auditores internos, es importante distinguir entre la presentación de informes internos, la denuncia interna y la denuncia externa. Lo ideal es que los auditores internos informen en primer lugar a su supervisor inmediato, normalmente el director ejecutivo de auditoría (CAE por sus siglas en inglés). Si el CAE no toma las medidas adecuadas, el auditor interno debe seguir informando a la cadena de mando (hasta el consejo de administración). Hoffman y Schwartz<sup>5</sup> se refieren a esto como el "principio de denuncia interna".

La denuncia interna es simplemente el escepticismo profesional que exhiben los auditores internos alertas y vigilantes como parte de su trabajo. En comparación, la denuncia interna se produce cuando el auditor interno sale de la cadena de mando normal o decide denunciar utilizando una línea telefónica anónima.

---

<sup>4</sup> J. Carreyrou, *Bad Blood: Secretos y mentiras en una startup de Silicon Valley*, Knopf, 2018

<sup>5</sup> W.M. Hoffman y M.S. Schwartz, "The Morality of Whistleblowing: A Commentary on Richard T. De George," *Journal of Business Ethics*, vol. 127, no. 4, pp. 771-781, 2015

La denuncia externa se produce cuando el auditor interno informa a alguna fuente externa, como un regulador o los medios de comunicación. Siempre que sea posible, la denuncia interna debe preceder a la denuncia interna o externa. No cabe duda de que la "seguridad psicológica percibida" de un auditor interno (es decir, la percepción sobre las consecuencias de asumir riesgos interpersonales en el entorno de trabajo) puede influir en la decisión de denunciar las conductas indebidas y las irregularidades.

En otras palabras, un clima psicológico que se considere seguro y tranquilizador para los que desean hablar puede contribuir en gran medida a crear una organización "resistente al fraude".



---

<sup>6</sup> Center for Audit Quality, *The Fraud Resistant Organization: Tools, Traits, and Techniques to Determine and Detect Financial Reporting Fraud*, Washington, D.C., 17 de noviembre de 2014, <https://www.theqaq.org/fraud-resistant-organization/>

## ¿Qué es la seguridad psicológica?

Son varias las razones que pueden explicar la reticencia de los denunciantes a presentarse, entre ellas el miedo a las represalias, el temor a ser ignorados y el estigma asociado a la denuncia.<sup>7</sup>

Una revisión reciente de la literatura académica existente sobre el comportamiento de los denunciantes reveló cinco categorías:<sup>8</sup>

- 1) las características del denunciante,
- 2) las características del receptor de la denuncia,
- 3) las características del infractor,
- 4) la dependencia de la organización de la credibilidad de la infracción y de las pruebas, y
- 5) las características de la organización

Un concepto central que parecería incluir atributos de varios de estos factores identificados es la seguridad psicológica. Según Edmondson:<sup>9</sup>"La seguridad psicológica describe las percepciones de los individuos sobre las consecuencias de los riesgos interpersonales en su entorno laboral".

Así pues, parece que la cultura y el clima psicológico de una organización, en particular la percepción de la seguridad psicológica, constituirían un factor importante que motivaría a un posible denunciante a actuar según sus intenciones.

---

<sup>7</sup>S. Dhamija y S. Raj, "Role of Retaliation and Value Orientation in Whistleblowing Intentions", *Asian Journal Business Ethics*, vol. 7, pp. 37-52, 2018; S. Ramamoorti, L.M. Zelazny y J.F. Castellano, "Psychological safety and internal audit effectiveness: An agenda for research", *Internal Auditing*, vol. 33, nº 2, pp. 25-31, 2018

<sup>8</sup>L. Gao y G. Brink, "Whistleblowing studies in accounting research: A review of experimental studies on the determinants of whistleblowing", *Journal of Accounting Literature*, vol. 38, pp. 1-13, 2017

<sup>9</sup>A. Edmondson, "Psychological safety, trust and learning: A group-level lens", en *Trust and Distrust in Organizations: Dilemmas and Approaches*, ed. R. Kramer y K. Cook, pp. 239-272, Russell Sage Foundation, 2004, 241

Ramamoorti, Zelazny y Castellano (2018) han sostenido que la falta de seguridad psicológica equivale a "silenciar" la función de auditoría interna, y por lo tanto amenaza seriamente la eficacia de la función. Es de suma importancia para las organizaciones crear un clima que promueva la seguridad psicológica y el sano escepticismo. Gissel y Johnstone<sup>10</sup> han demostrado la importancia de fomentar una dinámica de equipo que genere seguridad psicológica para los subordinados con menos conocimientos. Otros (por ejemplo, S. Lightle, J.F. Castellano y B. Baker, "Why Audit Teams Need the Confidence to Speak Up", *Journal of Accountancy*, <https://bit.ly/3six0WX>, 2017) han argumentado que las auditorías son más eficaces cuando todos los miembros del equipo se sienten cómodos al plantear sus preocupaciones, problemas y preguntas al equipo.

La COVID-19 ha causado una importante perturbación y desorientación a nivel mundial, induciendo la sensación de estar funcionando en "tiempos de guerra que de trabajo" y la mayoría de la gente "realmente no sabe qué esperar y cómo comportarse".<sup>11</sup>

En consecuencia, amenaza la sensación de seguridad psicológica de todos. Edmondson también ha publicado un nuevo libro "The Fearless Organization: Creating Psychological Safety in the Workplace for Learning, Innovation, and Growth, Wiley 2019" que puede ser un recurso útil para los líderes y directivos a la hora de cultivar una cultura organizativa saludable y promover la seguridad psicológica.

La barra lateral, Cultivar el tono adecuado desde la cima para fomentar la seguridad psicológica, entre otros, resume las acciones que los líderes podrían tomar para aumentar el sentido de la seguridad psicológica dentro de sus organizaciones adaptando una tabla del libro de Edmondson.

---

<sup>10</sup>J.L. Gissel y K.M. Johnstone, "Information Sharing During Auditors' Fraud Brainstorming: Effects of Psychological Safety and Auditor Knowledge", *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, vol. 36, n.º 2, pp.87-110, 2016

<sup>11</sup>A.W. Kosner, "Amy Edmondson on the Power of Psychological Safety in Distributed Work", <https://bit.ly/2UfCK7r>, 2020



## La cultura de la organización y la denuncia de los auditores internos

En general, se reconoce que existe una "relación simbiótica" entre la denuncia de irregularidades internas y la cultura organizacional: se refuerzan mutuamente. Aunque estudios anteriores han examinado la propensión a denunciar entre varios grupos, ninguno se ha centrado exclusivamente en los auditores internos, que pueden, como resultado de su profundo conocimiento de una empresa y su entorno de control interno, ser más conscientes que otros de los indicadores de riesgo de fraude dentro de una organización.

Partiendo de la premisa de que la auditoría interna es un mecanismo clave para garantizar la fiabilidad de la organización, Carmeli y Zisu recogieron datos de los empleados de las clínicas médicas de una de las mayores organizaciones sanitarias de Israel en dos momentos, con seis meses de diferencia. Basándose en los datos, pudieron demostrar empíricamente que la confianza organizativa, el apoyo organizativo percibido y la seguridad psicológica permiten y aumentan la calidad de la auditoría interna. Ramamoorti y Siegfried también han sugerido que la auditoría interna podría ser útil para llevar a cabo "auditorías sobre el gobierno corporativo", que presumiblemente incluirían también la cultura de auditoría.

---

<sup>12</sup>Chartered Institute of Internal Auditors, Reino Unido, *Research report: Whistleblowing and Corporate Governance: The Role of Internal Audit in Whistleblowing*, <https://bit.ly/3m2vo2n>, 2019.

<sup>13</sup>S. Ramamoorti, "Internal auditing: History, Evolution, and Prospects", en *Research opportunities in internal auditing*, editado por A. Bailey, A. Gramling y S. Ramamoorti (eds.), cap. 1, pp. 1-23, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 2003; Ramamoorti, Zelazny y Castellano, 2018.

<sup>14</sup>A. Carmeli y M. Zisu, "The Relational Underpinnings of Quality Internal Auditing in Medical Clinics in Israel", *Social Science & Medicine*, vol. 68, no. 5, pp. 894-902, 2009

<sup>15</sup>S. Ramamoorti y A.N. Siegfried, *Promoting and Supporting Effective Organizational Governance: Internal Audit's Role, Global Common Body of Knowledge (CBOK) 2015 Study Core Report*, Internal Audit Foundation, 2016.

El apoyo de la organización a la denuncia de irregularidades se evidencia a través de la existencia de uno o más medios eficaces para denunciar, incluyendo una cultura que promueve y garantiza la seguridad psicológica. La sección 301.4 de la Ley Sarbanes-Oxley de 2002 (SOX) exigía a las empresas públicas, a través de sus comités de auditoría, que pusieran en marcha un sistema anónimo para la recepción de pistas y denuncias relacionadas con la mala conducta financiera y las infracciones.

El Informe 2020 de la ACFE a las Naciones revela que el 43% de los "fraudes laborales" de su muestra fueron detectados a través de "chivatazos", y otro 15% fue detectado por la auditoría interna. Además, cuando las culturas saludables promueven la aparición de sospechas y denuncias de fraude, se espera que existan medidas específicas para proteger la identidad del denunciante y que los requisitos de información interna estén claramente definidos. Esto es especialmente importante para los auditores internos, sobre todo cuando tienen que salir de la organización para informar de inquietudes sobre irregularidades.

Aunque Cynthia Cooper, de WorldCom, sigue siendo sin duda la denunciante de auditoría interna más famosa<sup>16</sup>, los auditores internos son conocidos por estar en primera línea para detectar y denunciar actividades poco éticas e ilegales, incluidos el fraude empresarial y las prácticas contables cuestionables. Aunque ninguna empresa acepta de buen grado una noticia tan desagradable ni quiere reconocer que puede tener un problema grave, algunas empresas responderán adecuadamente adoptando las medidas necesarias para sanear la situación, sobre todo si la denuncia interna (de auditoría) se realiza con rapidez.

---

<sup>16</sup>C. Cooper, *Extraordinary Circumstances: The Journey of a Corporate Whistleblower*, Wiley, 2008

Sin embargo, con demasiada frecuencia, los auditores internos se ven presionados para ignorar o se les anima activamente a suprimir los problemas que han descubierto, y pueden no sacarlos a la luz hasta que es demasiado tarde<sup>17</sup>. Para los auditores internos moralmente valientes que se niegan a rendirse, es muy probable que se conviertan en objeto de represalias directas o indirectas, se conviertan en personas no gratas y sean expulsados mediante el despido y el descarrilamiento de su carrera.

En este contexto, es de vital importancia que exista un marco establecido que sea relevante para las situaciones de los denunciantes, junto con un protocolo de comunicación predefinido para escalar los asuntos a los niveles apropiados dentro de la organización o, cuando se requieran medidas extremas, acudir a partes externas. Es importante señalar que el artículo 21F se ha añadido a la Ley de la SEC de 1934; incorpora las disposiciones de la Ley Dodd-Frank de 2010, que había ampliado considerablemente las disposiciones contra las represalias de la SOX (véase <https://www.sec.gov/whistleblower/retaliation>).



<sup>17</sup> P. Miller y L.E. Rittenberg, *The Politics of Internal Auditing*, Internal Audit Research Foundation, 2015

## *Estudio experimental en curso*

En un experimento en curso 123 estudiantes de contabilidad graduados realizaron una tarea experimental administrada por computadora dentro de un estudio de caso de auditoría interna, para evaluar el efecto de la seguridad psicológica en sus decisiones de denunciar. Utilizando un escenario que presenta a auditores internos con conocimiento previo de fraude financiero, se manipula la percepción de seguridad psicológica.

Los resultados muestran que un mayor número de participantes en el estudio en la condición de mayor seguridad psicológica eligen informar primero al CAE, antes de pasar a otras opciones de información. Este resultado es coherente con el principio de presentación de informes internos, según el cual deseamos que los auditores internos se dirijan primero a su jefe inmediato (director ejecutivo de auditoría), antes de considerar otras opciones de presentación de informes. Las organizaciones suelen preferir tener la oportunidad de corregir situaciones internamente antes de que las "malas noticias" se hagan públicas, lo que sugiere que crear un clima de mayor seguridad psicológica podría ser beneficioso para una organización.

Los participantes en el experimento eran más propensos a buscar un nuevo trabajo cuando se enfrentaban a una menor percepción de seguridad psicológica. El 90% de los participantes que se enfrentaban a una menor percepción de seguridad psicológica indicaron que buscarían un nuevo trabajo. Dados los elevados costos asociados a la rotación de empleados-los costos de rotación de empleados van desde el 60% del salario para un puesto de nivel inicial hasta más del 200% del salario para los altos ejecutivos<sup>18</sup>, un beneficio adicional de crear un entorno psicológicamente seguro podría ser que redujera los costos de deserción de los empleados.

---

<sup>18</sup>B. Conerly, "Companies need to know the dollar cost of employee turnover", *Forbes*, 12 de agosto de 2018, <https://bit.ly/2UeiNOe>

## *Características de los entornos psicológicamente seguros*

Como señalan Ramamoorti y Siegfried (2016), la cultura impregna muchos intangibles, incluidos los "controles blandos", pero las características de una cultura sana y positiva suelen ser las siguientes

- ▶ Competencia, filosofía y estilo de la dirección y del consejo de administración.
- ▶ Confianza mutua y apertura.
- ▶ Liderazgo fuerte y visión poderosa.
- ▶ Altas expectativas de rendimiento y calidad.
- ▶ Valores y conceptos compartidos.
- ▶ Altas normas éticas.

En concreto, los factores directamente pertinentes para aumentar la eficacia de los auditores internos a la hora de informar internamente son

- ▶ La cultura corporativa y el historial de creación de un clima psicológico seguro.
- ▶ El entorno de control interno.
- ▶ La integridad y las normas éticas de la empresa, reflejadas en el código de ética de la organización y la formación ética.
- ▶ El programa de administración de riesgos de cumplimiento.
- ▶ Los protocolos de comunicación vigentes.

---

<sup>19</sup> *por ejemplo, el caso del auditor interno de AIG; L. Plevin y A. Efrati, "Documents Show AIG Knew of Problems with Valuations", Wall Street Journal, 11 de octubre de 2008, <https://www.wsj.com/articles/SB122368147261224877>*

Ramamoorti et al. (2018) han conjeturado que, en ausencia de un clima psicológico que permita altos niveles de seguridad psicológica, toda la función de auditoría interna podría optar por permanecer en silencio y "seguir el juego para llevarse bien", lo que anularía el propósito mismo de la función. En condiciones de menor seguridad psicológica, los auditores internos, al temer que sus hallazgos y recomendaciones sean ignorados o que no se actúe en consecuencia, se sienten desmoralizados.

En los peores casos, cuando la organización ha mostrado la tendencia a "disparar al mensajero", los auditores internos más francos y directos pueden haber sido despedidos. No sorprendería a nadie en estos escenarios saber que la función de auditoría interna es sencillamente ineficaz.

## *Fomentar la seguridad*

El Instituto Colegiado de Auditores Internos del Reino Unido (CIIA, 2013) señala que las denuncias internas "actúan como elemento disuasorio de las prácticas corruptas, fomentan la apertura, promueven la transparencia, apuntalan los sistemas de administración de riesgos" y, en general, promueven una cultura saludable y protegen la reputación de la organización. Los auditores internos son una pieza clave en este proceso, dada su función, su posición, su experiencia en sistemas de control interno y su objetividad.

Los resultados del estudio exploratorio de los autores sugieren que los auditores internos son significativamente más propensos a denunciar las irregularidades a fuentes internas cuando perciben niveles más altos de seguridad psicológica. Los resultados también sugieren que los auditores internos son menos propensos a buscar un empleo alternativo cuando se enfrentan a condiciones de mayor seguridad psicológica percibida.

Sólo después de que los repetidos intentos de buscar reparación caigan en saco roto, es probable que los auditores internos salgan de la organización para dirigirse a los reguladores, a las organizaciones de noticias y a otras terceras partes. Todos estos resultados, la denuncia interna de irregularidades, evitar inicialmente la denuncia externa de irregularidades y la mejor retención de los auditores internos, son beneficiosos para la organización. En consecuencia, las organizaciones deberían prestar atención a fomentar la seguridad psicológica como parte integral de un entorno de control interno bien establecido y sólido con un tono fuerte en la cúpula directiva (véase también Miller y Rittenberg 2015).

Liderazgo Organizacional	Acción 1: Preparando el escenario	Acción 2: Invitar a la participación	Acción 3: Responder de forma productiva	Potenciales Resultados positivos
Miembros de la junta directiva, como el director general, el director financiero, el director de operaciones, el director ejecutivo Recursos Humanos Otras partes interesadas	En la carta que define las funciones y responsabilidades del auditor interno: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ identificar lo que está en juego (riesgo de información para la toma de decisiones), por qué es importante y para quién</li> <li>■ Establecer las expectativas sobre el fracaso, la incertidumbre y los protocolos de información y comunicación</li> </ul> Con respecto a la denuncia de irregularidades, establezca un protocolo de escalada que comience con la presentación de informes internos al CAE y que vaya subiendo dentro de la organización.	Como parte de la evaluación de riesgos de la organización y su seguimiento: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Reconocer las deficiencias</li> <li>■ Hacer buenas preguntas</li> </ul> Escuchar atentamente <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Apoyar a los auditores internos para asegurar el rendimiento y garantizar la conformidad</li> </ul>	Con respecto a la notificación interna de problemas y preocupaciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>■ Escuchar, reconocer y agradecer a los auditores internos que se presenten con informes o sospechas de incumplimiento.</li> <li>■ Prometer ayuda y discutir, considerar y hacer una tormenta de ideas sobre los próximos pasos a seguir</li> <li>■ Sancionar las infracciones claras</li> <li>■ Demostrar una actitud de resolución de problemas y de corrección de los mismos</li> </ul>	un entendimiento cultural integrado de las expectativas y el significado compartidos en toda la organización Instaurar la confianza en que la organización acoge "dar voz a los valores" Permite un aprendizaje continuo que hace posible "la organización que aprende" (Senge, 1990)'

En la nueva era del gobierno corporativo y la rendición de cuentas, la denuncia de irregularidades debe ocupar un lugar central debido a sus inmensas ramificaciones de política pública y de interés público. Los reguladores deben tomar medidas para recompensar a los denunciantes y protegerlos de posibles represalias (por ejemplo, la Oficina del Denunciante de la SEC, <https://www.sec.gov/whistleblower>).

Las organizaciones deben fomentar climas psicológicos saludables que promuevan la seguridad psicológica, la confianza mutua, la apertura y la transparencia; los reguladores deben recompensar a los denunciantes por dar un paso adelante y protegerlos de las represalias; y debe reducirse el estigma social asociado a la denuncia de irregularidades.

Sólo con esta respuesta concertada y colectiva de las diferentes partes- organizaciones, reguladores y sociedad en general- existirá el clima psicológico adecuado y la seguridad psicológica que permita a los potenciales denunciantes hablar.

También podrían abordarse otros factores que influyen en la intención de denunciar. Por ejemplo, Tangirala y Ramanujam <sup>20</sup> abordan diferentes formas de silencio de los empleados, incluido el "efecto MUM"-es decir, el silencio motivado por la inutilidad o el silencio motivado por el miedo a las sanciones- que podría repercutir en la intención de denunciar.

El impacto de los factores cognitivos (K. Kolbe, *The Conative Connection*, Addison-Wesley, 1990) o las diferencias de temperamento o tipo de personalidad sobre la intención de denunciar también podrían ser temas para un examen más profundo.

---

<sup>20</sup> S. Tangirala, y R. Ramanujam, *"Employee Silence on Critical Work Issues: The Cross Level Effects of Procedural Justice Climate Personnel Psychology*, vol. 61, no. 1, pp. 37-68, 2008

<sup>21</sup> por ejemplo, W. Huitt, *"Problem Solving and Decision Making: Consideration of Individual Differences Using the Myers-Briggs Type Indicator"*, *Journal of Psychological Type*, vol. 24, pp. 33-44, 1992; D. Keirse, *Please understand me II: Temperament, character, intelligence*, Prometheus Books, 1998



Por último, dado el reciente interés por los efectos generacionales en el lugar de trabajo, especialmente con respecto a las propensiones éticas de los Millennials<sup>22</sup>, podría ser útil examinar el impacto de la identidad generacional en la intención de denunciar.

### *Nuestros Comentarios:*

En México se han hecho esfuerzos básicamente a nivel gubernamental para fomentar las denuncias, todas ellas enfocadas a actos de corrupción. La ley general de responsabilidades administrativas consideró de manera general la protección a las personas que denuncian alguna falta administrativa, estableciendo las siguientes disposiciones:

- ▶ Artículo 22. Obligación de las personas físicas o morales que participen en contrataciones públicas, así como cámaras empresariales u organizaciones industriales o de comercio, de incluir dentro de sus controles internos medidas que inhiban la práctica de conductas irregulares, que orienten a sus socios, directivos y empleados sobre el cumplimiento del programa de integridad y que incorporen herramientas de denuncia y de protección a denunciantes.

Prácticamente en todos los modelos de combate a la corrupción se tiene a la figura del Whistleblower que no es sino una persona que, protegida desde el anonimato, puede aportar a las autoridades información y documentación que permita investigar, acusar y llegado el caso, castigar actos de corrupción y/o de cualquier otro delito.

Aunque desde siempre la administración pública federal ha contado con la posibilidad de que cualquier persona, incluidos los funcionarios públicos, denuncien posibles actos de corrupción esto no necesariamente se tradujo en investigaciones, sino que en algunos casos se llegaron a inventar cargos en contra de personas que se atrevieron a realizar denuncias públicas.

---

<sup>22</sup> F. Elikai, S.D. Hermanson, y R. T. Burrus Jr., "Is the Next Generation of Accountants Ethical? Implications for Internal Auditors", *Internal Auditing*, septiembre/octubre de 2018, pp. 20-36

Para cualquier persona que haya repasado las lecturas más esenciales en materia anticorrupción resulta claro que se necesita tener un canal de denuncias anónimas que garantice que la denuncia será recibida, procesada y que la identidad del denunciante quedará debidamente resguardada.

La Secretaría de la Función Pública (SFP) en septiembre de 2019 inició formalmente el programa de “Ciudadanos alertadores internos y externos de la corrupción” y en enero de 2020, se une a esta campaña el Servicio de Administración Tributaria (SAT) con una herramienta para denunciar la emisión de “facturas falsas” por medio de la cual pretenden que aquellas personas que tengan conocimiento de que una empresa o persona está emitiendo y/o adquiriendo facturas a cargo de contribuyentes que no pueden demostrar que realmente prestaron los servicios o que vendieron los productos amparados por esas facturas, adviertan de ello a las autoridades.

Ahora bien, aunque el SAT comenzó una campaña de publicidad por medio de redes sociales, este programa fue parte de los cambios fiscales para 2020 creándose la figura de “tercero colaborador fiscal” adicionando al Código Fiscal de la Federación el artículo 69-B; suena atractivo, pero ¿qué obtendrán a cambio los denunciantes?

Técnicamente, nada. Ya solo podría llegar a obtener premios de los sorteos de lotería fiscal del SAT, igual que el caso de los sorteos de “El buen fin”.

Los infiltrados del SAT, tan promocionados por el Procurador Fiscal de la Federación en una de sus muchas apariciones en medios, deberán acceder a una aplicación alojada en la siguiente página web habilitada por el SAT:  
<https://aplicacionesc.mat.sat.gob.mx/sat.gob.mx.age.sipreqd.internet/QdTc/inicio.aspx#no-back-button>

Una vez adentro, el denunciante, o colaborador, o patriota deberá completar un formulario que incluirá su nombre, su correo, los datos de la persona o empresa que supuestamente realice operaciones inexistentes y explicar detalladamente ( con sus palabras) el esquema de operación.

Esto no necesariamente se convertiría en una herramienta de valor ya que el SAT no solo colocó el candado de solicitar al denunciante que describa el modo, el tiempo y el lugar de los hechos sino que condiciona al denunciante a incluir la información soporte la cual deberá:

1. HABER SIDO OBTENIDA DE MANERA LÍCITA.
2. DEBE SER SUFICIENTE PARA ACREDITAR, DIRECTA O INDIRECTAMENTE, QUE EL CONTRIBUYENTE DENUNCIADO NO CUENTA CON LA INFRAESTRUCTURA, MAQUINARIA, PERSONAL E IMPLEMENTOS NECESARIOS PARA REALIZAR SUS ACTIVIDADES.

Con tantos requisitos incumplibles se requerirán ajustes de fondo si de verdad pretenden que funcione.

A nivel de las empresas, la práctica de auditoría interna tiene un realce importante sin embargo el código de mejores practicas corporativas emitido por el CCE no menciona ningún tipo de refuerzo a la función de auditoría interna en materia de denuncias.

**En JPA MEXICO, te asesoramos en la constitución, operación, evaluación y tercerización de los servicios de auditoria interna para la mejora en tus procesos.**

**Contáctanos.**

Hablemos de... auditoria interna es un a compilación de artículos publicados en diversas fuentes nacionales e internacionales y que son comentadas por nuestros expertos de las áreas correspondientes.

