



EL CÓDIGO DE ÉTICA PARA LA AUDITORÍA PÚBLICA

INTRODUCCIÓN

1. La Intervención General de la Administración del Estado (en adelante IGAE) introdujo las técnicas de auditoría en los años ochenta en el marco de la modalidad de control denominada control financiero. Desde entonces, se han aprobado dos paquetes de Normas de Auditoría del Sector Público (1983 y 1998) que han servido de regulación de esta actividad auditora en sus diversas tipologías.

La incorporación de las normas y procedimientos de auditoría ha supuesto hasta la fecha un avance fundamental en el control de la gestión pública, contribuyendo de forma notable a una mejora de la transparencia, la legalidad y la economía de dicha gestión.

Un impulso más en esta mejora y actualización del ejercicio de la auditoría pública viene dado por las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al Sector Público Español (NIA-ES-SP) aplicables a la auditoría de cuentas o financiera de dicho Sector. Se trata de normas de gran calidad, que respetan el rigor de las emitidas por la Federación Internacional de Contables (IFAC), reconocidas internacionalmente y cuyo objetivo es proteger y servir al interés general.

Como consecuencia de toda esta evolución normativa se hace necesario actualizar y adaptar a la auditoría pública, en el ámbito competencial que corresponda a la IGAE, los principios éticos ya existentes en las Normas de Auditoría del Sector Público de 1998 (NASP), para que fundamenten la actuación de todos aquellos que en esta actividad participan.

2. El Código de Ética para la auditoría pública de la IGAE (en adelante *el Código*) pretende dotar a los auditores públicos, en el ejercicio de sus competencias, de un conjunto de principios que rijan su actividad profesional. El auditor público al manifestar su opinión como conclusión del trabajo de auditoría se erige en depositario de la confianza pública, por lo que el comportamiento ético es un componente clave en el establecimiento y el mantenimiento de esa confianza y de la credibilidad. Por este motivo, la deontología del auditor público ha de tener en cuenta unos requisitos adicionales a los establecidos con carácter general para los empleados públicos. El *Código* tiene en consideración lo establecido en:

- Los principios generales que rigen la actuación de las Administraciones Públicas y que son enumerados en el artículo 3 de la *Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público*.
- *Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria*, artículos 140.2 y 144.2, donde se contempla la independencia global de la IGAE como organización y la individual de los funcionarios que intervienen en el control, respectivamente; así como el artículo 145.1 relativo a los deberes y facultades del personal controlador.
- El código de conducta de los empleados públicos, así como los principios éticos y de conducta recogidos en los artículos 52, 53 y 54, respectivamente, del *Real Decreto Legislativo 5/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Estatuto Básico del Empleado Público*.
- *Real Decreto 424/2017, de 28 de abril, por el que se regula el régimen jurídico del control interno en las entidades del Sector Público Local*, artículos 4 y 5, sobre principios del control interno y los deberes del personal controlador, respectivamente.
- *La Resolución de 20 de septiembre de 2017, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado*.



- *Instrucción de la Oficina Nacional de Auditoría 1/2018, sobre la protección de la independencia en los trabajos de Auditoría Pública, Control Financiero Permanente, Control Financiero de Subvenciones y Control de Fondos Europeos (IONAPI).*
- *El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad de IFAC.*
- *El Código de Ética de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).*

ÁMBITO SUBJETIVO DE APLICACIÓN Y CRITERIO DE APLICACIÓN

El *Código* será de aplicación a todo el personal dependiente de la IGAE en el ejercicio de las funciones de auditoría pública, en sus diferentes modalidades, atribuidas a este centro directivo. Esto incluye a:

- El personal dependiente de la IGAE que se relacione directa o indirectamente con la auditoría pública. Así, será aplicable a quienes formen parte de los equipos de auditoría y a los que desarrollen funciones de planificación, programación, coordinación y seguimiento de las actuaciones de auditoría implementadas por la IGAE, en cumplimiento de los planes anuales de Auditoría.
- El personal dependiente de la IGAE que participe en equipos de auditoría encargados de la realización de auditorías no integradas en los planes de auditoría de la IGAE por derivar de convenios u otros tipos de instrumentos de colaboración.
- El personal no dependiente de la IGAE que colabore con ésta en la realización de auditorías, ya sea perteneciente a sociedades de auditoría o auditores de cuentas privados o dependientes de otros órganos de control de carácter público.

Asimismo, será de aplicación a aquellas otras entidades que conforme a su normativa reguladora apliquen las Normas de Auditoría del Sector Público aprobadas por la IGAE.

Todos estos auditores públicos deben adherirse a los principios éticos establecidos en el *Código* en el ejercicio de la auditoría pública. Se trata de que apliquen su juicio profesional en las circunstancias a las que se enfrentan, guiados por dichos principios.

En el caso de que alguna parte del Código fuese contraria a las disposiciones legales y reglamentarias aplicables al auditor público, este cumplirá todas las demás partes del mismo a excepción, en su caso, de aquella considerada contraria.

En el caso de que el cumplimiento de un principio fundamental entre en conflicto con el cumplimiento de uno o más principios fundamentales, el auditor podría considerar la posibilidad de consultar con su superior jerárquico, con similar criterio y procedimiento al establecido en las normas sobre protección de la independencia en el ejercicio de la auditoría pública emitidas.

Sin embargo, dicha consulta no exime al auditor público de la responsabilidad de aplicar su juicio profesional para resolver el conflicto o, si es necesario y salvo que lo impida alguna disposición normativa, de apartarse del asunto que crea el conflicto.

El auditor público debe documentar el contenido de la cuestión que origina el conflicto, los detalles de cualquier discusión, las decisiones tomadas y los fundamentos de esas decisiones de acuerdo con las normas sobre protección de la independencia en el ejercicio de la auditoría pública y la NIA-ES-SP 1230 *Documentación de auditoría*, si el asunto tiene su origen en un trabajo de auditoría de cuentas o de acuerdo con las demás normas de documentación que correspondan, en el caso de tratarse de otro tipo de auditoría pública.



Asimismo, el auditor público debe documentar cualquier decisión en relación con este *Código* cuyo efecto directo o indirecto sea el de la inhibición o decaimiento de la competencia pública en el ejercicio del control correspondiente.

LOS PRINCIPIOS ÉTICOS FUNDAMENTALES. MARCO GENERAL

Los principios éticos fundamentales que han de regir la actuación de los auditores públicos son:

1. Integridad.
2. Independencia.
3. Objetividad.
4. Competencia profesional y diligencia debida.
5. Confidencialidad.
6. Comportamiento profesional.
7. Escepticismo profesional

1. Integridad

El auditor público deberá comportarse con rectitud, probidad, honradez, buena fe y a favor del interés público en todas sus relaciones profesionales, de manera que su comportamiento sea intachable.

2. Independencia

El auditor público debe actuar con absoluta libertad en la emisión de su juicio profesional, por lo que debe estar libre de cualquier condicionante interno o externo que pueda violentar su percepción o dictamen.

3. Objetividad

El auditor público no prestará su servicio de control si existe algún interés o relación que pueda sesgar o influir indebidamente en su juicio profesional, sin perjuicio de la necesidad de aplicar los procedimientos establecidos de consulta y documentación de la decisión de no actuar.

4. Competencia profesional y diligencia debida para:

- a) El auditor público dispondrá y tendrá actualizados los conocimientos teóricos y capacidades profesionales al nivel adecuado para asegurarse la prestación de un servicio profesional competente, basado en los estándares técnicos y profesionales actuales, en las NIA-ES-SP y en la demás legislación pertinente aplicable.
- b) El auditor público actuará con diligencia y de acuerdo con las normas técnicas aplicables a cada control, y según la legislación vigente.

5. Confidencialidad

El auditor público no transmitirá la información obtenida como resultado de su actividad profesional y, por lo tanto, no la revelará a terceros sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal de hacerlo, ni usará la información para provecho personal o de terceros.



6. Comportamiento profesional

El auditor público cumplirá con las leyes, los reglamentos, las resoluciones, las NIA-ES-SP y demás normativa vigente, y evitará cualquier acción que desacredite a la actividad profesional del auditor público.

7. Escepticismo profesional

El auditor público tendrá una actitud que implica una mentalidad inquisitiva, una especial atención a las circunstancias que puedan ser indicativas de posibles incorrecciones debidas a errores o fraudes, y una valoración crítica de la evidencia de auditoría.

DESARROLLO DE LOS PRINCIPIOS ÉTICOS FUNDAMENTALES

1. Integridad

1.1. El principio de integridad obliga a todos los auditores públicos a ser francos y honrados en toda su actividad profesional. La integridad implica también veracidad y un trato justo.

1.2. El auditor público no participará a sabiendas de informes, comunicaciones u otra información cuando estime que la información:

- (a) contiene una declaración materialmente falsa o engañosa;
- (b) contiene declaraciones o información proporcionada negligentemente; u
- (c) omite u oculta la información requerida cuando tal omisión u ocultación podría inducir a error.

1.3. Cuando un auditor público sea consciente de haber participado de la información descrita en el apartado 1.2, tomará las medidas necesarias para desvincularse de esa información.

2. Independencia

2.1. El personal de la IGAE, en el ejercicio de sus funciones de auditoría, deberá ser independiente de los órganos, unidades y entidades objeto de control, actuando con total objetividad.

2.2. En particular, no podrán participar ni influir, de ninguna manera, en el desarrollo y resultado de las actuaciones auditoras, aquellas personas que tengan una relación con los responsables del órgano, unidad o entidad controlada que pueda generar un conflicto de intereses o pudiera ser percibida, generalmente, como causante de un conflicto de intereses. A estos efectos, deberá tenerse en cuenta lo dispuesto en:

- La Resolución de 20 de septiembre de 2017, *de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a la Intervención General de la Administración del Estado.*
- Instrucción de la Oficina Nacional de Auditoría 1/2018, *sobre la protección de la independencia en los trabajos de Auditoría Pública, Control Financiero Permanente, Control Financiero de Subvenciones y Control de Fondos Europeos (IONAPI).*
- Normativa sobre protección de la independencia del auditor público que, en su caso, hayan podido establecer otros órganos públicos de control interno.



3. Objetividad:

3.1. El principio de objetividad obliga a todos los auditores públicos a no comprometer su juicio profesional a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

Dicho principio debe reflejarse en los informes, que deben ser precisos y objetivos, con juicios y opiniones que se basen exclusivamente en evidencias obtenidas de acuerdo con los estándares de auditoría.

3.2. El auditor público no realizará una actividad o trabajo de control si una circunstancia o relación influye indebidamente en su juicio profesional sobre esa actividad.

4. Competencia profesional y diligencia debida

4.1. Competencia profesional:

4.1.1. La auditoría pública deberá realizarse por persona o personas que posean, individualmente y en conjunto, la cualificación profesional necesaria para la ejecución de las tareas encomendadas.

4.1.2. En las auditorías realizadas, el sujeto auditor es siempre un órgano institucional, la IGAE, que realizará las auditorías a través de los equipos de auditoría de su estructura central, la Oficina Nacional de Auditoría, y de los siguientes órganos o dependencias: Intervenciones Delegadas, Intervenciones Regionales e Intervenciones Territoriales, que dependen orgánica y funcionalmente de la IGAE. Así como a través de la Intervención General de la Defensa y de la Intervención General de la Seguridad Social, que no dependen orgánicamente de la IGAE pero sí funcionalmente.

4.1.3. Sin perjuicio de la cualificación profesional del auditor público individualmente, ésta también deberá exigirse de forma colectiva, por lo que se refiere a los equipos de trabajo, la cual se halla formada por la cualificación de todos y cada uno de los miembros que lo componen en función de sus responsabilidades.

4.1.4. Dos son las notas características:

1º) No se precisa que todos los participantes del equipo conozcan todas las materias y sean especialistas en todas las áreas. Es el equipo en su conjunto el que debe poseer, contando con los conocimientos específicos de sus miembros, la cualificación necesaria para abordar los trabajos oportunos a efectos de llevar a buen fin la auditoría planificada.

2º) La cualificación necesaria del equipo estará en consonancia con los objetivos y alcance proyectados para la auditoría, así como con el tipo de ente que se pretenda auditar. Según la clase de auditoría, así tendrá que ser la composición del equipo auditor.

4.1.5. En ocasiones, y sobre todo en las auditorías operativas, será necesario incorporar personal cualificado en diversas disciplinas, especialistas, desde estadísticos hasta ingenieros o informáticos, psicólogos, médicos, etcétera. En todos estos casos la IGAE podrá y deberá solicitar este personal a otros organismos de la Administración e incluso contratarlos en el ámbito privado cuando no se encuentre disponible en el ámbito público.

4.1.6. Por consiguiente, mantener la competencia profesional requiere un conocimiento de los desarrollos técnicos y profesionales pertinentes, de las NIA-ES-SP por lo que se refiere a la auditoría de cuentas y, con carácter general, de la legislación correspondiente que afecta a la auditoría pública.

4.1.7. El desarrollo profesional continuo permite al auditor público mantener y ampliar las capacidades para desempeñarse competentemente dentro de su entorno profesional.



4.1.8. Con carácter general, los funcionarios u otro personal que compongan habitualmente los equipos de auditoría habrán de tener conocimientos amplios en:

- a) Normativa reguladora de la actividad de auditoría vigente para el Sector Público en España.
- b) Normas de ética y de protección de la independencia.
- c) Marco de información financiera aplicable tanto al Sector público administrativo, como al empresarial y al fundacional.
- d) Procedimientos y técnicas de auditoría.
- e) Análisis de estados financieros.
- f) Principios y procedimientos de gestión.
- g) Gestión de riesgos y control interno.
- h) Tecnologías de la información y sistemas informáticos.
- i) Los principios, normas y procedimientos presupuestarios y su reflejo contable.
- j) Derecho administrativo y financiero.
- k) El funcionamiento, organización y características del Sector público.

4.1.9. A estos conocimientos generales pueden añadirse conocimientos específicos:

- En muestreo estadístico.
- En contabilidad de costes.
- En evaluación y análisis de datos.

4.1.10. El auditor público procurará tener conocimientos actualizados de la normativa vigente en auditoría pública. La IGAE establecerá un programa de formación permanente a efectos de garantizar que mantenga su cualificación profesional y que sus conocimientos se actualicen de acuerdo con los avances de las correspondientes disciplinas. La IGAE promoverá la obligatoriedad de determinados cursos de formación, así como la realización de un número de horas de formación anual en las materias citadas anteriormente.

4.1.11. Especial énfasis debe ponerse en la preparación técnica de los responsables de los equipos de auditoría, es decir, de los encargados de planificar, dirigir y ejecutar los trabajos, cuyos conocimientos en las distintas materias deben ser suficientes para dirigir un equipo de especialistas.

4.1.12. La IGAE, cuando tenga que solicitar la colaboración de auditores privados para la realización de los trabajos de auditoría pública, deberá exigir y supervisar también la preparación y capacidad técnica y los requisitos de independencia de los auditores privados.

4.1.13. En estos casos se deberá exigir a los auditores, además de la preparación genérica prescrita por las normas técnicas del ICAC, la cualificación específica en contabilidad pública, en derecho administrativo y financiero, y en el funcionamiento del Sector público, así como en cualesquiera otras materias relacionadas con la regulación referida a la gestión de los recursos públicos, en la medida en que sean de aplicación al ente auditado.



4.2 Diligencia profesional:

4.2.1 La diligencia se refiere a la responsabilidad de actuar cuidadosa, total y oportunamente conforme a los requisitos del trabajo.

4.2.2. La diligencia profesional debe aplicarse a lo largo de todo el proceso de la auditoría, desde las fases previas y la planificación hasta la conclusión del informe. Para ello el auditor:

- a) Debe adquirir y mantener los conocimientos y habilidades profesionales en el nivel requerido para asegurar que presta un servicio profesional conforme a las NIA-ES-SP y legislación pertinente.
- b) Actuar diligentemente y de acuerdo con las NIA-ES-SP, por lo que a la auditoría de cuentas se refiere, y demás normativa que le es de aplicación al resto de las auditorías.

4.2.3. La diligencia profesional conlleva el ejercicio de una buena *praxis* en la aplicación de conocimientos y capacidades profesionales al emprender la actividad de control.

4.2.4. La diligencia profesional responsabiliza a cada una de las personas del equipo auditor de que todo su trabajo se realice de acuerdo con la normativa que regula la auditoría y con su estricta observancia. Su ejercicio exige, asimismo, una revisión crítica a cada nivel de supervisión del trabajo efectuado y del juicio emitido por todos y cada uno de los profesionales del equipo de trabajo de auditoría.

4.2.5. Cuando se juzgue que determinadas normas técnicas no son aplicables a una auditoría concreta, junto con la justificación razonada de la excepción en la aplicación de las normas de que se trate, se documentará adecuadamente tal extremo en los papeles de trabajo. Si se trata de una auditoría de cuentas se habrá de estar a lo indicado al respecto en las NIA-ES-SP.

4.2.6. Únicamente se podrá encargar a cada equipo auditor los trabajos que pueda realizar con la debida diligencia profesional.

4.2.7. Asimismo, la IGAE en su conjunto tan sólo podrá aceptar aquella carga de trabajo que sea compatible con el cumplimiento de las NIA-ES-SP por lo que a la auditoría de cuentas se refiere y del resto de la regulación referida a la auditoría pública.

4.2.8. Cuando se recurra a especialistas externos o a firmas privadas de auditoría, la IGAE habrá de comprobar su competencia e independencia en el momento de la selección y verificar que su trabajo se realiza con el adecuado celo profesional. Si se trata de una auditoría de cuentas habrá de tenerse en cuenta lo indicado al respecto en las NIA-ES-SP.

4.2.9 El auditor es responsable profesionalmente del contenido del informe y de sus conclusiones. La responsabilidad profesional del auditor quedará limitada por el cumplimiento de las normas establecidas para su emisión y la observancia de los procedimientos establecidos en aplicación de las normas de control de calidad que se establezcan por las unidades de coordinación correspondientes.

4.2.10. Como expresión del cumplimiento del principio de competencia profesional y diligencia debida, el auditor público tomará las medidas razonables para asegurarse de que los auditores bajo su autoridad y cualquier experto del auditor que no forme parte del equipo de trabajo tienen el apropiado nivel de capacitación y supervisión para:

- (a) Realizar el trabajo de auditoría de conformidad con las NIA-ES-SP, en caso de la auditoría de cuentas, y de las normas de auditoría aplicables al resto de las auditorías públicas, así como los requerimientos legales y reglamentarios aplicables;



(b) Poder emitir un informe de auditoría que sea adecuado en función de las circunstancias.

A nivel general, esta obligación también corresponderá a la propia IGAE.

4.2.11. El auditor público es responsable de implementar los procedimientos de control de calidad que sean aplicables al trabajo de auditoría y de proporcionar a la IGAE la información necesaria para permitir el funcionamiento de aquella parte del sistema de control de calidad del órgano de control que se refiere a la independencia. En particular habrán de aplicarse los procedimientos establecidos en las normas que protejan la independencia del auditor.

5. Confidencialidad

5.1. El auditor público deberá mantener y garantizar la confidencialidad acerca de la información obtenida en el curso de sus actuaciones, con la amplitud y limitaciones previstas en las disposiciones legales y reglamentarias.

5.2 Esta norma implica la prohibición de que el auditor pueda utilizar la información en su provecho o en el de terceras personas.

5.3. La IGAE deberá conservar, debidamente custodiados, los papeles de trabajo y el resto de la información, de manera que pueda garantizar su confidencialidad de acuerdo con lo establecido en la regulación correspondiente.

5.4. Tanto los expertos externos como las firmas privadas de auditoría que colaboren en la realización de auditorías públicas deberán guardar el correspondiente secreto profesional. La IGAE velará por el cumplimiento de esta obligación.

5.5 El auditor público o la IGAE deberá, dentro de los límites marcados por la legislación vigente:

- a) Estar alerta ante la posibilidad de divulgación involuntaria, incluso dentro la propia IGAE, a otro empleado público o al entorno familiar y de amistades.
- b) Mantener la confidencialidad de la información dentro de la IGAE o de la propia entidad objeto de control.
- c) Mantener la confidencialidad de la información facilitada por la entidad objeto de control.
- d) No divulgar fuera de la IGAE la información confidencial adquirida como resultado de su actividad y ejercicio profesional sin la autorización adecuada y específica, a menos que exista un deber legal o un derecho de divulgación.
- e) No usar o divulgar ninguna información confidencial, ya sea adquirida o recibida como resultado de la actividad profesional, después de que dicha relación haya finalizado.

5.6. La confidencialidad sirve al interés público porque facilita el flujo libre de información de la entidad objeto de control al auditor en el conocimiento de que la información no se divulgará a un tercero. Sin embargo, a continuación se muestran una serie de circunstancias en las que los auditores públicos deben o pueden estar obligados a revelar información confidencial o cuando dicha divulgación podría ser apropiada:

- a) La ley exige la divulgación, entre otros motivos:
 - l) De la información cuyo conocimiento sea relevante para garantizar la transparencia de la actividad relacionada con el funcionamiento y control de la actuación pública.



II) A las autoridades públicas correspondientes de hechos que puedan ser constitutivos de infracción administrativa, o dar lugar a responsabilidades contables o penales.

b) La divulgación está permitida por la ley y por la entidad controlada o por la IGAE.

c) Existe un deber o derecho profesional de divulgar, cuando no esté prohibido por la ley, con alguna de las siguientes finalidades:

I) Cumplir con la revisión de calidad de acuerdo con el alcance y los procedimientos establecidos.

II) Responder a una consulta o investigación realizada por la IGAE o un regulador del propio controlado.

III) Proteger los intereses profesionales de un auditor público en procedimientos judiciales.

IV) Cumplir con las normas técnicas y la regulación correspondiente, incluidos los principios éticos.

5.7. Una vez tenidos en cuenta los criterios indicados en el apartado anterior 5.6, los factores a considerar a la hora de decidir sobre la divulgación de la información confidencial, incluyen, según las circunstancias:

- a) Si los intereses de cualquiera de las partes, incluidos los terceros podrían quedar afectados o podrían verse perjudicados si la entidad auditada o la IGAE consienten la divulgación de información por parte del auditor público.
- b) Si toda la información relevante es conocida y fundamentada. Los factores que afectan a la decisión de divulgar incluyen:
 - I) Hechos sin fundamento.
 - II) Información incompleta.
 - III) Conclusiones sin fundamento.
- c) El tipo de comunicación propuesto y a quién se dirige.
- d) Si las partes a las que se dirige la comunicación son los destinatarios apropiados.

5.8. Un auditor público continuará cumpliendo con el principio de confidencialidad incluso después de finalizar su relación o trabajo en la entidad auditada o en la IGAE. Al cambiar de trabajo o en las auditorías de otras entidades controladas, el auditor tiene derecho a utilizar la experiencia previa, pero no utilizará ni divulgará ninguna información confidencial adquirida o recibida como resultado de una actividad profesional. Estos mismos términos son aplicables al personal no dependiente de la IGAE que colabore con ésta en la realización de auditorías, ya sea perteneciente a sociedades de auditoría o auditores de cuentas privados o dependientes de otros órganos de control de carácter público.

6. Comportamiento profesional

6.1 El auditor público debe respetar el principio de comportamiento profesional, que exige cumplir con la Constitución y el resto del ordenamiento jurídico, así como con la normativa pertinente y evitar cualquier conducta que conozca o deba saber y que pueda desacreditar su actividad. Un auditor público no debe participar en ningún negocio, ocupación o actividad que perjudique o pueda



perjudicar la integridad, objetividad o buena reputación profesional, y que como resultado sería incompatible con los principios éticos fundamentales.

La conducta que podría desacreditar su actividad incluye aquella que un tercero, con buen juicio e informado, podría concluir que afecta negativamente a la buena reputación.

El auditor público no debe desprestigiar su actividad profesional. El auditor público será honrado y veraz y ajustará su actuación a los principios de lealtad y buena fe con la Administración en la que preste sus servicios, y con sus superiores, compañeros, colaboradores y con los ciudadanos. El auditor público no deberá hacer:

- a) Declaraciones exageradas de sus aptitudes o su experiencia como auditor;
- b) Referencias despectivas o comparaciones sin fundamento con el trabajo de otros.

7. Escepticismo profesional

7.1 El auditor planificará y ejecutará la auditoría con escepticismo profesional, reconociendo que pueden darse circunstancias que supongan que la actividad objeto de control contenga incorrecciones materiales.

7.2 El escepticismo profesional implica una especial atención a:

- La evidencia de auditoría que contradiga otra evidencia de auditoría obtenida.
- La información que cuestione la fiabilidad de los documentos y las respuestas a las indagaciones que vayan a utilizarse como evidencia de auditoría.
- Las condiciones que puedan indicar un posible fraude.
- Las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos de auditoría adicionales a los requeridos por la normativa de auditoría pública.

7.3 El mantenimiento del escepticismo profesional durante toda la auditoría es necesario para que el auditor reduzca riesgos como:

- Pasar por alto circunstancias inusuales.
- Generalizar en exceso al alcanzar conclusiones a partir de los hechos observados en la auditoría.
- Utilizar hipótesis inadecuadas en la determinación de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría y en la evaluación de sus resultados.

7.4 El escepticismo profesional es necesario para realizar una evaluación crítica de la evidencia de auditoría, lo que implica cuestionar la evidencia de auditoría contradictoria y la fiabilidad de los documentos y las respuestas a indagaciones, así como de otra información obtenida de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad. Asimismo, implica atender a la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría obtenida teniendo en cuenta las circunstancias; esto pudiera ser el caso de que existan factores de riesgo de fraude y se disponga de un solo documento, susceptible de fraude por su naturaleza, como única evidencia justificativa de una cifra material en los estados financieros.

7.5 El auditor puede aceptar que los registros y documentos son auténticos, salvo que tenga motivos para creer lo contrario; sin embargo, debe plantearse la fiabilidad de la información que va a ser utilizada como evidencia de auditoría. En casos de duda sobre la fiabilidad de la información o de existencia de indicios de posible fraude, se requiere que el auditor investigue con más detalle y



determine las modificaciones o los procedimientos de auditoría adicionales necesarios para resolver la cuestión.

RIESGOS Y CONTROLES A LOS PRINCIPIOS ÉTICOS

El cumplimiento de los principios éticos puede verse amenazado por una serie de factores como la autorrevisión, el interés propio, la familiaridad o confianza, o la intimidación, derivados de la existencia de conflictos de intereses o de alguna relación laboral, familiar o de otra clase, ya sea directa o indirecta.

Para prevenir estas situaciones, existe ya una exigente regulación aplicable a la actividad administrativa en general y a la gestión económica-financiera en particular, que constituyen *per se* un conjunto de salvaguardas de la independencia a diferentes niveles y que se extienden a múltiples aspectos de la gestión administrativa. Esta regulación contiene elementos que defienden la objetividad, la integridad y la transparencia, mediatizan las posibles desviaciones que pudieran producirse derivadas de intereses o relaciones personales y limitan riesgos de amenazas a la independencia. Sin embargo, estas incuestionables salvaguardas deben complementarse con medidas que traten de cubrir el riesgo de incumplimiento de estos principios, como puede ser la autoevaluación, así como la actuación del auditor público conforme a este *Código*.

Entre esta regulación pública general más relevante relacionada con los principios éticos se encuentran, entre otras, la normativa reguladora del Régimen Jurídico del Sector Público; de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno; Presupuestaria; de Subvenciones; de Incompatibilidades del Personal al Servicio de las Administraciones Públicas; la normativa por la que se desarrolla el principio de independencia para el ejercicio de las funciones de control atribuidas a la IGAE; y las Normas Internacionales de Auditoría adaptadas al Sector Público Español.