

**Efecto del conocimiento cultural en la percepción de los auditores: controles
internos y fraude**

Carmen Ríos Figueroa, PhD, CPA
Universidad de Puerto Rico
Facultad de Administración de Empresas
Río Piedras

Efecto del conocimiento cultural en la percepción de los auditores: controles internos y fraude

RESUMEN

La globalización ha eliminado barreras comerciales entre los países. Sin embargo, la diversidad de culturas ha surgido como un reto para los que administran o trabajan en empresas multinacionales que están localizadas en diferentes países.

Dada la situación expuesta, esta investigación examina cómo el conocimiento cultural del país en el que está localizada una empresa afecta la percepción de los auditores en un ambiente de planificación de una auditoría (controles internos y la posibilidad de riesgo de fraude). El análisis de esta investigación utiliza dos de las dimensiones de Hofstede (1980, 2001) para predecir los efectos de las diferencias culturales: distancia de poder y visión a largo plazo.

Los resultados del análisis de contenido y del análisis estadístico utilizado (Análisis binomial con una prueba Z) demostraron que el conocimiento cultural de un país puede influir en la percepción de los auditores sobre la confiabilidad de los controles internos y la posibilidad de fraude cuando planifican una auditoría.

Palabras claves: Cultura, control interno, fraude, auditor visitante, distancia de poder, visión a largo plazo

I. INTRODUCCIÓN

La globalización ha creado beneficios y retos comerciales en los países alrededor del mundo. Entre los beneficios están la eliminación de barreras comerciales y nuevas oportunidades de inversión. Como expresan Tan y Chow (2009), vivimos en un mundo de crecimiento global, en el que los países están unidos por el comercio internacional y lazos de inversión. No obstante, como resultado de la globalización han surgido retos relacionados con la diversidad cultural y su impacto en el ambiente de trabajo de una empresa. Por ejemplo, se sabe que cuando los empresarios toman decisiones deben considerar el ambiente económico y político de los países que se afectarán por dichas decisiones.

Existen varias investigaciones sobre las implicaciones de la cultura sobre aspectos que pueden afectar los negocios internacionales. Algunas han estudiado las implicaciones de la cultura en el razonamiento ético y moral (Whitcomb, Erdenet y Li 1998, Thorne, Massey y Magnan 2003, Ge y Thomas 2007, Tsiu 1996, Scholtens y Dam 2007 y Cohen, Pant y Sahrp 1995). Otras analizan dichas implicaciones y las asocian con las diferencias en soborno y corrupción (Husted 1999, Gets y Volkeman 2001, Scott 2001, Davis y Ruhe 2003, Sanyal y Guvenli 2009, Sleim y Bontis 2009) y con problemas de evasión contributiva (Tsakumis, Curatola y Porcano 2007, Richardson 2008).

El efecto de la cultura en la contabilidad ha sido tema de estudio. Según Hofstede (1991), la contabilidad y los sistemas de control gerencial reflejan presunciones básicas culturales. Estudios revisados consideran las implicaciones de la cultura en la evaluación de los controles internos, de riesgos y de sustancialidad (Sim 2010, Hughes, Sander, Higgs, and Cullinan 2009, Chan, Lin y Lai Lan 2003, Arnold, Bernardi y Neidermeyer 1998, Huber 1999 y

2001, Kackelmeir y Sheata 1997). Otros consideran el impacto cultural en la divulgación de información financiera (Zarzeski 1996 y Tsakumis et al. 2009).

Los resultados de estudios revisados sugieren que las firmas multinacionales de contadores públicos autorizados deben considerar los aspectos culturales cuando planifican sus auditorías (Cohen, Pant y Sahrp 1993, Tsakumis, Campbell y Doupnik 2009). Para Cohen, et al. (1993) la coordinación global es un aspecto que la gerencia de las firmas multinacionales de contadores públicos autorizados debe considerar. Según estos autores, pueden existir problemas en la administración de las actividades estandarizadas como: el proceso de auditoría y la implantación del código de conducta profesional de la firma en el ámbito local en una amplia diversidad de culturas.

El trabajo de auditoría se hace en un entorno global que se ha visto empañado en los últimos diez años por escándalos de fraude contable. Los auditores deben seguir unas guías que rigen la profesión de contabilidad y son responsables de llevar a cabo una auditoría que provea una seguridad razonable de que los estados financieros no contengan tergiversaciones sustanciales ocasionadas por errores o fraude. Eso quiere decir que deben estar alertas a señales y factores que puedan indicar posibilidad de riesgos de fraude en las empresas y que pudiesen estar relacionados a los controles internos de las mismas.

Considerando lo anterior, este estudio analiza cómo los auditores que ejercen en Puerto Rico (“staff”, “seniors”, gerentes, socios de firmas y practicantes en general) y los estudiantes de contabilidad pueden percibir la confiabilidad en los controles internos y la posibilidad de fraude de un cliente que opera en diferentes países con características culturales distintas. Con este estudio se intenta establecer si la cultura del país donde se encuentra localizado el cliente afecta el marco de referencia del auditor.

Por lo tanto, el propósito de este trabajo es examinar cómo el conocimiento cultural del país en el que está localizada una empresa afecta la percepción de los auditores en un ambiente de planificación de una auditoría. Aunque para la investigación original (Ríos, 2011) se utilizaron cuatro dimensiones de Hofstede (individualismo colectivismo, distancia de poder, rechazo a la incertidumbre y visión a largo plazo), para este artículo se utilizan dos de las dimensiones de Hofstede (1980, 2001) para predecir los efectos de las diferencias culturales: distancia de poder y visión a largo plazo. En este artículo se incluyen sólo aquellas dimensiones cuyos resultados fueron significativos en la investigación original (Ríos, 2011). Las percepciones que se examinaron en este trabajo están relacionadas a los controles internos y a la posibilidad de riesgo de fraude del cliente.

II. Cultura

La definición de lo que es cultura ha sido explicada de manera distinta por autores e investigadores. Puede ser tan variada la definición de cultura, que Kroeber y Kluckhohn (1952) identificaron sobre 160 definiciones para la palabra cultura. Sin embargo, Kroeber y Parsons (1958, citado en Hofstede 1980) llegaron a una definición multi-diciplinaria de la palabra cultura: “el contenido creado y transmitido de valores, ideas y otros sistemas de significado simbólico como factores en la formación de la conducta humana”. Hofstede (1984) define la cultura como una programación colectiva de la mente, difícil de cambiar, que distingue a un grupo de personas de los demás. Esta ha sido proclamada como una de las definiciones más citadas en los últimos tiempos (Liu y Mackinnon, 2002). Hofstede (1980, 2001) desarrolla cinco dimensiones para clasificar la cultura de los países (individualismo-colectivismo, distancia de poder, rechazo a la incertidumbre, masculino y femenino y visión a largo-corto plazo).

III. Hofstede y la teoría de la cultura

Para Hofstede (1983) las diferencias regionales y nacionales permanecen y son uno de los problemas cruciales para la gerencia, en particular para la gerencia de las multinacionales, públicas o privadas. La cultura, según Hofstede (1983), es como una programación mental colectiva que distingue a un grupo de personas de los demás, por ejemplo el idioma. Es la parte que compartimos con otros miembros de nuestra nación, región o grupo, pero no con los miembros de otras regiones, naciones o grupos. Para Hofstede, esa programación cultural es difícil de cambiar, a menos que separe al individuo de su cultura.

Entre los años 1968-1972, Hofstede recopiló y analizó datos sobre 100,000 individuos (de la Empresa IBM), de cincuenta países distintos, en 3 regiones y en dos ocasiones. Los objetivos de Hofstede (1983) en este estudio eran: (1) crear una terminología para describir culturas que tuviese una base empírica y (2) utilizar esa información sistemáticamente recopilada de un gran número de culturas, en vez de sólo utilizar impresiones.

De los resultados del estudio mencionado en el párrafo anterior y de otros posteriores, Hofstede desarrolló un modelo de cuatro dimensiones primarias para identificar los patrones culturales de cada grupo: individualismo y colectivismo, distancia de poder, rechazo a la incertidumbre y masculinidad. Luego añadió una quinta dimensión buscando una alternativa a largo plazo: visión a largo plazo. Esta dimensión fue el resultado de un estudio realizado alrededor del año 1985, en el que Hofstede (2001) recopiló y analizó datos sobre estudiantes en 23 países.

Dimensión de individualismo y colectivismo

La dimensión de individualismo o colectivismo en esencia mide la relación que tiene un individuo con otras personas. A través de su estudio Hofstede (1983) concluye los países ricos son más individualistas y los pobres son más colectivos.

Dimensión de distancia de poder

La dimensión de distancia de poder, grande o pequeña, presenta el hecho de cómo las sociedades trabajan con las personas que no son iguales en capacidades físicas e intelectuales. En las organizaciones el nivel de distancia de poder se relaciona al grado de centralización de autoridad y el grado de liderazgo autocrático.

Dimensión de rechazo a la incertidumbre

La dimensión de rechazo a la incertidumbre presenta cómo la sociedad trabaja con el hecho de que el tiempo “corre” en una dirección, el futuro es incierto, pero siempre llegará.

Dimensión de masculino y femenino

La dimensión de masculino y femenino presenta la división de roles entre sexos en una sociedad. Según Hofstede (1980 y 2001) en una sociedad femenina existe menos división de roles entre sexos.

Orientación a largo plazo o dinamismo

En el año 1991, Hofstede añade una quinta dimensión a su trabajo “Cultures and Organizations”. Según Fang (2003), para Hofstede la orientación a largo plazo se refiere a una cultura orientada al futuro, positiva, dinámica, que está ligada a cuatro valores positivos confucianos: perseverancia, el ordenar las relaciones por estatus (observando ese orden), el ahorro y el tener un sentido de vergüenza.

Hofstede (1983) concluye que hay una relación global entre la distancia de poder y el colectivismo. Los países colectivos muestran siempre mucha distancia de poder y los individualistas no siempre muestran una pequeña distancia de poder. Los países de Latino América y Latino Europeos tienen aversión al rechazo a la incertidumbre y tienen una gran distancia de poder, al igual que los países del Mediterráneo (Hofstede, 1983). Según Hofstede (1983), los países latinos y los conglomerados de algunos países anglos son moderados masculinos.

Para Hofstede (1983), las dimensiones se aplican a los países como sistemas sociales, no a los individuos en esos países. A través de sus estudios, Hofstede (1993) desea demostrar el hecho de que las culturas son diferentes y que las teorías gerenciales universales no existen.

IV. Dimensiones de Hofstede y el sistema de contabilidad

Para Hofstede (2001), los procesos de planificación y control en una organización reflejan las presunciones culturales y están relacionados con las normas de distancia de poder y rechazo a la incertidumbre de la cultura dominante nacional. Según este autor, mientras menos una actividad es determinada por una necesidad técnica, más será regulada por valores e influenciada por diferencias culturales.

Para Hofstede (2001), en los países con un alto grado de distancia de poder, los sistemas de contabilidad mayormente sirven para justificar las decisiones de los que tienen poder en la organización. En los países con un alto grado de incertidumbre los sistemas de contabilidad tendrán más reglas detalladas para trabajar ciertas situaciones. En los países con un bajo rechazo a la incertidumbre los sistemas de contabilidad permitirán más discreción de la organización, o de los contadores, para trabajar ciertas situaciones (como en el caso de los Estados Unidos). En

un ambiente individualista (como en los Estados Unidos) la información en el sistema de contabilidad se puede tomar más en serio y se puede considerar más indispensable que en los países colectivos. En las sociedades más masculinas (como en los Estados Unidos y Alemania) los sistemas de contabilidad buscan que se logren puras metas financieras, a diferencia de lo que sucede en las sociedades más femeninas.

Hofstede (2001) menciona que en la investigación de la empresa IBM se encontró que la coordinación internacional no previene que los empleados en diferentes países asuman valores diferentes. Entonces, según este autor, mientras las interpretaciones locales de las reglas de contabilidad internacional dependan de los valores, las subsidiarias de las multinacionales se desviarán de lo que las oficinas principales esperan.

V. Estudios sobre el impacto de la cultura y los procedimientos de auditoría.

Se han realizado varios estudios sobre cómo la cultura puede afectar los procedimientos de auditoría, especialmente en la planificación, que es cuando más el auditor puede utilizar su juicio profesional. Para Cohen et al. 1993, las fusiones entre empresas y la expansión de las firmas de Contadores Públicos Autorizados han creado un nuevo tipo de problema para la gerencia que sugiere una necesidad para que las firmas multinacionales de Contadores Públicos Autorizados consideren el impacto de la diversidad internacional cultural en la toma de decisiones y en la sensibilidad ética del empleado. Tsakumis et al. 2009, consideran importante que las empresas y firmas multinacionales de Contadores Públicos Autorizados fortalezcan sus entrenamientos con base cultural.

Hughes et al. (2009) investigaron el impacto del ambiente cultural en las habilidades de los auditores recién graduados de México y los Estados Unidos para llevar a cabo

procedimientos analíticos. Los resultados demostraron que las características culturales sí pueden influir en la habilidad para predecir cambios en las cuentas del estado de situación. Ge y Thomas (2007) realizaron una comparación multi-cultural del razonamiento deliberado de los estudiantes de contabilidad Canadienses y Chinos. La evidencia recopilada demostró que los estudiantes de contabilidad de Canadá utilizan factores éticos más frecuentemente y toman decisiones éticas de auditoría más frecuentemente que los estudiantes de contabilidad de China.

Otros estudios han demostrado que existe una relación entre el juicio profesional y la cultura. En su estudio, Tsui (1996) demostró que las diferencias culturales pueden afectar los niveles de razonamiento ético. Cohen et al. (1995) realizaron un estudio entre auditores de América Latina, Japón y los Estados Unidos, en los que encontraron que la cultura está relacionada a las evaluaciones éticas de los sujetos y a la probabilidad de que ellos, o sus colegas, realizarán una tarea. Sim (2010) utilizó en su estudio dos niveles de las dimensiones de la cultura nacional: individualismo (auditores de Australia) y colectivismo (auditores de Taiwán). Sus resultados demuestran que las implicaciones en el informe de los auditores sobre control interno necesitan tomar en consideración que la cultura nacional de los auditores es un insumo importante para evaluar el riesgo de los controles.

La incidencia de errores de contabilidad y su detección por los auditores ha sido tema importante de estudio. Chang, Lin y Lai Lan (2003) examinaron el impacto de las dimensiones culturales en los errores de contabilidad que son detectados por los auditores, un aspecto nunca antes estudiado. Utilizando 80 empresas extranjeras de diferentes culturas, que operan en China, los autores encontraron que la distancia de poder y el individualismo tienen un poder significativo que puede explicar las diferencias en la magnitud relativa de los errores.

VI. Fraude y cultura

Para Albrecht, Albrecht, Albrecht y Zimbelman (2009), el fraude es una decepción que incluye una falsa representación acerca de una cantidad material, que se lleva a cabo intencionalmente para causar daño a la víctima. Según Watson (2003), las personas con diferentes herencias culturales difieren en cómo aprueban el fraude en general. Según Brulenski y Zayas (2004), si ocurre un evento de fraude potencial, el auditor debe determinar si el efecto es sustancial o no. Esto podría conllevar extender procedimientos de auditoría y considerar qué otros aspectos de la auditoría se verían afectados.

Debido a los escándalos y quiebras de empresas en los últimos años, muchos son los autores que se han dedicado a escribir acerca del fraude. Para Brulenski y Zyas (2004), los eventos recientes, la nueva legislación y las nuevas guías profesionales han aumentado las expectativas de los clientes con respecto a la responsabilidad del auditor para detectar fraude. Esto ha sido positivo ya que la confianza en los auditores se debilitó por escándalos contables como el de Enron, cuyas técnicas contables fraudulentas fueron apoyadas por su firma de auditoría Arthur Andersen.

El auditor debe estar alerta ante las posibles causas que ocasionan que se cometa fraude. Para Bierstaker (2009), las diferencias culturales están relacionadas significativamente a las percepciones de los contadores relacionados a la severidad de algunas actividades fraudulentas, incluyendo la corrupción. Por ejemplo, este autor indica que los contadores de la región del Pacífico de Asia no visualizan el soborno o las propinas ilegales como algo tan serio como lo visualizan contadores de otras áreas geográficas.

Varios estudios han señalado cómo algunos factores que pueden ocasionar fraude están asociados con la cultura de un país. Davis y Ruhe (2003) han asociado a la corrupción con las

dimensiones de colectivismo y de mucha distancia de poder. Para Husted (1999), el perfil cultural de un país corrupto está asociado con una gran distancia de poder y con un alto rechazo a la incertidumbre. Getz et al. (2001) señalan a un país con un alto rechazo a la incertidumbre y un país con mucha distancia de poder como positivamente asociado a la corrupción. Además, indican que la corrupción es inconsistente con una cultura orientada a largo plazo.

La evasión contributiva es otro factor que pudiese considerarse fraude. Tsakumis et al. (2007) y Richardson (2008) asocian a los países que no cumplen con su compromiso contributivo con un bajo nivel de individualismo. Tsakumis et al. (2007) también asocian a los países que no cumplen con su compromiso contributivo con una cultura de mucha distancia de poder.

El soborno es otro factor que ha sido asociado con las dimensiones de Hofstede. Para Sanyal y Guvenli (2009) las empresas que operan en países con un alto grado de individualismo y las que operan en países con una visión a largo plazo son menos propensas a incurrir en el pago de sobornos.

VII. Desarrollo de hipótesis

Distancia de poder

Según Hofstede (1980 y 2001), en las sociedades con mucha distancia de poder se esperan desigualdades entre las personas. No existen canales de defensa en contra del abuso de poder de un superior. Existen grandes diferencias en el ingreso de la sociedad y el sistema contributivo protege a los ricos. La jerarquía en las organizaciones refleja la desigualdad entre superiores y subordinados. Existe una gran diferencia en los salarios entre la gerencia alta y la gerencia baja. Los gerentes esperan privilegios y símbolos de estatus. Existe una gran

centralización y grandes pirámides organizacionales. Se percibe una débil ética de trabajo y una creencia frecuente que a las personas les disgusta el trabajo.

Para Hofstede (1980 y 2001), en las sociedades con poca distancia de poder las desigualdades se pueden minimizar. Existen canales de defensa en el caso de abuso de poder. No hay mucha diferencia en el ingreso de la sociedad, el sistema contributivo aspira a redistribuir la riqueza. Existe una pequeña proporción de supervisores y poca diferencia en salarios. Los privilegios y los símbolos de estatus no son bien vistos. Existe una alta calificación para el personal de nivel bajo. Hay una menor centralización en las organizaciones. Se percibe una fuerte ética en el trabajo y una fuerte creencia de que a las personas les gusta el trabajo.

Chan et al. (2003) encontraron que las características de una empresa que opera en un país con una gran distancia de poder, como lo son la centralización del poder en pocos individuos, el ignorar los controles de la gerencia y el personal menos competente, contribuyen a grandes errores de contabilidad. Takumis et al. (2009) mencionan que según Hofstede, la tendencia a restringir la divulgación de información relevante a las “partes externas” está asociada con varias de sus dimensiones, entre ellas, la distancia de poder.

Los estudios que se revisaron indican que en una sociedad con una cultura de mucha distancia de poder se ignoran los controles de la gerencia y se restringe la divulgación de información relevante. Además, para Hofstede en una cultura con mucha distancia de poder existe una creencia frecuente de que hay una débil ética del trabajo y que a las personas les disgusta el trabajo. Considerando lo anterior mencionado, se espera que el auditor visitante confíe menos en los controles internos de una empresa que opera en un país con una cultura de mucha distancia de poder. Basado en esta predicción se presenta la siguiente hipótesis:

H1: Ceteris paribus, la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la confiabilidad de los controles internos es menor para una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder, que para la misma empresa con operaciones en un país con poca distancia de poder.

Segé Husted (1999), el perfil cultural de un país corrupto es uno en el que existe una gran distancia de poder. Para Sanyal y Guvenli (2009), las empresas en países con poca distancia de poder son menos propensas a ofrecer sobornos. Davis y Ruhe (2003) sugieren que un alto grado de distancia de poder puede predecir la corrupción. Kinnunen y KosKela (2003) consideran que la administración de las ganancias “cosméticas” aumenta con valores sociales específicos que favorecen esa conducta, como una gran distancia de poder. Scholtens et al. (2007) sugieren que la distancia de poder está negativamente asociado con políticas éticas de la firma. Para Getz y Volkema (2001) la distancia de poder está positivamente asociada a la corrupción. Tsakumis et al. (2007) encontraron que los países que no cumplen con su compromiso contributivo están caracterizados con una gran distancia de poder. Considerando que los estudios demuestran que en una sociedad con una gran distancia de poder existe una tendencia a mayor corrupción, a no cumplir con su compromiso contributivo y a tener una débil ética en el trabajo, se predice que el auditor visitante determinará una posibilidad de fraude mayor para una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder. Basado en esta predicción se presenta la siguiente hipótesis:

H2: Ceteris paribus, la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la posibilidad de fraude es mayor para una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder, que para la misma empresa con operaciones en un país con poca distancia de poder.

Dimensión de visión a largo plazo vs. visión a corto plazo

Para Hofstede (2001), en una sociedad con una visión a largo plazo las relaciones se basan en el estatus. Los niños aprenden a ahorrar. Las inversiones son mayormente en bienes raíces. Las personas se sienten satisfechas con las relaciones humanas. En los negocios se está acostumbrado a trabajar para lograr posiciones altas en sus mercados, no esperan resultados inmediatos. Es una sociedad caracterizada por el ahorro y la inversión.

Según Hofstede (2001), en las sociedades con una visión a corto plazo el estatus no es un asunto importante en las relaciones. Los niños aprenden el respeto y la tolerancia por otras personas. Las inversiones son mayormente en fondos mutuos. Las personas se sienten menos satisfechas con las relaciones humanas. En los negocios, la mayor preocupación son los resultados del pasado mes, trimestre o año (los resultados a corto plazo). Sociedad caracterizada por gastar en vez de ahorrar.

Para Getz et al. (2001) la corrupción es inconsistente con una planificación cuidadosa para el futuro, como es característico de las culturas orientadas al largo plazo. Considerando que para Hofstede (2001) las personas que viven en un país con una visión a largo plazo se sienten satisfechas con sus relaciones humanas y no vislumbran resultados inmediatos, se predice que el auditor confiará más en sus controles internos y que la posibilidad de fraude será menor para una empresa que opera en un país con una visión a largo. Estas predicciones se presentan formalmente en las siguientes hipótesis:

H3: Ceteris paribus, la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la confiabilidad de los controles internos es mayor para una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo, que para la misma empresa con operaciones en un país con una visión a corto plazo.

H4: Ceteris paribus, la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la posibilidad de fraude es menor para una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo, que para la misma empresa con operaciones en un país con una visión a corto plazo.

VIII Selección de la muestra

El estudio consistió en suministrar cuestionarios (véase el Apéndice A) a los siguientes grupos: “staff”, “seniors”, gerentes y (o) socios del área de auditoría de firmas de Contadores Públicos Autorizados de Puerto Rico, auditores practicantes independientes y estudiantes de contabilidad en sus últimos años de estudio. La tabla 1 resume el proceso de selección de la muestra y su composición. Las situaciones se distribuyeron de la forma más equitativa posible: la situación I (país con mucha distancia de poder y país con poca distancia de poder) fue analizada por 37 participantes y la situación II (país con visión a corto plazo y país con visión a largo plazo) por 40 participantes.

De los 77 participantes, 49 son femeninos y 28 son masculinos. La situación laboral actual de los participantes es la siguiente: 31 son estudiantes de contabilidad en sus últimos años de estudio, 12 son auditores “staff”, 13 son “senior” de auditoría en una firma de CPA, 9 son gerentes o socios de auditoría en una firma de CPA y 12 son auditores independientes. Los años de experiencia de los participantes son: 39 participantes corresponden al grupo de 0-2 años de experiencia, 11 participantes al grupo de 3-5 años de experiencia y 17 participantes al grupo de 6 años en adelante de experiencia. Los lugares de trabajo de los participantes son: 7 en firmas de contabilidad internacional, 27 en firma de contabilidad local, 11 como auditor independiente, 2 en una corporación y 30 como estudiantes.

Tabla 1: Selección de la muestra

Participantes en la muestra	Total de participantes en la muestra 77	
Participantes por situación	Situación I= 37	
	Situación II= <u>40</u>	
	Total	77
Participantes por Género	Femenino= 49	
	Masculino= <u>28</u>	
	Total	77
Participantes por situación laboral actual	1. Estudiante de contabilidad en sus últimos años de estudio.	31
	2. Auditor “staff”	12
	3. “Senior” de auditoría en una firma de CPA.	13
	4. Gerente o socio de auditoría en una firma de CPA.	9
	5. Auditor practicante independiente	<u>12</u>
	Total	77
Participantes clasificados por años de experiencia	0-2 años	39
	3-5 años	11
	6 años en adelante	<u>27</u>
	Total	77
Participantes por lugar de trabajo	Firma Internacional	7
	Firma local	27
	Auditor Independiente	11
	Corporación	2
	Estudiantes	<u>30</u>
	Total	77

Los participantes tomaron decisiones relacionadas a la percepción sobre la confiabilidad de los controles internos y a la posibilidad de fraude para una misma empresa que opera en dos países con características y cultura diferente.

Aunque para el estudio original (Ríos, 2011) se distribuyeron cuatro situaciones distintas, a continuación se explicará la distribución del cuestionario para las dos situaciones presentadas para este artículo. La distribución se desarrolló de la siguiente manera: el primer participante tomó decisiones para una empresa que tiene operaciones en un país con mucha

distancia de poder y en un país con poca distancia de poder, el segundo participante tomó decisiones para una empresa que tiene operaciones en un país con visión a largo plazo y en un país con visión a corto plazo. La distribución de los cuestionarios continuó de la misma forma, el próximo participante tomó decisiones para una empresa que tiene operaciones en un país con mucha distancia de poder y en un país con poca distancia de poder y así sucesivamente con la otra situación.

Cada participante evaluó dos países hipotéticos, con características diferentes. No se les informó de manera explícita la dimensión de Hofstede (1980, 2001) que analizó, sólo se les presentó características de los países según las dimensiones. Cada participante respondió 12 preguntas divididas de la siguiente manera: cuatro preguntas relacionadas a la confiabilidad de los controles internos, cuatro preguntas relacionadas a fraude y cuatro preguntas sobre su estatus demográfico. Se utilizó una escala ordinal para la percepción sobre la confiabilidad de los controles internos y de la probabilidad de fraude, con un rango desde: significativamente menos qué, hasta significativamente mayor qué.

Estrategias de recopilación de datos

El cuestionario se desarrolló utilizando como modelo el creado por Huber (2001). Se modificó la presentación de las situaciones que describen las características de los países utilizando cuatro de las dimensiones de Hofstede (1980, 2001) y se añadieron preguntas sobre la posibilidad de fraude. Antes de contestar el mismo, el auditor recibió una hoja de consentimiento informado y otro documento con las situaciones que describen a los países en los que opera la empresa. Las descripciones fueron mayormente características que Hofstede (1980, 2001) presenta para cada dimensión, alterándolas sólo para convertirlas en oraciones más claras y completas. Participar en el cuestionario tomó aproximadamente 20 minutos. Luego de entregar

los cuestionarios, se esperó hasta que los completaran para recogerlos. Algunos cuestionarios se enviaron por Internet, si así el participante lo requirió.

Estrategias de análisis de los datos

Se utilizó análisis binomial con una prueba de hipótesis sobre proporción (Prueba Z) para determinar el efecto del conocimiento cultural en la percepción sobre la confiabilidad de los controles internos y de la posibilidad de fraude

Para este estudio se utilizó una variable independiente: las dimensiones de cultura de Hofstede (1980, 2001). Las variables dependientes fueron la percepción sobre la confiabilidad de los controles internos y la percepción sobre la posibilidad de fraude.

IX RESULTADO EMPIRICOS

Metodología: Prueba de la H1 y H2

La H1 predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá la percepción de que la confiabilidad de los controles internos es menor para una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder, que para la misma empresa con operaciones en un país con poca distancia de poder. La tabla 2 muestra los resultados de las preguntas 1 a la 4 relacionadas a la confiabilidad de los controles internos de los 37 participantes que analizaron la situación 1 sobre un país con mucha distancia de poder y sobre un país con poca distancia de poder.

Para analizar esta hipótesis, la pregunta 1 se transformó en una pregunta binomial en la que se crearon 2 grupos: el primero se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 1, 2 ó 3, el segundo se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 4 ó 5. Las preguntas 2 a la 4 se transformaron en preguntas binomiales en las que se crearon 2 grupos: el primero se

Tabla 2: Prueba binomial para la confiabilidad del control interno (H1) y la posibilidad de fraude (H2) de la Situación 1: País con mucha distancia de poder (país A) versus país con poca distancia de poder (país B).

Preguntas	Grupo a b c	N	Proporción Esperada	Proporción Observada	Proporción de la Prueba	Nivel de Significancia del valor z
Panel A: Control Interno						
Pregunta 1	Grupo 1	11	<.50	0.297	0.50	0.010
	Grupo 2	26	>.50	0.703		
	Total	37		1.000		
Pregunta 2	Grupo 1	28	>.50	0.757	0.50	0.002
	Grupo 2	9	<.50	0.243		
	Total	37		1.000		
Pregunta 3	Grupo 1	24	>.50	0.649	0.50	0.050
	Grupo 2	13	<.50	0.351		
	Total	37		1.000		
Pregunta 4	Grupo 1	30	>.50	0.811	0.50	0.000
	Grupo 2	7	<.50	0.189		
	Total	37		1.000		
Panel B: Posibilidad de Fraude						
Pregunta 5	Grupo 1	12	<.50	0.324	0.50	0.023
	Grupo 2	25	>.50	0.676		
	Total	37		1.000		
Pregunta 6	Grupo 1	14	<.50	0.378	0.50	0.094
	Grupo 2	23	>.50	0.622		
	Total	37		1.000		
Pregunta 7	Grupo 1	14	<.50	0.378	0.50	0.094
	Grupo 2	23	>.50	0.622		
	Total	37		1.000		
Pregunta 8	Grupo 1	15	<.50	0.405	0.50	0.162
	Grupo 2	22	>.50	0.595		
	Total	37		1.000		

(a) **Para la pregunta 1**, el grupo 1 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas ≤ 3 (significativamente menor que, menor que o igual que). El grupo 2 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas > 3 (mayor que o significativamente mayor que).

(b) **Para las preguntas 2-4**, el grupo 1 se refiere a aquellos participantes que escogieron la alternativa < 3 (significativamente menor que o que). El grupo 2 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas ≥ 3 (igual que, mayor que o significativamente mayor que).

(c) **Para las preguntas 5-8**, el grupo 1 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas ≤ 3 (significativamente menor que, menor que o igual que). El grupo 2 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas > 3 (mayor que o significativamente mayor que).

refiere a los participantes que escogieron las alternativas 1 ó 2, el segundo grupo se refiere a los participantes que escogieron las alternativas 3, 4 ó 5.

La H2 predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la posibilidad de fraude es mayor para una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder, que para la misma empresa con operaciones en un país con poca distancia de poder. La tabla 2 muestra los resultados de las preguntas 5 a la 8, relacionadas a la posibilidad de fraude, de los 37 participantes que analizaron la situación 1 sobre un país con mucha distancia de poder y sobre un país con poca distancia de poder.

Para analizar esta hipótesis, las preguntas 5 a la 8 se transformaron en preguntas binomiales en la que se crearon 2 grupos: el primero se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 1, 2 ó 3, el segundo se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 4 ó 5.

Hallazgos de la prueba H1 y H2:

La tabla 2 muestra que para la pregunta 1 relacionada a la cantidad de tiempo necesario para evaluar y estudiar los controles internos: en el grupo 1 hay 11 participantes y en el grupo 2 hay 26 participantes. Esto refleja una proporción de .30 a .70, respectivamente. El nivel de significancia basado en una aproximación Z es .010. Para la pregunta 2 relacionada a la efectividad del ambiente de control: en el grupo 1 hay 28 participantes y en el grupo 2 hay 9 participantes. Esto refleja una proporción de .76 a .24, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .002. Para la pregunta 3 relacionada a la visión de la gerencia sobre la importancia de los controles internos: en el grupo 1 hay 24 participantes y en el grupo 2 hay 13 participantes. Esto refleja una proporción de .65 a .35, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .050. Para la pregunta 4 relacionada a lo que el auditor esperarías sobre la efectividad de las actividades de control: en el grupo 1 hay 30

participantes y en el grupo 2 hay 7 participantes. Esto refleja una proporción de .81 a .19 ,respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .000.

Las respuestas a la pregunta 1 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperaría que la cantidad de tiempo necesario para estudiar y evaluar el control interno de la empresa en un país con mucha distancia de poder sea mayor que para la misma empresa con operaciones en un país con poca distancia de poder. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 2 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperaría que la efectividad del ambiente de control de la empresa en un país con mucha distancia de poder sea menor que para la misma empresa operando en un país con poca distancia de poder. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 3 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperaría que la visión de la gerencia sobre la importancia de los controles internos de la empresa en el país con mucha distancia de poder sea menor que la misma empresa operando en el país con poca distancia de poder. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 4 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperaría que la efectividad de las actividades de control que utiliza la empresa en un país con mucha distancia de poder sea menor que en la misma empresa operando en un país con menos distancia de poder. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Al realizar un análisis agregado de las preguntas 1 a la 4, la proporción del grupo 1 es .84 y la del grupo 2 es .16. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .000.

En general, considerando los niveles de significancia de las preguntas 1 a la 4 que se muestran en la tabla 2, y del agregado de las preguntas, no se rechaza la hipótesis 1 que predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la confiabilidad de los controles internos es menor para una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder, que para la misma empresa con operaciones en un país con poca distancia de poder.

Con relación a la hipótesis 2, la tabla 2 muestra que para la pregunta 5 relacionada a lo que espera el auditor sobre el reconocimiento inapropiado de ingresos en una empresa: en el grupo 1 hay 12 participantes y en el grupo 2 hay 25 participantes. Esto refleja una proporción de .32 a .68, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .023. Para la pregunta 6 relacionada a lo que el auditor esperaría sobre la subestimación de gastos en una empresa: en el grupo 1 hay 14 participantes y en el grupo 2 hay 23 participantes. Esto refleja una proporción de .38 a .62, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .094. Para la pregunta 7 relacionada a lo que el auditor esperaría sobre la cantidad de transacciones inusuales entre entidades relacionadas: en el grupo 1 hay 14 participantes y en el grupo 2 hay 23 participantes. Esto refleja una proporción de .38 a .62, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .094. Para la pregunta 8 relacionada a lo que el auditor espera sobre el uso inadecuado de reservas de cobro: en el grupo 1 hay 15 participantes y en el grupo 2 hay 22 participantes. Esto refleja una proporción de .41 a .59, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .162.

Las respuestas a la pregunta 5 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que el reconocimiento inapropiado de ingresos en una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder sea mayor que en la misma empresa operando en un país con poca distancia de poder. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 6 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que la sub-estimación de los gastos en una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder sea mayor que en la misma empresa operando en un país con poca distancia de poder. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 7 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que la cantidad de transacciones inusuales entre entidades relacionadas en una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder sea mayor que en la misma empresa operando en un país colectivo. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 8 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que el uso inadecuado de reservas de cobro en una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder sea mayor que en la misma empresa operando en un país colectivo. Sin embargo el nivel de significancia demuestra que la proporción no es significativa.

Al realizar el análisis agregado de las preguntas 5 a la 8, la proporción del grupo 1 es .32 y la del grupo 2 es .68. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .024.

En general, considerando que todas las preguntas siguen la dirección propuesta, los niveles de significancia de las preguntas 5 a la 7 (tabla 2) y del agregado de las preguntas, no se rechaza la hipótesis 2 que predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la posibilidad de fraude es mayor para una empresa que opera en un país con mucha distancia de poder, que para la misma empresa con operaciones en un país con poca distancia de poder. Esto es así, a pesar de que el resultado de la pregunta 8 no fue significativo.

Metodología de las pruebas de la H3 y H4

La H3 predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la confiabilidad de los controles internos es mayor para una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo, que para la misma empresa con operaciones en un país con una visión a corto plazo. La tabla 3 muestra los resultados de las preguntas 1 a la 4 relacionadas a la confiabilidad de los controles internos de los 40 participantes que analizaron la situación 4 sobre un país con una visión a largo plazo y sobre un país con una visión a corto plazo.

Para analizar esta hipótesis, la pregunta 1 se transformó en una pregunta binomial en la que se crearon 2 grupos: el primero se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 1 ó 2, el segundo se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 3, 4 ó 5. Las preguntas 2 a la 4 se transformaron en preguntas binomiales en las que se crearon 2 grupos: el primero se refiere a los participantes que escogieron las alternativas 1, 2 ó 3, el segundo grupo se refiere a los participantes que escogieron las alternativas 4 ó 5.

La H4 predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la posibilidad de fraude es menor para una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo, que para la misma empresa con operaciones en un país con una visión a corto plazo. La tabla 3 muestra los resultados de las preguntas 5 a la 8, relacionadas a la posibilidad de fraude, de los 40 participantes que analizaron la situación 2 sobre un país con una visión a largo plazo y sobre un país con una visión a corto plazo.

Para analizar esta hipótesis, las preguntas 5 a la 8 se transformaron en preguntas binomiales en la que se crearon 2 grupos: el primero se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 1 ó 2, el segundo se refiere a los participantes que escogieron la alternativa 3, 4 ó 5.

Tabla 3: Prueba binomial para la confiabilidad del control interno (H3) y de la posibilidad de fraude de la situación 2 (H4): País con una visión a largo plazo (país A) versus país con una visión a corto plazo (país B).

Preguntas	Grupo a b c	N	Proporción Esperada	Proporción Observada	Proporción de la Prueba	Nivel de Significancia del valor z
Panel A: Control Interno						
Pregunta 1	Grupo 1	16	>.50	0.400	0.50	0.134
	Grupo 2	24	<.50	0.600		
	Total	40		1.000		
Pregunta 2	Grupo 1	15	<.50	0.375	0.50	0.077
	Grupo 2	25	>.50	0.625		
	Total	40		1.000		
Pregunta 3	Grupo 1	18	<.50	0.450	0.50	0.318
	Grupo 2	22	>.50	0.550		
	Total	40		1.000		
Pregunta 4	Grupo 1	14	<.50	0.350	0.50	0.041
	Grupo 2	26	>.50	0.650		
	Total	40		1.000		
Panel B: Posibilidad de Fraude						
Pregunta 5	Grupo 1	26	>.50	0.650	0.50	0.041
	Grupo 2	14	<.50	0.350		
	Total	40		1.000		
Pregunta 6	Grupo 1	32	>.50	0.800	0.50	0.000
	Grupo 2	8	<.50	0.200		
	Total	40		1.000		
Pregunta 7	Grupo 1	24	>.50	0.600	0.50	0.134
	Grupo 2	16	<.50	0.400		
	Total	40		1.000		
Pregunta 8	Grupo 1	26	>.50	0.650	0.50	0.041
	Grupo 2	14	<.50	0.350		
	Total	40		1.000		

- (a) **Para la pregunta 1**, el grupo 1 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas <3 (significativamente menor que o menor que). El grupo 2 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas ≥3 (igual que, mayor que o significativamente mayor que).
- (b) **Para las preguntas 2-4**, el grupo 1 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas ≤3 (significativamente menor que, menor que, igual que). El grupo 2 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas >3 (mayor que o significativamente mayor que).
- (c) **Para las preguntas 5-8**, El grupo 1 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas <3 (significativamente menor que o menor que). El grupo 2 se refiere a aquellos participantes que escogieron las alternativas ≥3 (igual que, mayor que o significativamente mayor que).

Hallazgos de las pruebas H3 y H4

La tabla 3 muestra que para la pregunta 1 relacionada a la cantidad de tiempo necesario para evaluar y estudiar los controles internos: en el grupo 1 hay 16 participantes y en el grupo 2

hay 24 participantes. Esto refleja una proporción de .40 a .60, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .134. Para la pregunta 2 relacionada a la efectividad del ambiente de control: en el grupo 1 hay 15 participantes y en el grupo 2 hay 25 participantes. Esto refleja una proporción de .38 a .63, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .077. Para la pregunta 3 relacionada a la visión de la gerencia sobre la importancia de los controles internos: en el grupo 1 hay 18 participantes y en el grupo 2 hay 22 participantes. Esto refleja una proporción de .45 a .55, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .318. Para la pregunta 4 relacionada a lo que espera el auditor sobre la efectividad de las actividades de control: en el grupo 1 hay 14 participantes y en el grupo 2 hay 26 participantes. Esto refleja una proporción de .35 a .65, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .041.

Las respuestas a la pregunta 1 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que la cantidad de tiempo necesario para estudiar y evaluar el control interno de la empresa en un país con una visión a largo plazo sea mayor que para la misma empresa operando en un país con una visión a corto plazo. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 2 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que la efectividad del ambiente de control de la empresa en un país con una visión a largo plazo sea mayor que para la misma empresa operando en un país con una visión a corto plazo. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 3 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que la visión de la gerencia sobre la importancia de los controles internos de una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo sea mayor que para la misma empresa

operando en un país con una visión a corto plazo. Sin embargo, el nivel de significancia demuestra que la proporción no es significativa.

Las respuestas a la pregunta 4 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes consideran que la efectividad de las actividades de control que utiliza la empresa que opera en un país con una visión a largo plazo sea mayor que para la misma empresa en un país con una visión a corto plazo. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Al realizar el análisis agregado de las preguntas 1-4, la proporción del grupo 1 es .35 y la del grupo 2 es .65. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .041.

En general, considerando los niveles de significancia que se muestran en la tabla 3 para las preguntas 2 y 4, y el nivel de significancia del agregado de las preguntas, no se rechaza la hipótesis 3 que predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la confiabilidad de los controles internos es mayor para una empresa que opera en un país con visión a largo plazo, que para la misma empresa con operaciones en un país con visión a corto plazo. El nivel de significancia de las preguntas 1 y 3 demuestran que la proporción no es significativa. La proporción de la pregunta 3 se encuentra en la dirección que propone la hipótesis, sin embargo la proporción de la pregunta 1 se encuentra en la dirección opuesta a la que propone la hipótesis.

Con relación a la H4, la tabla 3 muestra que para la pregunta 5 relacionada a lo que espera el auditor sobre el reconocimiento inapropiado de ingresos en un empresa: en el grupo 1 hay 26 participantes y en el grupo 2 hay 14 participantes. Esto refleja una proporción de .65 a .35, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es de .041. Para la pregunta 6 relacionada a lo que el auditor esperaría sobre la sub-estimación de gastos en una empresa: en el grupo 1 hay 32 participantes y en el grupo 2 hay 8 participantes. Esto refleja una

proporción de .80 a .20, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es de .000.

Para la pregunta 7 relacionada a lo que el auditor esperaría sobre la cantidad de transacciones inusuales entre entidades relacionadas: en el grupo 1 hay 24 participantes y en el grupo 2 hay 16 participantes. Esto refleja una proporción de .60 a .40, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es de .134. Para la pregunta 8 relacionada a lo que el auditor esperaría sobre el uso inadecuado de reservas de cobro: en el grupo 1 hay 26 participantes y en el grupo 2 hay 14 participantes. Esto refleja una proporción de .65 a .35, respectivamente. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .041.

Las respuestas a la pregunta 5 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperaría que el reconocimiento inapropiado de ingresos en una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo sea menor que en la misma empresa operando en un país con una visión a corto plazo. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Las respuestas a la pregunta 6 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperaría que la sub-estimación de los gastos en una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo sea menor que en la misma empresa operando en un país con una visión a corto plazo. El nivel de significancia es significativo.

Las respuestas a la pregunta 7 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que la cantidad de transacciones inusuales entre entidades relacionadas en una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo sea menor que en la misma empresa operando en un país con una visión a corto plazo. Sin embargo, el nivel de significancia demuestra que la proporción no es significativo.

Las respuestas a la pregunta 8 demuestran que la mayoría de los auditores visitantes esperarían que el uso inadecuado de reservas de cobro en una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo sea menor que en la misma empresa operando en un país con una visión a corto plazo. El nivel de significancia demuestra que la proporción es significativa.

Al realizar el análisis agregado de las preguntas 5 a la 8, la proporción del grupo 1 es .73 y la del grupo 2 es .28. El nivel de significancia basado en aproximación Z es .003.

En general, considerando los niveles de significancia de las preguntas 5, 6 y 8 que se muestran en la tabla 3, y el nivel de significancia del agregado de las preguntas, no se rechaza la hipótesis 4 que predice que la mayoría de los auditores visitantes tendrá una percepción de que la posibilidad de fraude es menor para una empresa que opera en un país con una visión a largo plazo, que para la misma empresa con operaciones en un país con una visión a corto plazo. Esto, a pesar de que la proporción de la pregunta 7 no es significativa.

X CONCLUSIONES, CONTRIBUCIONES Y LIMITACIONES

A través del estudio se demostró que el conocimiento cultural sobre un país influye en la percepción de los auditores sobre la confiabilidad de los controles internos y la posibilidad de fraude cuando planifican una auditoría. Esto implica que la planificación de una auditoría puede variar dependiendo del país en el que está localizada la empresa en el que el auditor va a trabajar.

Este estudio contribuye a la literatura existente en varias dimensiones. Primero, este estudio contribuye a fortalecer la educación en el área de planificación de una auditoría. Al demostrarse que el conocimiento cultural del país en el que está localizada una empresa influye en la percepción de los auditores sobre la confiabilidad de los controles internos y la posibilidad de fraude cuando planifican una auditoría, se debe considerar incluir la cultura como un aspecto

esencial del currículo de contabilidad. Además, se puede considerar la creación de trabajos en equipo entre cursos de gerencia y cursos de contabilidad en los cuales se integren las teorías de cultura.

Segundo, al demostrarse que la cultura es un factor importante que puede determinar el porqué de unas decisiones que pueden tomar los auditores que trabajan en Puerto Rico cuando auditan en una empresa que está localizada en otro país diferente al que ellos ejercen su profesión, las firmas de Contadores Públicos Autorizados que operan internacionalmente pueden considerar las diferencias culturales como un factor importante cuando llevan a cabo los entrenamientos sobre la planificación de una auditoría.

Tercero, el estudio puede ayudar a presentar mejores estados financieros. La información que se obtiene en los estados financieros es el resultado de la auditoría que realiza el auditor externo. Conocer que el conocimiento del ambiente cultural puede afectar los procedimientos que se llevan a cabo en la planificación de una auditoría ayuda a que no ocurra ningún tipo de sesgo en los métodos que se utilizan para llevar a cabo la auditoría. De esa forma se obtiene información financiera más certera y precisa.

Cuarto, según mi conocimiento: (1) no existe un estudio similar que utilice auditores que ejercen en Puerto Rico, (2) este es el primer estudio sobre control interno y fraude que utiliza una muestra de auditores y estudiantes.

Aunque los resultados de este estudio pueden ser útiles para la academia y para las firmas de Contadores Públicos Autorizados, se identifican algunas limitaciones en el mismo. Primero la muestra utilizada en el estudio fue por conveniencia y esto puede afectar la generalización del estudio. Segundo, no se consiguió la misma proporción de participantes para los distintos tipos de categorías de la muestra. Inclusive, la muestra de las firmas internacionales de Contadores

Públicos Autorizados fue menor que la de las firmas locales de Contadores Públicos Autorizados. Tercero, al utilizar auditores practicantes, hay que considerar que no se puede controlar las influencias o características organizacionales de los mismos. Esto es así, ya que todos los que participan están sujetos a las influencias de la firma en la que trabajan o en la que hayan trabajado. Cuarto, la mayoría de los auditores no contaba con experiencia trabajando en empresas localizadas en otros países. Se obtuvo la opinión de ellos en base a lo que harían si se encontraban en esa situación. Quinto, existe el reto del etnocentrismo, como la tendencia natural que pueden tener los participantes que convierte a su cultura propia como el criterio exclusivo para interpretar los comportamientos de otros grupos. Sexto, para este estudio sólo se utilizaron dos de las dimensiones de Hofstede.

REFERENCIAS

- Albrecht, W., Albrecht, C., Albrecht, Ch., & Zimbelman, M. (2009). *Fraud Examination* (3rd ed). South Western: Cengage Learning.
- Allport, W. (1935). *Un manual de psicología social*. Worcester, Mass Clark University Press.
- Arnold, D., Bernardi, R. & Neidermeyer (1998). The effect of client integrity, Culture and litigation on European materiality estimates. Unpublished Manuscript, Union College, Schnectady, NY.
- Ashton, A. & Brown, P. R. (1980). Descriptive modeling of auditors' internal control judgements: Replications and extension. *Journal of Accounting Research*, (Spring), 269-277.
- Ashton, R., Keinmuntz, D., Sullivan, J. & Tomassini, L. (1988). Audit decision making. -Khalik, A. Rashad and Ira Solomon (eds). *Research Opportunities in Auditing: The second decade*. Sarasota, FL: American Accounting Association: 95-132.
- An, D., & Kim, S. (2006). "Relating Hofstede masculinity dimension to gender role portrayals in advertising". *International Marketing Review*, 24(2), 181- 207.
- Batonda, G. & Perry, Ch. (2003). Influence of culture on relationship development processes in overseas Chinese/Australian networks. *European Journal of Marketing*, 37 (11/12), 1548-1574.
- Bedard, J. (1989). Expertise in auditing: myth or reality. *Accounting, Organizations and Society*, 14(1/2), 113-131.
- Bierstaker, J.Ll. (2009). Differences in attitudes about fraud and corruption across cultures. *Cross Cultural Management*, 16(3), 241-250.
- Bonner, S., & Lewis, B. (1990). Determinants of auditor expertise. *Journal of Accounting Research*, 28(supplement), 1-20.
- Brulenski, & Zayas (2004). Fraud detection is not by the numbers. *CPA Journal*, (Summer) 35-37.
- Champman, M. (1997). Social anthropology, business studies and cultural issues. *International Studies of Management and Organization*, 26(4), 3-29.
- Chan, K., Lin, K., & Lai Lan Mo, P. (2003). An Empirical study on the impact of culture on audit-detected accounting errors. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*,

- (September), 281-295.
- Cohen, J. & Thomas K.. (1989). The impact of analytical review results, internal control reliability, and experience on auditor's use of analytical review. *Journal of Accounting Research*, 27(2), 263-276.
- Cohen, J.R., L.W. Pant, & D.J. Sharp: 1992. (1993). Culture based ethical conflicts confronting multinational accounting firms. *Accounting Horizons*, 7(3), 1-13.
- Cohen, J. R., L.W. Pant & D.J. Sharp: (1995). An exploratory examination of international differences in auditor's ethical perceptions. *Behavioral Research in Accounting*, 7. 33-64.
- Cooper, C. (1982). Culture Consequences: International differences in work related values. *Journal of Occupational Behavior*, 3(2), 202-204.
- Davis, J. T. (1996). Experience and auditors' selection of relevant information for preliminary control risk assessments. *Auditing*, 15(1), 16-37.
- Davis, J. & Ruhe, J. (2003). Perceptions of country corruption: Antecedents and outcomes. *Journal of Business Ethics*, 43(4), 275-288.
- Dye, K. (2007). Corruption and fraud detection by public sector auditors. *EDPACS*, 36(5/6), 6-15.
- Fang, T. (2003). A critique of Hofstede's fifth national culture dimensions. *International Journal of Cross Cultural Management*, 3(3), 347-364.
- Fink, A. (Ed).(1995). *The Survey Kit*. Thousand Oaks,CA:SAGE Publications, Inc. Volume 1: *The survey handbook*, 2nd edition.
- Fleming, J. & Wortmann, R. (2005). SAS 99: Lessons learned from a year focusing on fraud. *Pennsylvania CPA Journal*, 76(1), 24-29.
- Fougere, M., & Moulette, A. (2006). Development and modernity in Hofstede's Culture Consequences: A postcolonial Reading. *Lund Institute of Economic Research: Working Papers*, 1-16.
- Franceschi, G. (2006). A cross-cultural comparison of ethical attitudes of marketing managers: Puerto Rico and the United States. Doctoral dissertation, Argosy University / Sarasota, Florida, Estados Unidos.
- Fullagar, C., Canan, H., Sverke, M., & Slick, R. (2003). Managerial sex-role stereotyping -A cross cultural analysis. *International Journal of Cross Cultural Management*, 3(1), 93-100.

- Ge, L., & Thomas S. (2007). A cross-cultural comparison of the deliberative reasoning of Canadian and Chinese accounting students. *Journal of Business Ethics*, 82, 189-211.
- Getz, K., & Volkman R. (2001). Culture, perceived corruption and economics. *Business and Society*, 40(1), 7-29.
- Glover, HD, & Aono, J.Y. (1995). Changing the model for prevention and detection of fraud. *Managerial Auditing Journal*, 10(5), 3-9.
- Gray, S. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*, 24(1), 1-15.
- Guan, L., Pourjalali, H., Sengupta, P., Teruya, J. (2005). Effect of cultural environment on earnings manipulation: A five Asia-Pacific country analysis. *Multinational Business Review*, 13(2), 23-41.
- Guerra, M. J. ¿Es inevitable el etnocentrismo? Aportaciones feministas a un debate en curso. *Thémata. Revista de Filosofía*, 39, 59-64.
- Hamilton, R. E. & Wright, W.F. Internal control judgements and effects of experience: Replicationas and extensions. *Journal of Accounting Research*, (Autumn) pt2, 756-765.
- Hinkle, Wiersma, & Jurs (1998). *Applied statistics for the behavioral sciences*(4th ed). Houghton Mifflin Co.
- Ho, J. & May, R. (1993). Auditors' causal probability judgments in analytical procedures for audit panning. *Behavioral Research in Accounting*, 5, 78-100.
- Ho, J. & Chang, Ch. (1994). Does national culture or professional knowledge affect auditors' probabilistic Conjunction judgements? A study of the United States versus Taiwan. *International Journal of Accounting*, 29(3), 1-17.
- Hofstede, G. (1983 A).The cultural relatively of organizational practices and theories. *Journal of International Business Studies*, (Fall) 75-89.
- Hofstede, G. (1983 B). National cultures in four dimensions. *International Studies of Management & Organizations*, 13(1-2), 45-74.
- Hofstede, G. (1980). Culture's consequences, international differences in work- related values. Beverly Hills, CA: Sage Publications.
- Hofstede, G. (1991). Cultures and organizations: software of the mind. New York: Mc Graw-Hill McGraw-Hill.

- Hofstede, G. (2001). *Culture's Consequences* (2nd ed.). Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Huber, W.M.(2001). The influence of culture on internal controls and assessing audit risk. Unpublished doctoral dissertation, University of Sarasota, Florida, Estados Unidos.
- Huber, W.M (1999). Culture and corruption: Using Hofstede's cultural dimensions to explain perceptions of corruption. Unpublished paper.
- Hughes, S., Sander, J., Higgs, S., & Cullinan C. (2009). The impact of cultural environment on entry-level auditor's abilities to perform analytical procedures. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 18, 29-43.
- Hulin, Ch. (2001). (2001). Measurement. *Journal of Consumer Psychology*, 10 (1&2), 55-69
- Hung, K., Lin, K., & Lai, P. (2003). An empirical study on the impact of culture on audit detected accounting errors. *Journal of Practice & Theory*, 22(2), 281-30, 30(2)
- Husted, B. (1999). Wealth, Culture and Corruption. *Journal of International Business Studies*, 30(2), 339-359.
- Jacob, N. (2005). Cross cultural investigations: emerging concepts. *Journal of Organizational Change Management*, 18(5), 514-528.
- Jayalakshmy, Seetharaman, & Wei K. (2005). The changing role of the auditors. *Managerial Auditing Journal*, 20(3), 249-271.
- Kackelmeir, S. & Shehata, M. (1997). Internal auditing and voluntary cooperation in firms: A cross-cultural experiment. *The Accounting Review*, 72(3), 407-431.
- Kinnunen, J. & Koskela, M. (2003). Who is Miss. World Cosmetic Earnings Management? A cross- national comparison of small upward rounding of net income numbers among eighteen countries? *Journal of International Accounting Research*, (2), 39-68.
- Kroeber, A.L & Kluckhohn, C. (1952). Culture: A critical review of concepts and definitions. *Papers of Peabody Museum of American Archeology*, 47 (1).
- Kroeber, A. & Parsons, T. (1958).The concepts of culture and of social system. *American Sociological Review*, (23), 582-583.
- Lee, SK. (2005). Quantitative vs. qualitative research methods-Two approaches to organization studies. *Asia Pacific Journal of Management*, 9(1), 89-94.
- Libby, R. & Frederick, D. (1990). Experience and the ability to explain audit to findings.

- Journal of Accounting Research*, 28(2), 348-367.
- Liu, J. & Mackinnon, A. (2002). Comparative management practices and training: China and Europe. *The Journal of Management Development*, 21 (2), 118-132.
- Martín, I. (2005). *Acción e ideología: Psicología social desde Centroamérica* (11 ed) UCA editores.
- McMillan (2004). *Educational Research: Fundamentals for the consumer* (4th Ed). Boston, MA: Allyn and Bacon.
- Mc Sweeney, B. (2002). Hofstede's model of national cultural differences and their consequences: A triumph of faith- a failure of analysis. *Human Relations*, 55(1), 89-118.
- Messier, W. (1997). *Auditing: A systematic approach* (1st ed). McGraw-Hill.
- Milner, L., & Collins, J. (2000). Sex- roles portrayals and the gender of nations. *Journal of Advertising*, 29(1), 67-78.
- Netemeyer, R. (2001). Measurement. *Journal of Consumer Psychology*, 10 (1&2), 55-69.
- O'Donnell, Ed. (1995). The effect of auditor knowledge on information processing during analytical review. Unpublished doctoral dissertation.
- Patel, C. & Psaros, J. (2000). Perceptions of external auditors' independence: Some cross cultural evidence. *British Accounting Review*, 32(3), 311-338.
- Powell, S. (2005). Challenges of cultural diversity. *Human Resource Management International Digest*, 14(3), 12-15.
- Primeccz, L., Romani, L., & Weestwood R. (2008). Towards a reconfiguration of cross-cultural management. *Critical Perspectives of International Business*, 1-3.
- Richardson, G. (2008). The relationship between culture and tax evasion across countries: Additional evidence and extensions. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 17, 67-78.
- Ríos, C. (2011). Efecto del conocimiento cultural en la percepción de los auditores sobre la confiabilidad de los controles internos y la posibilidad de fraude. Disertación doctoral, Universidad de Puerto Rico, Río Piedras.
- Sanyal, R. & Guvenli, T. (2009). The propensity to bribe in international business: the relevance of cultural variables. *Cross Cultural Management*, 16(3), 287-299.

- Scholtens, B. & Dam, L. (2007). Cultural values and international differences in Business ethics. *Journal of Business Ethics*, 75 (spring), 273-284.
- Scott, A. (2001). Corruption and economic growth: Three studies. Unpublished Doctoral dissertation, Lehigh University, Bethlehem, Pennsylvania.
- Sivakumar K., & Nakata, Ch. (2001). The stamped toward Hofstede's framework: Avoiding the sample design pit in cross-cultural research. *Journal of International Business*, 32(3), 555-564.
- Sim, M. (2010). National culture effects on groups evaluating internal control. *Managerial Auditing Journal*, 25(1), 53
- Seleim, A. & Bontis, N. (2009). The relationship between culture and corruption: A cross-national study. *Journal of Intellectual Capital*, 10(1), 165-184.
- Smith, P. (2002). Culture Consequences: Something old and something new. *Human relations*, 55(1)119-135.
- Sondergaard, M. (1994). Research note: Hofstede's consequences: a study of reviews, citations, and replications. *Organisation Studies*, 15 (3), 447-456.
- Tan, J. & Chow, H. (2009). Isolating Cultural and national influence in value and ethics: a test of competing hypotheses. *Journal of Business Ethics*, 88, 197-210.
- Taylor, E. (1881), *Origins of Culture*. Harper & Row, New York, NY.
- Thorne, L., Massey, D., & Magnan, M. (2003). Institutional context and auditors moral reasoning: A Canadian- USA comparison. *Journal of Business Ethics*, 43(4), 305-321.
- Trompenaars (1994). *Riding the waves of cultures: understanding diversity in global business*. Londres:Irwin.
- Tsakumis, G., Campbell D., Douppnik, T. (2009). IFRS: Beyond the Standards. *Journal of Accountancy*, 207(2), 34-39.
- Tsakumis, G., Curatoal, A. & Porcano, T. (2007). The relationship between national cultural dimensions and tax evasion. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 16(2), 131-147.
- Tsui, Judy, S.L. (1996). Auditors ethical reasoning: Some audit conflict and cross cultural evidence. *International Journal of Accounting*, 31(1), 121-133.
- Watson, D. (2003). Cultural dynamics of corporate fraud. *Cross Cultural Management*, 10(1), 40-55.

Welton, R. & Davis, J. (1990). Accounting implications of the perception of professional ethics: A comparative analysis of American and New Zealand students. *The International Journal of Accounting*, 25(4), 268-283.

Whitcomb, L., Erdener, C. & Li, C. (1998). Business ethical values in China and the U.S.. *Journal of Business Ethics*, 17(8), 839-852.

Yamamura, Jeanne H., Frakes, Albert H., Sanders, Debra L., & Ahn, Sung K. (1996). A comparison of Japanese and US auditor decision-making behavior. *The International Journal of Accounting*, 31(3), 347-350.

Zarzeski, M. (1996). Spontaneous harmonization effects of culture and market forces on accounting disclosure practices. *Accounting Horizons*, 10(1), 18-37.

APÉNDICE A

CUESTIONARIO

Situación I

A continuación se describen las características de dos países (país A y país B) en los que una misma empresa tiene operaciones. Basado en la información concerniente a esos dos países, usted responderá 8 preguntas sobre la planificación de una auditoría. Se incluyen 4 preguntas adicionales relacionadas a su estatus demográfico.

País A	País B
Se espera la desigualdad entre las personas.	Las desigualdades se pueden minimizar.
No existen canales de defensa en contra del abuso de poder de un superior.	Existen canales de defensa en el caso de abuso de poder.
Existen grandes diferencias en el ingreso de la sociedad.	No hay mucha diferencia en el ingreso de la sociedad.
El sistema contributivo protege a los ricos.	El sistema contributivo aspira a redistribuir la riqueza
La jerarquía en las organizaciones refleja la desigualdad entre superiores y subordinados.	Existe una pequeña proporción de supervisores.
Existe una gran diferencia en los salarios entre la gerencia alta y la baja gerencia.	No existe una gran diferencia en los salarios entre la gerencia alta y la baja gerencia.
Los gerentes esperan privilegios y símbolos de estatus.	Los privilegios y los símbolos de estatus no son bien vistos por los gerentes.
Existe una gran centralización y grandes pirámides organizacionales.	Hay una menor centralización en las organizaciones.
Se percibe una débil ética de trabajo y una creencia frecuente que a las personas les disgusta el trabajo.	Se percibe una fuerte ética en el trabajo y una fuerte creencia de que a las personas les gusta el trabajo.

Situación II

A continuación se describen las características de dos países (país A y país B) en los que una misma empresa tiene operaciones. Basado en la información concerniente a esos dos países, usted responderá 8 preguntas sobre la planificación de una auditoría. Se incluyen 4 preguntas adicionales relacionadas a su estatus demográfico.

País A

País B

Las relaciones se basan en estatus.	Las relaciones no son un asunto importante.
Los niños aprenden a ahorrar.	Los niños aprenden el respeto y la tolerancia por otras personas.
Las inversiones son mayormente en bienes raíces.	Las inversiones son mayormente en fondos mutuos.
Las personas se sienten satisfechas con las relaciones humanas.	Las personas se sienten menos satisfechas con las relaciones humanas.
En los negocios se está acostumbrado a trabajar para lograr posiciones altas en sus mercados, no esperan resultados inmediatos.	En los negocios, la mayor preocupación son los resultados del pasado mes, trimestre o año. En eso se enfocan los sistemas de control.
Sociedad caracterizada por el ahorro y la inversión.	Sociedad caracterizada por gastar, en vez de ahorrar.

Cuestionario

Las preguntas se contestan con lápiz en el lado “A” de la hoja de contestaciones EZDATA, utilizando la siguiente guía para completar los espacios en blanco, a menos que se indique lo contrario.

Al contestar, considere las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (GAAS por sus siglas en inglés), los pronunciamientos sobre las normas de auditoría (SAS por sus siglas en inglés), su experiencia, conocimiento y juicio.

	significativamente menor que	menor que	igual que	mayor que	significativamente mayor que
1. Como auditor, usted esperaría que la cantidad de tiempo necesario para estudiar y evaluar el control interno de la empresa en el país A sea _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E
2. Como auditor, usted esperaría que la efectividad del ambiente de control de la empresa en el país A sea _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E
3. Como auditor, usted esperaría que la visión de la gerencia sobre la importancia de los controles internos de la empresa en el país A sea _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E
4. Como auditor, usted esperaría que la efectividad de las actividades de control que utiliza la empresa en el país A sea _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E
5. Como auditor, usted esperaría que el reconocimiento inapropiado de ingresos en una empresa que opera en el país A sea _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E
6. Como auditor, usted esperaría que la sub-estimación de gastos en una empresa que opera en el país A sea _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E
7. Como auditor, usted esperaría que la cantidad de transacciones inusuales entre entidades relacionadas en una empresa que opera en el país A sea _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E
8. Como auditor, usted esperaría que el uso inadecuado de reservas de cobro en una empresa que opera en el país A fuese _____ en la misma empresa operando en el país B.	A	B	C	D	E

Las siguientes preguntas están relacionadas a su estatus demográfico:

9. Indique su género:

- a. Femenino
- b. Masculino

10. De las siguientes alternativas, marque la que mejor aplique a su situación actual:

En estos momentos estoy ejerciendo como

- a. estudiante de contabilidad en sus últimos años de estudio.
- b. auditor "staff".
- c. "senior" de auditoría en una firma de CPA.
- d. gerente o socio de auditoría en una firma de CPA.
- e. auditor practicante independiente.
- f. otro (favor indicar el puesto, no tiene que contestar en la hoja de EZDATA). _____

11. Indique cuántos años de experiencia lleva ejerciendo la profesión de auditoría.

_____ años.

12. Si aplica, indique el nombre de la empresa para la cual trabaja:
