

Normaria

Boletín del Comité de Normas del Instituto de Auditores Internos de Argentina – Nº 23 – Noviembre de 2006

CONTENIDO

Normas Mínimas de Control Interno para el Buen Gobierno Corporativo en Empresas y Sociedades del Estado

El Papel del Auditor Interno ante el Fraude

Algunas Consideraciones sobre Certificación SOX y la actividad de Auditoría Interna

Nueva Guía del IIA sobre Tecnología

Contáctenos

El Comité de Normas del Instituto de Auditores Internos de Argentina tiene como Misión promover el conocimiento y uso de las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna por parte de los socios del Instituto y de las auditorías internas, proporcionar consejos oportunos a los socios sobre conceptos, metodologías y técnicas incluidas en el marco para la práctica profesional, y hacer comentarios o elaborar opiniones sobre otros asuntos que directa o indirectamente influyan sobre la profesión de auditoría interna. Los miembros de la Comisión son: Enrique Gonzalvo, CIA, CISA; Gustavo Ríos; Guillermo Bilick, CIA; Adriana Fernández Menta, CIA; Augusto Echeguren; María de los Ángeles Novello; Mercedes Ruiz. Puede contactarse con

Gobierno Corporativo

Normas Mínimas de Control Interno para el Buen Gobierno Corporativo en Empresas y Sociedades del Estado

Por Guillermo Bilick, CIA

La Sindicatura General de la Nación (SiGeN) ha emitido en fecha 17.05.2006, la Resolución Nº 37/2006 “Normas Mínimas de Control Interno para el Buen Gobierno Corporativo en Empresas y Sociedades del Estado”, en el marco normativo de las leyes Nº 24.156 de Administración Financiera y Sistemas de Control de Sector Público Nacional y Nº 19.550 de Sociedades Comerciales.

La misma lo hace en su carácter Órgano Rector del Sistema de Control Interno que el artículo 98 de la Ley Nº 24.156 ha otorgado a la SINDICATURA GENERAL DE LA NACION confiriéndole la facultad de dictar aquellas normas que permitan la estructuración y mantenimiento de un eficiente y eficaz sistema de control interno.

Esta norma sigue los lineamientos que marca la tendencia internacional en busca de mayor transparencia en las actividades y procesos decisorios de las organizaciones, pretendiendo que las sociedades y empresas donde el Estado Nacional participa en la integración del capital social alcancen estándares de calidad en sus procedimientos, normas y estructuras de gobierno, comparables a los de más alto nivel de las organizaciones nacionales o internacionales más modernas.

El **Objetivo Perseguido** consiste en instrumentar políticas de gestión y control, fomentar la responsabilidad y optimizar su gestión empresarial en un marco de transparencia en la utilización de los recursos destinados a la explotación y comercialización de bienes y servicios.

En estas normas se han incorporado diversas previsiones relacionadas con los **Deberes de Lealtad y Diligencia** que deben tener los directores, administradores y fiscalizadores de estas empresas.

A este efecto se obliga a la instauración del COMITÉ DE AUDITORÍA, el cual es considerado una **institución fundamental del buen funcionamiento del control interno en estas sociedades**.

Con relación a los **integrantes del mismo** se requiere que la **mayoría de sus miembros reúnan la condición de “independientes”** a fin de garantizar independencia y transparencia en la función.

Se ha basado este andamiaje normativo en principios y normas que surgen del Régimen de Transparencia de la Oferta Pública aprobado por el Decreto Nº 677/2001, normas complementarias y reglamentarias de la Comisión Nacional de Valores, y normas emitidas por organizaciones internacionales especializadas, así como la doctrina relativa a esta materia.

Es importante destacar que las previsiones de esta norma relativas a la auditoría externa no resultan de aplicación para los casos en que el auditor externo de la empresa sea la Auditoría General de la Nación (AGN).

Resultan excluidas de la aplicación de esta Resolución las empresas y sociedades del estado que por realizar oferta pública de valores negociables se encuentren alcanzados por las prescripciones del Decreto 677/01 y las entidades financieras bajo control del Banco Central de la República Argentina.

COMITÉ DE AUDITORÍA

1. INTEGRACIÓN

Este COMITÉ asume la forma colegiada, con **tres o más miembros del directorio**, agregando el requisito que **su mayoría debe necesariamente investir la condición de independiente**

2. CONCEPTO DE INDEPENDENCIA APLICABLE A DIRECTORES Y ADMINISTRADORES

No reunirá la condición de independiente, cuando se den una o más de las siguientes circunstancias a su respecto, que:

- a) Sea también miembro del órgano de administración o dependiente de los **accionistas no estatales** que son titulares de “participaciones significativas” en la empresa o sociedad del estado, o de otras sociedades en las que estos accionistas cuentan en forma directa o indirecta con “participaciones significativas” o en la que estos accionistas cuenten con influencia significativa.
- b) Esté vinculado a la empresa o sociedad del estado por una **relación de dependencia**, o si estuvo vinculado a ella por una relación de dependencia durante los últimos TRES (3) años.
- c) Tenga **relaciones profesionales o pertenezca** a una sociedad o asociación profesional que mantenga relaciones profesionales con, **o perciba remuneraciones u honorarios** (distintos de los correspondientes a las funciones que cumple en el órgano de administración) de la empresa o sociedad del estado o de los accionistas de ésta que tengan en ella en forma directa o indirecta “participaciones significativas” o influencia significativa o con sociedades en las que éstos también tengan en forma directa o indirecta “participaciones significativas” o cuenten con influencia significativa.
- d) En forma directa o indirecta, sea titular de una “**participación significativa**”^(*) en la empresa o sociedad del estado o en una sociedad que tenga en ella una “participación significativa” o cuente en ella con influencia significativa.
- e) En forma directa o indirecta, **venda o provea bienes o servicios** a la empresa o sociedad del estado o a los accionistas de ésta que tengan en ella en forma directa o indirecta “participaciones significativas” o influencia significativa por importes sustancialmente superiores a los percibidos como compensación por sus funciones como integrante del órgano de administración.
- f) **Sea cónyuge, pariente** hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo grado de afinidad de individuos que, de integrar el órgano de administración, no reunirían la condición de independientes establecidas en estas Normas.

(*) Se consideran “**participaciones significativas**” las referidas a aquellas que posean:

1. acciones que representen por lo menos el **TREINTA Y CINCO POR CIENTO (35%) del capital social**,
2. o una cantidad menor cuando tuvieren **derecho a la elección de uno o más directores por clase de acciones**
3. o tuvieren, con otros accionistas **convenios relativos al gobierno y administración de la sociedad de que se trate, o de su controlante.**

Asimismo, a los fines de definir “**influencia significativa**” deberán considerarse las pautas establecidas en las normas contables profesionales.

3. FACULTADES Y DEBERES

Establece en su artículo 2º una serie de facultades y deberes:

- a) **Supervisar:**
 - i. el funcionamiento de los sistemas de **control interno**.
 - ii. el funcionamiento y la fiabilidad del **sistema administrativo-contable**.
 - iii. toda otra información financiera o hechos significativos elaborados por la empresa.
 - iv. la aplicación de las políticas en materia de información sobre la **gestión de riesgos** de la empresa.
- b) Proporcionar a la SiGeN información completa respecto de las operaciones en las cuales exista conflicto de intereses con integrantes de los órganos sociales o accionistas.
- c) **Emitir opinión fundada respecto de operaciones con partes relacionadas en los casos establecidos por la presente resolución.**
- d) Elaborar **anualmente un plan de actuación** para el ejercicio del que dará cuenta al directorio y al órgano de fiscalización, dentro de los SESENTA (60) días corridos de iniciado el ejercicio.
- e) Los directores, miembros del órgano de fiscalización, gerentes y auditores externos, en aquellos supuestos en que dicha función no la ejerza la Auditoría General de la Nación (AGN), estarán obligados, a requerimiento del COMITÉ DE AUDITORÍA, a asistir a sus sesiones y a prestarle su colaboración y acceso a la información de que dispongan.
- f) Para un mejor cumplimiento de las facultades y deberes previstos, el Comité podrá recabar el asesoramiento de letrados y otros profesionales independientes y contratar sus servicios por cuenta de la sociedad dentro del presupuesto que a tal efecto le apruebe la asamblea de accionistas.
- g) Deberá reunirse con una frecuencia no inferior a la exigida por la ley, los reglamentos y el estatuto, al órgano de administración de la empresa o sociedad del estado.
- h) Los restantes miembros de los órganos de administración y los miembros del órgano de fiscalización podrán asistir a las deliberaciones del Comité, con voz, pero sin voto. El Comité, por resolución fundada, podrá excluirlos de sus reuniones.
- i) Al menos uno de los miembros de la Comisión Fiscalizadora propuestos por la SiGeN asistirá en forma obligatoria, con voz pero sin voto a todas las reuniones del COMITE DE AUDITORIA.
- j) El Comité debe revisar los planes de los auditores externos, en aquellos supuestos en que dicha función no la ejerza la AUDITORIA GENERAL DE LA NACION, y de los auditores internos, y evaluar su desempeño, y emitir una opinión al respecto en ocasión de la presentación y publicación de los estados contables anuales.
- k) **Emitir para su publicación** con la frecuencia que determine, pero como mínimo en ocasión de la presentación y publicación de los estados contables anuales, **un informe en el que dé cuenta del tratamiento dado durante el ejercicio a las cuestiones de su competencia.**

4. ACTUACIÓN DE LA COMISIÓN FISCALIZADORA

Al menos uno de los miembros de la Comisión Fiscalizadora **asistirá en forma obligatoria, con voz pero sin voto** a todas las reuniones del COMITÉ DE AUDITORÍA.

Los restantes miembros del órgano de fiscalización **podrán asistir** a las deliberaciones del Comité, con voz, pero sin voto. El Comité, por resolución fundada, **podrá excluirlos** de sus reuniones.

5. ACTUACIÓN DEL DIRECTORIO

Los **restantes miembros** de éste **podrán asistir** a las deliberaciones del Comité, **con voz, pero sin voto**. El Comité, por resolución fundada, **podrá excluirlos** de sus reuniones.

DEBER DE LEALTAD Y DILIGENCIA DE DIRECTORES, ADMINISTRADORES Y FISCALIZADORES

En el ejercicio de sus funciones las personas que a continuación se indican deben observar una **conducta leal y diligente**. Los directores, administradores y fiscalizadores de las empresas o sociedades, estos últimos en las materias de su competencia, deben:

- a) **Hacer prevalecer**, sin excepción, **el interés social** de la empresa o sociedad en que ejercen su función y el **interés común de todos sus socios** por sobre cualquier otro interés, incluso el interés del o de los socios controlantes privados.
- b) **Abstenerse de procurar cualquier beneficio personal** a cargo de la empresa o sociedad que no sea la propia retribución de su función.
- c) **Organizar e implementar sistemas y mecanismos preventivos de protección del interés social**, de modo de reducir el riesgo de conflicto de intereses permanentes u ocasionales en su relación personal con la empresa o sociedad, o en la relación de otras personas vinculadas con la empresa o sociedad respecto de ésta. Este deber se refiere en particular: a actividades en competencia con la empresa o sociedad, a la utilización o afectación de activos sociales, a la determinación de remuneraciones o a propuestas para las mismas, a la utilización de información no pública, al aprovechamiento de oportunidades de negocios en beneficio propio o de terceros y, **en general, a toda situación que genere, o pueda generar conflicto de intereses que afecten a la empresa o sociedad**.
- d) **Procurar los medios adecuados** para ejecutar las actividades de la empresa o sociedad y tener establecidos los **controles internos necesarios** para garantizar una **gestión prudente** y **prevenir los incumplimientos** de los deberes normados en el marco jurídico vigente.
- e) Actuar con la **diligencia de un buen hombre de negocios** en la preparación y divulgación de la información elaborada por la empresa o sociedad.

Deber de lealtad.

En las empresas y sociedades del estado se entiende especialmente comprendida en el **deber de lealtad** con que deben actuar los **directores**:

- a) La **prohibición de hacer uso** de los activos sociales y la de hacer uso de cualquier información confidencial, **con fines privados**.
- b) La **prohibición de aprovechar, o de permitir que otro aproveche**, ya sea por

acción o por omisión, las oportunidades de negocio de la empresa o sociedad.

- c) La obligación de **ejercer sus facultades únicamente** para los fines para los que la ley, el estatuto, la asamblea o el directorio se las hayan concedido.
- d) La obligación de velar escrupulosamente para que **su actuación nunca incurra en conflicto de intereses**, directo o indirecto, con los de la sociedad.

ACTOS O CONTRATOS CON PARTES RELACIONADAS.

En las empresas y sociedades del estado, los actos o contratos que la empresa o sociedad celebre con una “**parte relacionada**”, y que **involucre un monto relevante** - se entenderá que un acto o contrato es por un “**monto relevante**” cuando el importe del mismo supere el **UNO POR CIENTO (1%) del patrimonio social medido conforme al último balance aprobado, siempre que dicho acto o contrato exceda el equivalente a PESOS CIEN MIL (\$ 100.000)-**, deberán cumplir con el procedimiento que se prevé a continuación:

Opiniones previas.

El directorio, o cualquiera de sus miembros, **requerirán** al COMITÉ DE AUDITORÍA un pronunciamiento acerca de si las **condiciones de la operación** pueden razonablemente considerarse adecuadas a las condiciones normales y habituales del mercado. El COMITÉ DE AUDITORÍA **debe pronunciarse en un plazo de CINCO (5) días corridos.**

Sin perjuicio de la consulta al COMITÉ DE AUDITORÍA **la sociedad puede resolver con el informe de DOS (2) firmas evaluadoras independientes**, las cuales deberán haberse expedido sobre el mismo punto y sobre las demás condiciones de la operación.

Hecho Esencial.

Los actos o contratos a que se refiere este artículo, inmediatamente después de haber sido aprobados por el directorio **deberán ser informados a la SINDICATURA GENERAL DE LA NACION, con indicación de** la existencia de los pronunciamientos del COMITÉ DE AUDITORÍA o, en su caso, de las firmas evaluadoras independientes.

Información.

El directorio debe poner a disposición de los accionistas y la SINDICATURA GENERAL DE LA NACION el informe del COMITÉ DE AUDITORÍA o los informes de las firmas evaluadoras independientes, según corresponda, en la sede social de la sociedad **al día siguiente hábil de haberse adoptado la pertinente resolución del directorio** debiendo comunicarse a los accionistas tal hecho en el respectivo boletín del mercado.

Aprobación por parte del directorio.

En caso de corresponder, el vinculado o la persona relacionada que sea contraparte de la operación deberá poner a disposición del directorio, **antes de que éste apruebe la operación**, todos los antecedentes, informes, documentos y comunicaciones referidos a la operación, presentados a entidades supervisoras o reguladoras extranjeras competentes o a bolsas de valores extranjeras.

En el **acta de directorio** que apruebe la operación deberá **hacerse constar el sentido del voto de cada director.**

Aprobación por parte de la asamblea.

La operación deberá ser sometida a aprobación previa de la asamblea **cuando las condiciones previstas no hayan sido calificadas como razonablemente**

adecuadas al mercado por el comité de auditoría o por ambas firmas evaluadoras.

Se entenderá por “**parte relacionada**” a las siguientes personas en relación con la empresa o sociedad del estado:

a.1) a los **directores, integrantes del órgano de fiscalización de la empresa, así como los gerentes generales** o especiales designados de acuerdo con el artículo 270 de la Ley N° 19.550 y modificatorias; **Gerentes.** ARTICULO 270. — El directorio puede designar gerentes generales o especiales, sean directores o no, revocables libremente, en quienes puede delegar las funciones ejecutivas de la administración. Responden ante la sociedad y los terceros por el desempeño de su cargo en la misma extensión y forma que los directores. Su designación no excluye la responsabilidad de los directores.

a.2) a las personas físicas o jurídicas que tengan el control o posean una participación significativa en el capital social de la empresa o sociedad del estado, o en el capital de su sociedad controlante -se *considerarán personas con “participación significativa” a aquellas que posean acciones que representen por lo menos el TREINTA Y CINCO POR CIENTO (35%) del capital social, o una cantidad menor cuando tuvieren derecho a la elección de uno o más directores por clase de acciones o tuvieren con otros accionistas convenios relativos al gobierno y administración de la sociedad de que se trate, o de su controlante-*;

a.3) a otra sociedad que se halle bajo el control común del mismo controlante;

a.4) a los **ascendientes, descendientes, cónyuges o hermanos** de cualquiera de las personas físicas mencionadas en los apartados a.1) y a.2) precedentes;

a.5) a las sociedades en las que cualquiera de las personas referidas en los apartados a.1) a a.4) precedentes posean directa o indirectamente participaciones significativas.

Siempre que no se configure alguno de los casos mencionados, no será considerada “parte relacionada” a los efectos de este artículo una sociedad controlada por la empresa o sociedad del estado.

5. PLAZOS DE IMPLEMENTACIÓN

Las disposiciones establecidas en los artículos 2º al 6º y 14º a 20º de la Resolución serán de aplicación **a partir de los ejercicios que se inicien el día 1º de enero de 2007.**

En ningún caso, la constitución del COMITÉ DE AUDITORÍA, deberá exceder el **28 de febrero de 2007.**

Con anterioridad al 30 de septiembre de 2006, deberán haberse completado como mínimo:

- Definición de su estructura y condiciones mínimas para calificar como miembro del mismo.
- Planificación de las principales tareas a realizar y los medios que deberá contar para su funcionamiento.
- Plan de capacitación de sus integrantes.

La implementación y funcionamiento del Comité deberá constar en el reglamento interno de la entidad o en su estatuto.

Boletín Oficial N° 30911 del 23-may-2006

<http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/115000-119999/116518/norma.htm>

Normas modificadas y/o complementadas por la Resolución 37/2006
SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN:

Número/Dependencia	Fecha Publicación	Descripción
Ley 13653 HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA	31-oct-1949	EMPRESAS DEL ESTADO REGIMEN, FUNCIONAMIENTO Y FISCALIZACION
Ley 19550 PODER EJECUTIVO NACIONAL (E.N.)	25-abr-1972	SOCIEDADES COMERCIALES NUEVO REGIMEN
Ley 20705 HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA	26-ago-1974	SOCIEDADES DEL ESTADO NORMAS Y FUNCIONES
Ley 24156 HONORABLE CONGRESO DE LA NACION ARGENTINA	29-oct-1992	ADMINISTRACION FINANCIERA Y SISTEMAS DE CONTROL DISPOSICIONES GENERALES
Decreto 677/2001 PODER EJECUTIVO NACIONAL (E.N.)	28-may-2001	REGIMEN DE TRANSPARENCIA DE LA OFERTA PUBLICA SU APROBACION

[\[volver\]](#)

Normas

El Papel del Auditor Interno ante el Fraude

Por Enrique Gonzalvo, CIA, CISA

El Glosario anexo a las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna incluye una definición de fraude en la que se identifican las características esenciales del mismo, las que se resumen en el siguiente cuadro.

FRAUDE	
Naturaleza	Acto ilegal
Características	Engaño Ocultación Violación de confianza
No requiere	Amenaza Violencia Fuerza física
Realizado por	Individuos Organizaciones
Objetivo	Obtener dinero, bienes o servicios Evitar pagos o pérdidas de servicios Asegurarse ventajas personales o de negocios

Según se desprende de la definición –y de la experiencia de las organizaciones afectadas– las acciones fraudulentas son a menudo perpetradas por personas en las que se confía (y a veces mucho). Dada esta característica, la actitud del auditor interno no ha de ser empezar a desconfiar de todo el mundo y considerar a todos como sospechosos de algo. Pero sí deberá ser consciente de la capacidad del ser humano de volverse deshonesto, y estar alerta ante la observación de situaciones que podrían ser indicadoras de un posible fraude, ya realizado o próximo a concretarse.

Con el fraude ocurre algo semejante a lo ya mencionado al referirnos en esta misma sección al papel del auditor interno ante los procesos informáticos: No se puede pretender que todos seamos especialistas en el tema, pero dada su amplia difusión ya no es admisible que el auditor interno se desentienda totalmente del asunto.

El marco normativo del IIA incluye una norma sobre atributos relacionada con el fraude, la definición de fraude en el glosario, y dos consejos para la práctica. Acerca de los

consejos para la práctica 1210.A2-1 y 1210.A2-2, conviene tener en cuenta que las versiones en español no incluyen aún la actualización realizada en abril de 2006 sobre el texto original, de manera que por el momento será conveniente, en la medida de lo posible, utilizar la versión en inglés, hasta tanto se haya actualizado la traducción al español con los últimos cambios.

NORMAS RELACIONADAS CON EL FRAUDE

NORMAS SOBRE ATRIBUTOS

1200 – Pericia y Debido Cuidado Profesional

Los trabajos deben cumplirse con pericia y con el debido cuidado profesional.

1210 – Pericia

Los auditores internos deben reunir los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades individuales. La actividad de auditoría interna, colectivamente, debe reunir u obtener los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades.

1210.A2 – El auditor interno debe tener suficientes conocimientos para identificar los indicadores de fraude, pero no es de esperar que tenga conocimientos similares a los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.

GLOSARIO

Fraude - Cualquier acto ilegal caracterizado por engaño, ocultación o violación de confianza. Estos actos no requieren la aplicación de amenaza de violencia o de fuerza física. Los fraudes son perpetrados por individuos y por organizaciones para obtener dinero, bienes o servicios, para evitar pagos o pérdidas de servicios, o para asegurarse ventajas personales o de negocio.

CONSEJOS PARA LA PRÁCTICA

Consejo para la Práctica 1210.A2-1 Identificación de Fraude
Consejo para la Práctica 1210.A2-2 Responsabilidad en la Detección de Fraude

Original Text in English – Copyright © 2004 by The Institute of Internal Auditors

[\[volver\]](#)

Gobierno Corporativo

Algunas Consideraciones sobre Certificación SOX y la actividad de Auditoría Interna

Por María Lucila García(*)

La implementación de la **Ley Sarbanes-Oxley (SOX)**⁽¹⁾ en las compañías demanda significativos esfuerzos profesionales y económicos y un ejercicio importante a la hora de evaluar cómo encarar el proyecto y qué cambios debe implementar la compañía en pos de lograr su cumplimiento.

Auditing Standard No. 2 (AS2) de PCAOB – Public Company Accounting Oversight Board⁽²⁾ conduce a la implementación de la **Sección 404-SOX – Management Assessment of Internal Controls⁽¹⁾**, estableciendo un proceso integral para los estudios que van a auditar el control interno sobre la generación de información contable y financiera de la compañía.

La elección del modelo a aplicar por la compañía en la implementación y el diseño de su arquitectura son aspectos críticos para el éxito del proyecto, considerando dentro del análisis un enfoque corporativo primero, la evaluación de la participación de cada departamento de la organización después y la identificación de los procesos y aplicaciones de impacto significativo en la información contable y financiera de la entidad.

En algún momento llega a esa instancia la evaluación de la función de Auditoría Interna (**AI**) para determinar cuál es su **rol en el proyecto**, qué **impacto** genera la aplicación de la ley en su actividad y cuál es el **grado de complementación** que se aplicará con el estudio de auditores externos que deben opinar sobre el control interno del proceso de elaboración de información financiera de la entidad.

Con respecto a la **participación en el proyecto SOX**, el auditor interno cobra un rol de relevancia dentro del proceso de certificación de una entidad, con el aporte de su profunda experiencia sobre evaluación de ambiente de control, actividades de control, administración de riesgos de la entidad, arquitectura de información y comunicaciones, diseño de procesos de negocios y forma de documentar la actividad.

El rol de AI se encuentra detallado en el documento del **Instituto de Auditores Internos – Making Sense of SOX⁽³⁾** que destaca las funciones de vigilancia del proyecto, consultiva, de apoyo a las áreas, de supervisión continua y *testing*.

La **medición del impacto que genera en la actividad de AI** tiene varias aristas a considerar, dependiendo de la importancia estratégica que se asigne a cada función dentro de la estructura de la organización.

Las primeras cuatro funciones expuestas en el ítem anterior implican un ejercicio de largo plazo, que contiene todo el ciclo de vida del proyecto, de aplicación continua desde su inicio, que abarca toda la organización e involucra al equipo especializado de AI, que cuenta con el conocimiento corporativo necesario para lograr un adecuado asesoramiento al resto de la organización.

La función de **testing o pruebas de controles** requerida para la cobertura de la Sección 404 de la ley genera un impacto distinto, significativo, dentro de la actividad del departamento, involucrando entre otras cosas:

- la definición del universo de temas a probar y su integración dentro del plan de auditoría,
- el desarrollo de pruebas sobre todos los procesos significativos de la entidad,
- la medición del impacto en horas y recursos del departamento,
- la selección de muestras que permita concatenar los pasos de las transacciones dentro de un proceso y validar los controles asociados,
- la definición de la metodología a aplicar para su desarrollo y evaluación de los resultados.

Frente al desafío de la ley, necesariamente debe efectuarse una mirada hacia el interior de los procesos aplicados por AI para asegurar que los objetivos del sector y su forma de trabajar van en línea con las exigencias actuales de la organización.

Complementación

Los objetivos perseguidos por SOX y AS2 que buscan contar con una opinión externa

sobre la integridad y confiabilidad de la información contable y financiera de la entidad y sus procesos de formación de datos, introducen en la labor de los estudios externos de auditoría (**EEA**) conceptos de control interno.

Cuando evaluamos la nueva función que han debido incorporar los estudios, se observa que algunas cuestiones requieren una coordinación de tareas entre ambas auditorías.

Considerando que por distintos caminos deben cubrir un objetivo similar, y que parte de la información necesaria para lograr los objetivos establecidos por SOX, se encuentra en conocimiento de AI y forman parte de su gestión natural para la formación de un juicio de valor sobre el control interno de la entidad y la administración de sus riesgos, una buena complementación puede dar resultados satisfactorios en el camino de certificación SOX de la entidad.

Es de importancia lograr una buena integración entre ambos, pero ¿hasta dónde esto implica un cambio en la forma de trabajar de AI?. La respuesta a esta pregunta no es sencilla, pero podríamos decir que el equilibrio debiera estar en el logro eficiente de los objetivos de ambos, administrando los recursos, los tiempos y las herramientas de modo tal que el proceso de certificación resulte razonable, en términos económicos, para la compañía certificante.

Dentro de esta integración, y más allá de los temas de orden operativo e informativo que regularán la coordinación de tareas, algunas cuestiones resultan complejas, como lo es definir si AI debe adoptar metodología de evaluación de control interno (desarrollos de pruebas, tamaños de muestras, evaluación de debilidades, etc.) similar a la utilizada por los estudios externos regulados por el AS2 de PCAOB, introduciendo cambios en su natural forma de auditar, evaluar y medir resultados de sus hallazgos.

Sin duda los criterios no deben ir por caminos contrarios y algunas modificaciones representen una sana actualización de la metodología de AI que posicione mejor a la entidad en su proceso de certificación.

Naturalmente, una AI que considera las mejores prácticas actuales de la profesión, que aplica las normas de conducta ética y consejos y prácticas profesionales sugeridas por las instituciones que organizan la profesión, que cuenta con buena metodología propia, se encuentra bien posicionada para garantizar los resultados de su labor.

Veamos algunas características de la formación de AI que son especialmente relevantes dentro del proceso a seguir para el logro de los objetivos SOX y representan recursos de gran aporte para el análisis del estudio externo:

La profundidad de conocimiento y visión corporativa que tiene AI en la organización, su fuente de información y documentación de procesos, su historia de evaluación continua de la empresa, y la formación de su juicio de valor basado en el profundo conocimiento de la entidad, con evaluaciones objetivas, profesionalmente exigentes, que va más allá del resultado cuantitativo del impacto de las observaciones o debilidades, incorporando en su evaluación el profundo conocimiento de la red de información que fluye por la organización, la interacción de sus procesos a nivel operativo y contable, las estructuras de información y de personal existentes en cada sector de la organización .

La aplicación permanente de metodología de evaluación basada en riesgos, es un componente natural que ejercita AI tanto en la elaboración del plan anual, como dentro de cada proceso a evaluar. El Auditor Interno no pierde de vista este criterio al definir alcance, profundidad y tiempos destinados a un trabajo, logrando así una acertada medición de los riesgos que permita garantizar resultados de procesos operativos y contables satisfactorios, que aportarán su información a los reportes contables y financieros de la empresa.

El ejercicio de evaluación continua del control interno de la entidad, que aporta un rico conocimiento sobre el comportamiento de los riesgos en la propia organización, y la medición de su impacto corporativo logrando un juicio de valor sustancial sobre los aspectos que representan reales amenazas al negocio.

La evaluación del diseño de los procesos operativos, contables y sistémicos de la organización y su grado de participación corporativa que permiten identificar los pasos dados y los resultados obtenidos por las transacciones de principio a fin del proceso, y determinar así pérdidas o distorsiones en la información que puedan afectar la realidad patrimonial de la empresa.

La participación en nuevos diseños de negocios de la entidad, que permite conocer desde el momento “0” cómo se desarrollará una actividad, sus controles asociados, los circuitos de información involucrados, ayudan a delinear la estructura de control interno de la nueva actividad y alertar prematuramente sobre posibles grietas de control.

El análisis integrado de aspectos operativos y su reflejo contable e informativo a lo largo de cada uno de los procesos que evalúa AI, su impacto en cuanto a oportunidad, exactitud e integridad en la información financiera y contable que transita por los procesos, productos, departamentos de la entidad, que permiten opinar sobre la preparación de los estados financieros de acuerdo a normas contables.

La evaluación de procesos de formación y consolidación de estados contables, reportes financieros e información exigida por organismos de contralor, que reúnen la información resultante de todos los procesos de la entidad y permiten *monitorear* el grado de cumplimiento normativo exigido por organismos reguladores locales y extranjeros y la información disponible para accionistas e inversores.

El reporte inmediato de debilidades y sugerencias para su mejora a la Alta Dirección, **constituye una ventaja competitiva de AI a la hora de hablar de oportunidad en la evaluación del control interno y que ejercita en cada trabajo a lo largo de todo el año, brindando la oportunidad necesaria para que la organización adopte tempranamente medidas que permitan mejorar su desempeño y acoten el riesgo del negocio.**

Esta característica propia de AI cubren el aspecto de “remediación” de debilidades significativas tratado por la ley SOX, bajo un proceso de desarrollo continuo a lo largo de la vida de la empresa y no en una medición puntual del ejercicio económico.

La medición continua de su gestión por parte de un Comité de Auditoría con la participación de miembros independientes de la organización, garantizan una evaluación objetiva e independiente de los resultados de la labor de AI y la implementación de cambios bajo una perspectiva de mejora continua de su función.

Estos aspectos de administración habitual de AI, logran formar una sólida opinión de la entidad basada en el control interno como un proceso continuo, que no tiene un impacto cíclico anual o temporal, que se desarrolla a lo largo de la historia de la organización, fortalecido por su cultura de *compliance* y calibrado por el apetito de riesgo que la empresa decide afrontar en el logro de sus objetivos de negocios.

A su vez, los EEA deben satisfacerse por sus propios medios y metodología del grado de madurez del control interno de la compañía, desarrollando pruebas independientes que cubran tanto la gestión corporativa como el día a día de los procesos más significativos de la organización.

Sin duda, ambos caminos deberían llegar a igual conclusión respecto del control interno de la entidad. Caso contrario, es un alerta que se debe analizar.

Seguramente un adecuado análisis por parte de los EEA sobre la labor de AI colabore en el aporte de conocimiento sobre control interno y pueda emplearse como “uso del trabajo de Otros” permitido por AS 2, sin que esto signifique necesariamente espejar su metodología dentro de la aplicada por AI.

Vinculado con el resultado de la labor desarrollada por los auditores en el primer año de certificación, recientemente PCAOB publicó un reporte “**Report on the Initial Implementation of Auditing Std N° 2**”⁽⁴⁾, exponiendo sus apreciaciones sobre el proceso, que resulta importante analizar para interpretar con mayor claridad la esencia normativa.

Concluyendo podemos decir que el proceso de certificación SOX es altamente desafiante y demanda grandes esfuerzos que deben ser útiles a la organización en lograr una estructura corporativa fuerte, íntegra y transparente que brinde solidez y confianza en materia de información a terceros.

Auditoría Interna puede ayudar significativamente en la formación de una opinión externa sobre el control interno de la entidad, sin que para ello se requiera la pérdida de su identidad o su metodología de trabajo, la que condujo hasta estos días el asesoramiento a la Dirección en materia de control interno y administración de riesgos de la Organización.

Los desafíos incluyen el mantenimiento de una metodología de trabajo eficiente y actualizada a las demandas de la normativa a que están sujetas las organizaciones.

(*) La Contadora María Lucila García es Responsable de Auditoría de Procesos en el Departamento Auditoría Interna de Banco Galicia.

Referencias:

(1) Ley Sarbanes Oxley

http://www.pcaobus.org/About_the_PCAOB/Sarbanes_Oxley_Act_of_2002.pdf

(2) Audit Standard Nro. 2 - PCAOB

http://www.pcaobus.org/Rules/Rules_of_the_Board/Auditing_Standard_2.pdf

Policy Statement regarding implementation of AS2

http://www.pcaobus.org/Rules/Docket_008/2005-05-16_Release_2005-009.pdf

(3) The Institute of Internal Auditors – Make Sense of SOX

http://www.theiia.org/index.cfm?act=content.group&subcat_id=668

(4) PCAOB – Report of Initial Implementation of AS2

http://www.pcaobus.org/Rules/Docket_014/2005-11-30_Release_2005-023.pdf

[\[volver\]](#)

Novedades

Nueva Guía del IIA sobre Tecnología

The Institute of Internal Auditors anunció la publicación de la sexta guía de la serie GTAG (Global Technology Audit Guide) titulada Managing and Auditing IT Vulnerabilities (Gestión y Auditoría de Vulnerabilidades de Tecnología Informática). Esta guía está diseñada para ayudar a los directivos de auditoría a que formulen las preguntas correctas a su equipo de seguridad de tecnología informática al evaluar la eficacia de sus procesos de gestión de vulnerabilidades. El texto trata sobre el ciclo de vida de la gestión de vulnerabilidades y niveles de madurez de las organizaciones, e incluye un cuestionario para la evaluación de la gestión de vulnerabilidades.

Esta guía, al igual que las otras GTAG, está escrita en idioma inglés. Se puede obtener más información sobre esta publicación en la página *web* del IIA: www.theiia.org.

[\[volver\]](#)



Federación Latinoamericana
de Auditores Internos



Instituto de Auditores
Internos de Argentina



**The Institute of
Internal Auditors**

Normaria es un boletín electrónico editado en Buenos Aires por el Instituto de Auditores Internos de Argentina, de distribución gratuita para los socios del Instituto. Se prohíbe la reproducción total o parcial de los contenidos de Normaria sin la autorización previa del Instituto de Auditores Internos de Argentina. Las opiniones expresadas en Normaria representan los puntos de vista de los autores, y pueden diferir de las políticas y declaraciones oficiales del Instituto de Auditores Internos de Argentina, de sus Comités o de sus autoridades, o de las opiniones autorizadas por los empleadores de los autores. El editor no garantiza que los textos presentados por los autores para su publicación sean originales o inéditos.