

Normaria

Boletín del Comité de Normas del Instituto de Auditores Internos de Argentina Nº 27 – Octubre de 2008

Normaria es un boletín electrónico elaborado por el Comité de Normas del Instituto de Auditores Internos de Argentina, y su objeto es difundir diferentes aspectos del marco normativo de la auditoría interna, así como noticias y temas de actualidad relacionados con la normativa y su aplicación.

CONTENIDO

Nuevas Tendencias y Metodologías en Control Interno: “Racionalización de Controles”

¿Quién puede afirmar que cumple con las Normas?

Actualización de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

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

Control Interno

Nuevas Tendencias y Metodologías en Control Interno: “Racionalización de Controles”

Por Carlos Rozen

Desde Junio del 2002 (sanción en EEUU de Sarbanes Oxley Act –SOX-), y de otras leyes similares en todo el mundo, las compañías que cotizan en las principales bolsas de las ciudades más importantes (inclusive en nuestro país), están preocupadas y ocupadas por el funcionamiento de su Sistema de Control Interno.

Hace muy pocos meses la Securities and Exchange Commission (SEC), organismo de contralor de las compañías listadas que hacen oferta pública de sus acciones lanzó la “Guía para el Management” para el cumplimiento de la sección 404 de SOX (relacionada con el Control Interno sobre el Reporte Financiero).

Sabemos que COSO (standard de control interno más utilizado por las compañías en todo el mundo) proporciona el criterio para un control interno efectivo. Sin perjuicio de ello, esta guía de la SEC pone foco en la forma de efectuar un análisis del control interno sobre el reporte financiero.

El nuevo standard está organizado contemplando los siguientes grandes temas:

- Cómo identificar los riesgos asociados al reporte financiero
- Cómo identificar los controles que tratan en forma adecuada los riesgos detectados que están asociados al reporte financiero.
- Cómo evaluar la evidencia de que los controles identificados están operando en forma efectiva.
- Cómo reportar los resultados sobre la Evaluación del Management sobre el funcionamiento integral de su sistema de control interno.

¿En qué se caracterizaba el panorama de cumplimiento de la sección 404 hasta la fecha?

Tal vez el foco en el cumplimiento de esta sección era la eficacia en el cumplimiento (o sea que el cumplimiento sin reporte de debilidades materiales a la sociedad era un objetivo en si mismo). Podemos, con una mirada general, resumir nuestra visión basada en la experiencia en trabajos efectivamente realizados, y mencionar que hasta la fecha las compañías cumplían bajo las siguientes características comunes:

- Focalización en el resultado del reporte (eficacia), más que en proceso y recursos invertidos hasta llegar a dicho resultado (eficiencia).
- Falta de alineación en las estrategias de cumplimiento del management con la del auditor externo.
- Insuficiencia de tiempo dedicada al mejoramiento del sistema de control interno por parte de la línea.
- Excesiva cantidad de controles, o bien, falta de racionalización en la selección de los mismos.
- Excesiva asignación de recursos para el análisis de diseño y testeo de efectividad de los controles (motivado principalmente por lo citado en el punto anterior).
- Falta de coordinación y/o armonización de esfuerzos entre todos los participantes involucrados en el cumplimiento.

En este orden de cosas, las compañías que ya han tenido experiencia en reportar en forma positiva y sin salvedades el estado de sus controles, están comenzando a poner foco en la eficiencia, para lo cual el nuevo standard de cumplimiento de la SEC llega en un momento muy oportuno.

Algunos consejos para lograr el ansiado objetivo de eficiencia en la aplicación de recursos para el cumplimiento de la sección 404.

Podemos decir que el nuevo paradigma de cumplimiento debería estar basado en la **flexibilidad** del management en cumplir con los requerimientos de esta sección de la ley.

Para cumplir con esta premisa el management debería comenzar el abordaje **de arriba abajo (“top-down”) basado en el riesgo (“risk based”)** cuando analiza los controles internos. Esto es un avance muy positivo, ya que el management puede adaptar el enfoque de cumplimiento a una realidad que en teoría resulta conocida, pero en la práctica no tan aplicada: **los controles deben ser analizados y probados con mayor énfasis mientras mayor sea el riesgo que están intentando mitigar.**

En cuanto al enfoque “top down”, no hay otra forma más efectiva de abordar el análisis que comenzando por los “controles a nivel entidad” (entity level controls). Hemos dicho en otros artículos que *No deberíamos ocuparnos del control interno a nivel proceso, transacción y aplicación si previamente no logramos una acabada comprensión acerca del funcionamiento de los Controles Internos a Nivel Entidad.*

Recordemos también que la evaluación del control interno a nivel entidad debería llevar a una organización a plantearse las siguientes preguntas clave, para luego estar en condiciones de darles respuesta: ¿Ha creado la alta dirección de la compañía un entorno de control en el que motiva al personal a cumplir con controles en lugar de ignorarlos o burlarlos?; ¿Ha implantado la organización los mecanismos de control necesarios para monitorear el sistema y corregir las faltas de cumplimiento?; ¿Esos mecanismos están funcionando eficazmente?

De esta manera el análisis propuesto comienza con la evaluación del control interno a nivel entidad, y su interrelación con el resto de la organización; es decir la manera en que desciende el clima de control desde la cima y fluye a través de los canales de información y comunicación, cual torrente sanguíneo, por todos los rincones de la compañía.

La Guía para el Management de la SEC provee una buena orientación para diseñar un proceso 404 más eficiente, pero carece de instrucciones detalladas. Ante esta deficiencia, ¿cómo debería realizar el management un programa de cumplimiento más eficiente?. Entendemos que debería diseñar su propio programa basado en dicha Guía, para lo cual podría utilizar 3 importantes elementos o herramientas:

- Toda su experiencia acumulada a lo largo de los primeros años de cumplimiento (si es que ya estuvieron reportando bajo la normativa en cuestión).
- La propia Guía de Cumplimiento SEC.
- Mejores prácticas o benchmarking (que se obtienen en general mediante asesoría o consultoría independiente al management de la Compañía).

El Control Interno Instantáneo

Partiremos de la base que, como reaseguro de un cumplimiento sin salvedades, muchas compañías no pusieron énfasis en limitar su trabajo sobre las actividades de control más relevantes ni basándose en el riesgo y terminaron implementando programas de control interno que van más lejos de lo necesario para proveer al management una seguridad razonable sobre la efectividad de los controles internos sobre el reporte financiero. Es por eso que entendemos que las compañías ahora deben aplicar un enfoque de racionalización de los controles.

Mediante el título de “Control Interno Instantáneo” no se pretende entregar un polvo para diluir dentro del sistema de control interno en la compañía y obtener un set de controles que funcione en forma eficaz y eficiente en solo pocos días. No obstante sí se pretende comenzar a transitar un camino mediante el cual la sección 404 de la ley SOX deje de ser una carga tan costosa, que insume recursos de todo tipo y que sus beneficios comiencen a materializarse vía mejoras evidentes.

Esta metodología surge como respuesta a la necesidad de acelerar y efficientizar el enfoque de acuerdo con los lineamientos de la nueva guía SEC y las buenas prácticas de control interno, y se basa en un modelo denominado **C-R-I-M (Comprensión – Racionalización – Implementación – Monitoreo)**. Las mencionadas constituyen etapas en la aplicación de la metodología y tienen sub-componentes dentro de cada una, a saber:

1. C – Comprensión (revalidación acelerada de rutinas) – **Enfoque “top down”**:

En esta fase la compañía deberá tomar total conocimiento de la situación actual (“AS IS”). Deberá tener la capacidad de “subirse y mirar su sistema de control interno desde lo alto de un balcón” (es decir con total objetividad para poder estar en condiciones de redefinir en la etapa siguiente el modelo)

1.1. Comprensión de objetivos estratégicos y visión de los accionistas

1.2. Relevamiento de los controles internos a nivel entidad

- 1.3. Relevamiento de procesos, subprocesos y actividades
 - 1.3.1. Entrevistas breves
 - 1.3.1.1. Responsables de procesos
 - 1.3.1.2. Responsables de controles
 - 1.3.2. Walkthrough (recorridos)
- 1.4. Análisis – Enfoque “Risk Based” (análisis basado en el riesgo)
 - 1.4.1. Análisis de riesgos
 - 1.4.1.1. Análisis cualitativo de eventos
 - 1.4.1.1.1. Amenazas
 - 1.4.1.1.2. Vulnerabilidades
 - 1.4.1.2. Análisis acelerado semicuantitativo
 - 1.4.1.2.1. Probabilidad
 - 1.4.1.2.1.1. Conocida – historial – eventos de pérdida
 - 1.4.1.2.1.2. Estimada – entrevistas con referentes
 - 1.4.1.2.2. Impacto (cuantificación monetaria)
 - 1.4.2. Análisis de controles
 - 1.4.2.1. Importancia
 - 1.4.2.2. Relación con los riesgos relevantes
 - 1.4.2.3. Segregación de controles de monitoreo
 - 1.4.2.4. Análisis del tipo ABC previo a la racionalización.

2. R – Racionalización

Esta fase equivale a un “rediseño” que aplicaríamos en un enfoque de Mejora de Procesos. Mientras que en la fase 1 analizábamos el modelo actual “AS IS”, en este redefinimos el “TO BE” o cómo debería ser y emprendemos la racionalización de controles en forma rápida pero muy cuidadosa.

- 2.1. Clasificación de riesgos de acuerdo a su importancia
- 2.2. Tabulación de controles – ordenamiento
 - 2.2.1. tabulación
 - 2.2.2. comprobaciones
- 2.3. Depuración
 - 2.3.1. Tratamiento de controles incluidos en el modelo
 - 2.3.1.1. Documentación
 - 2.3.1.2. Justificación
 - 2.3.1.3. Validación
 - 2.3.2. Registro de controles excluidos
- 2.4. Comprobación del Nuevo Modelo – Análisis de Consistencia
 - 2.4.1. Análisis del modelo por proceso
 - 2.4.2. Análisis del modelo en forma integral
 - 2.4.2.1. Del modelo de controles internos a nivel entidad hacia cada proceso
 - 2.4.2.2. Del modelo de control interno a nivel entidad hacia todos los procesos en forma conjunta

3. I – Implementación

Todo nuevo modelo debe ser implementado en forma cuidadosa para asegurar que funcione tal como fue concebido.

- 3.1. Nuevos controles
- 3.2. Ajustes al modelo
- 3.3. Capacitación
- 3.4. Definición de KPI’s (indicadores de performance - eficiencia)

4. M – Monitoreo

La supervisión o monitoreo del modelo no es una fase creada por la metodología C.R.I.M., sino que se basa en incorporar las buenas prácticas de control para asegurar que existan adecuados y efectivos mecanismos de supervisión continuada por parte del management en todos sus niveles, como así también una función de auditoría interna efectiva cuyas revisiones y recomendaciones alimenten en forma continua el modelo.

- 4.1. Mecanismos de mejora continua
 - 4.1.1. Estrategia de revisiones periódicas del modelo
 - 4.1.1.1. Auditoría Interna
 - 4.1.1.1. Testing
 - 4.1.1. Estrategia de revisiones continuadas del modelo
 - 4.1.2. Medición – análisis de los desvíos – propuestas de mejora.

Un momento para reflexionar sobre su Sistema de Control Interno y desarrollar un Modelo Propio (el más conveniente para cada compañía).

El tiempo de correr fue importante para llegar, pero ha cesado. Ahora es momento de parar la pelota, levantar la mirada, analizar el campo de juego y recién entonces seguir jugando. Es un partido ya ganado; ahora hay que mantener el resultado, pero a costa de esfuerzos razonables. Y eso, aunque planteado en términos menos futbolísticos es lo que el Nuevo Standard de la SEC está proponiendo a las compañías.

Entonces ahora es tiempo de:

- desafiar los paradigmas de control que muchas compañías habían autodiseñado (en el mejor de los casos), o bien tomado de su auditor externo.
- dejar de duplicar esfuerzos.
- diseñar una estrategia propia (la más conveniente para la Organización)
- alinear la propia estrategia con las revisiones de auditoría externa.

En síntesis, es tiempo de comenzar a ser más eficientes y a sacarle jugo a la implementación del Control Interno sobre el Reporte Financiero.

(*) Carlos Fernando Rozen es Socio de BDO Becher y Asociados, responsable de Auditoría Interna y Mejora de Procesos (Risk Advisory Services).

[\[volver\]](#)

Normas

¿Quién puede afirmar que cumple con las Normas?

Por Enrique Gonzalvo, CIA, CISA

Un producto destacado del Instituto de Auditores Internos son las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna. Es notorio que desde el Instituto se llevan a cabo importantes esfuerzos, por un lado para desarrollar y actualizar las Normas, y por otra parte para darlas a conocer y fomentar su aplicación por parte de los auditores internos. Más aún, el cumplimiento de las normas se establece como obligatorio para los miembros del Instituto, y para quienes acrediten alguna de las certificaciones que ofrece el Instituto (CIA, CGAP, CFSA, CCSA), o bien sean candidatos obtener para tales certificaciones.

La Norma 1330 anima a los auditores a informar que sus actividades son "realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna". Pero inmediatamente aclara que sólo se podrá utilizar esta declaración si las evaluaciones del programa de mejoramiento de calidad demuestran que la actividad de auditoría interna cumple con las Normas.

En otras palabras, no basta con tener un estatuto apropiado, ser independientes y objetivos, trabajar con pericia y cuidado profesional, administrar eficazmente la actividad, planificar y ejecutar correctamente los trabajos, comunicar los resultados en forma debida y supervisar cuidadosamente el progreso. Debe haber además un proceso formal que permita comprobar la calidad del desempeño, y particularmente el grado de adhesión a las guías obligatorias del Instituto de Auditores, constituidas por el Código de Ética y las Normas Internacionales.

El programa de mejoramiento a que se refiere la Norma 1330 debe incluir revisiones internas continuas, revisiones internas periódicas, y evaluaciones externas al menos cada cinco años. Dado que, si bien esta norma entró en vigencia hace más de cinco años, numerosos departamentos de auditoría interna aún no han tenido su primera evaluación externa de calidad, los mismos estarán por el momento impedidos de utilizar la mencionada declaración de cumplimiento, aun cuando estén cumpliendo cuidadosamente con el resto de las normas, hasta tanto hayan tenido una evaluación externa de calidad con resultado satisfactorio. Lejos de desanimarse, quienes se encuentren en esta situación deberían verse motivados a dar los pasos que aún les resten para poder manifestar que realizan sus trabajos de acuerdo con las Normas Internacionales, lo que constituirá una credencial de la excelencia de su labor.

NORMAS RELACIONADAS CON LA DECLARACIÓN DE CUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS

1330 – Utilización de "Realizado de Acuerdo con las Normas"

Se anima a los auditores internos a informar que sus actividades son "realizadas de acuerdo con las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna". Sin embargo, los

auditores internos podrán utilizar esta declaración sólo si las evaluaciones del programa de mejoramiento de calidad demuestran que la actividad de auditoría interna cumple con las *Normas*.

1340 – Declaración de Incumplimiento

Si bien la actividad de auditoría interna debe lograr el cumplimiento total de las *Normas* y los auditores internos deben lograr el cumplimiento total del *Código de Ética*, puede haber casos en los cuales no se logre el cumplimiento total. Cuando el incumplimiento afecte el alcance general o el funcionamiento de la actividad de auditoría interna, debe declararse esta situación a la dirección superior y al Consejo.

CONSEJO PARA LA PRÁCTICA

[Consejo para la Práctica 1330-1: Utilización de "Realizado de Acuerdo con las Normas"](#)

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

[\[volver\]](#)

Novedades

Actualización de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

A principios del pasado mes de octubre se publicó la versión definitiva de una nueva actualización de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna. Las mismas son parte esencial del nuevo Marco Internacional para la Práctica Profesional, al cual nos referimos en esta misma sección en el número anterior de Normaria, siendo su entrada en vigencia en enero de 2009.

Los cambios realizados en las Normas con respecto a la versión actualmente vigente son los siguientes:

- Se agregaron interpretaciones a ciertas Normas a efectos de aclarar algunos términos o conceptos. Estas interpretaciones se consideran guía obligatoria y son parte relevante de cada norma relacionada. Es necesario considerar tanto las Normas como sus interpretaciones a fin de comprenderlas y aplicarlas correctamente.
- Se agregaron seis nuevas Normas: 1010; 1111; 2110 – A2; 2120 – A2; 2120 – C3; 2430.
- Se introdujeron algunas enmiendas en la terminología de las Normas actuales. Es particularmente significativo el reemplazo de “*should*” por “*must*” en el texto en inglés, indicando más claramente cuando se trata de requisitos incondicionales para realizar correctamente los trabajos.
- Se agregaron modificaciones propuestas a los términos existentes en el Glosario, y ahora incluirá definiciones de aceptación del riesgo, significatividad, técnicas de auditoría basadas en tecnología, y gobierno de tecnología de la información.

La nueva versión de las Normas se publica con unos meses de anticipación a su inicio de vigencia, a fin de que los auditores puedan tener tiempo de familiarizarse con ellas y ajustar sus procedimientos antes de su entrada en vigor. Su texto en castellano está disponible en la página web del IIA, en la siguiente dirección: <http://www.theiia.org/download.cfm?file=28861>

[\[volver\]](#)



Federación
Latinoamericana
de Auditores Internos



Instituto de Auditores
Internos de Argentina



The Institute of
Internal Auditors

