



Universidad Nacional de Córdoba

Facultad de Ciencias Económicas

Escuela de Graduados

**ESPECIALIZACIÓN EN CONTABILIDAD SUPERIOR Y
AUDITORÍA**

TRABAJO FINAL DE LA ESPECIALIDAD

Contribución del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos a la eficiencia del Control Interno en las organizaciones objeto de auditoría.

Autor:

Cr. Reinaudi, Ramiro Andrés

DIRECTOR: Mag. Robles, Ana María

ASESOR METODOLÓGICO: Dr. Argüello, Juan Alberto



Contribución del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos a la eficiencia del Control Interno en las organizaciones objeto de auditoría. by Reinaudi, Ramiro Andres is licensed under a [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0 Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).



AGRADECIMIENTOS

A la Escuela de Graduados de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Córdoba, por brindar formación profesional y académica de excelencia.

A mi tutora Mag. Ana María Robles, quien me guió en el desarrollo de este trabajo aconsejándome en la elaboración y brindándome sus conocimientos sobre el tema.

Al Dr. Juan Alberto Arguello, quien en todo momento ofreció su ayuda y soporte para lograr la metodología apropiada en el trabajo desarrollado.



RESUMEN

El presente trabajo final analiza cómo la aplicación del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos contribuye a la eficiencia del Control Interno de las organizaciones objeto de auditoría. Para definir el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos, el auditor debe evaluar el Control Interno y su entorno a fin de determinar si este provee seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de la entidad. Por otro lado, comprender los controles permite entender y conocer cómo el cliente opera en su industria. Además, el objetivo del auditor es comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la Dirección las deficiencias en el Control Interno identificadas durante la realización de la auditoría. Entonces, un entendimiento profundo de la entidad y su entorno, incluyendo su Control Interno, permitirá al auditor realizar una evaluación de riesgos más precisa, enfocarse en lo que es importante e invertir menos tiempo en áreas de menor riesgo. Asimismo, comunicar las deficiencias del Control Interno ayuda a proporcionar información valiosa para el negocio y añadir, así, valor para el cliente y la auditoría. Adicionalmente, el enfoque de auditoría externa basado en controles proporciona evidencia más convincente.

Palabras claves: NIA 315, Informe COSO, NIA 265, Deficiencias de Control Interno, Beneficios.

ABSTRACT

This term paper aims to analyze how External Audit approach based on Risks contributes to the efficiency of the Internal Control of the organization being audited. In order to define the External Audit approach based on Risks, the auditor has to evaluate the Internal Control and its environment with the purpose of determining if it provides reasonable security when achieving the objectives of the organization. On the other hand, understanding the controls will enhance the knowledge of the way in which the entity operates in the industry. Besides, the aim of the auditor is to properly communicate to the Directors and Management any deficiencies in Internal Control identified during the audit. Hence, a deeply understanding of the entity and its environment, including the Internal Control, will allow the auditor to perform a more accurate evaluation of the risks, focusing on relevant issues and not wasting time on less risky areas. Additionally, informing the Internal Control weaknesses helps to provide priceless information, adding value to the entity and the external audit. Moreover, the external audit approach based on controls supplies more convincing evidence.

Key words: NIA 315, COSO Framework, NIA 265, Internal Control deficiencies, Benefits.



ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	2
METODOLOGÍAS.....	4
RESULTADOS Y DISCUSIÓN	6
<i>1. Estudio exploratorio bibliográfico sobre Auditoría Externa y su relación con el Control Interno y Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos.....</i>	<i>6</i>
Auditoría Externa	6
Enfoque de Auditoría Basado en Riesgos	8
Riesgo de Auditoría	8
Enfoque de Auditoría.....	9
NIA 315: El Enfoque de Auditoría basado en el análisis de los riesgos	9
Requerimientos de la NIA 315	11
<i>2. Estudio exploratorio bibliográfico sobre el Control Interno y la relevancia de su aplicación en las organizaciones para el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos... </i>	<i>15</i>
Control Interno	15
Informe COSO	15
Componentes del Informe COSO	16
<i>3. Estudio exploratorio bibliográfico sobre el análisis del Monitoreo de Controles y la comunicación de deficiencias del Control Interno como propuesta para lograr eficiencia en el Control Interno de las organizaciones.....</i>	<i>21</i>



Monitoreo de Controles	21
Comunicación de las deficiencias del Control Interno	23
Comunicación de las deficiencias significativas en el Control Interno	26
Comunicación de otras deficiencias en el Control Interno	28
Contenido de la comunicación de las deficiencias significativas en el Control Interno.....	29
<i>4. Análisis crítico de los beneficios que genera un Control Interno eficiente en la aplicación del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos y en la gestión de las organizaciones.</i>	<i>30</i>
Beneficios para la Auditoría Externa	31
Beneficios para la Organización.....	32
CONCLUSIONES	35
BIBLIOGRAFÍA	38



INTRODUCCIÓN

Actualmente, el resultado de la auditoría externa debe trascender la emisión de un informe que opine sobre la razonabilidad de los estados financieros auditados. Por consiguiente, nos encontramos ante la necesidad de un cambio en el enfoque de auditoría externa, desde un enfoque “tradicional” a un enfoque “integral” o de “riesgos”. Para eso, una auditoría con enfoque en riesgos requiere que el auditor entienda primero la entidad y luego identifique y evalúe los riesgos de declaración distorsionada significativa contenida en los estados financieros (Nannini, et al., 2011).

En el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos, el objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su Control Interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material (NIA 315, p.2). Por ende, se exponen en el presente trabajo los requerimientos de la norma internacional de auditoría (NIA) 315 necesarios para cumplir con el desarrollo del enfoque planteado.

Respecto a los requerimientos expuestos, uno de ellos implica el análisis del Control Interno de la organización. El sistema de Control Interno es un proceso de control integrado a las actividades operativas de los entes, diseñado para asegurar en forma razonable la fiabilidad de la información contable; los estados contables constituyen el objeto de examen en la auditoría externa, esta relación entre ambos muestra la importancia que tiene el sistema de Control Interno para la auditoría externa de estados contables (Malica y Abdelnur, p.4). Por esta razón, se detallan los principios de los cinco componentes del Control Interno



desarrollados en el Informe COSO como un marco útil para la evaluación del Control Interno por los auditores.

Por otra parte, como resultado de evaluar el Control Interno de la entidad el auditor comunicará a los responsables del gobierno de la entidad, por escrito y oportunamente, las deficiencias significativas en el Control Interno identificadas durante la realización de la auditoría (NIA 265, p.2). Para ello, la NIA 265 trata de la responsabilidad que tiene el auditor de comunicar adecuadamente, a los responsables del gobierno de la entidad y a la Dirección, las deficiencias en el Control Interno identificadas en la realización de la auditoría de estados financieros.

También, es objetivo del auditor mejorar la calidad de la auditoría externa. Así pues, lograrlo conlleva cambiar la percepción y el enfoque de auditoría hacia el análisis del Control Interno. Como consecuencia, determinar un Control Interno eficiente provee a la calidad del encargo, generando beneficios para el auditor y el desarrollo de la auditoría, como así también para la gestión de la organización objeto de auditoría.

De lo expuesto anteriormente, se definen como objetivos del presente trabajo: a) analizar los marcos teóricos sobre Auditoría Externa y su relación con el Control Interno y Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos; b) analizar el marco teórico de Control Interno y la relevancia de su aplicación en las organizaciones para el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos; c) exponer el análisis del Monitoreo de Controles y la comunicación de deficiencias del Control Interno como propuesta para lograr eficiencia en el Control Interno de las organizaciones; y d) presentar los beneficios que genera un Control Interno eficiente en la aplicación del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos y en la gestión de las organizaciones.



METODOLOGÍAS

1. Estudio exploratorio bibliográfico sobre Auditoría Externa y su relación con el Control Interno y Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos.

Este estudio se realizó en base a los siguientes autores:

- Vargas y Verdezoto. (2016).
- Arens, Elder y Beasley. (2007).
- Villardefrancos y Rivera. (2006).
- Bailey. (1998).

En relación al Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos:

- IFAC. NIA 315.
- Méndez Vidal. Informe N° 16. (2009).
- Nannini, et al. (2011).
- Lattuca. (2008).

2. Estudio exploratorio bibliográfico sobre el Control interno y la relevancia de su aplicación en las organizaciones para el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos.

Este estudio se realizó en base a:

- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Informe COSO. (2013).
- Malica y Abdelnur. Trabajo de investigación. FACPCE - CECYT.
- IFAC. NIA 315.



3. Estudio exploratorio bibliográfico sobre el análisis del Monitoreo de Controles y la comunicación de deficiencias del Control Interno como propuesta para lograr eficiencia en el Control Interno de las organizaciones.

Este estudio se llevó a cabo en base a:

- IFAC. NIA 315.
- IFAC. NIA 265.

4. Análisis crítico de los beneficios que genera un Control Interno eficiente en la aplicación del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos y en la gestión de las organizaciones.

Este análisis se realizó de acuerdo a los siguientes ejes:

- Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos.
- Análisis del Control Interno realizado para el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos.
- Monitoreo de Controles y comunicación de deficiencias de Control Interno.



RESULTADOS Y DISCUSIÓN

1. Estudio exploratorio bibliográfico sobre Auditoría Externa y su relación con el Control Interno y Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos.

Auditoría Externa

La Auditoría Externa consiste en la acumulación y evaluación de evidencia suficiente basada en información para determinar y reportar sobre el grado de correspondencia entre la información y criterios establecidos (Arens, Elder y Beasley, 2007). Por lo tanto, su objeto es analizar sistemáticamente si los principios contables generalmente aceptados en los estados financieros, registros y operaciones concuerdan con las políticas de la gerencia y con las normas legales vigentes.

El auditor externo emite una opinión sobre la razonabilidad de los estados contables en conformidad a la normativa vigente, elemental para los usuarios de la información financiera en su proceso de tomar decisiones. Sin embargo, se destaca que la auditoría debe ir más allá de la evaluación contable, ya que los estados financieros representan los resultados de las decisiones tomadas en una entidad. A partir de ello, se puede concluir que la auditoría constituye una herramienta de control y supervisión que contribuye a la creación de una cultura de disciplina en la organización y permite descubrir fallas en las estructuras o vulnerabilidades existentes en la organización (Villardefrancos y Rivera, 2006).

Como propone Bailey (1998), se debe lograr la suficiente comprensión del Control Interno para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, duración y extensión de las



pruebas a realizar. Es así, que la Administración es responsable de asegurar que las actividades y las operaciones de la entidad se realicen de acuerdo a leyes y regulaciones pertinentes. Para ello, debe proponer políticas y procedimientos que se requieran para garantizar el cumplimiento del sistema de Control Interno y códigos de conducta.

En el desarrollo de la Auditoría Externa, el enfoque de análisis del Control Interno aplicado por los profesionales está cambiando desde un enfoque “tradicional” a un enfoque “contemporáneo” o basado en riesgos. A continuación, se exponen ambos enfoques diferenciados por sus objetivos y componentes.

Tabla 1

Análisis del enfoque de Control Interno (Vargas, Jara y Verdezoto, 2016).

ENFOQUE DE CONTROL INTERNO		
Enfoque	Objetivos	Elementos/componentes
Tradicional	<ul style="list-style-type: none">- Proteger los activos y salvaguardar los bienes de la institución.- Verificar la razonabilidad y confiabilidad de los informes contables de la institución.- Promover la adhesión a las políticas administrativas establecidas.- Lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.	<ul style="list-style-type: none">- Organización- Sistemas y procedimientos- Personal- Supervisión
Contemporáneo	<ul style="list-style-type: none">- Certeza y eficiencia de las operaciones de la entidad.- Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.	<ul style="list-style-type: none">- Ambiente de control- Evaluación de riesgos- Actividades de control- Información y comunicación- Supervisión y seguimiento



De acuerdo a lo expuesto en la Tabla 1, los componentes del enfoque “Contemporáneo”, también denominado Enfoque basado en Riesgos, se desprenden de la evaluación del Control Interno de la organización. Por consiguiente, la aplicación de este enfoque consta en comprender con profundidad la entidad y su Control Interno. A partir de ello, se determinarán riesgos y definirán procedimientos como así también pruebas de auditoría para el desarrollo del encargo.

Enfoque de Auditoría Basado en Riesgos

Riesgo de Auditoría

Para comenzar, cabe destacar que el auditor externo no puede desconocer la existencia de riesgos de auditoría, ya que los estados contables pueden contener errores o irregularidades significativas. En consecuencia, en la medida en que dichos errores o irregularidades no sean revelados por el auditor, la opinión sobre dichos estados puede ser equivocada. Así pues, el riesgo de auditoría está representado por la posible existencia de errores en la opinión del auditor. Esto es así, ya que puede emitir un informe inadecuado en caso de que el proceso de auditoría no detectara errores o irregularidades, y no obstante ello el auditor expresó que los estados contables estaban preparados de acuerdo con normas contables (Méndez Vidal, 2009).

Es sabido que cuando mencionamos el término “Riesgo de Auditoría” hay un elemento fundamental a tener en cuenta dentro de las empresas, que está estrechamente relacionado, y es el Control Interno (Nannini, et al., 2011). Por eso, para reducir la incertidumbre en las actividades de control, se deben auditar los controles obteniendo el conocimiento del cliente y su entorno elaborando minuciosamente su plan de trabajo. En consecuencia, la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 315 plantea que:



El objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las afirmaciones, mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno, incluido su Control Interno, con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuestas a los riesgos valorados de incorrección material. (p.2)

Enfoque de Auditoría

El enfoque de auditoría consiste en la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar, el cual está relacionado estrechamente con la evaluación del riesgo que realiza el auditor. Por esta razón, el enfoque de auditoría implica definir la combinación adecuada entre pruebas de detalle y pruebas de validación o sustantivas a fin de obtener evidencias de auditoría que reduzcan la incertidumbre del auditor.

Luego de haber cumplido con la identificación y evaluación de riesgos surgida de los procedimientos cumplidos en la fase anterior, el auditor está en condiciones de desarrollar el plan de auditoría dando una adecuada consideración a tales riesgos. En otras palabras, decidir el enfoque de auditoría. Para ello, deberá relacionar los factores específicos de riesgos identificados en la etapa anterior que pueden producir errores potenciales significativos en las transacciones y saldos de cuentas. (Lattuca, 2008)

NIA 315: El Enfoque de Auditoría basado en el análisis de los riesgos

Esta norma de auditoría trata sobre la responsabilidad que tiene el auditor de responder a los riesgos de auditoría a partir del análisis de la organización realizado. Asimismo, el auditor



debe diseñar un conjunto de procedimientos de forma que los riesgos sean reducidos a un nivel aceptable al momento de emitir el informe de auditoría.

De acuerdo con este enfoque, el objetivo del auditor es obtener una seguridad razonable de que los estados contables o financieros en su conjunto estén libres de incorrecciones materiales, debidas a fraude o error. La seguridad razonable es un grado alto de seguridad y se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada para reducir el riesgo de auditoría (es decir, el riesgo de expresar una opinión inadecuada cuando los estados contables o financieros contengan incorrecciones materiales) a un nivel aceptablemente bajo. No obstante, una seguridad razonable no significa un grado absoluto de seguridad, debido a que existen limitaciones inherentes a la auditoría que hacen que la mayor parte de la evidencia de auditoría a partir de la cual el auditor alcanza sus conclusiones y en la que basa su opinión sea más convincente que concluyente.

Así, este enfoque de auditoría externa implica el cumplimiento de tres pasos:

1. Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros;
2. Diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría precisos en respuesta a los riesgos valorados y reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo; y
3. Emitir un informe escrito basado en la evidencia de auditoría obtenida y en las conclusiones de auditoría a las que se ha llegado.

Por su parte, la NIA 315 se estructura en cuatro etapas a fin de cumplir con los pasos mencionados en el párrafo precedente. A continuación, se exponen resumidamente los requerimientos establecidos en la norma.



Requerimientos de la NIA 315

1) *Procedimientos de valoración del riesgo y actividades relacionadas*

El auditor aplicará procedimientos de valoración del riesgo con el fin de disponer de una base para identificar y valorar los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones. No obstante, los procedimientos de valoración del riesgo por sí solos no proporcionan evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar la opinión de auditoría.

Los procedimientos de valoración del riesgo incluirán los siguientes:

- a) Indagaciones ante la Dirección y otras personas de la entidad que, a juicio del auditor, puedan disponer de información que facilite la identificación de los riesgos de incorrección material, debida a fraude o error;
- b) Procedimientos analíticos; y
- c) Observación e inspección. (NIA 315, p.3)

2) *El conocimiento requerido de la entidad y su entorno, incluido su Control Interno*

- La entidad y su entorno:
 - El auditor obtendrá conocimiento de los factores relevantes sectoriales y normativos, así como otros factores externos, incluido el marco de información financiera aplicable;
 - La naturaleza de la entidad: sus operaciones, sus estructuras de gobierno y propiedad, los tipos de inversiones que la entidad realiza o tiene previsto realizar, incluidas las inversiones en entidades con cometido especial; y el modo en que la entidad se estructura y la forma en que se financia para permitir al auditor



comprender los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que se espera encontrar en los estados financieros;

- La selección y aplicación de políticas contables por la entidad, incluidos los motivos de cambios en ellas. El auditor evaluará si las políticas contables de la entidad son adecuadas a sus actividades y congruentes con el marco de información financiera aplicable, así como con las políticas contables utilizadas en el sector correspondiente;
 - Los objetivos y las estrategias de la entidad, así como los riesgos de negocio relacionados, que puedan dar lugar a incorrecciones materiales; y
 - La medición y revisión de la evolución financiera de la entidad.
- El Control Interno de la entidad: el auditor obtendrá conocimiento del Control Interno relevante para la auditoría. Si bien es probable que la mayoría de los controles relevantes para la auditoría estén relacionados con la información financiera, no todos los controles relativos a la información financiera son relevantes para la auditoría. El hecho de que un control, considerado individualmente o en combinación con otros, sea o no relevante para la auditoría es una cuestión de juicio profesional del auditor. (NIA 315, p.4)

3) *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material*

El auditor identificará y valorará los riesgos de incorrección material en:

- a) Los estados financieros; y
- b) Las afirmaciones sobre tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar que le proporcionen una base para el diseño y la realización de los procedimientos de auditoría posteriores.



Con esta finalidad, el auditor:

- i. Identificará los riesgos a través del proceso de conocimiento de la entidad y de su entorno, incluidos los controles relevantes relacionados con los riesgos, y mediante la consideración de los tipos de transacciones, saldos contables e información a revelar en los estados financieros;
- ii. Valorará los riesgos identificados y evaluará si se relacionan de modo generalizado con los estados financieros en su conjunto y si pueden afectar a muchas afirmaciones;
- iii. Relacionará los riesgos identificados con posibles incorrecciones en las afirmaciones, teniendo en cuenta los controles relevantes que el auditor tiene intención de probar; y
- iv. Considerará la probabilidad de que existan incorrecciones, incluida la posibilidad de múltiples incorrecciones, y si la incorrección potencial podría, por su magnitud, constituir una incorrección material. (NIA 315, p.6)

4) *Documentación*

El auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- a) Los resultados de la discusión entre el equipo del encargo, así como las decisiones significativas que se tomaron;
- b) Los elementos clave del conocimiento obtenido en relación con cada uno de los aspectos de la entidad y de su entorno, así como de cada uno de los componentes del Control Interno; las fuentes de información de las que proviene dicho conocimiento; y los procedimientos de valoración del riesgo aplicados;
- c) Los riesgos de incorrección material en los estados financieros y en las afirmaciones, identificados y valorados; y
- d) Los riesgos identificados, así como los controles relacionados con ellos, respecto de los que el auditor ha obtenido conocimiento. (NIA 315, p.8)



En definitiva, definir el enfoque de auditoría implica determinar aspectos fundamentales en la metodología de trabajo a desarrollar por el auditor, ya sea en cuanto a la aplicación de pruebas de detalle o pruebas analíticas, la elección del momento óptimo para la ejecución de las mismas, la selección de muestras de un tamaño adecuado, entre otras. Por lo expuesto, podemos afirmar que determinar el enfoque de auditoría conlleva realizar múltiples clasificaciones y juicios de valor, que requieren de un agudo criterio profesional y un expertise en materia contable y de control (Nannini, et al., 2011).

En resumen, la obtención del conocimiento de la entidad y su entorno, incluido su Control Interno, es un proceso continuo y dinámico de recopilación, actualización y análisis de información durante toda la auditoría. En consecuencia, su conocimiento constituye un marco de referencia dentro del cual el auditor planifica la auditoría y aplica su juicio profesional a lo largo de ella. Sin embargo, la implementación del Control Interno en las organizaciones no mitiga el riesgo de auditoría, pero su existencia y análisis es trascendental para el cumplimiento de las tareas de auditoría.

El conocimiento del Control Interno facilita al auditor la identificación de tipos de incorrecciones potenciales y de factores que afectan a los riesgos de incorrección material, así como el diseño de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores. (NIA 315, p.18)



2. **Estudio exploratorio bibliográfico sobre el Control Interno y la relevancia de su aplicación en las organizaciones para el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos.**

Control Interno

Informe COSO

Para evaluar el Control Interno de una entidad, era necesario disponer de un marco teórico que proporcionara los lineamientos que guíen al auditor en el cumplimiento de su tarea. Para ello, en el año 1992 el “Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission” (COSO) publicó por primera vez el marco teórico integrado de Control Interno. Considerando que las organizaciones evolucionan en el tiempo, la más reciente versión se lanzó en el año 2013, la cual actualizó las versiones emitidas anteriormente modificando los objetivos e instituyendo mejoras.

El Informe COSO (2013), define el Control Interno como un proceso efectuado por el Directorio, la Gerencia y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones: relacionados con la visión y misión de la entidad, utilización eficaz y eficiente de los recursos de la entidad;
- Fiabilidad de la información financiera: referente a la preparación y publicación de estados financieros fiables; y
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables: referente al cumplimiento por parte de la entidad de las leyes y normas que le sean aplicables.



El Control Interno se diseña, implementa y mantiene con el fin de responder a los riesgos de negocio identificados que amenazan cualquiera de los objetivos de la entidad mencionados en el párrafo precedente. Por eso, los factores que afectan el cumplimiento de estos objetivos y hacen que el Control Interno sólo pueda aportar seguridad razonable son:

- Fallas humanas por errores o equivocaciones;
- Las decisiones pueden ser erróneas;
- Relación costos beneficios;
- El Control Interno puede equivocarse cuando dos o más personas se lo proponen; y
- La alta Dirección puede eludir el Control Interno si lo estima oportuno. (Malica y Abdelnur, p.7)

Componentes del Informe COSO

El Informe COSO expone que el Control Interno se integra de cinco componentes relacionados entre sí, los cuales deben ser evaluados para determinar el cumplimiento de los objetivos de la entidad: operacionales, información financiera y cumplimiento. Por cierto, como se señala en la NIA 315:

La división del Control Interno en los cinco componentes siguientes, a efectos de las NIA, proporciona un marco útil para que los auditores consideren el modo en que distintos aspectos del Control Interno de una entidad pueden afectar a la auditoría.
(p.19)



Así pues, los componentes son:

1) Ambiente de control

El entorno de control define las pautas de comportamiento de una organización y la conciencia del personal respecto al control, aportando disciplina y estructura. Por tanto, los factores que constituyen al entorno de control son:

- Honradez;
- Valores éticos;
- Capacidad del personal;
- La filosofía de la Dirección y la forma de actuar;
- La forma en que la Dirección distribuye la autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados; y
- Atención y orientación que proporciona el Directorio. (Malica y Abdelnur, p.8)

Asimismo, el Informe COSO define principios que deben ser analizados por el auditor en la evaluación de los factores del entorno de control para determinar si este es positivo. Por lo que sigue, el auditor debe considerar los siguientes aspectos:

- La organización demuestra compromiso con la integridad y valores éticos;
- El directorio demuestra independencia de la gerencia y vigila el desarrollo y funcionamiento del Control Interno;
- La gerencia establece, con la vigilancia del directorio, estructuras, líneas de reporte y una apropiada asignación de autoridad y responsabilidad para la consecución de los objetivos;
- La organización demuestra compromiso para reclutar, desarrollar y retener individuos competentes en función de los objetivos; y



- La organización tiene personas responsables por la responsabilidad de Control Interno en función de los objetivos. (Informe COSO, 2013)

2) *Evaluación del riesgo*

Toda entidad debe hacer frente a riesgos tanto de origen interno como externo, los cuales tienen que ser evaluados. Por consiguiente, la evaluación del riesgo consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar la consecución de los objetivos y, como resultado de dicho análisis, determinar la forma en que los riesgos deben ser gestionados. Para eso, la Dirección debe examinar detalladamente los riesgos existentes a todos los niveles de la empresa y tomar las medidas oportunas y gestionarlos (Malica y Abdelnur, p.11).

Los principios definidos por el Informe COSO (2013) que deben ser analizados por el auditor, son:

- La organización define objetivos con la suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de riesgos relacionados con estos objetivos;
- La organización identifica riesgos para el logro de sus objetivos a través de la entidad y los analiza como base para determinar cómo deben ser administrados;
- La organización considera la posibilidad de fraude en la evaluación de riesgos para el logro de objetivos; y
- La organización identifica y evalúa cambios que pueden impactar significativamente el sistema de Control Interno.



3) *Actividades de control*

Las actividades de control consisten en políticas y procedimientos que tienden a asegurar que se cumplan con las directrices de la Dirección y que se tomen las medidas necesarias para afrontar los riesgos que ponen en peligro la consecución de los objetivos de la entidad. Es así que, las actividades pueden ser: aprobaciones y autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, el análisis de los resultados de las operaciones, la salvaguarda de los activos y la segregación de funciones (Malica y Abdelnur, p.14). Entonces, los principios definidos por el Informe COSO (2013) que deben ser analizados por el auditor, son:

- La organización selecciona y desarrolla actividades de control que contribuyen en la mitigación de riesgos al logro de objetivos, a un nivel aceptable;
- La organización selecciona y desarrolla actividades generales de control sobre la tecnología para soportar el logro de objetivos; y
- La organización implementa actividades de control a través de políticas que establezcan que es esperado y procedimientos que pongan estas políticas en acción.

4) *Información y comunicación*

Es necesario identificar, recoger y comunicar la información relevante de un modo y en el plazo tal que permita a cada uno asumir sus responsabilidades. Por eso, la gestión de la empresa y el progreso hacia los objetivos que se ha fijado, implican que la información es necesaria en todos los niveles de la empresa (Malica y Abdelnur, p.15). Por lo tanto, los principios definidos por el Informe COSO (2013) que deben ser analizados por el auditor, son:

- La organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para soportar el funcionamiento del Control Interno;



- La organización comunica internamente información, incluido objetivos y responsabilidades sobre el Control Interno, necesaria para soportar el funcionamiento del Control Interno; y
- La organización comunica a terceros con respecto a asuntos que afectan el funcionamiento del Control Interno.

5) *Seguimiento de los controles*

Resulta necesario realizar una supervisión de los sistemas de control interno, evaluando la calidad de su rendimiento. De ahí que, la supervisión se puede definir como continuada o periódica o una combinación de ambas (Malica y Abdelnur, p.18). A partir de ello, los hallazgos son evaluados y las deficiencias son comunicadas oportunamente, las significativas son comunicadas a la alta gerencia y al Directorio. Por lo tanto, los principios definidos por el Informe COSO (2013) que deben ser analizados por el auditor, son:

- La organización selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones concurrentes o separadas para determinar si los componentes de control interno están presentes y funcionando;
- La organización evalúa y comunica las deficiencias de Control Interno de manera oportuna a los responsables de tomar acción correctiva, incluida la alta gerencia y el directorio si correspondiese.

Recapitulando, el auditor debe evaluar el Control Interno a fin de determinar si este provee seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de la entidad. Por eso, a partir del análisis de los cinco componentes del Control Interno definidos por el Informe COSO, el auditor concluirá sobre su aplicación. Como consecuencia, esta conclusión sirve de base para la definición del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos. Sin embargo, analizar el



“Seguimiento de Controles” es quizás el punto de mayor relevancia. Esto es así, debido a que valora la eficiencia del funcionamiento del Control Interno.

3. Estudio exploratorio bibliográfico sobre el análisis del Monitoreo de Controles y la comunicación de deficiencias del Control Interno como propuesta para lograr eficiencia en el Control Interno de las organizaciones.

Monitoreo de Controles

El Monitoreo de Controles es el proceso que evalúa el desempeño del Control Interno a lo largo del tiempo, dicho de otra manera, evalúa la efectividad de los controles en forma oportuna y cómo se aplican acciones correctivas. Para ello, se analiza si los controles se implementan de acuerdo a lo planificado, o por lo contrario, la planificación debe ser evaluada y modificada en forma apropiada.

Puesto que la Administración es responsable de establecer y mantener el Control Interno en el curso de operaciones de la organización, debe cumplir con el Monitoreo de Controles a través de la implementación de actividades continuas, evaluaciones separadas o una combinación de ambas. Entonces, el auditor debe conocer de las principales actividades que la entidad lleva a cabo para realizar un seguimiento del Control Interno relativo a la información financiera. Además, debe incluir las actividades de Control Interno relevantes para la auditoría y el modo en que la entidad inicia medidas correctoras de las deficiencias en sus controles (NIA 315, p.6).



Al obtener una comprensión de los controles que son relevantes para la auditoría, el auditor evalúa el diseño y determina si se han implementado correctamente. Por otra parte, los controles relevantes dentro del monitoreo, pueden ser controles que cubren los riesgos de las distintas aseveraciones contables y hallazgos materiales. Por ende, a través del análisis realizado determina si son capaces de prevenir o detectar y corregir eficazmente los errores materiales.

También, el auditor debe analizar las fuentes de información utilizadas en las actividades de monitoreo de la entidad y la base sobre la cual la Administración considera que la información es suficientemente confiable para el propósito. Esto es así, ya que mucha de la información utilizada para monitorear puede ser producida por el sistema de información de la entidad. Por ende, si la Dirección asume que los datos utilizados para el seguimiento de controles son exactos, sin disponer de una base para dicha hipótesis, los errores que puedan existir en la información podrían llevar a la Dirección a conclusiones erróneas. En consecuencia, se requiere el conocimiento de:

- Las fuentes de la información relacionada con las actividades de monitoreo de la entidad;
- Y la base sobre la cual la Administración considera la información que sea lo suficientemente confiable para el propósito. (NIA 315, p.30)

En resumen, el Monitoreo de Controles evalúa la efectividad del Control Interno y el auditor debe analizar su aplicación considerando lo expuesto en los párrafos precedentes. Si el auditor concluye en forma positiva sobre el Monitoreo de Controles, valida que la Administración evalúa el rendimiento del Control Interno. Por eso, si el auditor corrobora la



corrección de las deficiencias detectadas en el Monitoreo de Controles realizado por la Dirección, significa que el Control Interno incrementa su eficiencia. Por otro lado:

El objetivo del auditor es comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la Dirección las deficiencias en el Control Interno identificadas durante la realización de la auditoría y que, según el juicio profesional del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de ambos. (NIA 265, p.2)

Para ello, la NIA 265 trata la responsabilidad del auditor en comunicar apropiadamente a los responsables del Gobierno y a la Administración las deficiencias en el Control Interno que se hayan identificado en la auditoría de estados financieros.

Comunicación de las deficiencias del Control Interno

En síntesis, el auditor al realizar la identificación y valoración de riesgos de incorrección material, deberá obtener conocimiento relevante del Control Interno para la auditoría. Por eso, al realizar la valoración del riesgo, el análisis del Control Interno es considerado a fines de diseñar procedimientos de auditoría adecuados, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del mismo. Sin embargo, el auditor puede identificar deficiencias en el Control Interno no sólo durante el proceso de valoración del riesgo, sino también en cualquier otra fase de la auditoría (NIA 265, p. 2). Es por eso, que la NIA 265 especifica las deficiencias identificadas que el auditor debe comunicar a los responsables del gobierno de la entidad y a la Dirección.

Primero, es necesario definir las siguientes terminologías:

- *Deficiencia en el Control Interno.* Existe una deficiencia en el control interno cuando:



- Un control está diseñado, se implementa u opera de forma que no sirve para prevenir, o detectar y corregir incorrecciones en los estados financieros oportunamente; o
 - No existe un control necesario para prevenir, o detectar y corregir, oportunamente, incorrecciones en los estados financieros.
- *Deficiencia significativa en el Control Interno:* deficiencia o conjunto de deficiencias en el Control Interno que, según el juicio profesional del auditor, tiene la importancia suficiente para merecer la atención de los responsables del gobierno de la entidad. (NIA 265, p.3)

La significatividad de una deficiencia o de un conjunto de deficiencias en el Control Interno depende no sólo de la existencia de incorrecciones materiales, sino también de la probabilidad de ocurrencia y magnitud de la incorrección. En consecuencia, pueden existir deficiencias significativas aunque el auditor no haya identificado incorrecciones durante la realización de la auditoría (NIA 265, p.4). Por otra parte, el auditor debe tener en cuenta indicadores como los siguientes, para determinar si una deficiencia de Control Interno es significativa:

- La evidencia de aspectos ineficaces del entorno de control, tales como:
 - Indicios de que los responsables del gobierno de la entidad no están examinando adecuadamente transacciones significativas en las que la Dirección tiene intereses financieros;
 - La identificación de fraude de la Dirección, sea o no material, que el Control Interno de la entidad no evitó; y



- La falta de implementación por la Dirección de medidas correctoras adecuadas en relación con deficiencias significativas comunicadas con anterioridad.
- La ausencia de un proceso de valoración del riesgo dentro de la entidad, cuando normalmente cabría esperar que se hubiera establecido dicho proceso.
- Evidencia de un proceso ineficaz de valoración del riesgo por la entidad, por ejemplo la falta de identificación por la Dirección de un riesgo de incorrección material que el auditor podría esperar que hubiera sido identificado por el proceso de valoración del riesgo por la entidad.
- Evidencia de una respuesta ineficaz ante riesgos significativos identificados. Por ejemplo, ausencia de controles sobre dichos riesgos.
- Incorrecciones detectadas por los procedimientos del auditor que el Control Interno de la entidad no evitó, o bien no detectó ni, por tanto, corrigió.
- La reformulación de estados financieros publicados anteriormente con el fin de reflejar la corrección de una incorrección material debida a error o fraude.
- Evidencia de que la Dirección no es capaz de supervisar la preparación de los estados financieros. (NIA 265, p.5)

Sobre la base del trabajo de auditoría realizado, a partir de la aplicación del Enfoque basado en Riesgos, el auditor determinará si han identificado una o más deficiencias de Control Interno. Por ende, si el auditor ha identificado deficiencias, determinará si individualmente o de manera agregada constituyen deficiencias significativas (NIA 265, p.3). Como resultado, el auditor comunicará a los responsables del gobierno de la entidad, por escrito y oportunamente, las deficiencias en el Control Interno identificadas durante la realización de la auditoría.



El auditor, debe comunicar las deficiencias a la Administración a un nivel apropiado de responsabilidad:

- a) Por escrito, las *deficiencias significativas en el Control Interno* que el auditor haya comunicado o pretenda comunicar a los encargados del gobierno, a menos que sea inapropiado comunicarse directamente con la Administración en las circunstancias; y
- a) *Otras deficiencias en el Control Interno* identificadas durante la auditoría que no hayan sido comunicadas a la Administración por parte de otras partes y que, según el juicio profesional del auditor, sean de importancia suficiente para ameritar la atención de la Administración. (NIA 265, p.3)

Normalmente, el nivel apropiado de la Administración es el que tiene la responsabilidad y autoridad para evaluar las deficiencias en el Control Interno y tomar las acciones correctivas necesarias. Para las deficiencias significativas, el nivel apropiado es probablemente el director general o el director de finanzas (o el equivalente) ya que estos asuntos requieren también comunicarse a los encargados del gobierno. Para otras deficiencias en el Control Interno, el nivel apropiado puede ser la Administración de operaciones con un involucramiento más directo en las áreas de control afectadas y con la autoridad para tomar las acciones correctivas apropiadas (NIA 265, p.8).

Comunicación de las deficiencias significativas en el Control Interno

La comunicación por escrito de las deficiencias significativas a los encargados del gobierno refleja la importancia de estos asuntos, ayudándolos a completar sus responsabilidades de supervisión (NIA 265, p.7). Por eso, al determinar cuándo emitir la comunicación por escrito, el auditor puede considerar si recibir dicha comunicación será un



factor importante al permitir a los encargados del gobierno cumplir sus responsabilidades de supervisión.

Para las entidades listadas en un mercado de valores en ciertas jurisdicciones, los encargados del gobierno pueden necesitar recibir la comunicación por escrito del auditor antes de la fecha de aprobación de los estados financieros para cumplir responsabilidades específicas en relación con el Control Interno para propósitos regulatorios u otros. Para otras entidades, el auditor puede emitir la comunicación por escrito en una fecha posterior. (NIA 265, p.7)

El nivel de detalle al cual comunicar las deficiencias significativas es un asunto de juicio profesional. Sin embargo, los factores que el auditor puede considerar al determinar el nivel apropiado de detalle para la comunicación incluyen, por ejemplo:

- La naturaleza de la entidad. Por ejemplo, la comunicación que se requiere para una entidad de interés público puede ser diferente a la de una entidad de interés no público;
- El tamaño y complejidad de la entidad. Por ejemplo, la comunicación que se requiere para una entidad compleja puede ser diferente a la de una entidad que opera un negocio simple;
- La naturaleza de las deficiencias significativas que el auditor haya identificado.
- La composición del gobierno de la entidad. Por ejemplo, se puede necesitar mayor detalle si los encargados del gobierno incluyen miembros que no tienen una experiencia significativa en la industria de la entidad o en las áreas afectadas; y
- Los requerimientos legales y regulatorios acerca de la comunicación de tipos específicos de deficiencias en el control interno. (NIA 265, p.7)



El hecho de que el auditor comunique una deficiencia significativa a los encargados del gobierno y a la Administración en una auditoría previa, no elimina la necesidad del auditor de repetir la comunicación si no se han realizado acciones correctivas. Por eso, si una deficiencia significativa comunicada previamente permanece, la comunicación del período actual puede repetir la descripción de la comunicación previa, o simplemente hacer referencia a la comunicación previa. Asimismo, el auditor puede preguntar a la Administración o, cuando sea apropiado, a los encargados del gobierno, por qué no se ha corregido la deficiencia significativa (NIA 265, p.8).

Comunicación de otras deficiencias en el Control Interno

Durante la auditoría, el auditor puede identificar otras deficiencias en el Control Interno que no sean deficiencias significativas, siendo de suficiente importancia para ameritar la atención de la Administración.

La determinación en cuanto a cuáles otras deficiencias en el Control Interno ameritan la atención de la Administración es un asunto de juicio profesional en las circunstancias, tomando en cuenta la probabilidad y la magnitud potencial de los errores que pueden surgir en los estados financieros como resultado de esas deficiencias. (NIA 265, p.9)

La comunicación de otras deficiencias en el Control Interno que requieren la atención de la Administración no necesita ser por escrito, sino que puede ser oral. Esto es así, ya que el auditor ha discutido los hechos y circunstancias de los hallazgos con la Administración. Por lo tanto, no se necesita realizar una comunicación formal posteriormente (NIA 265, p.9).



Contenido de la comunicación de las deficiencias significativas en el Control Interno

El auditor, incluirá en la comunicación escrita sobre las deficiencias significativas en el Control Interno:

- Una descripción de las deficiencias y una explicación de sus posibles efectos; e
- Información suficiente para permitir a los responsables del gobierno de la entidad y a la Dirección comprender el contexto de la comunicación. En especial, el auditor explicará que:
 - o El propósito de la auditoría era que el auditor expresara una opinión sobre los estados financieros;
 - o La auditoría tuvo en cuenta el Control Interno relevante para la preparación de los estados financieros con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del Control Interno; y
 - o Las cuestiones sobre las que se informa se limitan a las deficiencias que el auditor ha identificado durante la realización de la auditoría y sobre las que el auditor ha llegado a la conclusión de que tienen importancia suficiente para merecer ser comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad. (NIA 265, p.3)

La comunicación de deficiencias contribuye a la eficiencia del Control Interno a tal punto que las deficiencias significativas pueden agruparse para propósitos de reporte. Además, el auditor puede también incluir en las comunicaciones por escrito sugerencias para acciones correctivas, las respuestas reales o propuestas de la Administración, y una declaración en cuanto a que si el auditor ha emprendido o no cualquier medida para verificar si las respuestas de la Administración han sido implementadas. También, las leyes o regulaciones pueden



requerir que el auditor o la Administración proporcionen una copia de la comunicación del auditor por escrito sobre las deficiencias significativas a las autoridades reguladoras apropiadas (NIA 265, p.10).

Entonces, se puede afirmar que el auditor contribuye a la eficiencia del Control Interno en las organizaciones aplicando el Enfoque de Auditoría basado en Riesgos, evaluando cómo la Administración realiza el Monitoreo de Controles y comunicando las deficiencias del Control Interno detectadas. Por consiguiente, lograr un Control Interno eficiente presenta beneficios en el desarrollo de la auditoría externa, como así también en la gestión de la organización. A continuación, se analizarán los beneficios que surgen de un Control Interno eficiente en las organizaciones.

4. Análisis crítico de los beneficios que genera un Control Interno eficiente en la aplicación del Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos y en la gestión de las organizaciones.

Mejorar la calidad de la auditoría externa y agregar valor es el objetivo principal de los auditores. Actualmente, para cumplirlo es necesario cambiar la percepción y orientar el enfoque de auditoría hacia el Control Interno. Por esta razón, el Enfoque de Auditoría Externa basado en Riesgos se centra en analizar el Control Interno de la entidad. Por eso, la determinación de un Control Interno eficiente aporta calidad al encargo, generando beneficios para el auditor y el desarrollo de la auditoría, como así también para la gestión de la organización objeto de auditoría.



Beneficios para la Auditoría Externa

Un Control Interno eficiente genera confianza en la aplicación del Enfoque de Auditoría basado en Riesgos. Así pues, presenta beneficios para el auditor y el desarrollo de la auditoría.

A continuación, se exponen algunos de ellos:

1. Entender y probar controles ayuda al auditor a tener confianza en el Control Interno de la organización. Por consiguiente, si el auditor obtiene confianza, en cierta forma es porque determina que los controles son eficientes. Esto, le permite al auditor convertirse en consejero de la Administración, ya que posee el conocimiento de cómo funcionan los controles de la entidad.
2. Al proporcionarle a la Dirección información sobre las mejores prácticas de los controles, y también cómo mejorarlos, añadirá valor a la auditoría.
3. Comprender los controles mejora el entendimiento y conocimiento sobre cómo opera el Control Interno en las entidades. Por consiguiente, se genera una práctica en la materia que permite que se evalúen riesgos de forma más precisa mejorando el enfoque de auditoría realizado.
4. Un enfoque de confianza en los controles muchas veces es más eficaz, pues proporciona evidencia más significativa. Esto es así, ya que es más convincente obtener evidencia de que los controles claves son eficientes sobre un total de transacciones, a tener que realizar un muestreo para validar un número limitado de transacciones.



5. Al analizar los controles, no sólo se debe evaluar su diseño e implementación. También, es necesario evaluar su eficacia operativa, lo que significa probar que los controles funcionan de acuerdo a lo diseñado e implementado. Por otra parte, probar eficacia operativa permite al auditor reducir significativamente los tamaños de las muestras en pruebas sustantivas.
6. La adopción de un enfoque con confianza en controles, permite hacer uso del juicio profesional y trabajar en áreas menos dominantes por el auditor. De esta forma, se logra ofrecer una mejor respuesta a las áreas de riesgos más significativos.
7. Ayudar a satisfacer los requisitos establecidos por las partes interesadas, puesto que las distintas partes, incluyendo reguladores, proveedores y bancos tienen diferentes intereses en la entidad.

Beneficios para la Organización

Un Control Interno eficiente puede ofrecerle a las entidades diversos beneficios, incluyendo los siguientes:

1. Cumplir con la responsabilidad de la gerencia para establecer y mantener un control interno eficaz.
2. Prevenir y/o detectar y corregir el fraude, incluyendo la salvaguarda de activos. También, prevenir errores potenciales que pudieran surgir así como detectar y corregir errores antes de que se conviertan en errores materiales.



3. Permitir a la gerencia mejorar la eficacia operativa y el desempeño del negocio y tomar mejores decisiones de gestión día con día, con un monitoreo más cercano de la gerencia y con la obtención de indicadores de desempeño clave de gran valor.
4. Brindar a la gerencia información más precisa y oportuna para medir el desempeño de la entidad, y asegurar que las actividades del día a día estén alineadas con la estrategia general del negocio y cumplan con las leyes y regulaciones aplicables.
5. Apoyar a aquéllos involucrados en la información financiera ayudándoles a asegurar la existencia de informes precisos y completos que respalden los estados financieros, generando mayor confianza en los estados financieros.
6. Proporcionar una plataforma eficaz para mitigar y gestionar los riesgos del negocio y reducir la posibilidad de incidentes inesperados. Esto, proporcionará información de gestión más profunda que le permita a la gerencia comprender las áreas del negocio en las que tenga un entendimiento o conocimiento limitado.
7. Contar con políticas y procedimientos de Control Interno bien documentados ayuda a los empleados a comprender sus roles dentro de la compañía y definir sus roles y responsabilidades para una buena práctica de negocios.
8. Monitorear de manera más sencilla el desempeño del personal e identificar comportamientos deshonestos o fraude. Además, ayuda a generar un conjunto de principios que describan los comportamientos éticos esperados.
9. Ayudar a planear y distribuir los recursos en el negocio, puesto que se pueden identificar áreas que requieran mayor atención.



En síntesis, comprender los controles mejorará el entendimiento y conocimiento sobre cómo el cliente opera en su industria. Entonces, un entendimiento profundo de la entidad y su entorno, incluyendo su Control Interno, permitirá al auditor evaluar con precisión los riesgos, enfocarse en lo que es importante e invertir menos tiempo en áreas de menor riesgo. Asimismo, ayuda a proporcionar información valiosa para el negocio y añadir, así, valor para el cliente y la auditoría. Adicionalmente, el enfoque de auditoría externa basado en controles proporciona evidencia más convincente.



CONCLUSIONES

Definir el enfoque de auditoría externa implica determinar aspectos fundamentales de la metodología de trabajo a llevar a cabo por el auditor, ya sea en cuanto a la aplicación de pruebas de detalle o pruebas analíticas, la elección del momento óptimo para la ejecución de las mismas, la selección de muestras de un tamaño adecuado, entre otras. Por lo expuesto, podemos afirmar que determinar el enfoque de auditoría conlleva realizar múltiples clasificaciones y juicios de valor, que requieren de un agudo criterio profesional y un expertise en materia contable y de control.

La obtención del conocimiento de la entidad y su entorno, incluido su Control Interno, constituye un marco de referencia dentro del cual el auditor planifica la auditoría y aplica su juicio profesional a lo largo de ella. Por lo expuesto, el conocimiento del Control Interno facilita al auditor la identificación de tipos de incorrecciones potenciales y de factores que afectan a los riesgos de incorrección material, así como el diseño de la naturaleza, momento de realización y extensión de los procedimientos de auditoría posteriores.

El auditor debe evaluar el Control Interno a fin de determinar si este provee seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de la entidad. Por eso, a partir del análisis de los cinco componentes del Control Interno definidos por el Informe COSO, el auditor concluirá sobre su aplicación. Sin embargo, analizar el “Seguimiento de Controles” es quizás el punto de mayor relevancia. Esto es así, debido a que valora la eficiencia del funcionamiento del Control Interno a lo largo del tiempo. En resumen, si el auditor concluye en forma positiva sobre el Monitoreo de Controles, valida que la Administración evalúa el rendimiento del Control Interno. Por eso, si el auditor corrobora la corrección de las deficiencias detectadas en



el Monitoreo de Controles realizado por la Dirección, significa que el Control Interno incrementa su eficiencia.

Por otro lado, el objetivo del auditor es comunicar adecuadamente a los responsables del gobierno de la entidad y a la Dirección las deficiencias en el Control Interno identificadas durante la realización de la auditoría y que, según el juicio profesional del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de ambos. Por eso, la comunicación de deficiencias contribuye a la eficiencia del Control Interno a tal punto que las deficiencias significativas pueden agruparse para propósitos de reporte. Además, el auditor puede también incluir en las comunicaciones por escrito sugerencias para acciones correctivas, las respuestas reales o propuestas de la Administración, y una declaración en cuanto a que si el auditor ha emprendido o no cualquier medida para verificar si las respuestas de la Administración han sido implementadas.

Entonces, se puede afirmar que el auditor contribuye a la eficiencia del Control Interno en las organizaciones aplicando el Enfoque de Auditoría basado en Riesgos, evaluando cómo la Administración realiza el Monitoreo de Controles y comunicando las deficiencias del Control Interno detectadas. Por consiguiente, lograr un Control Interno eficiente presenta beneficios en el desarrollo de la auditoría externa, como así también en la gestión de la organización. A continuación, se analizarán los beneficios que surgen de un Control Interno eficiente en las organizaciones.

En conclusión, comprender los controles mejorará el entendimiento y conocimiento sobre cómo el cliente opera en su industria. Entonces, un entendimiento profundo de la entidad y su entorno, incluyendo su Control Interno, permitirá al auditor evaluar con precisión los riesgos, enfocarse en lo que es importante e invertir menos tiempo en áreas de menor riesgo.



Asimismo, ayuda a proporcionar información valiosa para el negocio y añadir, así, valor para el cliente y la auditoría. Adicionalmente, el enfoque de auditoría externa basado en controles proporciona evidencia más convincente.



BIBLIOGRAFÍA

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2007). *Auditoría. Un enfoque integral*. México: Pearson Educación.
- Bailey, L. (1998). *Guía de Auditoría. Una reexpresión comprehensiva de las Normas de Auditoría, de testimonio, de servicios de contabilidad y revisión, y de control de calidad*. España: Harcourt Brace.
- Commission Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway. (2013). Informe COSO.
- IFAC. (s.f.). Norma Internacional de Auditoría N° 265. *Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad* .
- IFAC. (s.f.). Norma Internacional de Auditoría N° 315. *Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y su entorno* .
- Lattuca, J. A. (2008). *Compendio de Auditoría*. Buenos Aires, Argentina: Temas Grupo Editorial.
- Macías de Méndez Vidal, G. (2009). Informe N° 16: Área Auditoría - 1ª ed. - Buenos Aires. *Riesgo de auditoría y significación* . Buenos Aires: Amalevi.
- Malica, D. O., & Abdelnur, G. D. (s.f.). Artículo técnico - Trabajo de investigación. *El sistema de control interno y su importancia en auditoría* . Argentina: FACPCE - Imagen profesional online.
- Nannini, María Susana; Español, Guillermo; González, Sergio; Giménez, Marcelo; Puyó, Verónica; Padovan, Alex; Stefanon, Gustavo; Villani, Sebastián. (2011). Decimosextas Jornadas "Investigaciones en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadística. *El enfoque de riesgo en la auditoría* . Rosario, Argentina.
- Vargas Jiménez, M., Brígida López, J., & Verdezoto Reynoso, M. (2016). *Auditoría financiera: enfoque de control* . Ecuador: Ediciones UTMACH.
- Villardefrancos Álvarez, M. d., & Rivera, Z. (2006). La auditoria como proceso de control: concepto y tipología. *Ciencias de la Información* , 37 (2-3), 53-59.