



UNIVERSIDAD NACIONAL DE CORDOBA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

ESCUELA DE GRADUADOS

Carrera: Especialización en Contabilidad Superior y Auditoría

TRABAJO FINAL

Diseño de un plan de Auditoría Interna para una Pyme
del Sector Textil de Córdoba.

Autor:

Cra. Tania Giselle Grande

Tutor:

Cra. Mag. Ana María Robles

- 2017 -



Diseño de un plan de Auditoría Interna para una Pyme del Sector Textil de Córdoba by Grande, Tania Giselle is licensed under a [Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/).

AGRADECIMIENTOS

Este trabajo no lo hubiera podido confeccionar sin el soporte y control de mi tutora Ana Robles, de la directora de la especialización, Eliana Werbin y del Dr. Arguello; a ellos mi agradecimiento.

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi madre Patricia que me brinda su apoyo incondicionalmente y a mi padre José, que aunque no esté físicamente, me acompañó en este proceso. También a mis hermanas Emelia, Cynthia y Kiara que me alentaron a seguir adelante a pesar las dificultades de la vida diaria. Y por último, a mis compañeras de estudio Virginia, Yanina y Constanza con quienes transité el camino de la especialización profesional.

RESUMEN

PALABRAS CLAVE: Pymes, Control Interno, Auditoría Continua, Matriz de Riesgos.

El objetivo de este trabajo fue realizar un análisis sobre las ventajas que aporta el proceso de Auditoría Interna (AI) a las organizaciones. Además se profundizó sobre la factibilidad de adecuar la función de AI a empresas Pymes, atendiendo a sus características distintivas. Por último, se desarrolla un Plan de AI para una Pyme radicada en la ciudad de Córdoba perteneciente al rubro textil. Para llevar a cabo el proceso de planeación de AI en La Empresa, en primer lugar se realiza una evaluación de su sistema de Control Interno, del cual se concluye que su diseño es correcto, aunque presenta algunas debilidades como la ausencia de revisiones periódicas y la desactualización de la documentación asociada. Otra observación es la falta de utilización de una Matriz de Riesgos por parte de la Dirección, lo cual dificulta su gestión y comunicación. Posteriormente, al analizarse la factibilidad de implementar procesos de Auditoría Continua, se determina que en La Empresa no están dadas las condiciones para ello. Finalmente, el Plan de Auditoría se realiza en base a riesgos, los cuales se determinan y evalúan de acuerdo a los elementos obtenidos del examen del Control Interno. La ejecución posterior del mismo, en el año de lanzamiento del proyecto de AI, se deberá enfocar en la obtención de mayores elementos para ampliar el entendimiento del negocio, los procesos y los riesgos por parte de los auditores, para de esta manera, optimizar la tarea en los años siguientes.

ABSTRACT

KEYWORDS: Pymes, Internal Control, Continuous Auditing, Risk Matrix.

The goal of this thesis is to make an analysis of the benefits that the Internal Audit (IA) brings to the organizations. In addition, the feasibility of adapting the role of IA to Pymes companies was examined, taking into account their distinctive characteristics. Finally, it develops an IA plan for a textile Pyme company located in Córdoba City. In order to accomplish the IA planning process in the company, firstly it executes an evaluation of the Intern Control system, where it concludes with a correct design, although it presents some weaknesses such as the lack of periodic inspections and the outdated associated documentation. Another observation is the lack of the use of the Risk Matrix by the management, for that reason it makes difficult the management and communication. Afterwards, when analyzing the viability of implementing Continuous Auditing process, it is determined that in the company the conditions are not given for this. Finally, the Audit Plan it is made on the basis of risks, which are determined and evaluated according to the elements obtained from the Internal Control review. The following execution, in the launch year of the IA project, it would be focus in obtaining greater elements in order to increase the business understanding, the processes and the risks by the auditors, in order to optimize the task in the following years.

INDICE

➤	INTRODUCCION	- 1 -
➤	METODOLOGIA	- 4 -
➤	RESULTADOS Y DISCUSIÓN	- 6 -
	1) Estudio exploratorio de carácter bibliográfico sobre sistemas de Auditoría Interna en una Pyme bajo el contexto de una empresa textil de la ciudad de Córdoba	- 6 -
	Necesidad de las Pymes Argentinas de optimizar su Gestión	- 6 -
	Conceptualización de Auditoría Interna	- 7 -
	Normativa aplicable a la actividad de Auditoría Interna	- 9 -
	Características distintivas del Auditor Interno	- 10 -
	Implementación del Proceso de Auditoría Interna	- 12 -
	El control de calidad sobre la tarea de Auditoría Interna realizada	- 14 -
	La importancia del Control Interno en el marco de la Auditoría Interna .	- 15 -
	2) Estudio exploratorio de la experiencia práctica sobre el desarrollo del control interno en una organización Pyme del sector textil	- 18 -
	Matriz de Riesgos Corporativos	- 18 -
	Características del Sistema de Control Interno	- 19 -
	Relevancia otorgada al Informe de Control Interno realizado por la Auditoría Externa	- 24 -
	3) Estudio exploratorio bibliográfico sobre la utilización de los procesos de Auditoría Continua (AC) como herramienta para mejorar la eficiencia de la Auditoría Interna (AI)	- 26 -
	Conceptualización de Auditoría Continua	- 26 -
	Enfoque de Aseguramiento Continuo	- 27 -
	Impacto del proceso de AC en el Control Interno	- 28 -
	Proceso de implementación de AC en una empresa	- 30 -
	Importancia del área de IT en el proceso de AC	- 31 -
	4) Propuesta para el desarrollo de un Plan Anual de Auditoría Interna para La Empresa	- 34 -
	Creación de un Departamento de Auditoría Interna	- 34 -
	Metodología seleccionada para la Planificación de la Auditoría .	- 35 -

Lineamientos de Auditoría Interna	- 36 -
Planeación de la Auditoría Interna	- 38 -
➤ CONCLUSIONES	- 53 -

➤ INTRODUCCION

Actualmente las empresas Pymes poseen dificultad para obtener ventajas competitivas que les permitan diferenciarse de las grandes corporaciones (Graciano y Torres, 2007). Esto sucede debido a sus características estructurales como lo son el carácter familiar, la administración en manos de los propietarios, la falta de profesionalización de sus procesos y la generación de información sólo para fines fiscales o normativos (Casal, 2015; Lorenzoni & Vieira, 2013).

Por otra parte, Graciano y Torres (2007) mencionan que en el mercado actual el éxito depende de la capacidad de los administradores y empresarios para interpretar la realidad y actuar de acuerdo a ella. Para que esto sea posible, es esencial que éstos puedan comprender el contexto y la manera en que las variables económicas, sociales, políticas y tecnológicas afectan sus negocios. Al respecto, en las empresas Pyme se presenta una contradicción: la calidad de la información es muy baja, pero pueden reaccionar con agilidad a los cambios en el mercado gracias a su estructura organizacional flexible (Graciano y Torres, 2007).

En contraposición se encuentran las grandes empresas que poseen sistemas de información más maduros pero que por su envergadura no pueden ser versátiles (Graciano y Torres, 2007).

A partir de lo expuesto, entendemos que las Pymes deben trabajar para mejorar la eficacia de la gestión por medio del perfeccionamiento de los procedimientos. Para ello deben adoptar una modalidad de trabajo basada en el control y eficiencia de todas sus operaciones. (Morais y da Costa, 2007; Trisciuzzi y Cardozo, 2009). Para el logro de estos objetivos es necesario, en primer lugar, tener una visión integral sobre el funcionamiento de los procesos internos de la empresa. De este modo, la AI comienza a tener una

función clave dentro de la organización al actuar como herramienta de control y supervisión (Álvarez y Riviera, 2006).

Entonces, como punto de partida destacamos que la necesidad de incorporar la función de AI surge a partir del crecimiento en el volumen, complejidad y expansión de la actividades de una empresa. De esta manera se reemplaza el control directo realizado anteriormente por los dueños, el cual ya no resulta factible. Asimismo, no es necesario en primera instancia conformar cuantiosos departamentos o incurrir en grandes costos para llevarla a cabo, ya que su magnitud se define en proporción a la organización (Casal, 2014; Lorenzoni y Vieira, 2013).

Adicionalmente, debe considerarse que es concurrente que en las empresas Pyme se presenten factores que afectan el modo por el cual los Auditores Internos obtienen y documentan el entendimiento del negocio y la definición de los recursos necesarios para llevar a cabo la tarea. Algunos ejemplos de ello son la mayor informalidad organizativa y la menor maduración del control interno, entre otros. Es importante adaptar el plan de AI de acuerdo al tamaño y complejidad de la organización afectada para que sea llevada a cabo con eficiencia y cumpla con los requerimientos de calidad (Casal, 2014).

En el desarrollo de este trabajo se expone en primer lugar, la necesidad que poseen las Pymes argentinas de optimizar su gestión para mantener su competitividad (Lorenzoni y Vieira, 2013). A continuación se conceptualiza la actividad de AI, la normativa aplicable, las características distintivas de los auditores internos y el control de calidad de la tarea realizada (Teixeira, 2006).

Complementariamente se analiza la importancia del Control Interno, en el marco de la tarea de AI (Teixeira, 2006; COSO, 2014).

En segundo lugar, se analizó el nivel de desarrollo del Sistema de Control Interno de la empresa seleccionada a través de la evaluación de diversas variables. Por razones de confidencialidad, el nombre de la firma se mantiene reservado.

Posteriormente, se describieron las ventajas que aporta la Auditoría Continua (AC) como complemento al proceso de AI. Para ello, también se consideraron factores como el desarrollo de la tecnología de la información que debe poseer la organización, para ser factible la implementación de procesos de AC (Nessier, 2016; da Silva y Almeida, 2014).

Finalmente, se desarrolló un Plan de AI para la empresa seleccionada que se caracteriza como Pyme del sector textil de Córdoba, Argentina. El plan fue realizado en base a las *Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna (IIA, 2017)* y la ISA/NIA 610, titulada en español *Uso del Trabajo de los AI* (Casal, 2014; Casal 2015). Adicionalmente, el proceso de planificación se realiza en base a la metodología descrita en la *Guía de Auditoría Interna* (Auditool, 2011).

El objetivo de este trabajo fue realizar un análisis sobre las ventajas que aporta el proceso de Auditoría Interna (AI) a las organizaciones. Además se profundizó sobre la factibilidad de adecuar la función de AI a empresas Pymes, atendiendo a sus características distintivas. Por último, se desarrolla un Plan de AI para una Pyme radicada en la ciudad de Córdoba perteneciente al rubro textil.

➤ **METODOLOGIA**

1) Estudio exploratorio de carácter bibliográfico sobre sistemas de Auditoría Interna en una Pyme bajo el contexto de una empresa textil de la ciudad de Córdoba.

Este estudio se llevó a cabo en base a los siguientes autores:

- Álvarez MCV y Riviera Z (2006).
- Franco AAD y Reis JAG (2004).
- Graciano JAR, Torres MEC y Torres OS.
- Lorenzoni R y Vieira (2013).
- Moráis MGCT (2007).
- Teixeira MF (2006).

2) Estudio exploratorio de la experiencia práctica sobre el desarrollo del control interno en una organización Pyme del sector textil.

a) Unidad de análisis: Sistema de Control Interno de la empresa seleccionada.

b) Se evaluó:

- i) Matriz de Riesgos corporativos.
- ii) Características del Sistema de Control Interno.
- iii) Relevancia otorgada por la empresa al Informe de Control Interno realizado por la Auditoría Externa.

c) Las técnicas utilizadas para la evaluación de variables fueron:

- i) Entrevistas con personal clave.
- ii) Revisión de manuales de procedimientos u otros documentos de comunicación interna.
- iii) Examen de las recomendaciones emitidas por los Auditores Externos en sus informes.

3) Estudio exploratorio bibliográfico sobre la utilización de los procesos de Auditoría Continua como herramienta para mejorar la eficiencia de la Auditoría Interna.

- Instituto de Auditoría Interna (IAI) (2014)
- Instituto Internacional de Auditoría (IIA) (2014)
- Marco Internacional para la Práctica Profesional de Auditoría Interna (MIPP) (2016)
- López da Silva y Rady de Almeida (2014)

4) Propuesta para el desarrollo de un plan de Auditoría Interna para una empresa Pyme del sector Textil.

Desarrollo de un Plan de Auditoría Interna para una empresa Pyme del sector textil de Córdoba, Argentina. El plan se lleva a cabo en base a las Normas Internacionales de Auditoría Interna (IIA, 2017), y teniendo en cuenta lo regulado por la ISA/NIA 610, titulada en español *Uso del Trabajo de los AI*. Adicionalmente, el proceso de planificación se realiza en base a la metodología descrita en la *Guía de Auditoría Interna* (Auditool, 2011).

La planificación de las tareas es realizada en base al estudio de Riesgos del negocio.

➤ RESULTADOS Y DISCUSIÓN

1) Estudio exploratorio de carácter bibliográfico sobre sistemas de Auditoría Interna en una Pyme bajo el contexto de una empresa textil de la ciudad de Córdoba.

Necesidad de las Pymes Argentinas de optimizar su Gestión.

En Argentina las empresas Pyme tienen una participación importante en la economía, debido a que generan el 44% de la riqueza y el 51% del empleo formal del país. A partir de estos datos podemos apreciar su valor para el desarrollo económico y social del país. Sin embargo, se enfrentan a diversos obstáculos que les impiden alcanzar su máximo potencial y crecimiento (Lorenzoni y Vieira, 2013).

Actualmente, la economía transita un proceso de globalización, por ello deben orientar sus esfuerzos a diferenciarse de la competencia y optimizar sus resultados a través del desarrollo de ventajas competitivas (Graciano, Torres y Torres, 2007).

Además, es importante destacar que se requiere de una visión estratégica y la determinación de un método que sirva de apoyo al proceso de toma de decisiones, para gestionar de manera eficiente una organización (Lorenzoni y Vieira, 2013).

En el proceso de toma de decisiones la mayor dificultad que deben enfrentar los administradores es la incertidumbre sobre el futuro. Pero, con la utilización de un modelo de decisión correctamente alimentado por información confiable y oportuna, puede reducirse notoriamente. De este modo, la AI aporta la información recogida para que los gerentes puedan modelar y reducir el riesgo de sus decisiones (Teixeira, 2006).

Adicionalmente, para que la información presentada coincida de manera más estrecha con el objetivo deseado y contribuya de esta manera a la obtención de beneficios para la empresa, será necesario

que los Auditores Internos conozcan el modelo de gestión adoptado por la administración (Teixeira, 2006).

Conceptualización de Auditoría Interna.

El Instituto Internacional de Auditoría Interna (IIA) define la AI como “una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno” (Teixeira, 2006).

Entonces, el objetivo principal de la función de AI es adoptar un papel que le permita servir como asesor y consultor, y de esta manera identificar los riesgos y proponer posibles estrategias de acción. Este papel a desempeñar se asemeja al de un “socio estratégico de gestión” cuyo aporte mejora el desempeño de las empresas. (Teixeira, 2006).

A partir del objetivo desarrollado, podemos realizar una comparación entre las funciones de la Auditoría Externa y la AI. Mientras que la primera realiza el estudio de los estados financieros de una organización a través de personas ajenas a ésta, la segunda lleva a cabo un análisis que evidencia la correspondencia entre los parámetros de control diseñados y el comportamiento real de la organización. Además la AI actúa como herramienta de control y supervisión, promoviendo una conducta disciplinada y revelando debilidades en la estructura organizacional (Álvarez y Riviera, 2006; Graciano, Torres y Torres, 2007).

Otra actividad importante es la comprobación del cumplimiento de normas laborales, de seguridad y medioambientales por parte de la organización. De esta manera, la AI adquiere una mayor responsabilidad social al considerar el impacto en el entorno y la cultura en la cual la empresa desarrolla su actividad (Teixeira, 2006).

La orientación inicial de la función de AI estaba muy centrada en la verificabilidad de la información financiera, posteriormente evolucionó hacia un nuevo enfoque como consecuencia del crecimiento de las organizaciones y la complejidad de su gestión. Actualmente la AI se encuentra transitando una nueva fase de desarrollo, en la cual el enfoque de la función está basado en la Gestión de Riesgos (Moráis, 2007).

La Gestión de Riesgos surge como respuesta a la necesidad de las empresas de implementar un control moderno y eficiente para enfrentar el nuevo entorno al que se enfrentan. El principal objetivo es garantizar el uso económico y eficiente de los recursos, además de la eficacia de aquellas áreas donde el impacto de los factores de riesgo es mayor (Teixeira, 2006).

Dado que la Gestión de Riesgos es una responsabilidad clave de la Dirección para alcanzar sus objetivos, la AI colabora mediante la evaluación y recomendación de mejoras sobre la adecuación y eficacia de estos procesos. De esta manera, contribuye al logro de los objetivos y metas de la organización además de añadir valor a la cadena de información (Teixeira, 2006).

Puede presentarse que la empresa sobre la cual se realiza la tarea de AI no tenga definido aún un proceso de Gestión de Riesgos. En estos casos el auditor puede proponer a la dirección su implementación, y de ser solicitado por ella, colaborar con el establecimiento inicial de la misma (Teixeira, 2006).

La herramienta utilizada para la Gestión de Riesgos es la Matriz de Riesgos, la cual permite administrar y ordenar los riesgos que puedan afectar el cumplimiento de los objetivos establecidos por la empresa (Teixeira, 2006).

Entonces, a través de la matriz la dirección identifica y pondera todos los riesgos reconocidos con la finalidad de determinar aquellos que deben gestionarse con mayor prioridad. Para ello, se detallan por una parte los distintos factores de riesgo y por otra parte la

probabilidad de que se concrete y la consecuencia que esto traería aparejada (Teixeira, 2006).

Normativa aplicable a la actividad de Auditoría Interna.

De acuerdo a lo planteado por Teixeira (2006) el marco teórico para la práctica profesional de la AI está compuesto por:

- Código de Ética del IIA y Definición de Auditoría Interna.
- Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna de IIA.
 - Normas sobre atributos (1000).
 - Normas de desempeño (2000).
- Consejos para la Práctica: Ayudan a la interpretación de la norma y a su aplicación práctica.
- Ayudas para el desarrollo y la práctica: Materiales desarrollados o respaldados por el IIA (libros, conferencias, cursos, etc.). Ayudan a la implantación de los normas de categoría superior.

El IIA (2012) señala que las tareas realizadas por la AI se encuentran influenciadas por el entorno legal y cultural, así como también por las características, tamaño y estructura de las organizaciones en las que se desempeña. Por ello, este organismo define un cuerpo normativo persiguiendo los siguientes objetivos:

- √ Definir principios básicos que representen el ejercicio de la AI.
- √ Proporcionar un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de AI que añadan valor.
- √ Establecer las bases para la evaluación del desempeño de la AI.
- √ Fomentar la mejora de procesos y operaciones dentro de las organizaciones.

Además del cuerpo normativo detallado en el Grafico 1, el IIA provee un Glosario en búsqueda de lograr la correcta utilización

e interpretación de los términos técnicos que enmarcan la actividad.

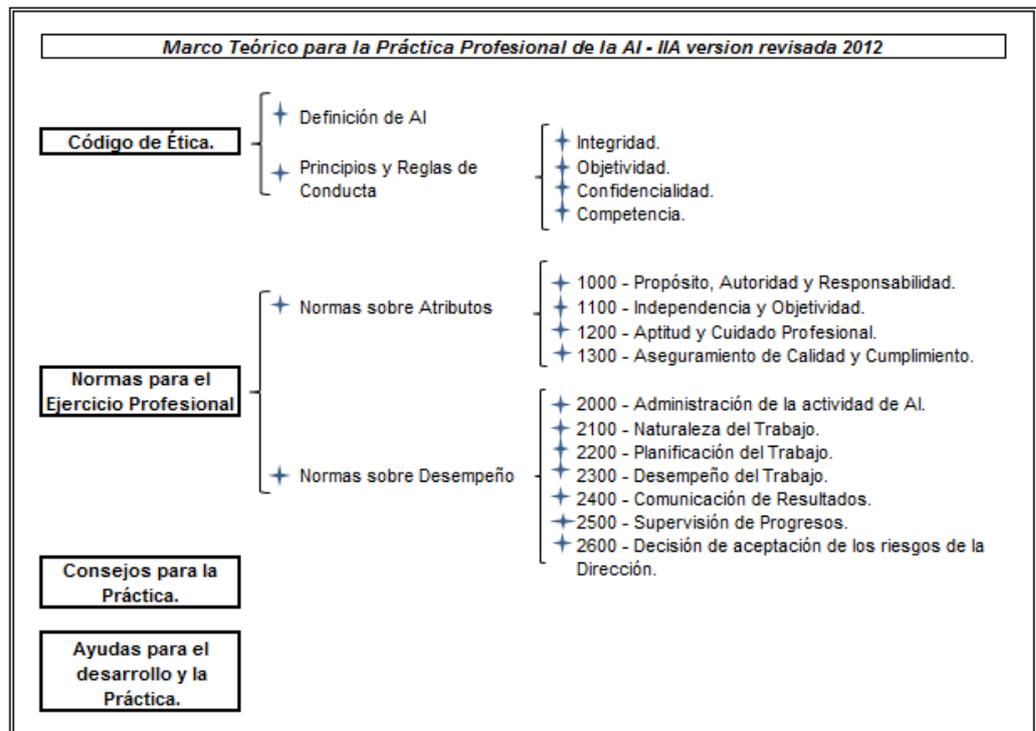


Figura 1. Marco Teórico para la Práctica profesional. (IIA, 2017)

Características distintivas del Auditor Interno.

Considerando que las empresas se desempeñan en un ambiente globalizado y altamente competitivo, el Auditor Interno debe realizar su actividad con una visión integral y proactiva. De este modo, su opinión se convertirá en un elemento importante para la dirección de la organización (Teixeira, 2006).

Respecto a las competencias de los Auditores Internos Franco y Reis (2004) destacan que, en primer lugar, éstos deben tener habilidades para la aplicación de normas, técnicas y procedimientos en el desarrollo de las tareas. Además de ello, deben contar con conocimientos contables, administrativos, económicos, legales y de tratamiento electrónico de datos, para poder detectar y evaluar la significación de los desvíos encontrados.

Adicionalmente deberán ampliar su campo de actuación analizando otras variables, como por ejemplo, la seguridad informática de los datos a los fines de disminuir posibles riesgos en los sistemas de información, entre otros (Teixeira, 2006).

Por otra parte, es importante destacar que a los Auditores Internos se les debe exigir un nivel de comportamiento que exceda el estándar razonable en el campo de la ética y la integridad.

Para que esto sea posible, es necesario adoptar como base para el desarrollo de la tarea el Código de Ética provisto por el IIA (2012), que desarrolla:

- Principios pertinentes a la profesión y práctica de la AI.
- Normas de conducta que rigen el comportamiento esperado de los Auditores Internos.

De este modo, se determinan reglas que están destinadas a guiar la conducta de los auditores internos a partir de la interpretación de los principios en aplicaciones prácticas (Teixeira, 2006).

Los principios definidos por el IIA (2012) en su Código de Ética comprenden:

- √ Integridad: Desempeño del trabajo con honestidad, diligencia y responsabilidad. Respeto de las leyes y los objetivos éticos de la organización.
- √ Objetividad: No mantener participaciones en actividades o relaciones que puedan perjudicar de forma real o aparente la evaluación objetiva e imparcial.
- √ Confidencialidad: Prudencia en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso del trabajo.
- √ Competencia: Participación en servicios para los cuales se cuenta con suficientes conocimientos, aptitudes y experiencia. Realización de los servicios de AI bajo las Normas Internacionales de AI y procuración de la mejora continua en la efectividad y calidad de los mismos.

Además, dentro de este marco el auditor debe obtener el respeto y la confianza de las personas cuyo trabajo examina, manteniendo relaciones cordiales y exclusivamente profesionales con ellos (Franco y Reis, 2004).

Implementación del Proceso de Auditoría Interna.

El primer paso para la implementación del proceso de AI en una organización es la creación del Departamento de AI. El equipo de AI se organiza jerárquicamente dentro del departamento, siendo el principal responsable el Gerente General o DEA. La cantidad de niveles puede ascender hasta cuatro, variando de acuerdo al tamaño del departamento, las regulaciones legales a las que se encuentra sometida la organización, u otros factores (Teixeira, 2006).

Además, para poder dar cumplimiento con el requisito de Independencia impuesto por el IIA (2012), es recomendable que el DEA tenga una dependencia directa hacia el órgano de gobierno. De este modo, en las empresas de mayor envergadura la dependencia funcional será hacia el Comité de Auditoría, el cual actúa de forma independiente a la administración general. En cambio, para aquellas empresas con una estructura más simple que no conformen el Comité, será hacia la dirección (Teixeira, 2006).

Es importante que al realizar el diseño de una actividad de AI se considere la visión estratégica y la misión de la empresa para trabajar de forma integrada. Sumado a esto se requiere la participación activa de la dirección, la cual define los objetivos y los niveles de responsabilidad y autoridad del departamento. Otra actividad importante para poder llevar adelante las tareas, es la determinación de los canales de comunicación interna horizontal y vertical (Teixeira, 2006).

Por último, se recomienda el desarrollo de un Manual de Auditoría que detalle los procedimientos concretos para llevar adelante la función en el ámbito particular de la empresa (Teixeira, 2006).

Teixeira (2006) indica que el proceso de AI consiste en:

- √ Evaluación de Riesgos.
- √ Planificación del Plan Anual de Auditoría.
- √ Planificación detallada y desarrollo del trabajo.
- √ Comunicación y reporte.
- √ Seguimiento.

De este modo, el DEA propone un calendario de trabajo de acuerdo a las prioridades definidas en la evaluación de riesgos y los recursos disponibles. El mismo, debe ser lo suficientemente flexible como para permitir contemplar situaciones o requerimientos inesperados (Teixeira, 2006).

Posteriormente se deberá elaborar un Plan para cada trabajo que debe incluir el alcance, los objetivos, el plazo y la asignación de los recursos (IIA, 2012).

El paso siguiente consiste en realizar las tareas contempladas en el Plan de Auditoría a los fines de obtener evidencia suficiente, a través de pruebas de detalle y de cumplimiento del Control Interno (Teixeira, 2006).

Finalmente, se confecciona el Informe de Auditoría Interna a partir del resultado de las investigaciones, estudios y análisis realizados durante el trabajo de campo y el cual concluye expresando una opinión. Además de ello, se deben incluir los objetivos y el alcance del trabajo, así como también sugerencias, recomendaciones y planes de acción para la corrección de los defectos indicados (Teixeira, 2006).

Es necesario que el auditor considere la sensibilidad de la redacción del Informe, puesto que éste indica deficiencias o fracasos de los controles, sistemas y procedimientos de los cuales son responsables los administradores (Teixeira, 2006).

Respecto a la emisión de recomendaciones, cabe destacar que el Auditor Interno tiene una excelente visión para reconocer las oportunidades de fortalecer o mejorar los sistemas, procedimientos y métodos, para optimizar la eficiencia de la empresa. Puesto que a

través de sus revisiones, supervisa constantemente la validez del sistema de control interno implementado por la administración y su aplicación efectiva (Teixeira, 2006).

Por otra parte, el departamento de AI puede además realizar tareas de consultoría dentro de la empresa, siempre que no se observen impedimentos a la independencia u objetividad relativa al trabajo propuesto. Estos servicios generalmente son desempeñados a pedido de la administración, la cual define la naturaleza y el alcance del trabajo (Teixeira, 2006).

El control de calidad sobre la tarea de Auditoría Interna realizada.

La evaluación de la calidad en la función de AI es el proceso mediante el cual se verifica la eficacia y eficiencia de esta función. Además permite identificar oportunidades de mejora y verificar el cumplimiento de las Normas y el Código de Ética del IIA (Montañés 2006).

Adicionalmente deberá incluirse un análisis de los diferentes procesos de riesgo, control y la relación de los AI con la gerencia, la dirección y de corresponder, con el Comité de Auditoría (Montañés 2006).

Es importante destacar, que el Control de Calidad fue incluido dentro de los requisitos de la Ley Sarbanes-Oxley en el año 2002 debido a que contribuye a la transparencia y credibilidad de la información (Montañés 2006).

En resumen, el Control de Calidad consiste en un análisis minucioso de todo el proceso de AI, la relación con la dirección y la dependencia funcional y jerárquica del departamento. La duración y extensión del control dependen del tamaño del departamento y la extensión de los trabajos de AI realizados por éste. Además debe ser llevada a cabo por AI acreditados por el IIA y con experiencia en la labor (Montañés 2006).

Finalmente el resultado del proceso de evaluación se comunica mediante un informe, el cual desarrolla las fortalezas y debilidades del departamento, además de otorgar el certificado del IIA (Montañés 2006).

De acuerdo a lo indicado por Montañés (2006), el resultado del informe puede indicar diferentes diagnósticos sobre el desempeño del departamento. Ellos son:

- √ El departamento de AI cumple con el Código de Ética y garantiza el cumplimiento de los mayores estándares de la profesión.
- √ El departamento de AI no cumple.
- √ El departamento de AI sólo cumple de forma parcial.

Además, el proceso evaluador también debe estar sujeto a revisiones con una periodicidad de cinco años, de acuerdo a lo indicado por el IIA.

La importancia del Control Interno en el marco de la Auditoría Interna.

Es importante que el auditor obtenga un nivel de entendimiento sobre el Control Interno de la empresa sobre la cual planifica la tarea de AI. De esta manera, va a poder determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a realizar (Teixeira, 2006).

El nivel de desarrollo del Control Interno de una organización se encuentra condicionado por diversos factores. Ejemplos de ellos son: el sector en el cual opera, el tamaño y naturaleza de la organización, la cantidad de unidades operativas, su cultura, filosofía de gestión y dispersión geográfica, entre otras (Teixeira, 2006).

En primer lugar, y de acuerdo a lo desarrollado por Teixeira (2006), el Control Interno para cumplir con sus objetivos debe poder garantizar:

- √ Integridad y oportunidad de la información.
- √ Cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos.

- √ Salvaguarda de los activos.
- √ Uso económico y eficiente de los recursos.
- √ El logro de los objetivos predeterminados para diversos programas y operaciones.
- √ La fiabilidad en el registro contable de las operaciones.

Además el mismo autor señala que se deben aplicar los principios generales del Control Interno, que consisten en:

- √ La segregación de funciones.
- √ El control de las operaciones realizadas.
- √ La definición de autoridades y delegación de responsabilidades.
- √ Actuación del personal de forma calificada, competente y responsable.
- √ El registro metódico de los hechos.

El marco teórico recomendado por el IIA para la planificación de un Sistema de Control Interno es el Informe COSO II, que surge como resultado de la revisión y evolución del Informe COSO desarrollado en 1992 (Teixeira, 2006).

El objetivo del informe es ayudar a las organizaciones a mejorar el control de sus actividades, a partir del establecimiento de un marco común para la definición y caracterización de los componentes del Control Interno (Teixeira, 2006).

De acuerdo al Informe COSO los elementos que la AI deberá evaluar son:

- Ambiente de Control: Es el modo en que los integrantes de la organización perciben y tratan los riesgos, de acuerdo a la filosofía de gestión, el riesgo aceptado, la integridad y los valores éticos. El auditor deberá verificar la existencia de políticas y procedimientos, un código de ética interno, el funcionamiento del comité de auditoría, entre otros.
- Evaluación de los Riesgos: La dirección debe definir los objetivos en lineamiento con la misión de la entidad y a partir

de ello determinar el nivel de riesgo aceptado. El auditor debe verificar que este proceso se realice periódicamente dentro de la organización.

- **Actividades de Control:** Se evalúa el diseño y la efectividad de los controles implementados por la dirección, y la cultura de control asumida por el personal. Existen diferentes tipos de controles, como lo son: el preventivo, detectivo, directivo, correctivo o compensatorio. Cada uno de ellos cumple una función particular dentro del sistema de Control Interno global.
- **Información y Comunicación:** El auditor evalúa si las comunicaciones dentro de la empresa se realizan de forma fluida y hacia todos los sentidos, además de verificar la seguridad de los sistemas de información.
- **Monitoreo:** El monitoreo que debe realizar la dirección es el tendiente al cumplimiento de los objetivos de la organización, la gestión de riesgos y la efectividad de los controles. La AI debe evaluar si se lleva a cabo este proceso y su nivel de maduración.

A partir del resultado de la evaluación preliminar del Control Interno, se determinará la Matriz de Riesgo propia de la AI, a partir de la cual se realizará el Plan de Auditoría.

Como resultado del análisis bibliográfico realizado, podemos concluir que la función de AI es estratégica para mejorar la competitividad de las organizaciones. Además, que esta tarea debe integrarse a los objetivos de la organización, a través de la planificación en función a los riesgos identificados por la dirección. Como punto de partida se debe realizar una evaluación preliminar del Sistema de Control Interno, que permita obtener un diagnóstico a partir del cual se continúe el proceso de planificación de la AI.

2) Estudio exploratorio de la experiencia práctica sobre el desarrollo del control interno en una organización Pyme del sector textil.

Con el objetivo de evaluar las características del Control Interno dentro de la empresa Pyme seleccionada (en adelante “La Empresa”) para el análisis, se llevaron a cabo diversos procedimientos. Entre ellos, entrevistas al personal clave, revisiones de los manuales de procedimientos y documentos de comunicación interna, y por último, se complementó con la inspección ocular realizada durante el relevamiento.

A partir del análisis de la información obtenida, se evalúan las siguientes variables:

Matriz de Riesgos Corporativos

La Matriz de Riesgo es una herramienta que permite administrar y ordenar los riesgos que pueden afectar el cumplimiento de los objetivos.

La empresa lleva a cabo un proceso de Gestión de Riesgos a través de su identificación y seguimiento, sin embargo, el mismo no se encuentra formalizado en una Matriz de Riesgos.

De esta manera, el gerente general realiza anualmente una evaluación del contexto macroeconómico y del sector, a partir de la cual enumera los factores de riesgo que considera relevantes.

La importancia o prioridad de cada uno de ellos es determinada de acuerdo al criterio profesional y la experiencia del Gerente. El proceso de ponderación o valoración no se encuentra formalizado y solo se comunican al resto de la organización las prioridades.

A partir de ello, cada una de las gerencias propone medidas o planes de acción para suprimir posibles efectos que afecten a los objetivos. Por último, al finalizar el periodo (anual) se realiza una revisión de las actividades realizadas para aminorar o reducir los riesgos, y se comunican los resultados obtenidos en una reunión a todos los

involucrados en el proceso. Las conclusiones obtenidas son utilizadas como base para la determinación del proceso de Gestión de Riesgos del periodo siguiente.

Características del Sistema de Control Interno.

La evaluación del Sistema de Control Interno de La Empresa se realizó en base a los elementos que componen su estructura, de acuerdo al Informe COSO:

√ Ambiente de Control:

La empresa tiene definida su misión, misión y objetivos, los cuales son comunicados a todos sus miembros. Además, para llevarlos adelante se han determinaron una serie de valores que rigen el accionar de la organización. Entre ellos se destacan: Calidad, diseño y tecnología; Excelencia en los procesos; Espíritu de equipo y Vida plena. A partir de estos valores la empresa delinea la cultura organizacional que quiere para la empresa.

La estructura formal se encuentra representada por un organigrama vertical, y la departamentalización se realiza de forma funcional. Éste es actualizado periódicamente, y comunicado a todos los miembros a través de paneles de comunicación.

En cuanto al estilo de dirección, en la Alta Gerencia observamos un modelo participativo o democrático debido a la confianza que posee el Gerente General sobre los gerentes de cada departamento, haciéndolos partícipes de las decisiones claves. Por otra parte, en la segunda línea de la estructura el liderazgo se encuentra orientado meramente a la tarea, lo cual puede generar problemas de motivación y permanencia.

Adicionalmente, la empresa cuenta con un Código de Conducta y Políticas de RRHH particulares.

En cuanto a la organización de los espacios, la empresa implementa el sistema 5S el cual contribuye a mantener el orden, organización y limpieza de los puestos de trabajo, zonas de almacenamiento y lugares de descanso.

√ Evaluación de Riesgos:

La empresa ha definido su visión y misión, a partir de la cual se definen anualmente objetivos estratégicos.

Por otra parte, realiza una evaluación de los riesgos aunque no la formaliza a través de una Matriz de Riesgo u otras herramientas.

Entonces, a partir de la información provista por el equipo gerencial y en ocasiones consultores externos, el Gerente General elabora un listado donde identifica los factores de riesgo que podrían afectar a la empresa. Posteriormente, utilizando su criterio profesional realiza una valoración de la probabilidad de ocurrencia y el impacto que tendría sobre la organización, para determinar las prioridades.

Este proceso no se encuentra formalizado, y sólo se comunican las prioridades de forma directa al encargado de llevar adelante el plan de acción asociado a cada riesgo. La comunicación se realiza de forma verbal a través de una reunión en la cual participa el Gerente General, los Gerentes de cada sector y el Presidente de la empresa.

Generalmente, los factores que tienen mayor peso son los relacionados a cuestiones comerciales y decisiones estratégicas de negocio. Asimismo, hay otros que no son considerados habitualmente y podrían significar grandes erogaciones y perjuicios financieros. Ejemplos de ellos son las contingencias impositivas y laborales.

√ Actividades de control:

La empresa cuenta con un Manual de Procedimientos, que incluye las especificaciones de gran parte de los procesos llevados a cabo y los modelos de documentos internos que deben utilizarse.

Adicionalmente cuenta con un Manual de Puestos, donde se detallan las responsabilidades y jerarquía de cada puesto de trabajo.

Ambos manuales se encuentran a disposición de todos los miembros de la organización, de forma física y también electrónica a través de una red interna. Es importante destacar que no se encuentran totalmente actualizados. Algunos ejemplos de cambios no incorporados, son aquellos provenientes de la incorporación de nueva tecnología, la fusión de puestos debido a recortes de personal, modificaciones en los procesos productivos, etc.

En el diseño de los procedimientos se tuvieron en cuenta criterios como la segregación de tareas y el control de autorizaciones, aunque se debería evaluar si éstos se mantienen luego de incorporar las actualizaciones pendientes.

Respecto al control de las existencias y el mantenimiento de las instalaciones, se realiza un control de acceso y todo el predio se encuentra vigilado mediante cámaras de seguridad que son monitoreadas por personal de recursos humanos. Para el control del inventario se realizan inventarios cíclicos de forma permanente. Sin embargo, no se llevan a cabo Inventarios Físicos Generales de Bs de Cambio, así como tampoco Inventarios de Bs de Uso.

Además, tampoco se llevan a cabo Auditorías de Sistemas.

A nivel operativo, se determinan indicadores de productividad, eficiencia y calidad que son monitoreados

mensualmente. Estos indicadores fueron definidos bajo las especificaciones de las Normas ISO, para permitir a la empresa en el futuro obtener esta certificación.

Por otra parte, a nivel financiero el control es llevado a cabo mediante la determinación de un presupuesto y el posterior seguimiento de su ejecución.

√ Información y Comunicación.

La empresa dispone de una red interna, mediante la cual se puede resguardar y acceder a la información generada por cada usuario, compartir información y acceder a documentos comunes para parte o la totalidad del personal. El área de sistemas es la encargada de la administración y resguardo de la red.

Asimismo, la registración de las transacciones y la generación de la información se llevan a cabo mediante diversos programas:

- Programas de desarrollo y administración propia: se utilizan para el control de las operaciones en diversas áreas, pero no impactan en la información financiera presentada a terceros.

Estos programas son:

Diseño: Diseño, caracterización y costeo de productos.

Compras y gastos: Emisión de requerimientos de compra, órdenes de compra, autorizaciones, stock de insumos, entre otros.

Producción: Seguimiento del stock de productos a través de los diferentes procesos de la producción.

Ventas: Procesamiento de las órdenes de venta cumplimentadas por producción, para generar la facturación a través de ticeadoras.

Cobranzas: Gestión detallada de cuentas corrientes y emisión de recibos.

Sueldos: Gestión de RRHH.

- Programas Enlatados o de diseño estándar: se adquieren las licencias, su actualización y administración es realizada por una persona ajena a la organización. Entre ellos encontramos:

Bejerman 2: Liquidación de sueldos.

Open Mind: Sistema Contable. A través de sus diversos módulos genera la información de los informes financieros presentados a terceros.

Respecto a los canales de comunicación entre los miembros de la organización, predomina la comunicación oral. Esto sucede porque la empresa es mediana y aún conserva características de familiar.

De este modo, la gerencia semanalmente, y cuando alguna situación particular lo requiera, realiza una reunión con los gerentes de cada área. De igual manera, en algunos sectores éstos realizan lo propio con los mandos medios o supervisores que tienen a su cargo.

Por otra parte, las comunicaciones generales son realizadas en forma verbal en las diferentes áreas de trabajo o convocando al personal en un espacio común.

Adicionalmente, información de interés general o de carácter motivacional es publicada de forma gráfica en paneles de comunicación ubicados en áreas de descanso.

Es importante destacar que en el caso de requerimientos que impliquen responsabilidad de alguna de las partes, la vía establecida es a través del correo electrónico.

√ Monitoreo o seguimiento de los controles.

El monitoreo del cumplimiento de los controles y su efectividad y vigencia es realizada por los supervisores de cada área, es decir, los mandos medios. De este modo,

observan continuamente que el entorno de control sea el determinado por la organización. Además realizan actividades específicas tendientes a verificar el cumplimiento de los procedimientos y los puntos de control predeterminados en ellos.

A partir del seguimiento realizado, pueden surgir propuestas para mejorar la eficiencia de los controles. En estos casos, las modificaciones planteadas sólo pueden llevarse adelante con el nivel de autorización adecuado y deben incorporarse a los Manuales.

Actualmente, el departamento de sistemas se encuentra abocado al desarrollo de herramientas para este fin en los programas a medida que posee la empresa. Esto se debe, a que gran parte de los mecanismos de control se encuentran a cargo de personas. En estos casos, hay un mayor margen de error y se dificulta la documentación y seguimiento de las verificaciones realizadas.

Los sectores donde La Empresa reconoce que posee mayores riesgos de control son Control de Stock y Compras. Por otra parte, utiliza información externa para realizar gran parte de las verificaciones, proveniente de proveedores, auditores o consultores externos, y organismos oficiales.

Relevancia otorgada al Informe de Control Interno realizado por la Auditoría Externa.

En primer término, destacamos que la gerencia no reconoce como una herramienta valiosa al Informe de Control Interno realizado por los auditores externos, en el marco de la Auditoría anual sobre los estados financieros presentados a terceros.

Habitualmente, esta tarea era realizada por un prestigioso estudio, el cual incluía un Informe de Control Interno en conjunto con el

informe del auditor. Generalmente no eran consideradas, por lo que muchas de las recomendaciones realizadas se repetían cada año. Por otra parte, debido al contexto económico La Empresa se vio obligada a disminuir el presupuesto asignado a la auditoría externa anual. Por ello, la tarea correspondiente al último ejercicio estuvo a cargo de un nuevo auditor externo, el cual no emitió Informe de Control Interno.

De este modo se agotan las posibilidades de aprovechar las virtudes de este informe, que al ser confeccionado por una persona externa a la organización aportar una mirada más amplia y objetiva sobre los controles internos vigentes y su funcionamiento.

Luego de la evaluación realizada, concluimos que el sistema de Control Interno de La Empresa se encuentra correctamente diseñado. Sin embargo, presenta algunas debilidades como la falta de revisiones periódicas y la desactualización de la documentación asociada.

Además, la AI debería proponer a la dirección la implementación de una Matriz de Riesgos, para optimizar la gestión de riesgos y su comunicación. De esta manera la AI podría realizar su propia determinación de riesgos en concordancia con la visión de la dirección.

A partir del diagnóstico realizado, y para continuar con el proceso de planificación, se realiza una conceptualización del proceso de Auditoría Continua para determinar si es factible la implementación de este proceso dentro del Plan de Auditoría de la empresa analizada.

3) Estudio exploratorio bibliográfico sobre la utilización de los procesos de Auditoría Continua (AC) como herramienta para mejorar la eficiencia de la Auditoría Interna (AI).

Conceptualización de Auditoría Continua.

Actualmente los departamentos de AI se enfrentan a diversos factores como la globalización, el impacto del desarrollo tecnológico, el incremento de la complejidad regulatoria, las limitaciones de los recursos, entre otros. A partir de este escenario, los Auditores Internos necesitan contar con un sistema de aseguramiento de la eficacia de los sistemas de control y gestión de riesgos, que cumpla con las características de ser fiable, sostenible y continuo (IAI, 2014). Es preciso señalar que la AI lleva a cabo todos los controles necesarios aunque de manera retrospectiva y cíclica, y a través de muestras. De este modo, se presenta en la AI tradicional una limitación en la cobertura de análisis y el tiempo de respuesta. En contraposición, la AC permite evaluar los riesgos y sus controles de manera automática y frecuente. Además tiene la capacidad para realizar análisis sobre otras fuentes de datos, como la verificación de los niveles de seguridad, cambios en configuraciones, controles de aplicación y segregación de tareas, entre otros (IAI, 2014).

Para abordar esta problemática el IIA desarrolló la Global Technology Audit Guide (GTAG 3). Esta guía da tratamiento a la implementación, mantenimiento y desarrollo de un proceso de AC y sus implicancias en el Aseguramiento, Monitoreo y Gestión de riesgos. Además, conceptualiza términos claves y propone un decálogo de Buenas Prácticas para optimizar los resultados (IAI, 2014).

De acuerdo al informe GTAG 3, la AC es un método empleado para realizar evaluaciones de riesgos y controles de manera automática y más frecuente, empleando para ello el uso de la tecnología (IAI, 2014).

Los principales beneficios que aporta la utilización de este modelo son:

- √ Reducción de costos, incremento de la productividad y optimización del trabajo del equipo de AI.
- √ Mayor adaptación a cambios en la organización o del entorno que impliquen nuevos riesgos.
- √ Mejora del entorno de control, a partir de la ampliación del alcance.

Enfoque de Aseguramiento Continuo.

Además de lo mencionado, la GTAG 3 aconseja que las empresas implementen un proceso de Aseguramiento Continuo. El cual consiste en la combinación de la AC y la supervisión por parte de la AI de la Monitorización Continua (MC) del entorno de control que realiza la Dirección (IIA 2015).

Entonces, bajo el enfoque de Aseguramiento Continuo:

- √ AC permite a los auditores internos determinar de forma más rápida y acertada dónde deben prestar atención y recursos, con el objetivo de gestionar más eficientemente los recursos de AI y mejorar la calidad de sus trabajos y el soporte a la Dirección.
- √ MC es responsabilidad de la Dirección, y le permite determinar de forma más rápida y acertada dónde debe prestar atención y recursos, con el objetivo de mejorar los procesos, implementar correcciones, abordar riesgos o lanzar iniciativas para mejorar la capacidad de la organización de conseguir sus objetivos.
- √ La relación entre ellas es proporcionalmente inversa. Es decir que una MC activa y adecuada permite limitar el trabajo de AC cuando evalúa su confiabilidad y efectividad.

De igual manera, el Marco Internacional para la Práctica Profesional de Auditoría Interna (MIPP) en su consejo 2320-4 sobre

Aseguramiento Continuo (2016), destaca que el Plan de Auditoría debe identificar las áreas susceptibles de un enfoque de AC, de acuerdo con el marco de gestión de riesgos de la organización y del proceso de evaluación de riesgos de AI. Además, señala que el departamento de AI debe determinar la frecuencia y el alcance de la AC de acuerdo con del perfil de riesgo de la organización, y del nivel y naturaleza de las responsabilidades de MC de la Dirección. Por último, hace mención a la evaluación de la efectividad y la eficiencia del modelo de AC que se desarrolla en la empresa. Dicho control debe realizarse periódicamente y debe contemplar la implementación de cambios y ajustes, que surjan como resultado de la verificación realizada (MIPP 2016).

También es importante destacar que el Auditor Interno puede acudir a diversas guías emitidas por el MIPP, relacionadas con AC, MC y Aseguramiento Continuo (IIA, 2015). A continuación se realiza una breve enumeración:

- ❖ Norma 1210: Aptitud.
- ❖ Norma 2010: Planificación.
- ❖ Norma 2120: Gestión de Riesgos.
- ❖ Norma 2130: Control.
- ❖ Norma 2320: Análisis y Evaluación.
- ❖ Consejo para la Práctica (PA) 2320-4: Aseguramiento Continuo
- ❖ GTAG 14: Auditoria de Aplicaciones desarrolladas por el usuario.
- ❖ GTAG 16: Tecnologías de análisis de datos.

Impacto del proceso de AC en el Control Interno.

Un modelo de Auditoría Continua afecta directamente al Entorno de Control de la Organización e impacta en las tres líneas de defensa que constituyen su Sistema de Control Interno (IIA, 2015).

De este modo, en la Primera Línea de defensa las gerencias operativas son propietarias de los riesgos y los gestionan. Además

son las responsables de la implementación de acciones correctivas para hacer frente a deficiencias de proceso y control. En este nivel, el principal objetivo de un modelo de AC es recorrer los procesos que la organización considera claves y establecer criterios de seguimiento sobre los riesgos previamente definidos. Además, los departamentos responsables de los procesos participan en el seguimiento de las excepciones y en la identificación de sus causas (IIA, 2015).

Posteriormente, la Segunda Línea de defensa tiene como objeto asegurar que la primera línea se encuentra apropiadamente diseñada, implementada y operando de acuerdo a lo previsto. Para ello la Gerencia establece una función de gestión de riesgos, monitoreo y control. En este caso, un modelo de AC proporciona indicadores de contraste frente a los implementados por la gerencia, o propone nuevos indicadores para la misma. Además, esta línea da soporte a los gestores de AC en el análisis de las causas de las excepciones (IIA, 2015).

Por último, la Tercera Línea de defensa se conforma por la AI, que proporciona a los organismos de gobierno corporativo y a la alta dirección un aseguramiento comprensivo basado en el más alto nivel de independencia y objetividad dentro de la organización. Con éste propósito, la AC permite realizar una reevaluación continua de los principales riesgos, gestionar de forma dinámica el Plan Anual de AI y planificar y ejecutar determinados trabajos (IIA, 2015).

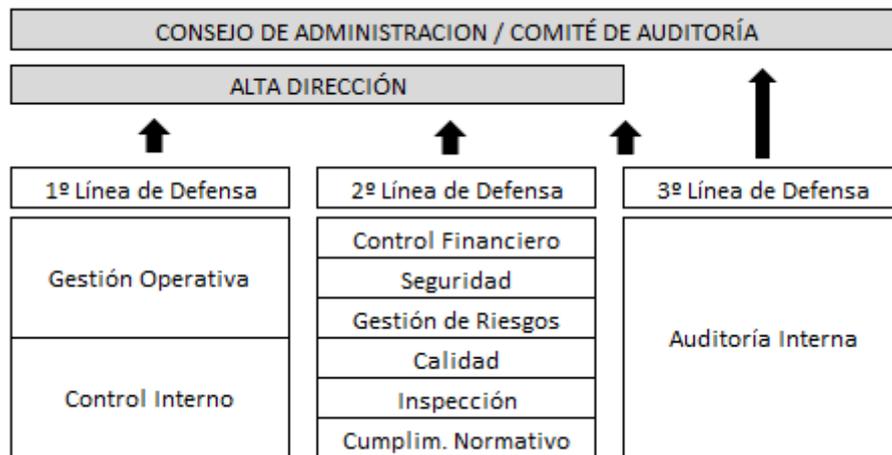


Figura 2. Modelo de las Tres Líneas de Defensa (IAI, 2014).

Proceso de implementación de AC en una empresa.

En el comienzo de un proyecto de Auditoría Continua se deben fijar los objetivos y la estrategia para el desarrollo de los indicadores, en búsqueda de optimizar tiempos y costos (IAI, 2014).

En primer lugar, se realiza un estudio inicial, en el cual se determina la estrategia de desarrollo de los indicadores de AC, de acuerdo al nivel de cobertura deseada. Para definir estos parámetros, es necesario realizar previamente un diagnóstico que determine el punto de partida. Para ello se pueden emplear diferentes herramientas, entre las cuales se destaca el Modelo de Madurez, el cual facilita la identificación de la situación actual y la definición de planes de acción de forma gráfica e intuitiva (IAI, 2014).

Otro factor importante para el éxito del proyecto, es obtener el apoyo por parte de la Dirección. Para ello, una posible estrategia puede ser plantear un proyecto piloto, con un número reducido de indicadores, pero con una arquitectura que posteriormente sea compatible y escalable hacia un modelo completo y de amplio alcance (IAI, 2014). Finalmente, el IAI (2014) recomienda que el proceso de desarrollo e implementación de un modelo de AC en una organización, se lleve a cabo de la siguiente manera:

1. En primer lugar se realiza la definición de los objetivos, que da lugar a la determinación de la estrategia de desarrollo de los indicadores. Posteriormente se evalúa el impacto en la organización, y partir de esto, se arma un presupuesto. Por último se realiza la presentación del proyecto a la Dirección.
2. En segundo lugar se procede al diseño de la plataforma, que consiste en la determinación de la arquitectura inicial, que incluye la definición de los requerimientos, los módulos a emplearse, la periodicidad de la actualización y el diseño técnico. Además se determinan los indicadores iniciales y parámetros. Otra decisión fundamental en esta instancia, es la de adquirir una solución (programa enlatado) o realizar el desarrollo de la misma dentro de la empresa.
3. Posteriormente, se lleva a cabo el desarrollo (o adaptación si la solución es adquirida) de la plataforma y su conexión con otras herramientas, aplicaciones y repositorios.
4. El paso siguiente consisten en la implementación, su comunicación a los sectores involucrados, y el análisis posterior.
5. Por último, se debe realizar la administración de la plataforma, la medición de su rentabilidad y el proceso de adaptación de los cambios que se presenten en el área de AI.

Importancia del área de IT en el proceso de AC.

De acuerdo a lo planteado por López da Silva y Rady de Almeida (2014), para llevar a cabo la implementación de un modelo de AC de forma exitosa, es necesario que los departamentos de IT y AC trabajen de forma coordinada.

A partir de esto, se determinan algunos factores que deben evaluarse constantemente en la organización para asegurar el funcionamiento óptimo y confiable del proceso de AC (López da Silva y Rady de Almeida, 2014).

Entonces, es necesario que en las empresas (López da Silva y Rady de Almeida, 2014):

- ❖ Se mantenga un nivel de automatización adecuado de las operaciones: Incluye los procesos de negocio y sus controles automatizados. Además de la capacidad para mantener un flujo de información controlada, a través de la interrelación entre los sistemas, bases de datos y los controles aplicados.
- ❖ Los departamentos de IT y AI trabajen de manera conjunta y con objetivos en común: Es recomendable que dentro del equipo de AI se incluya a un experto en el desarrollo de sistemas, para formar el enlace entre ambos sectores. Por su parte, el área de AI debe identificar las pruebas que permiten obtener los indicadores necesarios, y el área de IT debe tener la capacidad para realizar con rapidez y eficacia el desarrollo de rutinas indicadas.
- ❖ El departamento de AI tenga confianza sobre el nivel de seguridad del sector de IT: Es necesario que el entorno de IT sea fiable para que los datos aportados a través de la automatización sean íntegros. De este modo, el entorno debe asegurar la disponibilidad, rendimiento, seguridad y flexibilidad en la generación de los datos. Para asegurar el cumplimiento de este requisito es necesaria la evaluación periódica de los procesos de AC.
- ❖ El departamento de AI elabore las pruebas automatizadas de AC, en base a los riesgos específicos identificados por la organización: La AI centra sus esfuerzos en la implementación de procesos de AC para mitigar los riesgos asociados a controles. Para ello, la planificación de AC debe dar prioridad a los objetos de auditoría de alto riesgo, teniendo en cuenta la visión de la dirección y los otros departamentos.

En síntesis, para la incorporación del proceso de Auditoría Continua en una empresa es necesario que se verifiquen ciertas condiciones. Estas incluyen un área de AI madura, un área de IT confiable y principalmente, una dirección comprometida con el proyecto.

En el caso particular de La Empresa, consideramos que deberían desarrollarse algunos aspectos organizacionales antes de emprender un proyecto de estas características. Principalmente, consolidarse el sector de Auditoría Interna y optimizar los procesos del sector de IT para aumentar la confianza.

Por ello se desarrolla un Plan Anual de Auditoría, realizado de acuerdo al enfoque de riesgos, y el cual se llevará a cabo con procedimientos propios de la AI tradicional.

4) Propuesta para el desarrollo de un Plan Anual de Auditoría Interna para La Empresa.

Creación de un Departamento de Auditoría Interna.

Para el desarrollo del trabajo de AI en la empresa seleccionada, se procede en primer lugar a proponer la creación del Departamento de Auditoría Interna, con las siguientes características:

❖ Dependencia Administrativa y Funcional:

El Director de Auditoría Interna (DEA) reporta de forma directa al Gerente General, permitiendo de esta manera una fluida comunicación con las restantes gerencias. Además, debe considerarse que en la empresa seleccionada y las Pymes en general, quien desempeña este cargo es el dueño de la empresa. Otra ventaja es que la aprobación del Plan de Auditoría y el presupuesto para llevarlo adelante, es realizada por parte de la máxima autoridad de la empresa y el principal usuario de los resultados obtenidos.

❖ Aprobación del Estatuto o Chárter:

El Estatuto es el documento formal escrito donde se define el objetivo, autoridad y responsabilidad de la actividad de AI. Además se establece la posición formal del área dentro de la organización y se autoriza el acceso a los registros necesarios para llevar adelante las tareas.

Es importante que este documento se encuentre firmado por la máxima autoridad de la empresa, antes de comenzar a planificar las actividades.

❖ Recursos y Organización Interna del Área:

La organización Jerárquica del Departamento de AI debe ser acorde a las características de la organización. En este caso, al tratarse de una Pyme se propone conformar un área con 3 niveles jerárquicos, dentro de los cuales las responsabilidades se distribuyen de la siguiente manera:

- Gerente General (DEA): Se encuentra a cargo de la administración general del departamento y posee relación directa con la gerencia general. Sus principales tareas consisten en la preparación, ejecución y control del presupuesto asignado, así como también del Plan Anual de AI y su cumplimiento.
Además debe confeccionar los manuales y coordinar la capacitación del personal del área.
- Sénior: Su principal tarea es la administración de las asignaciones, así como también asegurar el desarrollo del trabajo en tiempo y forma. Además, debe realizar la revisión de las tareas de los colaboradores y la preparación de informes.
- Júniors o Ayudantes: Llevan a cabo todas las tareas de campo, soporte y análisis de la AI. En base al trabajo realizado realizan un borrador de las observaciones.

Respecto a los recursos disponibles, de forma inicial se propone un equipo de trabajo conformado por un Director General, que supervisará las tareas de un Sénior, el cual contará con dos Ayudantes o Júnios. De esta manera, el área se conforma con cuatro personas que realizan jornadas de trabajo completas.

Es importante destacar que el DEA deberá realizar la planificación para el crecimiento y desarrollo del área, a medida que la dirección reconozca la importancia de los aportes realizados por la AI y amplíe el presupuesto asignado.

Metodología seleccionada para la Planificación de la Auditoría.

Para llevar a cabo la propuesta de implementación del proceso de AI en La Empresa, tomamos las recomendaciones realizadas por la ONG Auditool a través de diversas publicaciones realizadas en su portal.

De acuerdo a la Guía de AI publicada por Auditool (2011) es recomendable que el trabajo de AI sea desarrollado en las siguientes fases:

- √ Fase I: Lineamientos de Auditoría Interna.
- √ Fase II: Planeación de la Auditoría Interna.
- √ Fase III: Ejecución del Plan de Auditoría Interna.
- √ Fase VI: Emisión de Informes y seguimiento.
- √ Fase V: Control de Calidad.

En el presente trabajo, se realizará el desarrollo de la Fase I y II para la empresa seleccionada, y de acuerdo a los recursos descritos anteriormente.

Lineamientos de Auditoría Interna

En la primera fase se determina el marco sobre el cual se buscará desarrollar el Plan de Auditoría, que permita además la medición de la tarea de forma eficiente y efectiva.

El desarrollo de estos lineamientos se fundamenta en las normas sobre atributos del IIA (2017) de la siguiente manera:

- ♦ 1000- Propósito Autoridad y Responsabilidad:

Propósito: examinar y evaluar la adecuada y eficiente aplicación de los sistemas de control interno, velando por la preservación de la integridad del patrimonio de la entidad y la eficiencia de su gestión económica, proponiendo a la dirección las acciones correctivas necesarias.

Autoridad: Depende funcionalmente de forma directa al Gerente General. Se encuentra autorizado para acceder sin restricción alguna a la información, el personal y los activos de la compañía, a los fines de realizar sus tareas.

Responsabilidad: llevar a cabo las tareas de AI autorizadas en el tiempo pactado, y cumpliendo con las Normas Internacionales de AI y el Código de Ética del IIA.

Estos preceptos se encuentran documentados en el Estatuto de AI, cuya aprobación debe realizarse por la máxima autoridad de la empresa y registrarse en el acta de asamblea.

El estatuto también incluye la determinación del límite entre los Servicios de Consultoría y el Aseguramiento, para que ambos puedan ser llevados a cabo sin generar un conflicto de interés para el auditor. Además, el DEA realizará su revisión en forma periódica para incorporar los cambios que sean necesarios.

- ♦ 1100- Independencia y Objetividad :

La independencia es la capacidad que tiene un auditor de realizar su trabajo con integridad, objetividad y libre de cualquier influencia por parte de los miembros de la Organización. El DEA desarrollará políticas y procedimientos diseñados para asegurar que tanto la función como el personal que ejecuta el trabajo son totalmente independientes y objetivos.

- ♦ 1200- Pericia y Debido Cuidado Profesional :

El equipo de AI cuenta con los conocimientos y habilidades necesarias para desarrollar su trabajo de forma eficiente y efectiva, evaluando las situaciones presentadas e identificando ineficiencias, errores e incumplimientos, entre otras tantas situaciones. De este modo, el Auditor se convierte en un agente generador de valor para la organización.

- ♦ 1300- Programa de Aseguramiento de Calidad y Cumplimiento:

El DEA es el responsable de que los trabajos que se realizan cumplan con los estándares de calidad establecidos. Para tal efecto, debe asegurarse que existan políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura basada en el reconocimiento de la importancia de la calidad.

Para ello, se realizarán evaluaciones de calidad externas e internas de manera periódica, cuyo detalle será desarrollado por la empresa en la Fase V – Control de Calidad.

Planeación de la Auditoría Interna

La fase de planeación consiste en la determinación de las unidades o procesos sobre las cuales se llevarán a cabo las tareas de Aseguramiento y Consultoría necesarias para cumplir con las expectativas de la dirección.

En esta etapa, el DEA fundamenta su trabajo en las normas sobre desempeño del IIA (2017) que son las siguientes:

- ♦ 2010- Planificación
- ♦ 2020- Comunicación y aprobación
- ♦ 2030- Administración de recursos
- ♦ 2040- Políticas y Procedimientos
- ♦ 2050- Coordinación
- ♦ 2060- Informe a la Alta Dirección y al Consejo
- ♦ 2070- Proveedor de servicios externos y responsabilidad.

La planificación implica concretar la estrategia de auditoría de forma anual y orientarla a los principales objetivos y expectativas de la Organización. En esta instancia se desarrolla un Plan Anual de AI en base a Riesgos.

- Identificación y Valoración de los Riesgos: Se identifican, analizan y evalúan los riesgos a los que está expuesta la Organización, realizando una valoración de los mismos orientada tanto a los objetivos de la Organización como a eventos de fraude (Tabla 1). Como la empresa no dispone de un sistema de gestión de riesgos documentado, la misma es realizada por la AI.

Los tipos de riesgos que se identifican son: Riesgos de negocio, Riesgos financieros, Riesgos de fraude, Riesgos de procesos, Riesgos de cumplimiento y Riesgos tecnológicos.

Los riesgos identificados califican según su probabilidad de ocurrencia y su impacto para determinar más significativos respecto de los objetivos estratégicos de la Organización (Tabla 2 y Tabla 4).

Tabla 1 – Identificación de Riesgos por Proceso.

Sector	Procesos	Riesgos		
Área de Diseño	Diseño de productos	R1	Perjuicios a la propiedad intelectual	
		R2	Vulneración de los sist.de información	
	Desarrollo de Catálogo	R1	Incumplimientos de Contratos	
		R2	Daños a la salud del personal	
	Gestión canal de Ventas	R1	Riesgo de mercado	
		R2	Incumplimientos de Contratos	
		R3	Daños a la salud del personal	
Área de Marketing	Desarrollo de Marca	R1	Riesgo de mercado	
		R2	Incumplimientos de Contratos	
Área de Sistemas	Desarrollo y mantenimiento de programas	R1	Robos y fraudes de activos	
		R2	Fallas técnicas de procesam.	
		R3	Riesgos operativos por ineficiencias	
	Seguridad informática	R1	Vulneración de los sist.de inf.	
		R2	Perjuicios económicos	
Área Productiva	Logística	R1	Daños a la propiedad	
		R2	Robos y fraudes de activos	
		R3	Fallas técnicas	
		R4	Riesgos operativos por ineficiencias	
	Talleres	R1	Incumplimiento de Leyes Laborales	
		R2	Incumplimiento de Leyes Tributarias	
		R3	Riesgos operativos por ineficiencias	
	Determinación de Costos	R1	Perjuicios económicos	
	Producción y Control de Cal.	R1	Riesgos operativos por ineficiencias	
		R2	Perjuicios económicos	
Área RRHH	Circuito Nómina	R1	Incumplimiento de Leyes Laborales	
		R2	Incumplimiento de Leyes Tributarias	
		R3	Incumplimientos de Contratos	
Área Administración	Circuito Compras - Pagos	R1	Robos y fraudes de activos	
		R2	Perjuicios económicos	
		R3	Perjuicios financieros	
		R4	Incumplimientos de Contratos	
		R5	Incumplimiento de Leyes Tributarias	
		Circuito Ventas - Cobros	R1	Robos y fraudes de activos
			R2	Perjuicios económicos
			R3	Perjuicios financieros
			R4	Incumplimientos de Contratos
			R5	Incumplimiento de Leyes Tributarias
	Impuestos	R1	Incumplimiento de Leyes Tributarias	
		R2	Perjuicios financieros	
	Finanzas	R1	Robos y fraudes de activos	
		R2	Perjuicios financieros	
		R3	Perjuicios económicos	
		R4	Incumplimiento de Leyes Tributarias	
	Activos Fijos	R1	Daños a la propiedad	
		R2	Robos y fraudes de activos	

Tabla 2.1 – Factores para evaluar la Exposición al Riesgo: Impacto

Impacto		
Factor de riesgo	Puntaje	Criterio de Valuación
1.1 Monto dinámico (\$ por año)	0,3	Capital que transita por el sector
más de 100.000.000	10	
de 50.000.000 a 100.000.000	9	
de 20.000.000 a 50.000.000	8	
de 1.000.000 a 20.000.000	6	
de 500.000 a 1.000.000	4	
de 0 a 1.000.000	2	
1.2 Monto estático (\$ promedio anual)	0,3	Capital perm. expuesto en el sector
más de 40.000.000	10	
de 20.000.000 a 40.000.000	9	
de 5.000.000 a 20.000.000	8	
de 1.000.000 a 5.000.000	6	
de 500.000 a 1.000.000	4	
de 0 a 500.000	2	
1.2 Impacto Legal / Fiscal/ Institucional	0,2	
Alta	10	Afecta a toda la empresa
Media Alta	8	Afecta a toda la empresa de forma moderada
Mediana	6	Afecta a un sector dentro de la empresa
Mediana Baja	4	Afecta a un determinado tipo de operaciones
Baja	2	Afecta a operaciones puntuales
1.3 Oportunidad de recupero	0,2	
Alta	2	Se puede recuperar financiera y económ.
Media Alta	4	Se puede recuperar sólo económicamente
Mediana	6	Se puede recuperar hasta el 50 %
Mediana Baja	8	Se puede recuperar menos del 50 %
Baja	10	No se recupera
Total Impacto (I)	1	

Tabla 2.2 – Factores para evaluar la Exposición al Riesgo: Probabilidad.

Probabilidad		
Factor de riesgo	Puntaje	Criterio de Valuación
2.1 Percepción de Riesgo	0,2	Se define teniendo en cuenta:
Muy Probable	10	* Origen del capital: Nacional Privado.
Probable	8	* Actividad: Indumentaria y textil.
Probabilidad Media	5	* Ubicación : Ciudad de Córdoba, Argentina
Poco Probable	2	* Apertura: Empresa cerrada.
2.2 Rotación del personal	0,15	De acuerdo al tipo de contratación:
Baja	2	Más de 5 años en el puesto promedio
Mediana	6	Entre 1 a 5 años
Alta	10	Menos de 1 año.
2.3 Nivel de preparación de Gerentes.	0,2	Nivel de preparación del gerente del área:
Alta	2	Profesionalizado, capacitado en la función
Media Alta	4	Profesionalizado, no capacitado en función
Media	6	Idóneo, gran experiencia
Media Baja	8	Idóneo, experiencia media en la función.
Baja	10	No profesionalizado, escasa experiencia.
2.4 Desvíos respecto presupuesto	0,15	Se consideran las partidas presupuestarias asignadas al sector a evaluar.
Alto (más 10%)	10	
Mediano (entre 5 y 10%)	6	
Bajo (menos 5%)	4	
Sin desvío (o desvío favorable)	2	
2.5 Existencia de normas	0,1	Formalización de Normas y Procedimientos
No existen normas	10	
No existen normas escritas	8	
Normas desactualizadas	6	
Normas actualizadas - No formales	4	
Normas escritas y actualizadas	2	
2.6 Cumplimiento normas	0,2	Cumplimiento de Normas y Procedimientos
No se aplican	10	
Se aplican parcialmente	6 - 8	
Se aplican mayoritariamente	4	
Se aplican en todos los casos	2	
Total Probabilidad (P)	1	
Total de Exposición Al Riesgo	(I * P)	

Tabla 3.1 Exposición al Riesgo por sector - Área: Diseño.

Área: Diseño			Proceso:		Proceso:	
			Diseño de Ptos		Desarr.Catálogo	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales.	0,3	10	3	10	3
1.2	Presupuesto para desarrollo de catálogos.	0,3	2	0,6	2	0,6
1.3		0,2	6	1,2	2	0,4
1.4		0,2	10	2	4	0,8
Total Impacto				6,8		4,8
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,2	2	0,4	2	0,4
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	2	0,3	2	0,3
2.3	Nivel de preparación del gerente del área.	0,2	6	1,2	2	0,4
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6	10	1,5
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,1	6	0,6	10	1
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,2	6	1,2	10	2
Total Probabilidad				4,3		5,6
Total de Exposición Al Riesgo					29,24	26,88

Tabla 3.2 Exposición al Riesgo por sector - Área: Comercial.

Área: Comercial			Proceso:		
			Gestión canal vts		
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor	
1.1	Ventas Anuales	0,3	10	3	
1.2	Comisiones de Agentes Comerciales.	0,3	8	2,4	
1.3		0,2	8	1,6	
1.4		0,2	8	1,6	
Total Impacto				8,6	
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,2	5	1	
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	10	1,5	
2.3	Nivel de preparación del gerente del área.	0,2	2	0,4	
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6	
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,1	6	0,6	
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,2	4	0,8	
Total Probabilidad				4,9	
Total de Exposición Al Riesgo					42,14

Tabla 3.3 Exposición al Riesgo por sector - Área: Marketing.

Área: Marketing			Proceso:	
			Desarr.marca	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,3	10	3
1.2	Uso y desarrollo de Marca.	0,3	6	1,8
1.3		0,2	4	0,8
1.4		0,2	4	0,8
Total Impacto				6,4
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,2	5	1
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	6	0,9
2.3	Nivel de preparación del gerente del área.	0,2	6	1,2
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,1	6	0,6
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,2	4	0,8
Total Probabilidad				5,1
Total de Exposición Al Riesgo				32,64

Tabla 3.4 Exposición al Riesgo por sector - Área: Sistemas.

Área: Sistemas			Proceso:		Proceso:	
			Desarr.y mant.		Seguridad Inf.	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,3	10	3	10	3
1.2	Valuación Hardware y Licencias	0,3	4	1,2	4	1,2
1.3		0,2	8	1,6	10	2
1.4		0,2	6	1,2	10	2
Total Impacto				7		8,2
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,2	5	1	5	1
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	2	0,3	2	0,3
2.3	Nivel de preparación del gerente del área.	0,2	2	0,4	2	0,4
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6	4	0,6
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,1	4	0,4	6	0,6
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,2	4	0,8	4	0,8
Total Probabilidad				3,5		3,7
Total de Exposición Al Riesgo				24,5		30,34

Tabla 3.5 Exposición al Riesgo por sector - Área: Producción.

Área: Producción			Proceso:		Proceso:	
			Logística		Talleres	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,3	10	3	10	3
1.2	Stock de MP, Prod.Proceso y Prod.Term.	0,3	10	3	10	3
1.3		0,2	2	0,4	8	1,6
1.4		0,2	6	1,2	6	1,2
Total Impacto				7,6		8,8
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,2	5	1	5	1
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	6	0,9	6	0,9
2.3	Nivel de preparación del gerente del área	0,2	8	1,6	6	1,2
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6	4	0,6
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,1	4	0,4	4	0,4
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,2	6	1,2	7	1,4
Total Probabilidad				5,7		5,5
Total de Exposición Al Riesgo			43,32		48,4	
			Prod.y C.Cal.		Costos	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,3	10	3	10	3
1.2	Stock de MP, Prod.Proceso y Prod.Term.	0,3	10	3	10	3
1.3		0,2	2	0,4	4	0,8
1.4		0,2	4	0,8	8	1,6
Total Impacto				7,2		8,4
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,2	5	1	2	0,4
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	6	0,9	6	0,9
2.3	Nivel de preparación del gerente del área	0,2	2	0,4	4	0,8
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6	2	0,3
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,1	6	0,6	8	0,8
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,2	8	1,6	4	0,8
Total Probabilidad				5,1		4
Total de Exposición Al Riesgo			36,72		33,6	

Tabla 3.6 Exposición al Riesgo por sector - Área: Recursos Humanos.

Área: Recursos Humanos			Proceso:	
			Nómina	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,3	10	3
1.2	Sueldos y Cargas Sociales anuales.	0,3	6	1,8
1.3		0,2	8	1,6
1.4		0,2	4	0,8
Total Impacto				7,2
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,2	5	1
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	2	0,3
2.3	Nivel de preparación del gerente del área	0,2	2	0,4
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,1	2	0,2
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,2	4	0,8
Total Probabilidad				3,3
Total de Exposición Al Riesgo				23,76

Tabla 3.7 Exposición al Riesgo por sector - Área Administración

Área: Administración			Proceso:		Proceso:	
			Vts-Cobros		Impuestos	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,30	10	3	10	3
1.2	Ventas Anuales Netas de Comisiones	0,30	10	3	10	3
1.3		0,20	8	1,6	10	2
1.4		0,20	8	1,6	6	1,2
Total Impacto				9,2		9,2
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,20	5	1	8	1,6
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	10	1,5	2	0,3
2.3	Nivel de preparación del gerente del área	0,20	4	0,8	2	0,4
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	4	0,6	2	0,3
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,10	6	0,6	2	0,2
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,20	4	0,8	4	0,8
Total Probabilidad				5,3		3,6
Total de Exposición Al Riesgo				48,76		33,12

			Finanzas	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,30	10	3
1.2	Cobranzas en efvo y cheque.	0,30	6	1,8
1.3		0,20	10	2
1.4		0,20	6	1,2
Total Impacto				8
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,20	5	1
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	2	0,3
2.3	Nivel de prep. del gerente del área	0,20	2	0,4
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	2	0,3
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,10	2	0,2
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,20	4	0,8
Total Probabilidad				3
Total de Exposición Al Riesgo				24
			Compras-Pagos	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,30	10	3
1.2	Stock de MP, Prod.Proc. y Prod.Term.	0,30	10	3
1.3		0,20	6	1,2
1.4		0,20	10	2
Total Impacto				9,2
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,20	5	1
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	6	0,9
2.3	Nivel de prep. del gerente del área	0,20	6	1,2
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	2	0,3
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,10	8	0,8
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,20	7	1,4
Total Probabilidad				5,6
Total de Exposición Al Riesgo				51,52
			Activos Fijos	
FR	Criterio de Valuación	Puntaje	Puntos	Valor
1.1	Ventas Anuales	0,30	10	3
1.2	Capital Inmovilizado	0,30	8	2,4
1.3		0,20	2	0,4
1.4		0,20	4	0,8
Total Impacto				6,6
2.1	Origen del capital, Actividad y Ubicación.	0,20	2	0,4
2.2	De acuerdo al tipo de contratación.	0,15	6	0,9
2.3	Nivel de prep. del gerente del área	0,20	2	0,4
2.4	Partidas presupuestarias asignadas	0,15	2	0,3
2.5	Formalización de Normas y Procedim.	0,10	6	0,6
2.6	Cumplimiento de Normas y Procedim.	0,20	4	0,8
Total Probabilidad				3,4
Total de Exposición Al Riesgo				22,44

Tabla 4 - Valoración de la exposición al Riesgo.

Valor	Calificación		
4 a 30	Bajo	4	Riesgo Mín.
30 a 45	Medio		
45 a 100	Alto	100	Riesgo Máx.

- Asignación de los recursos disponibles: En primer lugar se realiza una estimación de la capacidad del área, medida en horas de trabajo (Tabla 5). En una segunda instancia se calculan las horas teóricas que serían necesarias para realizar la revisión sobre todo el universo de auditoría. A partir de ello se determina la duración estimada del Ciclo de Auditoría, que es el tiempo necesario para realizar la revisión de todas las unidades auditables (Tabla 6). Posteriormente, y a partir del análisis sobre el nivel de exposición al riesgo de cada unidad auditable realizado (Tablas 3.1 – 3.7), se determinan las prioridades (Tabla 7)

Tabla 5 – Capacidad del Área de AI.

Concepto	Hs	Personas	Días	Total Hs	%
Horas netas de feriados	8	4	246	7.872,00	
Vacaciones	8	4	14	-448,00	
Enfermedades y Lic.	8	4	6	-192,00	
Horas disponibles				7.232,00	100%
Capacitación	8	4	6	-192,00	-3%
Reunión mensual	4	4	12	-192,00	-3%
Horas disponibles Auditoría				6.848,00	95%
Trabajos especiales	8	3	48	-1.152,00	-16%
Consultoría	8	3	21	-504,00	-7%
Seguimiento de Informes	8	3	21	-504,00	-7%
Horas disponibles Auditoría Tradicional				4.688,00	65%

Tabla 6 – Horas Teóricas Auditoría.

Unidades de Auditoría	Sub-Unidades de Auditoría	Personas	Meses	Horas	Hs teóricas Auditoría
Área de Diseño	Diseño de productos	2	0,5	160	160
	Desarrollo de catálogos	2	0,5	160	320
Área Comercial	Gestión canal de ventas	3	1	160	480
Área Marketing	Desarrollo de marca	3	0,5	160	240
Área de Sistemas	Desarrollo y mantenim.	2	1	160	320
	Seguridad informática	3	2	160	960
Área Productiva	Logística	3	1,5	160	720
	Talleres	3	1	160	480
	Costos	2	1	160	320
	Prod. y Control de Cal.	3	1,5	160	720
Área RRHH	Circuito Nómina	2	0,5	160	160
Área Administración	Circuito Compras - Pagos	4	3	160	1920
	Circuito Ventas - Cobros	4	3	160	1920
	Impuestos	2	1	160	320
	Finanzas	2	1	160	320
	Activos Fijos	2	0,5	160	160
Horas teóricas Auditoría					9520
Horas disponibles Auditoría Tradicional					4688
					49%
Ciclo de Auditoría (Años)					2

Tabla 7 – Determinación de Unidades Auditables.

Área	Proceso	Exposición al Riesgo	Orden Riesgo	Plan Año 1	Plan Año 2
Administración	Compras-Pagos	51,52	1	1920	
Administración	Vts-Cobros	48,76	2	1920	
Producción	Talleres	48,40	3	480	
Producción	Logística	43,32	4	420	300
Comercial	Gestión canal de ventas	42,14	5		480
Producción	Producción y Control de Cal.	36,72	6		720
Producción	Costos	33,60	7		320
Administración	Impuestos	33,12	8		320
Marketing	Desarrollo de marca	32,64	9		240
Sistemas	Seguridad Informática	30,34	10		960
Diseño	Diseño de Ptos	29,24	11		160
Diseño	Desarrollo de catálogo	26,88	12		320
Sistemas	Desarrollo y mantenimiento	24,50	13		320
Administración	Finanzas	24,00	14		320
RRHH	Nomina	23,76	15		160
Administración	Activos Fijos	22,44	16		160
Horas Auditoría Tradicional				4740	4780
Horas disponibles estimadas				4688	4688
Desviación				1,11%	1,96%

- Plan Anual de Auditoría: Una vez definidas las unidades auditables que se incluirán en el Plan Anual, se realiza una valoración sobre los riesgos específicos de estos procesos (Tablas 8.1-8.4; 9).

La asignación de los auditores, la determinación de la materialidad, las pruebas a realizar y el cronograma de plazos se desarrollan en detalle en la Fase III, de acuerdo a la metodología utilizada, correspondiente a la Guía de AI (Auditool, 2011). Estas actividades exceden el objetivo de este trabajo.

Tabla 8.1 – Proceso: Compras – Pagos.

Área: Administración										
Proceso: Compras - Pagos										
FR	R1 Robos y fraudes		R2 Perjuicios económicos		R3 Perjuicios financieros		R4 Incumpl. de Contratos		R5 Incumpl. de Leyes Trib.	
	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	10	3	10	3	10	3	10	3	10	3
1.2	10	3	10	3	10	3	10	3	10	3
1.3	2	0,4	8	1,6	8	1,6	2	0,4	8	1,6
1.4	8	1,6	6	1,2	6	1,2	10	2	10	2
I	8			8,8		8,8		8,4		9,6
2.1	5	1	5	1	5	1	8	1,6	2	0,4
2.2	10	1,5	10	1,5	10	1,5	10	1,5	6	0,9
2.3	6	1,2	6	1,2	6	1,2	6	1,2	4	0,8
2.4	4	0,6	4	0,6	4	0,6	4	0,6	4	0,6
2.5	10	1	6	0,6	6	0,6	10	1	2	0,2
2.6	10	2	4	0,8	4	0,8	10	2	2	0,4
P	7,3			5,7		5,7		7,9		3,3
I*P	58,4			50,16		50,16		66,36		31,68

Tabla 8.2 – Proceso: Ventas – Cobros.

Área: Administración										
Proceso: Ventas - Cobros										
FR	R1 Robos y fraudes		R2 Perjuicios económicos		R3 Perjuicios financieros		R4 Incumpl. de Contratos		R5 Incumpl. de Leyes Trib.	
	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	10	3	10	3	10	3	10	3	10	3
1.2	10	3	10	3	10	3	10	3	10	3
1.3	4	0,8	6	1,2	4	0,8	2	0,4	6	1,2
1.4	8	1,6	10	2	4	0,8	2	0,4	8	1,6
I	8,4			9,2		7,6		6,8		8,8
2.1	10	2	5	1	2	0,4	5	1	2	0,4
2.2	6	0,9	6	0,9	6	0,9	6	0,9	6	0,9
2.3	6	1,2	6	1,2	6	1,2	6	1,2	4	0,8
2.4	4	0,6	4	0,6	4	0,6	4	0,6	4	0,6
2.5	10	1	6	0,6	6	0,6	6	0,6	2	0,2
2.6	10	2	4	0,8	4	0,8	4	0,8	2	0,4
P	7,7			5,1		4,5		5,1		3,3
I*P	64,68			46,92		34,2		34,68		29,04

Tabla 8.3 – Proceso: Talleres.

Área: Producción						
Proceso: Talleres						
FR	R1 Incumpl.de L.Laborales		R2 Incumpl. de L.Tributarias		R3 Riesgos por ineficiencias	
	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	10	3	10	3	10	3
1.2	10	3	10	3	10	3
1.3	10	2	8	1,6	2	0,4
1.4	10	2	8	1,6	4	0,8
I	10			9,2		7,2
2.1	5	1	5	1	2	0,4
2.2	6	0,9	6	0,9	6	0,9
2.3	6	1,2	6	1,2	6	1,2
2.4	4	0,6	4	0,6	4	0,6
2.5	4	0,4	2	0,2	4	0,4
2.6	7	1,4	4	0,8	2	0,4
P	5,5			4,7		3,9
I*P	55			43,24		28,08

Tabla 8.4 – Proceso: Logística.

Área: Producción								
Proceso: Logística								
FR	R1 Daños a la propiedad		R2 Robos y fraudes		R3 Fallas Técnicas		R4 Riesgos por ineficiencias	
	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor	Puntos	Valor
1.1	10	3	10	3	10	3	10	3
1.2	10	3	10	3	10	3	10	3
1.3	2	0,4	2	0,4	8	1,6	6	1,2
1.4	10	2	6	1,2	4	0,8	4	0,8
I	8,4			7,6		8,4		8
2.1	2	0,4	5	1	5	1	2	0,4
2.2	10	1,5	10	1,5	10	1,5	10	1,5
2.3	6	1,2	6	1,2	6	1,2	6	1,2
2.4	4	0,6	4	0,6	4	0,6	4	0,6
2.5	6	0,6	2	0,2	6	0,6	2	0,2
2.6	7	1,4	4	0,8	4	0,8	2	0,4
P	5,7			5,3		5,7		4,3
I*P	47,88			40,28		47,88		34,4

Tabla 9 – Matriz de Riesgos Año 1.

Sector	Procesos	Riesgos		Exposición al Riesgo
Área Administración	Circuito Compras Pagos	R1	Robos y fraudes de activos	58
		R2	Perjuicios económicos	50
		R3	Perjuicios financieros	50
		R4	Incumplimientos de Contratos	66
		R5	Incumplimiento de Leyes Tributarias	32
Área Administración	Circuito Ventas Cobros	R1	Robos y fraudes de activos	65
		R2	Perjuicios económicos	47
		R3	Perjuicios financieros	34
		R4	Incumplimientos de Contratos	35
		R5	Incumplimiento de Leyes Tributarias	29
Área Productiva	Talleres	R1	Incumplimiento de Leyes Laborales	55
		R2	Incumplimiento de Leyes Tributarias	43
		R3	Riesgos operativos por ineficiencias	28
Área Productiva	Logística	R1	Daños a la propiedad	48
		R2	Robos y fraudes de activos	40
		R3	Fallas técnicas	48
		R4	Riesgos operativos por ineficiencias	34

➤ CONCLUSIONES

Luego del análisis bibliográfico realizado, concluimos que la función de AI es estratégica para mejorar la competitividad de las organizaciones.

A partir de la evaluación preliminar del Sistema de Control Interno de La Empresa, como punto de partida para la implementación de AI, se obtuvo el siguiente diagnóstico:

- El Sistema de Control Interno se encuentra correctamente diseñado, ya que tiene definidas políticas e incorpora procedimientos formales en sus Manuales de Procedimientos y de Puestos. Además, en el diseño de los procedimientos se tuvieron en cuenta criterios como la segregación de tareas y el control de autorizaciones, entre otros.
- Las debilidades del sistema de Control Interno son principalmente la ausencia de revisiones periódicas y la desactualización de la documentación asociada.
- Además, sería conveniente la utilización de una Matriz de Riesgos para que la dirección pueda gestionar de forma más eficiente la Gestión de Riesgos y mejore la comunicación. De esta manera la determinación de riesgos realizada por la AI para sus actividades, podría desarrollarse en concordancia con la visión de la dirección.

De acuerdo al diagnóstico realizado, y el análisis bibliográfico sobre las condiciones necesarias para incorporar procesos de AC, consideramos que deberían desarrollarse algunos aspectos organizaciones antes de emprender un proyecto de estas características. Principalmente:

- Creación y consolidación del Área de AI.
- Optimización de los procesos de IT para aumentar la confianza.
- Compromiso y reconocimiento por parte de la dirección a la AI.

Respecto al desarrollo del Plan de Auditoría, concluimos que:

- Debe ser realizado de acuerdo al enfoque de riesgos y llevarse a cabo con procedimientos propios de la AI tradicional, para que sea factible su implementación.
- Se debe definir previamente:
 - ◆ Formación del Área de AI: jerarquía, objetivos, recursos y presupuesto.
 - ◆ Los lineamientos sobre los cuales se llevarán a cabo los trabajos.
- Para la determinación y valoración de Riesgos por parte de la AI, sólo se puede realizar una primera aproximación, ya que no se cuenta con la Matriz de Riesgos de la dirección. En esta primera instancia donde se está iniciando con el proyecto, ésta se realiza considerando riesgos generales detectados en la evaluación preliminar de Control Interno.
- La ejecución de la AI propiamente dicha estará enfocada en tratar de obtener mayores elementos para el entendimiento del negocio, los procesos y a partir de ello sus riesgos específicos. A partir del segundo año, el análisis debe ser mucho más detallado y las pruebas a realizar con objetivos concretos. Se incorporan como variables las observaciones de la AI y el tiempo transcurrido desde la última auditoría.
- De acuerdo al proceso de planeación realizado, el Plan Anual de La Empresa se conforma de la revisión de dos procesos del Área Administrativa y dos del Área de Producción. Para la asignación de los responsables de cada auditoría deberán considerarse las aptitudes del personal.

BIBLIOGRAFÍA

- √ Álvarez, M. D. C. V., & Rivera, Z. (2006). La auditoría como proceso de control: concepto y tipología. *Revista Ciencias de la Información*, 37(2-3), 53-59.
- √ Auditool (2011). Guía de Auditoría Interna. Recuperado de <http://auditoolcomunicaciones.org/contenido/ai/mt/gai010.pdf> [01/04/2017].
- √ Casal, A. M. (2014). Uso de la función de Auditoría y de la asistencia directa de los auditores internos. *Revista Profesional y Empresaria (D&G)*, 15, 243.
- √ Casal, A. M. (2015). Normas de Auditoría para pequeñas y medianas empresas. *Revista Profesional y Empresaria (D&G)*, 16, 613.
- √ Franco, A. A. D., & Reis, J. A. G. (2004). O papel da auditoria interna nas empresas. *VIII Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e IV Encontro Latino Americano de Pós-Graduação*.
- √ Graciano, J. A. R., Torres, O. S., & Torres, M. E. C (2007). La auditoría Interna en las pymes, eficiencia y competitividad dentro del marco global. En Ayala Calvo JC (coord.) *Conocimiento, innovación y emprendedores: camino al futuro*. Ed. Universidad de La Rioja España.
- √ Imoniana, J. O., Matheus, C. P., & Perera, L. C. J. (2014). Medição de desempenho de auditoria interna: um estudo empírico. *Revista Universo Contábil*, 10(3), 65-93.
- √ IASSB (2009) ISA/NIA 610, Utilización del trabajo de los auditores internos.
- √ Instituto de Auditoría Interna (IAI) (2014). Guía para implantar con éxito un modelo de Auditoría Continua. Recuperado de https://auditoresinternos.es/uploads/media_items/f%C3%A1bric_aaudcontinuaweb.original.pdf. [01/04/2017].

- √ Instituto Internacional de Auditoria (IIA) (2017). Normas Internacionales para el ejercicio profesional de la auditoría interna. Revisadas.
- √ Instituto Internacional de Auditoria (IIA) (2014) Global Technology Audit Guide (GTAG).
- √ Instituto Internacional de Auditoria (IIA) (2016) Marco Internacional para la Práctica Profesional de Auditoría Interna (MIPP).
- √ Lélis, D. L. M., & Pinheiro, L. E. T. (2012). Percepção de Auditores e Auditados sobre as Práticas de Auditoria Interna em uma Empresa do Setor Energético. *Revista Contabilidade & Finanças*, 23(60), 212.
- √ Lopes da Silva, W.; Rady de Almeida Jr., J.; (2014). Auditoria continua de dados como instrumento de automação do controle empresarial. *JISTEM: Journal of Information Systems and Technology Management*, Mayo-Agosto, 437-460.
- √ Lorenzoni, R., & Vieira, E. T. V. (2013). O Controle Interno e a Auditoria como Ferramenta de desenvolvimento nas Micro e Pequenas Empresas. *Revista gestão e desenvolvimento em contexto*, 1(1), 118-132.
- √ Montañés, M. A. J. (2006). La calidad en la actividad de la Auditoría Interna. Incidencia da la Sarbanes-Oxley ACT. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, 4(7), 113-114.
- √ Morais, M. G. C. T. & da Costa M.G. (2007). La importancia de la auditoría interna en las PYME: caso de las PYME portuguesa. En *Conocimiento, innovación y emprendedores: camino al futuro* (p. 207). Universidad de La Rioja.
- √ Silva, W. L. D. (2014). Auditoria continua de dados como instrumento de automação do controle empresarial (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo, Brasil).

- √ Teixeira, M. D. F. (2006). *O contributo da Auditoria Interna para uma gestão eficaz* (Doctoral dissertation, Universidade de Coímbra, Portugal).
- √ Trisciuzzi, C. R. F., & Cardozo, J. S. (2009). A auditoria interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização: estudo de caso em uma empresa do segmento industrial do rio de janeiro. En *Congresso IAAER-ANPCONT, III, São Paulo*.