

EL AUDITOR EXTERNO Y EL ANÁLISIS DEL CONTROL INTERNO



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

INDICE

1. INTRODUCCIÓN

2. MARCO TEÓRICO

- 2.1 – Conceptos Básicos de Auditoría**
- 2.2 – Tipos de Auditoría**
- 2.3 – Enfoques de Auditoría**
- 2.4 – Concepto de Control interno**
- 2.5 – Limitaciones de un sistema de Control Interno**
- 2.6 – Control Interno administrativo y Control Interno Contable**
- 2.7 – El Sistema de Control Interno y los intercambios**
- 2.8 – Los factores del intercambio y las aseveraciones de los Estados Contables**
- 2.9 – El control interno en el Riesgo de Auditoría**
- 2.10 – El control interno en relación con la tarea del auditor externo**
- 2.11 – Evaluación del control interno a nivel empresa**
- 2.12 – Evaluación de los controles generales de IT (Procesamiento electrónico de datos)**
- 2.13 – Relevamiento del Sistema de Información, contabilidad y Control**
- 2.14 – Evaluación de los controles y controles clave**
- 2.15 – Relación con los procedimientos y programas de trabajo de auditoría**

3. APLICACIÓN PRÁCTICA

- 3.1 - Introducción**
- 3.2 – Determinación del trabajo a realizar**
- 3.3 – Selección del equipo de trabajo**
- 3.4 – Comprender el negocio**
- 3.5 – Evaluar el control interno a nivel de empresa**
- 3.6 – Desarrollar la estrategia preliminar de auditoría**
- 3.7– Comprender y evaluar procesos significativos y los controles relativos**
- 3.8– Conclusión**

4. CONCLUSIÓN

INTRODUCCIÓN

El propósito del presente trabajo consiste en analizar las consideraciones de control interno a nivel de empresa que debe realizar el auditor externo para determinar la naturaleza, oportunidad, alcance y planificación de los procedimientos de Auditoría Externa en un enfoque de negocio y análisis global del ente a Auditar.

El concepto de control interno reviste una importancia fundamental para la estructura administrativo – contable de una empresa. Se relaciona con la confiabilidad de sus estados contables, de su sistema de información interno, con su eficacia y eficiencia operativa y con el riesgo de fraudes.

Desde el punto de vista del Auditor externo se relaciona con el trabajo tendiente a determinar la exactitud de la información contable y operativa generada, con la efectividad y eficiencia de las operaciones y los procedimientos.

El presente trabajo tiene por objeto poner de manifiesto, a través del análisis del marco teórico de los conceptos de auditoría y control interno como un análisis inoportuno e inadecuado del mismo en el desarrollo de la Auditoría externa de Estados Contables puede perjudicar el alcance de los procedimientos de auditoría realizados, así como inclusive cuestionar el dictamen o informe del Auditor. Asimismo, analizaremos como debe desarrollarse el análisis de la empresa para arribar a una planificación adecuada que permita utilizar los recursos de la manera más eficaz y eficiente.

Por otra parte, realizaremos un caso práctico que ejemplifique el marco teórico descripto y ante la necesidad del análisis del entorno del control interno en las organizaciones surgen los siguientes interrogantes que intentaremos clarificar durante el desarrollo del presente trabajo:

- El profesional de ciencias económicas cuenta con las herramientas necesarias para poder cumplir con esta función.
- El Auditor externo realiza un análisis correcto del control interno o es un mero cumplimiento de las formalidades para el cierre de las Auditorías.
- El Auditor externo limita el alcance y los procedimientos una vez de determinados los controles claves la revisión de los mismos a sus honorarios.

MARCO TEÓRICO

2.1 – CONCEPTOS BÁSICOS DE AUDITORÍA

En términos generales, la auditoría trata de incrementar la confianza que se tenía en la información suministrada por el aparato administrativo normal de la empresa.

En base a este objetivo, es decir, aumentar la confianza que se puede depositar sobre cierta información, puede depositar, puede esbozarse la siguiente definición de auditoría:

“Es el examen de información por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparó y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee”.

Están dentro del alcance de esta definición muchos tipos de información que pueden auditarse por variadas terceras personas. Pero la auditoría más común que lleva a cabo el contador público es la de estados contables o financieros de un ente. Sobre esta clase de auditoría realizaremos los fundamentos del presente trabajo.

Esta auditoría de estados contables tiene por fin emitir un informe sobre la razonabilidad de tales estados. Dentro de esta función, el contador público evalúa uno de los productos del sistema de información financiera de la empresa: los estados contables. Una vez concluida su revisión el profesional emite un informe respecto de si estos estados presentan o no una descripción justa y razonable de los negocios de la compañía, en el lenguaje que convencionalmente se utiliza a tal efecto. Posteriormente, esta opinión se hace pública en forma de dictamen o informe del auditor, transmitiendo la autoridad del contador, como experto ajeno a los estados contables de la compañía e incrementando así la confianza que se puede depositar en esos documentos.

Para evaluar esa información financiera el contador debe combinar tres aspectos fundamentales:

- Adecuado conocimiento del ente a auditar y de sus operaciones;
- Total familiaridad con su sistema de información; y
- Clara concepción de los principios de medición y de comunicación convencionalmente usados para describir formas económicas.

Condiciones para hacer efectiva la auditoría

Un desempeño adecuado de la función de auditoría requiere analizar las condiciones principales que deben satisfacerse para que la misma sea efectiva.

En tal sentido deben presentarse:

- Necesidad de comunicación de los datos económicos medibles en términos cuantitativos.
- Normas para la medición y recapitulación de los datos económicos que sean aceptables para el usuario y de aplicación práctica para el ente que elabora tales datos.

El auditor debe estar de acuerdo con que tales normas son adecuadas, en relación con la información que se pretende transmitir y que ésta sea de utilidad al usuario.

- Evidencia suficiente que respalde los datos económicos.

Mediante el examen de tal evidencia el profesional debe estar en condiciones de satisfacerse a sí mismo de que las formas elegidas para la comunicación de datos se aplicaron correctamente.

La responsabilidad de la auditoría incluye asegurarse de que no existen distorsiones importantes en los datos como consecuencia de ciertas inclinaciones naturales, ignorancia o error humano.

- Conformidad por parte del emisor para exponer todos los datos necesarios de modo que el usuario cuente con información completa a los efectos de tomar sus decisiones.
- Anuencia a aceptar determinado formato en la presentación de la información para que la comunicación sea comprensible por los usuarios.
- Adecuada oportunidad en la comunicación para satisfacer el propósito del usuario.
- Independencia, objetividad y responsabilidad por parte del auditor.
- Conocimiento y destreza requeridos en el auditor de todas las fuerzas importantes para la medición y sustanciación de los procesos de comunicación. Esto incluye ejercer un minucioso y cuidadoso proceso de análisis.
- Familiaridad por parte del auditor con los propósitos de la comunicación, incluyendo las necesidades del usuario.

En síntesis, la auditoría en su sentido más amplio podría ser definida como una investigación crítica para llegar a las conclusiones ciertas sobre la contabilización de los aspectos económicos y financieros de las operaciones de un ente. Una investigación crítica implica la acumulación de evidencias. Las conclusiones de esa investigación deben ser ciertas y representan la interpretación de la evidencia acumulada por un auditor competente y deben ser presentadas, para su mejor uso, a través de un informe escrito.

2.2 – TIPOS DE AUDITORÍA

La labor de auditoría puede ser desarrollada por contadores independientes o bien por los mismos empleados o funcionarios de la organización. La auditoría realizada por contadores públicos independientes para expresar una opinión sobre la información examinada es denominada auditoría externa o independiente. La auditoría realizada por los empleados o funcionarios de la organización con propósitos de control, es comúnmente denominada auditoría interna.

AUDITORÍA INTERNA

Sus funciones incluyen:

- Revisión de las operaciones para verificar la autenticidad, exactitud y concordancia con las políticas y procedimientos establecidos por la organización.
- Control de los activos a través de los registros contables y comprobaciones físicas.
- Revisión de las políticas y procedimientos para evaluar su efectividad.
- Revisión de si los procedimientos contables fueron aplicados en forma consistente con las normas contables.
- Auditoría de otras organizaciones con las que existen relaciones contractuales a cumplir u otras vinculaciones económicas.

La auditoría interna es una actividad apreciativa, independiente de los sectores objetos de revisión. Por lo tanto, debería reportar a los máximos niveles de la organización y depender de ellos.

Tiene por objeto la revisión de las operaciones para servir de base a la administración. Por este motivo, es un control que se describe como independiente pues mide y evalúa la eficacia de otros controles.

AUDITORIA EXTERNA

Mientras que la auditoría externa depende de la administración del ente, la auditoría externa es totalmente independiente de la organización.

La labor de auditoría externa implica una competencia profesional singular, caracterizada por una serie de atributos tales como independencia, educación y conocimientos especializados, dedicación al servicio, matriculación en los cuerpos encargados del control del ejercicio profesional, etc.

Además, por sobre todo ello, deben existir aspectos de ética profesional a ser tenidos en cuenta durante el desarrollo de la labor durante todo el transcurso de la vinculación profesional.

Una de las funciones más comunes de la auditoría externa es brindar una opinión sobre las manifestaciones de la administración incluidas en la información contable emitida por el ente. Esta función es conocida como auditoría de estados contables o información financiera. Sin embargo, el auditor externo está capacitado para brindar cualquier servicio que implique el examen de información, operaciones, procedimientos, actividades, proyecciones, etc., que necesiten de un juicio profesional dentro del marco de competencia del contador público.

AUDITORIA DE OPERACIONES, OPERACIONAL U OPERATIVA

La denominada auditoría operacional u operativa consiste en la realización de exámenes estructurados de programas de acción, organizaciones, actividades o segmentos operativos de la entidad pública o privada, con el propósito de evaluar e informar sobre la utilización, de manera económica y eficiente, de sus recursos y el logro de sus objetivos. En pocas palabras, la auditoría operativa es el proceso que tiende a medir el rendimiento real con relación a un rendimiento esperado.

Tenderá a formular recomendaciones para mejorar el rendimiento real y alcanzar el éxito deseado.

Los términos auditoría operativa u operacional, auditoría administrativa, auditoría de rendimiento, auditoría de valor por dinero (“Value for money auditing”), auditoría de economía y eficiencia, auditoría de resultados de programas, son los utilizados para describir tareas similares con objetivos casi idénticos.

2.3 – ENFOQUES DE AUDITORÍA

ENFOQUE TRADICIONAL

El concepto de auditoría de estados contables fue cambiando y transformándose con el transcurso del tiempo. La auditoría típica era desarrollada por un equipo de muchas personas con procedimientos que se relacionaban más con la visualización de activos y la verificación de la mayor cantidad posible de transacciones u operaciones individuales, que con pruebas de razonabilidad o pruebas analíticas que vincularan diferentes componentes de los estados contables y que implicaran un gran valor agregado referido al concepto de satisfacción de auditoría. Esto determinaba que el proceso de auditoría insumiera una innumerable cantidad de horas, lo que obviamente se traducía en altos honorarios, dificultándose la extensión de esas prácticas a las medianas y pequeñas organizaciones.

Tampoco existía la exigencia legal y profesional de hoy en día para llevar a cabo exámenes completos de auditoría.

Con el transcurso del tiempo se inició un proceso de ordenamiento de la profesión en el cual las asociaciones profesionales adquirieron importancia, incorporándose también el concepto de eficiencia.

De esta forma se comienzan a desarrollar y profundizar los conceptos de:

Planificación: se estableció como una etapa del proceso de auditoría, en el cual se intenta prever los procedimientos que se aplicarán para obtener los elementos de juicios válidos para sustentar la opinión, como asimismo los recursos necesarios para llevar a cabo dichos procedimientos.

Análisis de los sistemas de control interno: se explicitó claramente que el objetivo del auditor no era obtener con certeza una conclusión sobre la corrección de los estados contables, sino opinar sobre la razonabilidad de los

mismos. En consecuencia no era necesario verificar la totalidad de la documentación, y era posible empezar a descansar en parte en la información suministrada por los diferentes sistemas de información. A dicho efecto debían estudiarse y evaluarse los controles internos vigentes.

La finalidad principal de la revisión de los controles internos vigentes en los sistemas administrativos y contables era determinar los procedimientos de auditoría para los componentes que integran los estados contables, teniendo en cuenta muy especialmente los efectos de la efectividad de dichos controles en la naturaleza, el alcance y la oportunidad de estos procedimientos. Se entiende por naturaleza a la clase de procedimientos, por alcance a la profundidad de los mismos y por oportunidad al momento en que debían desarrollarse.

Técnicas de muestreo: siguiendo con la idea de que la auditoría no persigue como objetivo principal visualizar o corroborar el 100% de las operaciones del ente auditado sino emitir conclusiones mediante la visualización o el análisis de ciertas operaciones y la aplicación de otras pruebas que tiendan a determinar la razonabilidad de los estados contables en su conjunto, se comenzaron a estructurar con mayor precisión todos los procedimientos de muestreo. El objetivo era evaluar los sistemas de control interno, con técnicas de selección a criterio del auditor o mediante procedimientos más objetivos (muestreo estadístico).

Muestreo estadístico: se incorporó como herramienta de auditoría con el objeto de darle mayor rigurosidad científica a las técnicas de muestreo y a sus resultados.

Pruebas de auditoría: se hizo una descripción muy acabada de las que actualmente se denominan pruebas sustantivas, es decir aquellas cuyo principal objetivo era brindarle validez a los saldos que componen los estados contables. Es así como se explicitaron claramente todos los pasos a seguir para realizar un arqueado de fondos, una circularización o confirmación de saldos, visualizar un recuento físico de existencias, etc.

Sin embargo, algunos conceptos fueron recogidos y profundizados por un nuevo enfoque que a continuación abordaremos.

NUEVO ENFOQUE

El nuevo enfoque de auditoría ha surgido de la necesidad de llevar a cabo procedimientos más eficientes para adaptarse a la realidad y a los cambios de la época.

Este enfoque evidencia y explicita mucho más el proceso de análisis que lleva a cabo el profesional responsable de la auditoría, que si bien seguramente se venía haciendo desde hace mucho tiempo, recién en estos momentos se expone en forma más detallada. Este nuevo enfoque determina como esencia del proceso de auditoría al conocimiento integral del negocio del ente auditado.

La finalidad será establecer los mejores procedimientos de auditoría para verificar que lo que expone en los estados contables refleja los diferentes aspectos relevados del negocio y los hechos económicos involucrados. Se empieza con el análisis de los aspectos más importantes de la empresa (situación patrimonial, productos que fabrica y comercializa, estructura de financiamiento, políticas de compras y de ventas, etc) para luego examinar operaciones o transacciones individuales. Es lo que se denomina enfoque “de arriba hacia abajo”.

El principio que se describe implica evaluar el negocio, las operaciones y componentes más importantes y analizar los estados contables en su conjunto para luego, si se cree necesario, comprobar transacciones individuales.

Otro de los aspectos que se desarrolla con este nuevo enfoque es el de planificación estratégica. Se profundiza así en el desarrollo de la etapa de planificación, el análisis de los riesgos de auditoría que implican un examen y el análisis de cómo se pueden disminuir.

Se continúa asimismo con el análisis y evaluación de los sistemas de información, contabilidad y control. La finalidad es recatar, dentro de esos sistemas, los controles más importantes que se llevan a cabo y que puedan servir para otorgar o darle evidencia al auditor de la validez de las manifestaciones de la gerencia vertidas en los estados contables. Esto es lo que se denomina prueba de cumplimiento de los controles clave, verificando con estos procedimientos, el funcionamiento eficaz de los sistemas..