

"Spatia incp es una oportunidad para formar opiniones y conceptos sobre asuntos de interés público para la comunidad contable."

El control interno bajo las Normas Internacionales de Aseguramiento

Spatia, septiembre 25 de 2015

¿Cuál es el alcance real de la función para el Revisor Fiscal que está en el numeral 3 del artículo 209 del Código de Comercio sobre si hay y son adecuadas las medidas sobre el Control Interno?

El objetivo básico de una auditoría financiera es expresar una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros (EF) de acuerdo a los PCGA o las NIIF, mostrando de esta manera la realidad económica de un ente en la fecha de terminación del ejercicio contable. Es por lo anterior que, el control interno es examinado básicamente, con el fin de determinar el grado de confianza que se puede depositar en ellos, como herramienta para decidir el tipo y extensión de las pruebas de auditoría.

Es así que por lo anterior, se sostiene que, la Revisoría fiscal incluye una auditoría de Control Interno, porque el numeral 3 del artículo 209 del Código de Comercio permite dar una opinión sobre el mismo. Igualmente, se permite profundizar de manera satisfactoria los objetivos que le son propios. Es así como el auditor no puede dejar de evaluar si dicha estructura contribuye a garantizar la salvaguarda de los bienes, la integridad del sistema contable, los procedimientos de control y la eficiencia en las operaciones.

Sin embargo, se debe evaluar si es una opinión o dar un concepto, el artículo 209 del código de comercio le pide al Revisor que incluya en su dictamen si hay o no medidas adecuadas de control interno; y, para tal fin, el Revisor fiscal debe expresar si existen adecuados controles en el sistema de control interno de la entidad. Con la expresión anterior, solo existen dos escenarios posibles, a saber: que el revisor fiscal verificó que sí se están cumpliendo esos controles, como bien lo expresa el numeral 3, o si por el contrario no hay adecuadas medidas de control interno que permita igualmente expresar una opinión sobre dicha realidad.

Con todo y lo anterior, nos preguntamos: **¿qué pasa con los profesionales de revisoría fiscal que no están cumpliendo a cabalidad con esa responsabilidad,**

no están cumpliendo con diligencia su trabajo? ¿Por qué el Revisor Fiscal (RF) está frente a la sociedad con una mala imagen, a raíz de los delitos, fraudes, malversación de activos que los últimos escándalos empresariales han dejado?

Es la misma sociedad que se hace la pregunta: ¿Dónde estaban los auditores en ese momento? ¿Dónde estaban los revisores fiscales?

Contestar estas y otras dudas y cuestionamientos requerirá que se analicen las causas en las que el RF no está teniendo en cuenta la debida aplicación de esas medidas de control. Pero, la posible o posibles respuestas no son con el ánimo para justificarlo, sino, para entrar a evaluar qué se puede hacer con dichas causas para mitigarlas.

A su vez, mirando la otra cara de la moneda, existe también el interrogante del Revisor fiscal: ¿Hacia donde está enfocada mi función como RF? ¿Está orientado hacia la evaluación independiente de la razonabilidad de los EF y el control interno contable? y/o ¿debe estar orientada, igualmente, hacia la evaluación de todo el control interno, cuya responsabilidad de establecer los criterios es de la gerencia? ¿Cómo RF debe mirar todo el control de la organización, tanto control contable y administrativo?

Como se observa, son varias las preguntas que se formulan, no solo de la sociedad hacia el RF, si no que el mismo RF cuestiona para realizar su trabajo.

Es importante resaltar y por ende tener en cuenta que, el control interno a nivel de auditoria interna difiere mucho a nivel de revisoría, ya que el de revisoría va más encaminado hacia los EF, mientras que el auditor interno debe evaluar de forma independiente el control interno integral que abarque igualmente la parte administrativa, operativa y cumplimiento de leyes, incluyendo los componentes del marco conceptual de control interno. Sin embargo, la NIA 610 permite que el revisor fiscal utilice el trabajo del auditor interno (ver NIAs 315 y 610).

El control interno debe abarcar de forma integral toda la organización.

Es así, cómo algunos colegas asumen tanta responsabilidad con sus empresas que, llegan a convertirse en asesores de la misma entidad y agregan valor.

En conclusión, el Revisor Fiscal debe ser siempre un ente independiente, aunque dicha independencia, a veces, pareciera estar supeditada por el pago realizado por parte del auditado.

¿Qué es un criterio adecuado según las Normas Internacionales de Aseguramiento?

De acuerdo con lo establecido en el marco conceptual de aseguramiento, de IFAC, los criterios son puntos de comparación que se utilizan para medir y evaluar el sujeto que vamos a auditar.

Para tal efecto, existen criterios formales que nos indican por ejemplo que, para la preparación de los EEFF se va a utilizar las IFRS. Pero, por otra parte, los criterios para

la gestión del Control Interno se deben basar en un Marco de referencia establecido de control interno (Ejemplo: COSO, ERM, COBIT, MECI, ISO31000) u objetivos individuales de control diseñados específicamente para la entidad. El auditor debe evaluar de forma independiente los criterios definidos por la administración. Si el reporte es sobre el cumplimiento, debe soportarse en la ley.

Si reflexionamos, el Revisor fiscal cumple las tres funciones, a saber: financiero, control interno y cumplimiento.

Igualmente existen criterios menos formales como lo son: el desarrollo de un código de ética, evaluación de desempeño, etc. Los criterios deben ser entendibles para los usuarios para que entiendan en cierta forma como se está evaluando. Por lo tanto, estos criterios deben estar disponibles para los usuarios.

No todas las pymes tienen implementado el Marco de control interno de COSO debido a que no están obligadas, sin embargo, esto no impide para que se pueda evaluar los componentes del mismo. Ciertamente no tienen documentado un sistema de control interno, pero eso no quiere decir que no tengan un control interno implementado. Pero para el Revisor fiscal ¿qué referencias (criterios adecuados) va a utilizar?, si las mismas empresas no tienen un modelo de control definido (escrito) para evaluarlo.

No existe un referente claro, tal como lo exige la NIA 315, la cual, es una referencia utilizada para evaluar y medir en forma material el objeto de análisis, que incluye la presentación y revelación del mismo.

Sin lugar a duda, son las PYMES las que deben abordar los temas de control interno, porque, muchas veces deben enfrentarse con circunstancias dentro de la entidad en algunas áreas o en las líneas de producción que pueden desestabilizar la compañía, pero sin un adecuado modelo de control de comparabilidad o cualquier modelo de control, es difícil.

El marco de referencia nos dice que los criterios deben tener algunos atributos como los siguientes:

- Relevantes
- Suficientes, totalidad
- Confiables
- Neutros
- Comprensibles

Los auditores deben aplicar su criterio y juicio profesional, y, deberían tomar como referencia lo establecido en el Código de Comercio, respecto de las responsabilidades.

¿Cuáles son los marcos de control internos existentes y cuáles son aplicables en Colombia?

El Marco conceptual de Control Interno fue emitido por COSO en 1992 y actualizado en el 2013. El Marco conceptual de Gestión del Riesgo Empresarial – (ERM – Enterprise Risk Management) o COSO II, en el año 2004.

La adaptación para Colombia es el Modelo Estándar de Control Interno - MECI que se aplica en todas las entidades públicas. Para las entidades financieras realizaron un híbrido entre el MECI y COSO que se reglamentó por medio de la circular externa 014 de 2009 de la Superintendencia Financiera de Colombia.

El control es responsabilidad de la gerencia, y no es nada diferente que una acción de la administración para el éxito.

Cuando se mira desde este concepto, el control interno debería evaluarse de una forma en que sea parte de las actividades diarias de cada uno de los integrantes de la entidad, para que ésta pueda crecer y de alguna forma mitigar los riesgos existentes en el curso normal de los negocios, para el logro de los objetivos organizacionales.

¿Es suficiente para el Revisor Fiscal la evaluación del control interno por parte de la auditoría financiera?

La NIA 315 establece que “El objetivo del auditor es identificar y valorar los riesgos de inexactitud material debido a fraude o error tanto en los EEFF como en las afirmaciones mediante el conocimiento de la entidad y su entorno, incluido el control interno con la finalidad de proporcionar una base para el diseño y la implementación de respuesta a los riesgos valorados de inexactitud material. El control interno se diseña e implemente por parte de los responsables del Gobierno corporativo”.

Como se mencionó antes, es claro que el objetivo del auditor financiero es identificar y valorar que los EF y las aseveraciones estén libres de inexactitud material, debida a fraude o error. Con respecto al RF, podrían no ser suficientes, por cuanto éste debe verificar adicionalmente el cumplimiento de otras normas que le apliquen a la entidad, según la legislación colombiana.

Sin embargo, al observar los objetivos de la evaluación del control interno, y si el RF puede evaluar todas las aseveraciones o afirmaciones relacionadas con el control interno (Autorización, confidencialidad, disponibilidad, validez, precisión, puntualidad e integridad), y al hacer un buen uso de las NIAs, como marco de referencia y camino a seguir, los EF deberían ser el reflejo de la actuación en los negocios de una entidad, por lo que se podría afirmar que se cumple con lo requerido en el numeral 3 del artículo 209 del código de comercio, de realizar una adecuada evaluación del control interno, porque adicional a los reportes financieros, se debe evaluar la eficacia y eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de normas, para cumplir con los objetivos del control:

- Conforme con leyes, regulaciones, políticas y procedimientos
- Logro de metas y objetivos
- Confiabilidad de la Información
- Eficiente, eficaz uso de los resultados
- Salvaguarda de los activos

Líderes de debate: Jenny Sosa y Luis Eduardo Daza G.

Participantes: Zandra Puentes, Segundo Paulino Angulo Cadena, Ruth Stella Babativa N., José Ubaldo Díaz Henao, José David Gómez Vargas, Claudia Jannethe González Ramírez, Armando Machuca Pardo, Nancy Maribel Pachón Rodríguez, Arturo Milton Valencia Becerra, Luis Armando Leal y Jorge Jiménez.

Te invitamos a participar en nuestras próximas sesiones Spatia y contribuir con tu opinión.