



TLATEMOANI
Revista Académica de Investigación
Editada por Eumed.net
No. 32 – diciembre 2019.
España
ISSN: 19899300
revista.tlatemoani@uaslp.mx

Fecha de recepción: 05 de septiembre de 2019.
Fecha de aceptación: 11 de diciembre de 2019.

IMPACTO DEL CONTROL INTERNO EN LOS RIESGOS DE UNA AUDITORÍA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS

AUTORES:

Xochitl Tamez Martínez
xochitl@uaslp.mx
Laura Zamora Pacheco
laurazamora449@gmail.com
Graciela Martínez Ramírez
gracemar9@gmail.com
Sergio Arcos Moreno
sarcos@uaslp.mx

UASLP-UAMZH-México

RESUMEN

En la actualidad, es muy común que las empresas utilicen servicios de auditoría con la finalidad de llevar a cabo una evaluación profesional del desempeño de la organización; sin embargo, una mala planeación en la realización de sus actividades diarias puede desencadenar problemas que se verán reflejados al momento de que el auditor exprese su opinión en el dictamen de auditoría.

Con el presente trabajo se pretende contribuir a la difusión entre el sector empresarial, principalmente, de una alternativa que les permita detectar y minimizar los riesgos o errores a los que son susceptibles al momento de realizar sus operaciones del día a día: “El Control Interno”, que es un sistema diseñado para ayudar a mejorar los diferentes procesos en los que incurre una corporación,

tomando en cuenta que las empresas necesitan evitar, en mayor medida, el margen de error que pudieran tener al momento de realizar alguna actividad.

Aunado a ello, otro propósito que se persigue es mostrar el impacto que suscita la implementación, o la nula utilización, de un sistema de control interno sobre los riesgos de detección a los que se enfrenta un auditor externo en la realización de su trabajo profesional de auditoría y en la consecuente emisión del dictamen resultante.

La presente investigación es de carácter puramente documental, dado que la información que se proporciona está basada en la recopilación y análisis textos, artículos, normas y libros relacionados con el tema que se presenta.

Como punto de partida, se brindan algunas definiciones de lo que es el control interno y la importancia de su implementación. De igual manera se mencionan los posibles riesgos a los que se ven expuestas las empresas como, por ejemplo: el robo de mercancía por parte de los empleados o el mal registro de la información en el departamento de contabilidad, por citar algunos.

Por lo tanto, dar a conocer la utilidad de un sistema de control interno y su impacto en los riesgos de auditoría resulta de suma importancia, al indicar al auditor independiente el grado de confianza que puede depositar sobre la información que le es proporcionada por la administración de la empresa, al momento de llevar a cabo el trabajo de auditoría.

Además, cabe recalcar que un buen sistema de control interno, al tener un gran potencial en detectar las irregularidades, brinda una mayor certeza a la gerencia de que las operaciones se están realizando de acuerdo a los planes y objetivos organizacionales.

Por último, se presenta una breve reseña de las principales características y ventajas del Modelo de Control Interno conocido como Modelo COSO, como una muy recomendable opción en la administración empresarial y como una de las mejores herramientas administrativas en la detección y prevención de riesgos organizacionales; además, de su significativa importancia en la determinación de la extensión y alcance de los procedimientos de auditoría a implementar por el auditor externo con miras a la emisión de un dictamen financiero.

Clasificación JEL: M12 Gestión del Control Interno, M41 Información Financiera, M42 Riesgos de la Auditoría Externa.

Clasificación UNESCO: 531102 Confiabilidad de la información financiera, 531109 Gestión de la operación empresarial.

ABSTRAC

IMPACT OF INTERNAL CONTROL ON THE RISKS OF AN EXTERNAL AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS

At present, it is very common for companies to use auditing services in order to carry out a professional evaluation of the organization's performance; however, poor planning in the performance of their daily activities can trigger problems that will be reflected at the time the auditor expresses his opinion in the audit opinion.

This work is intended to contribute to the dissemination among the business sector, mainly, of an alternative that allows them to detect and minimize the risks or errors to which they are susceptible when carrying out their day-to-day operations: "The Internal Control ", Which is a system designed to help improve the different processes that a corporation incurs, taking into account that companies need to avoid, to a greater extent, the margin of error that they might have at the time of carrying out some activity.

In addition to this, another purpose that is pursued is to show the impact caused by the implementation, or the null use, of an internal control system on the detection risks faced by an external auditor in the performance of his professional work. audit and the subsequent issuance of the resulting opinion.

This research is purely documentary, given that the information provided is based on the collection and analysis of texts, articles, norms and books related to the topic presented.

As a starting point, some definitions of what is internal control and the importance of its implementation are provided. Likewise, the possible risks to which companies are exposed are mentioned, such as: the theft of merchandise by employees or the poor registration of information in the accounting department, to name a few.

Therefore, publicizing the usefulness of an internal control system and its impact on audit risks is of the utmost importance, indicating to the independent auditor the degree of confidence that can be deposited on the information provided by the administration. of the company, at the time of carrying out the audit work.

In addition, it should be noted that a good internal control system, having great potential in detecting irregularities, provides greater certainty to management that operations are being carried out according to organizational plans and objectives.

Finally, a brief review of the main characteristics and advantages of the Internal Control Model known as the COSO Model is presented, as a highly recommended option in business administration and as one of the best administrative tools in the detection and prevention of organizational risks; In addition, its significant importance in determining the extent and scope of audit procedures to be implemented by the external auditor with a view to issuing a financial opinion.

JEL Classification: M12 Internal Control Management, M41 Financial Information, M42 External Audit Risks.

UNESCO Classification: 531102 Reliability of financial information, 531109 Business operation management.

PALABRAS CLAVE: Estados Financieros, Auditoria Externa.

KEY WORDS: Financial Statements, External Audit.

1. ANTECEDENTES

Es indiscutible que para que las empresas logren alcanzar sus objetivos, independientemente de que sean estos lucrativos o no, requieren de una organización que les permita gestionar de manera ordenada sus operaciones cotidianas y sus recursos humanos, que les garantice la protección de sus activos (vehículos, materiales, equipo, mercancías, etc.), que ofrezca información continua y confiable para que sus administradores tomen las decisiones más acertadas y que responda a las necesidades del entorno legal, político y social de la empresa. Y es precisamente ahí en donde radica la importancia de diseñar un buen sistema de control interno que, además, prevenga la realización de los diferentes riesgos tanto internos como externos a los que la empresa se encuentra expuesta.

Al adentrarse a los orígenes del Control Interno, se piensa que surgió con el sistema de la partida doble documentada por el franciscano Luca Paccioli a finales del siglo XV, en el año de 1494. Sin embargo, fue durante el periodo neolítico, cuando aparecieron las primeras civilizaciones y el trueque como medio de intercambio, que se originó la necesidad de implementar medidas de control adecuadas que permitieran valorar el valor de las cosas que se intercambiaban.

Un acontecimiento importante que marco la transición del control interno en el tiempo ocurrió en la segunda mitad del siglo XVIII y primera mitad el siglo XIX, durante la época de la Revolución Industrial. Con el aumento notable de la producción comenzaron a surgir problemas comerciales, productivos y administrativos, al grado que a los propietarios les fue imposible seguir atendiendo sus negocios de manera personal y comenzaron a delegar funciones a sus trabajadores. Por consiguiente, los dueños se vieron impulsados a crear sistemas y procedimientos que disminuyeran la posibilidad de posibles fraudes por parte de su personal. (Verónica Susana Vera Avendaño, 2011).

2. DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO

Al abordar el marco conceptual de Control Interno, se tomó en consideración que la interpretación de un término difiere de una persona a otra, es por ello que a continuación se proporcionan algunas definiciones visualizadas en diferente contexto.

De acuerdo con la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) el control interno es:

El proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal, con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y la eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.” (CONAA, 2018)

Según COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway):¹

“El Control Interno es un proceso llevado a cabo por la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un

¹ COSO: Es una Comisión voluntaria constituida por representantes de cinco organizaciones del sector privado en EEUU, para proporcionar liderazgo intelectual frente a tres temas interrelacionados: la gestión del riesgo empresarial (ERM), el control interno, y la disuasión del fraude. Las organizaciones son: La Asociación Americana de Contabilidad (AAA), El Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), Ejecutivos de Finanzas Internacional (FEI), el Instituto de Auditores Internos (IIA) y La Asociación Nacional de Contadores (ahora el Instituto de Contadores Administrativos [AMI]).

grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

Eficacia y eficiencia de las operaciones

Confiabledad de la información financiera

Cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas que sean aplicables.”
(COSO)

Para sir Isaac Newton el control interno es un conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr el ejercicio eficiente de la gestión para el logro de los fines de la organización. (Zamora Pacheco L., 2019).

Aunado a estas definiciones, Diana Janeth Zarpan, en su tesis “Evaluación del sistema de control interno del Área de abastecimiento para detectar riesgos operativos en la municipalidad distrital de Pomalca 2012” hace hincapié en que el control interno debe lograr que los recursos de una empresa se usen de manera eficiente y centrarse en las áreas de mayor importancia, adaptándose a las necesidades de la entidad, para brindar una certeza razonable sobre la información financiera que emite. (JANETH, 2013).

En general, se puede definir al control interno como un sistema diseñado para ayudar a mejorar los diferentes procesos en los que incurre una corporación, tomando en cuenta que las empresas necesitan evitar en mayor medida el margen de error que pudieran tener al momento de realizar alguna actividad.

Es así que “control interno” es una expresión utilizada para describir las acciones adoptadas por los directores de entidades, gerentes o administradores, para evaluar y monitorear las operaciones en sus entidades.

3. ELEMENTOS DE UN CONTROL INTERNO:

El control interno se conforma de 5 elementos. Su división proporciona al auditor una estructura útil para evaluar el impacto que dichos controles internos tienen en la realización de una auditoría externa. Los elementos que lo conforman son:

3.1 Entorno o Ambiente de control

Consiste en establecer un entorno en el cual se estimule e influencie la actividad del personal con respecto al control de sus actividades, manteniendo una cultura de honestidad y de comportamiento ético. Es la base para los demás componentes y fija el tono de una organización (actitudes, conciencia y acciones).

Algunos de los factores a considerar como integrantes del Ambiente de control son: Métodos para asignar autoridad y responsabilidad, las políticas y prácticas del personal o la actitud de la administración hacia el control interno.

Elementos Del Control Interno

Informe COSO 1992 y 2013 → asumido en NIA 315



Fuente: Informe COSO:
Control Interno Marco
Integrado 1992

La existencia de un ambiente de control satisfactorio propicia la reducción del riesgo de fraude o de error material.

3.2 Evaluación de Riesgos

Consiste en evaluar todos aquellos riesgos relevantes que pueden afectar la funcionalidad y operación de una empresa. Al evaluar los riesgos debe considerarse la importancia o grado del riesgo y sus efectos, la probabilidad de que ocurran, así como establecer los controles necesarios.

Es importante mencionar que la evaluación de riesgos que realiza la entidad difiere de la consideración de riesgos de auditoría que realiza el auditor y cuando el auditor identifique riesgos no identificados por la entidad, se determinará si existe una deficiencia significativa en el control interno en el proceso de valoración del riesgo por la entidad.

3.3 Actividades o procedimientos de Control

Se refiere a las políticas, sistemas y procedimientos que establece la administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr en forma eficaz y eficientemente los objetivos de control de la entidad. Estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo, detectivo o correctivo en concordancia a su diseño.

3.4 Información y Comunicación

Este elemento consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica tanto en las tecnologías de la información como a los sistemas manuales.

Dado que la generación de información financiera afecta en la toma de decisiones que ejerce la gerencia, se debe comunicar en forma oportuna. Por lo tanto, la entidad debe contar con sistemas de información y canales de comunicación eficientes.

3.5 Supervisión o vigilancia

Una vez planeado e implementado un sistema de control interno, se debe vigilar constantemente para observar los resultados obtenidos por el mismo. Vigilar es un proceso que asegura la eficiencia del control interno a través del tiempo, permite evaluar los procedimientos de control sobre la marcha y aplicar las medidas correctoras de las deficiencias cuando sea pertinente.

La supervisión es necesaria ya que cualquier sistema por perfecto que parezca, es susceptible de deteriorarse por múltiples circunstancias y con el tiempo tiende a perder su efectividad. (El control interno y su efecto en el trabajo de auditoría de estados financieros, 2004)

4. IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

El control interno es un elemento muy importante en el funcionamiento y operación de las empresas y tiene un gran efecto en la calidad, oportunidad y veracidad de la información que genera la administración de las mismas.

Cuando una empresa cuenta con más de un socio, muchos empleados y muchas tareas delegadas, mayor será la importancia de tener un adecuado sistema de control interno. Esto se debe a que las órdenes que dan los directivos no pueden ser controladas al momento de su cumplimiento, es decir, no existe seguridad de que las actividades ordenadas se desarrollen de la manera correcta.

La finalidad de implementar un sistema de control interno es prevenir los riesgos que puedan afectar a una entidad, contribuyendo a detectar potencialmente las irregularidades. Está diseñado para dar un grado de certeza razonable respecto al cumplimiento de los objetivos de la empresa.

4.1 Tipos de sistemas de control interno

Respecto a su clasificación puede separarse de diferentes maneras debido a la versatilidad que posee, ya que puede ser aplicado a cualquier área o departamento. Entre los más destacados se encuentran:

- El control interno contable. Influye directa o indirectamente en la confiabilidad de los registros contables y en la veracidad de los estados financieros. Debe

estar diseñado de tal forma que permita mostrar realmente la posición económico-financiera de la empresa.

El control contable comprende los métodos para realizar los registros contables, la valuación o procedimientos para determinar el valor de los activos, los cálculos aritméticos correspondientes para determinar el valor razonable de la información a contabilizar; también incluyen controles tales como el sistema de autorizaciones y aprobaciones con registros y reportes contables de los deberes de operación y custodia de activos y auditoría interna. (SALAZAR, 2013)

- Administrativo o de gestión. Es una manera de mantener en orden los procesos administrativos mediante la dirección y control de las actividades.
- Financiero. Puede definirse como el control del estado de las finanzas. Abarca el estudio y análisis de los resultados reales de la empresa, comparados con los objetivos, planes o programas empresariales.
- Presupuestario. Es un instrumento del que se valen la mayoría de las empresas para llevar a cabo sus operaciones. Constituye una anticipación del comportamiento de la entidad expresada en unidades monetarias.
- Gerencial. Hace referencia a las medidas adoptadas por los accionistas o directivos para dirigir y controlar las operaciones en sus empresas.
- Control de información computarizada. Es la revisión constante de los sistemas de información para verificar el buen funcionamiento de un sistema de información computarizado, dada su complejidad en el procesamiento de datos.

4.2 Responsable de elaborar el sistema de control interno en una empresa.

Dado que la alta gerencia es la encargada de decidir el rumbo que tomará la empresa, así como de supervisar y controlar las operaciones que se realizan en las diferentes áreas que existan en la organización, como son:

- Aumentar las ventas por cada una de las líneas de productos que maneja la empresa,
- Obtener una estructura financiera óptima,
- Monitorear que la empresa mantenga su bienestar financiero, observando el tipo de financiamiento que se toma, ya sea a largo plazo o a corto plazo, con los bancos o con proveedores, entre otros. Generar mecanismos que promuevan la relación entre el oferente y consumidor con el objeto de poder

brindar a la sociedad una mayor oferta y variedad de productos con los que puedan contar. Tener personal calificado;

- Asegurar acciones de capacitación y actualización del personal para que se encuentre permanentemente capacitado,
- Acrecentar competencias requeridas por los cargos; y,
- Desarrollar acciones que permitan alinear y mejorar las competencias del personal a los perfiles de los cargos, etcétera. (SALAZAR, 2013)

Las opiniones concuerdan con que la responsabilidad de elaborar un sistema de control interno en las empresas depende estrictamente de la gerencia. (JANETH, 2013) Es decir, es un proceso efectuado por la dirección, la gerencia y el personal de una entidad.

4.3 Ventajas de utilizar un sistema de control interno

Resulta evidente que la implementación de un control interno conduce a las empresas a desempeñarse de una manera mucho más eficiente. Evita las posibles irregularidades y reduce los riesgos, por ejemplo, la verificación en la entrada y salida de mercancía de los almacenes promueve la transparencia sobre las mercancías en existencia. Ayuda a la detección de errores de una manera más rápida (por ejemplo, con la separación de funciones el error de un empleado puede ser identificado por otro).

Otro ejemplo claro sucede en el área de producción, con un buen control interno se puede reducir el nivel de mermas, la empresa puede ser capaz de utilizar la planta de una manera óptima y así evitar incrementar los costos de producción.

En fin, sin importar la actividad a la que se dedique una empresa, un adecuado control interno asegura la eficiencia en las operaciones del negocio y brinda confianza sobre la información de su posición financiera. Cabe mencionar que, aunque sea responsabilidad de la administración elaborar el sistema de control interno, el seguimiento del mismo corresponde a cada uno de los integrantes de la empresa mediante el desempeño adecuado de sus funciones diarias.

5. CONSECUENCIAS DE UN MAL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

En toda empresa u organización el control interno es un elemento básico para que la empresa pueda ser administrada correctamente por medio de procedimientos,

políticas y estructuras, que la misma dirección general de la empresa establecen para hacer funcionar la empresa y lograr así los objetivos establecidos a mediano y largo plazo; aunque exista un control interno eso no exceptúa a la empresa de caer en diferentes riesgos, los cuales podrían afectar de manera significativa a la misma sino se detectan a tiempo.

Sin embargo, antes de intentar comprender el significado de riesgo es necesario conocer un componente esencial que se desprende de él: “La incertidumbre”.

La incertidumbre, puede ser entendida como la imposibilidad de predecir o pronosticar el resultado de una situación en un momento dado. Esta imposibilidad se debe principalmente al desconocimiento o insuficiencia de conocimiento sobre el futuro, independientemente de que este desconocimiento sea reconocido o no por los individuos. Si conociéramos con certeza lo que va a suceder, es decir, si no existiera la incertidumbre, no estaríamos corriendo ningún riesgo (JOSE CARLOS DEL TORO RIOS, 2005).

Por tanto, entendemos por riesgo, la posibilidad de un daño a futuro o al instante debido a determinadas circunstancias presentadas en la empresa.

“El riesgo es la probabilidad de que una o varias amenazas se conviertan en un desastre. La vulnerabilidad o las amenazas, por separado, pueden no representar un peligro. Pero si se juntan, se convierten en un riesgo, o sea, en la probabilidad de que ocurra un desastre. El riesgo se refiere a la "posibilidad de daño o fracaso" bajo determinadas circunstancias”.
(CARTAYA, 2014)

Los riesgos sin duda alguna son infinitos en una empresa cuando, no se tiene un control interno adecuado, o bien, se tiene una excelente estructura de sistema de control interno, pero no es implementado en cada área de manera correcta; generando así el desarrollo de diversos riesgos; entre estos riesgos se contemplan los riesgos de auditoría. Algunos de ellos son los siguientes:

5.1 Riesgo de fraude en los estados financieros.

De acuerdo con la NIA 240 Fraude:

“se refiere a un acto intencional de uno o más individuos de entre la Dirección, los encargados del gobierno de la entidad, los empleados, o terceros que implica el uso del engaño para obtener un beneficio injusto o ilegal” (Leyes, 2004)

El fraude difícilmente es detectado por el control interno, ya que el o los que cometen el fraude se aseguran de encubrir cualquier detalle que rebele su acto ilícito.

Existen dos tipos de fraude, uno es el improcedente apropiamiento de activos, que consiste en que alguna persona, ya sea, directores o trabajadores se apoderen de activos que le pertenecen a la empresa, de una manera inadecuada, con el fin de beneficiarse a sí mismo o beneficiar a otra persona; en consiguiente está el fraude de manipulación de la información que conlleva el estado de resultados, se presenta, cuando los directores o los empleados niegan las utilidades de la empresa o las disminuyen, ocultando la verdadera utilidad, con el fin de reducir los pagos a trabajadores, o bien, tomar la diferencia de la utilidad para sí.

Cuando el fraude es cometido por parte de los directores de la empresa la cuantía puede ser significativa, y cuando es por un empleado suele ser menor, pero si bien, podría a llegar a ser significativa si no es detectada a tiempo.

5.2 Robo

Otro tipo de fraude muy conocido en las empresas es el robo, el cual se presenta en distinguidas formas, por ejemplo:

- Robo de información, cuando una persona se apodera de documentos que contengan información confidencial propia de la empresa, para usarla en perjuicio de la misma.
- Robo de activos, toma de activos (herramienta pequeña, objetos de uso diario, materia prima etc.) que si no se detecta a tiempo puede llegar a ser una pérdida significativa para a empresa.
- Robo de efectivo, salida de dinero sin autorización y de ninguna comprobación del gasto.

Cuando no existe una adecuada implementación del control interno, se puede observar en una mala administración de los pagos realizados, aceptación de documentos falsos que comprueban operaciones falsas, uso excesivo de efectivo en compras necesarias y utilización de equipo o material de la empresa para uso personal, abriendo paso a que se originen los riesgos de auditoría.

6. INFLUENCIA SOBRE EL DICTAMEN DEL CONTADOR

Cuando un contador Público brinda servicios de auditoría, una de sus actividades será evaluar el sistema de control interno que implementa la empresa a auditar,

dado que, mediante la evaluación del control interno, el contador público fundamenta su confianza en los registros contables, los cuales fungen como base para obtener los estados financieros sobre los cuales emitirá su opinión profesional en el dictamen de auditoría.

Si al evaluar el control interno, este no permite obtener la confianza necesaria ni la suficiente evidencia en algunos registros contables, el contador debe incluir en el dictamen una salvedad o excepción particular sobre los mismos.

Por el contrario, si la confianza sobre el control interno es nula, de tal manera que no permita confiar en ningún registro contable y no se pueda encontrar evidencia suficiente y competente de los mismos, el auditor debe emitir en su dictamen una abstención de la opinión explicando los motivos que lo originaron.

Es así que, si no se lleva a cabo una correcta evaluación del control interno y se le atribuye un grado de confianza mayor o menor al que le corresponde, ocasionará un riesgo:

El riesgo de que el auditor dictamine erróneamente los estados financieros de la entidad a la cual este realizando la auditoría.

6.1 ¿Qué es el riesgo de auditoría?

Según la Norma Internacional de Auditoría 200 *“OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCIÓN DE UNA AUDITORÍA, DE ACUERDO CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA.*

Es el riesgo de que el auditor exprese una opinión no apropiada cuando los estados financieros están representados erróneamente en una forma de importancia relativa” (NIA 200, 2019)

Por otra parte, Luís Martínez Laguna nos explica que el riesgo de auditoría es:

Es el conjunto de posibilidades de que existan errores importantes en los estados financieros y pasen desapercibidos, a pesar de los procedimientos de control existentes o de los procedimientos de auditoría puestos en práctica por el auditor. Se hace explícito cuando el auditor emita una opinión sin salvedades, aunque los estados financieros en su conjunto incluyan errores significativos. (LAGUNA, 2019)

Por ejemplo, cuando el auditor asegura que las cifras de los estados financieros presentan, razonabilidad, sobre la posición financiera, los resultados de operación

y flujos de efectivo de una entidad, en un lapso de tiempo determinando, y que en realidad estos estados no estén preparados ni presentados de forma razonable, o de manera contraria que exprese que los estados no tengan razonabilidad, cuando en efecto están preparados y presentados razonablemente. (Zamora Pacheco L., 2019)

El riesgo de auditoría se presenta y será más frecuente cuando las empresas no cuenten con un correcto control interno, que les ayude a reducir estos riesgos a un nivel bajo aceptable.

El impacto que tiene el control interno sobre la realización de auditoría es realmente significativo, ya que, a mayor grado de seguridad de control interno, menor riesgo de auditoría sobre los estados financieros, los cuales son el objeto de trabajo a auditar por un contador público independiente.

6.2 Tipos de riesgos de auditoría

Al momento de realizar el trabajo de auditoría se presentan tres tipos de riesgo, los cuales se mencionan a continuación:

A. Riesgo de detección.

“El riesgo de que los procedimientos desempeñados por el auditor para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo no detecten una representación errónea que exista y que podría ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o en agregado con otras representaciones erróneas.” (NIA 200, 2019)

Esto quiere decir que al momento de hacer un trabajo de auditoría en una empresa u organización existe la posibilidad de que en los estados financieros se encuentren representaciones erróneas que no haya sido identificados anteriormente por el control interno y probablemente tampoco sean detectados con los procedimientos que el auditor establezca para desarrollar su trabajo de auditoría; estos errores podrían llegar a ser de importancia relativa, es decir, que podrían llegar a tener un cambio significativo sobre el dictamen de opinión del auditor ya que podría emitir un dictamen equivocado.

De acuerdo a lo anterior entendemos que el riesgo de detección es responsabilidad total del auditor.

“Representaciones erróneas: Una diferencia entre el monto, clasificación, presentación o revelación de una partida reportada en un estado financiero y el monto, clasificación, presentación no revelación que se requiere para que la partida esté de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable. Las representaciones erróneas pueden originarse por error o fraude”. (NIA 200, 2019)

El riesgo de que los estados financieros que presente la empresa u organización contengan errores de incorrección materia (pueden ser consecuencias de un error, fraude o diferencia en las cantidades) que se analiza antes de la auditoría, para que sí el auditor basándose en esto, analice a donde dirigirá las pruebas, cuál será su alcance y oportunidad; originando así una relación entre el riesgo inherente y riesgo de control; estos dos riesgos, son riesgos de la entidad; los cuales ya están ahí independientemente de la auditoría de los estados financieros, la única labor del auditor es evaluarlos adecuadamente.

B. Riesgo inherente.

“La susceptibilidad de una aseveración sobre una clase de transacción, saldo de cuenta o revelación a una representación errónea que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o en agregado con otras representaciones erróneas, antes de la consideración de cualesquier controles relacionados.” (NIA 200, 2019)

En otras palabras, es la sensibilidad de que toda partida contable tiene de estar registrada o presentada de manera errónea.

Al momento de auditar hay dos partidas que suelen presentar mayor riesgo inherente: las estimaciones y las provisiones, ya que los saldos contabilizados por la empresa se basan, prácticamente en suposiciones, proyecciones y experiencias de la administración de la empresa u organización a auditar, en estos casos la evidencia que el auditor obtiene es más persuasiva que conclusiva.

Se debe recalcar que la administración de la entidad a auditar, es la responsable de implementar del control interno que reduzca este riesgo a un nivel bajo aceptable, para no afectar los estados financieros.

“comprendiendo que hay más posibilidad que se presenten erróneamente los cálculos complejos que los cálculos sencillos. Las cuentas que contienen cantidades que derivan de estimaciones contables están sujetas a una falta de credibilidad importante en el

cálculo, dando origen a mayor riesgo que las cuentas que consisten en datos objetivos de rutina”. (Zamora Pacheco L., 2019)

C. Riesgo de control.

“El riesgo de que una representación errónea que pudiera ocurrir en una aseveración sobre una clase de transacción, saldo de cuenta o revelación que pudiera ser de importancia relativa, ya sea en lo individual o en el agregado con otras representaciones erróneas, no se prevenga, o detecte o corrija, oportunamente, por el control interno de la entidad.” (NIA 200, 2019)

En la práctica, el riesgo de control interno es la probabilidad de que el sistema de control interno diseñado e implementado por la empresa, no sea capaz de prevenir, detectar y solucionar errores que podrían ser de importancia relativa en los estados financieros.

Por tal motivo, el trabajo del auditor independiente es evaluar la estructura del control interno y si es efectuado de manera correcta, con la finalidad de determinar los niveles de riesgo de control interno a los cuales se enfrentará durante el desarrollo del trabajo de auditoría.

La administración de la empresa es la responsable de diseñar los sistemas de control interno y en ella misma recae la responsabilidad de minimizar los efectos del riesgo de control.

El riesgo de control interno disminuye en cuanto aumenta la efectividad del control interno, esto quiere decir, en cuanto se alcanza los objetivos.

7. MÉTODOS PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO Y VALORIZAR EL RIESGO DE AUDITORÍA

Tal como se ha mencionado en múltiples ocasiones, los riesgos se pueden minimizar, pero es evidente que no se pueden eliminar en su totalidad, ya que siempre existirá una posibilidad de dar conclusiones no correctas, aunque se hayan realizado los procedimientos de auditoría estipulados.

Es por ello que el auditor para determinar qué tanta confiabilidad se le puede otorgar al control interno, debe de valerse de métodos o procedimientos que le ayuden a determinar los riesgos más significativos.

7.1 Las pruebas sustantivas.

Una de las herramientas de las que se puede valer el contador auditor para determinar el grado de seguridad que le debe atribuir al control interno es la implementación de pruebas sustantivas.

De acuerdo con la NIA 330 las pruebas sustantivas son:

Un procedimiento de auditoría diseñado para detectar incorrecciones materiales en las afirmaciones.

Estas pruebas de auditoría están especialmente diseñadas para brindar evidencia de que las informaciones proporcionadas por el departamento de contabilidad están completas, son exactas y válidas. Permiten dar sustento a las operaciones de la empresa y determinar la razonabilidad de la información que presentan los estados financieros de la entidad. (GARCÍA, 2009)

Dicho procedimiento está comprendido por:

- a) Pruebas de detalles, algunos ejemplos a los cuales se le aplica esta prueba son a las transacciones, saldos contables e información a revelar.
- b) Procedimientos analíticos sustantivos: son generalmente más adecuados en el caso de grandes volúmenes de transacciones que tienden a ser previsibles en el tiempo. (NIA 330, 2013)

Al realizar una evaluación a los riesgos de auditoría por partes, se obtiene un sinnúmero de situaciones probables sobre errores relativamente significativos que podrían tener los estados financieros. Esto en consecuencia de que el error no fuere detectado por el control interno ni por el auditor al momento de realizar el trabajo de auditoría.

Identificando cuatro partes, se tiene lo siguiente:

- **Riesgo mínimo.** *Si el control interno se haya positivo, existiendo un grado de confianza mayor, no es necesario pruebas sustantivas para que los objetivos de auditoría sean alcanzados. El auditor deberá evaluar el control interno para verificar que esté operando correctamente, esto se le llama pruebas de cumplimiento.*

- **Riesgo bajo.** Se disminuye el número de pruebas, debido a que solo deben de comprobarse los errores de importancia relativa.
- **Riesgo intermedio.** Debe comprobarse cada una de las partes individuales, de acuerdo a como lo considere apropiado el auditor, ya que cada método usado varía; cabe mencionar que la mayoría suele basarse en el juicio profesional.
- **Riesgo alto.** El número de pruebas a realizar ira acorde con los resultados obtenidos de la revisión analítica, con la confianza alta en las pruebas sustantivas. (LAGUNA, 2019)

7.2 Matriz de riesgos

Es otra de las herramientas de las cuales se puede valer el auditor al momento de evaluar un sistema de control interno y determinar el grado de confianza que le debe otorgar.

“Una matriz de riesgos es una sencilla pero eficaz herramienta para identificar los riesgos más significativos inherentes a las actividades que desarrolla una organización, aplicable en cualquier tipo de escenario o proceso. Por lo tanto, es un instrumento válido para mejorar el control de riesgos y la seguridad corporativa”. (HORTA, 2016)

Una matriz de riesgos se enfoca en identificar cuáles son los posibles riesgos que tienen las empresas, el tipo y nivel de riesgo que existe en las actividades o procesos que realiza, Así como identificar cuáles son las áreas a las que se les requiere brindar una mayor atención.

Permite una intervención oportuna de proponer las acciones a realizar para disminuir esos riesgos, por lo que promueve una mayor seguridad.

Su verdadera utilidad radica en que ofrece la posibilidad de tener una idea general de los riesgos de una empresa y la posibilidad de que ocurran con tan solo un pequeño análisis. Es por ello que se debe representar en forma de tablas sin complejidad.

A. Elementos de una matriz de riesgos:

FACTOR DE RIESGO: son las circunstancias internas o externas que se relacionan entre sí para dar lugar al riesgo.

RIESGO: es la probabilidad de que en la empresa ocurra un evento de riesgo.

IMPACTO: son los daños o consecuencias que puede ocasionar la ejecución del riesgo.

PROBABILIDAD: posibilidad de que un riesgo se efectúe.

CONTROL EXISTENTE: un proceso a detalle del control interno que la misma empresa ejecuta para prevenir que ocurra el riesgo.

RIESGO RESIDUAL: situación que permanece después de que se hayan llevado a cabo las soluciones a los riesgos.

CAUSA: es una explicación de cómo se originó el riesgo.

NIVEL DE RIESGO: es la clasificación en un nivel, puede ser alto, moderado o bajo, de acuerdo con el impacto que tenga en la empresa.

PLAN DE MITIGACIÓN: son los procesos concretos que se efectuarán para prevenir, detectar y reducir los riesgos a un nivel bajo aceptable.

RESPONSABLES: son las personas responsables de llevar a cabo las acciones que reducirán los riesgos.

TOLERANCIA A RIESGOS: es la capacidad que tiene la empresa para asumir riesgos y que estos se mantengan en un nivel bajo.

APETITO DE RIESGO: es la capacidad máxima de riesgo, que la empresa puede aceptar para lograr sus objetivos.

B. Elaboración de una matriz de riesgos.

- 1. Identificación de riesgos:** como primer paso se identifican las operaciones que realiza la entidad cotidianamente y los riesgos que son propios a ellas; en seguida se anticipa a los posibles riesgos y el grado significativo; los riesgos pueden provenir de la propia organización, o bien, por un elemento macro económico que puede afectar a la entidad.
- 2. Evaluar la probabilidad de que se acabe confirmando el riesgo:** se determina la probabilidad de realización del riesgo; y también un análisis cuantitativo de los efectos que traerá consigo, es decir, un análisis de valoración de riesgo.

8. ¿COMO SE RELACIONA EL CONTROL INTERNO CON LA AUDITORÍA?

Tal como se ha mencionado con anterioridad, el control interno debe ayudar a detectar potencialmente las irregularidades de manera oportuna y por ende asegurar la razonabilidad de integridad sobre los registros financieros.

Los riesgos de auditoría dependen del tipo de control interno que manejen y como se maneje, si el control interno se basa en riesgos esto repercute de manera favorable el trabajo de auditoría ya que el control interno estaría minimizando los riesgos a un nivel bajo aceptable, y la labor de auditoría se facilita.

La correcta evaluación del control interno sirve para indicar al auditor el grado de confianza que se debe tener en el mismo y en qué puntos se debe aplicar con mayor rigor las pruebas necesarias para obtener la evidencia suficiente y competente.

Esta evaluación del control interno se debe realizar en cada examen de estados financieros y no puede suprimirse con el pretexto de haberse evaluado en auditorías anteriores, pues todo control interno tiende a deteriorarse y a perder los objetivos sobre los cuales se diseñó.

9. CONCLUSIONES

A modo de conclusión, es importante hacer resaltar que el control interno es una medida tomada por la entidad para inspeccionar los riesgos a los cuales se enfrenta día a día; el control interno debe ser elaborado por la alta gerencia de la entidad, con la finalidad de detectar potencialmente las irregularidades de manera oportuna y así ofrecer razonabilidad de integridad sobre los registros financieros.

Cuando un control interno es efectivo, se ve reflejado no sólo en el cumplimiento de los objetivos establecidos por la entidad, sino también, al momento de llevar a cabo un trabajo de auditoría. Cuando el control interno de una entidad está basado en riesgos, se estarían minimizando los riesgos a un nivel bajo aceptable, con esto, la labor de auditoría se facilita; ya que el auditor al evaluar el control interno y encontrarlo efectivo le da confianza y razonabilidad sobre los estados financieros. Por tal motivo, es importante que el control interno sea capaz de identificar, controlar y/o corregir los riesgos.

Haciendo hincapié en que el auditor independiente debe evaluar el control interno de la entidad en cada examen de estados financieros que realice, sin ningún

pretexto, dado que este tiende a deteriorarse y/o perder los objetivos sobre los cuales fue diseñado.

Bibliografía

- 330, N. (2013). *NIA 330*. Recuperado el 04 de 10 de 2019, de <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20330%20p%20def.pdf>
- Calidad, A. E. (2019). *Asociación Española para la Calidad*. Recuperado el 22 de 09 de 2019, de <https://www.aec.es/web/guest/centro-conocimiento/coso>
- CARTAYA, M. (2014). *COFAE*. (COFAE, Ed.) Recuperado el 25 de 08 de 2019, de Riesgo de Auditoría: http://www.google.com.mx/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=2ahUKEwjTyfy_2KzmAhWwna0KHVTLAswQFjACegQIBhAC&url=http%3A%2F%2Fwww.oas.org%2Fjuridico%2FPDFs%2Fmesicic4_ven_ries_aud_2014.pdf&usg=AOvVaw2h-W2n3f0ugQEHfLM5CLzQ
- CCPM. (11 de NOVIEMBRE de 2004). *COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS DE MÉXICO*. (CCPM, Ed.) Recuperado el 08 de 10 de 2019, de <https://www.ccpm.org.mx/avisos/boletines/boletinauditoria3.pdf>
- CONAA. (febrero de 2018). *Normas de auditoría para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados*. (IMCP, Ed.) ciudad de México, Mexico: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Recuperado el 15 de 08 de 2019
- GARCÍA, H. A. (01 de JULIO de 2009). *PRUEBAS SUSTANTIVAS DE AUDITORÍA EXTERNA APLICABLES AL ACTIVO CORRIENTE EN UNA EMPRESA COMERCIAL QUE SE DEDICA A LA COMPRA Y VENTA DE ELECTRODOMÉSTICOS*. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala. Recuperado el 21 de 10 de 2019, de http://www.google.com.mx/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=2ahUKEwjT9_PV3KzmAhVBXqwKHfRsAjsQFjAAegQIARAC&url=http%3A%2F%2Fwww.biblioteca.usac.edu.gt%2Ftesis%2F03%2F03_3339.pdf&usg=AOvVaw3QcTdE1F5c77vYMLVkeYvP
- HORTA, L. H. (2016). FLEXCOMPLIANCE.COM. En ACFCS (Ed.), *Conferencia anual latinoamericana sobre delitos financieros*. PANAMÁ. Recuperado el 14 de 11 de 2019, de Conferencia anual latinoamericana sobre delitos financieros de la ACFCS: https://www.google.com.mx/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=2ahUKEwjP2r3Q3qzmAhVL2qwKHUGcAakQFjAAegQIARAC&url=https%3A%2F%2Fwww.flexcompliance.com%2Frepository%2F%2FLUCIO_MORA_GUIA_PRACTICA_PARA_EL_ARMADO_DE_UNA_PRECISA_MATRIZ_DE_RIESGOS.pdf&usg=A

- JANETH, A. B. (03 de Diciembre de 2013). *EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DEL ÁREA DE ABASTECIMIENTO PARA DETECTAR RIESGOS OPERATIVOS EN LA MUNICIPALIDAD DISTRITAL DE POMALCA -2012*. Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Facultad de Ciencias Empresariales. Chiclayo, Perú: Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo. Recuperado el 08 de 10 de 2019, de http://tesis.usat.edu.pe/bitstream/20.500.12423/261/1/TL_Zarpan_Alegria_DianaJaneth.pdf
- JOSE CARLOS DEL TORO RIOS, A. F. (2005). *PROGRAMA DE PREPARACION ECONOMICA PARA CUADROS*. LA HABANA, CUBA: Centro de Estudios Contables Financieros y de Seguros. Recuperado el 23 de 09 de 2019, de http://www.sld.cu/galerias/pdf/sitios/infodir/material__consulta_ci.pdf
- LAGUNA, L. M. (2019). *WOLTERS KLUWER*. Recuperado el 07 de 11 de 2019, de http://diccionarioempresarial.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASmZAwsDtbLUouLM_DxblwMDS0NDI7BAZlqIS35ySGVBqm1aYk5xKgASQmr-NQAAAA==WKE
- Leyes. (2004). *leyes.com.py*. Recuperado el 05 de 10 de 2019, de http://www.leyes.com.py/documentaciones/infor_interes/contabilidad/NIA/NIA-240.pdf
- PUBLICOS., I. M. (JUNIO de 2019). *NIA 200*. Recuperado el 10 de 2019, de OBJETIVOS GENERALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y CONDUCCION DE UNA AUDITORIA, DE ACUERDO CON LAS NIA'S.
- SALAZAR, I. E. (2013). *DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO ORIENTADO A MINIMIZAR RIESGOS Y OPTIMIZAR RECURSOS EN EL AREA ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA EN LA EMPRESA PUEBLA CHAVEZ Y ASOCIADOS CIA.LTDA, DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA, PARA EL AÑO 2012*. Tesis de Grado, Escuela Superior Politécnica de Chimborazo, Escuela de Contabilidad y Auditoría, RIOBAMBA-ECUADOR. Recuperado el 14 de 10 de 2019, de <http://dspace.espace.edu.ec/bitstream/123456789/2734/1/82T00205.pdf>
- Tools, I. (06 de AGOSTO de 2015). *¿En qué consiste una matriz de riesgos?* Recuperado el 22 de 11 de 2019, de <https://www.isotools.org/2015/08/06/en-que-consiste-una-matriz-de-riesgos/#targetText=Una%20matriz%20de%20riesgos%20es,puesta%20en%20marcha%20de%20servicios>.
- Verónica Susana Vera Avendaño, E. L. (27 de SEPTIEMBRE de 2011). *Diseño de un control de inventario para la empresa xyz*. Proyecto de grado previo a la obtención del título de Ingeniera Comercial, Universidad Estatal de Milagro, Unidad Académica de Ciencias Administrativas, Milagro, Ecuador. Recuperado el 10 de 09 de 2019, de <http://repositorio.unemi.edu.ec/bitstream/123456789/1681/1/DISE%c3%91O%20D>

E%20UN%20CONTROL%20INTERNO%20DE%20INVENTARIO%20PARA%20L
A%20EMPRESA%20XYZ.pdf

Zamora Pacheco L., T. M. (JUNIO de 2019). Riesgos de auditoría en control interno y el impacto del Modelo COSO. En J. C. Coll, & L. V. Moreno (Ed.), *IV CONGRESO VIRTUAL INTERNACIONAL DESARROLLO ECONÓMICO, SOCIAL Y EMPRESARIAL EN IBEROAMÉRICA*. Torremolinos, Málaga, España: EUMED. Recuperado el 25 de 08 de 2019, de <https://www.eumed.net/actas/19/desarrollo-empresarial/index.html>