

Parte 3

Boletín Informativo

La Auditoría Interna (AI): Su Transformación de la Mano de COSO 2013 y COSO 2017

Esta es la tercera parte de una serie de tres (3/3) en las cuales se exponen y analizan tópicos relacionados con Auditoría Interna (AI). Las publicaciones de esta serie son:

- Importancia de la AI en las Organizaciones (1/3)
- Comité de Auditoría (CA) y Mejores Prácticas (2/3)
- [La Auditoría Interna \(AI\): Su Transformación de la Mano de COSO 2013 y COSO 2017 \(3/3\)](#)

Primeramente, revisemos el significado del término “Transformación”, el cual según la Real Academia de la Lengua Española

(RAE), es *“la acción y efecto de transformar (hacer cambiar de forma a algo o alguien, transmutar algo en otra cosa)”*. El término procede del vocablo latino *“transformación”*. Puede decirse que la transformación, por lo tanto, es el paso de un estado a otro. Una persona puede transformarse físicamente (por medio de dietas, cirugías estéticas, cambios de vestimenta, etc.) o en un sentido espiritual o simbólico (cuando decide vivir a un ritmo más pausado, prestar menos atención a lo material o cambios semejantes), como por ejemplo: “El actor experimentó una



transformación interna después de estar al borde de la muerte”, *“Las mujeres, cuando se divorcian, emprenden una transformación y cambian su apariencia”*, *“Los humanos se transforman o evolucionan al pasar los años, se vuelven más conservadores y sabios”*.

En el ámbito empresarial o de negocios, la evolución y transformación en una organización o empresa, se orienta al cambio, modificación o ajuste de la estrategia, la gobernabilidad, estructura de la organización, de los procesos operacionales, la tecnología de información (TI) que apoya los procesos o del talento humano que compone la empresa así como su actitud. Todo ello es acompañado con una adecuada gestión del cambio, lo que permitirá una transformación interna y una mejora de la eficiencia y calidad permanente, fortaleciendo la consecución de los objetivos de negocio.

En este sentido, la transformación de los negocios se aplica para poder obtener a cambio un adecuado nivel de vinculación de las estrategias con el mercado, adecuación de la gobernabilidad sobre la de estándares internacionales y/o regulaciones y normas internas de cada país y según el tipo de empresa, adaptación de sus estructuras organizacionales con el objeto de mantener un equilibrio de poderes y segregación de funciones, mejoras en la eficiencia de los procesos administrativos y operacionales, reclutamiento y/o retención del mejor talento

humano acorde con los cambios que derivan de esta transformación, y no menos importante, la utilización/adquisición de los sistemas y la tecnología de información, que permitan que todo lo anterior se alcance con la mayor eficiencia y eficacia.

Con el desarrollo de las nuevas TI, la automatización y procesos de las operaciones (robótica, inteligencia artificial, realidad virtual y aumentada, entre muchos otros), han ocurrido importantes cambios referentes a la definición y aplicación de las auditorías en las empresas.



A modo de ejemplo, y en materia de las TI emergentes, a continuación, se presentan las principales tendencias para el 2020 y el involucramiento de la AI.

- Conexión con la experiencia del cliente

El consumidor (cliente) está en el núcleo de las iniciativas de transformación digital, lo que genera la necesidad de mantener presente una estrategia ágil, eficiente y cambio cultural en todos los niveles de la organización, incluso AI.

- Negocios impulsados por los datos

Desbloquear y analizar los datos es uno de los elementos clave de la transformación digital, y por tanto el auditor debe estar consciente de su participación activa con el objeto de evaluar constantemente la protección, seguridad y el marco de control de la información sensible.

- La Inteligencia Artificial (IA) y el Aprendizaje de Máquina

Las capacidades de IA permiten personalizar y aligerar el servicio al cliente, reducir el sesgo humano e incrementar la productividad. Se aprovecha aquí principalmente: (a) Aprendizaje de Máquina, (b) Automatización de Tareas y (c) Agentes virtuales-Bots. Como ejemplos están los chatbots (el estándar en servicio al cliente), robots (quirúrgicos, robots de Pick-y-Place en almacenes) y el uso de drones. En los Servicios Financieros se usan para detección de fraude, auditorías,

servicios de inversión y procesos a probación automática de préstamos; en cuanto al Detal (Retail), son ofertas y promociones personalizadas; y en Instituciones de salud se usa Aprendizaje de Máquina para mejorar la detección de enfermedades.

- Computación Multi-Nube

La administración de múltiples Nubes es compleja, especialmente cuando se trata de mover cargas de trabajo de aplicaciones entre diferentes ambientes de Nube. En este sentido, se identifican dos (2) soluciones potenciales, a saber: (a) el desarrollo de aplicaciones basadas en Interfaz de aplicaciones (API's por sus siglas en inglés) y (b) el uso de contenedores. Desde luego, la participación de la AI debe ser profundizada y transformada en sus métodos para examinar los riesgos subyacentes en materia de ciberseguridad (redes Wifi o alámbricas, protocolos de comunicaciones, mecanismos de protección antivirus, cifrados de los datos, comunicación entre aplicaciones y contenedores, etc.).



- Trabajar con TI para potenciar los negocios

La eficiencia de TI es crucial en las iniciativas de transformación digital. En este aspecto, es importante entender que la continuidad del negocio es vital y obliga a contar con planes de continuidad de negocios en conjunto con los planes de contingencias y procesos de manejo de incidentes, entre otros. Esto apunta a planificar procesos continuos de evaluación y auditorías de estas materias.

- Crear valor con grupos de interés externos

El efecto de red al crear ecosistemas colaborativos de socios, clientes y grupos de interés externos en general.

- Alimentar el negocio con Interfaz entre aplicaciones

Los API's le permiten a las organizaciones innovar más rápida e inteligentemente.

Por todo lo que hemos analizado hasta este punto, hoy en día, el trabajo de la AI centra su objetivo en conocer y descifrar operaciones que se realizan en su administración, lo que hace que deba estar presente y participe en todas innovaciones y transformaciones de los negocios de la organización. En este sentido, a continuación, se resumen las características principales de la evolución de la Auditoría Interna y los aspectos más relevantes en la evaluación del control interno (CI).

La Auditoría Interna (AI) y su evolución en el tiempo

Mundialmente, desde los inicios de la AI, se han desarrollado normas y procedimientos para uniformar el desempeño de los auditores. Con el tiempo, este conjunto de documentos se convirtió en una guía para aplicar procesos monótonos, con una aplicación limitada sobre las realidades en las empresas debido a lo complejo de la interpretación de cada una de ellas, así como su aplicación repetitiva sin un adecuado análisis de las especificaciones de cada caso, además, esto configuraba, con el paso del tiempo, una auditoría tradicional y muy rígida. Asimismo, el enfoque aplicado conllevaba una aptitud policial, reactiva y post-mortem por parte del auditor. Todo ello, conllevó a diferentes consecuencias, a saber:

- La planificación de la auditoría se realizaba sin tener en cuenta los niveles de riesgo inherentes del negocio y su vinculación con las cuentas del mayor contable, lo que creaba ineficiencias y enfoques hacia lo menos importante, asimismo, la auditoría se centraba en la confección de los estados financieros
- Las evaluaciones y/o revisiones del CI se realizaban por área de negocio (cuentas por cobrar, ventas, nómina, etc.), sin tomar en cuenta que los procesos y los sistemas de información del negocio atraviesan las áreas de la organización y se correlacionan entre sí. En otras palabras, se examinaban islas o parcelas de procesos sin vincularlos entre sí
- El análisis de las debilidades y vulnerabilidades del CI solo se realizaban



tomando en cuenta errores contables o de procedimiento, sin tomar en cuenta las causas que los provocaban

- La auditoría se basaba en los elementos contables sin tomar en cuenta otros factores, en la creencia que los problemas se debían resolver bajo este único enfoque, sin tomar en cuenta los controles en los procesos y sistemas que los apoyan y la TI del negocio
- La auditoría revelaba hechos y acciones consumados, y dependía de la habilidad del auditor, sin un enfoque proactivo y de creación de valor

La Nueva AI

El entorno de negocios actual es un terreno poco conocido para muchos. Las compañías se están expandiendo hacia nuevos mercados como efecto de la globalización en materia tecnológica y de sistemas de información y comunicaciones en general, realizando adquisiciones, formando alianzas estratégicas, innovando de manera profunda sus carteras de productos y servicios, e ingresando a nuevos sectores. En total, según el Banco Mundial para el año 2019, alrededor del 70 % de las compañías ha pasado, o está pasando, por una transformación como respuesta a los cambios del mercado, y señal de ello es la utilización de los avances y tendencias de la tecnología de información y la dependencia existente entre los mercados de la economía global.

Mientras tanto, un porcentaje relativamente pequeño (13%) prevé emprender procesos de transformación en los próximos 18 a 24 meses.

Con transformación de los negocios como la que está teniendo lugar, las compañías se enfrentan de manera intrínseca a riesgos nuevos y más complejos. Cabe destacar que es fundamental que durante tiempos de transformación, la función de la AI continuará siendo relevante y se centrará en los riesgos, lo cual obliga a prestar especial atención a los riesgos correctos en el momento óptimo del proceso.

Asimismo, de las cifras del Banco Mundial para el año 2019 y tomando en cuenta lo expresado por el Instituto de Auditoría Interna, se desprende el hecho que cuando las organizaciones donde la Junta Directiva y la alta dirección consideran que las funciones de AI aportan un valor significativo a sus organizaciones, la AI participa en las iniciativas de negocio más importantes.

Es así que las funciones de la AI deberán participar en las iniciativas transformadoras hasta con el doble de frecuencia que sus homólogas. Es de hacer notar que, con base en el Instituto de Auditoría Interna para el año 2019, entre las actividades que el auditor percibe que aportan un valor significativo al negocio, se encuentran: la implementación de nuevas estrategias de privacidad y seguridad que incluyen las tecnologías emergentes, la participación en los procesos de evolución e implantación de nuevos avances en las redes de comunicación, los medios tecnológicos para realizar el negocio electrónico, así como

también las tecnologías que permiten un mayor aumento en la demanda de servicios, la identificación de los riesgos y su participación en conjunto con la función del Marco Integral de Gestión de Riesgos (COSO 2004 y 2017), hasta iniciativas de reducción de costos y el desarrollo de nuevos productos y servicios.

Tomando en cuenta lo antes mencionado, podemos decir que existe una clara correlación entre la percepción que las partes interesadas tienen del valor y la participación proactiva de la AI en iniciativas estratégicas. Es así que casi la mitad de las funciones de la AI muy valoradas ofrecen esta perspectiva proactiva, a diferencia de aquellas opiniones que perciben una menor valoración de las funciones de AI. *Esto no significa que la AI opine sobre cuáles deberían ser las iniciativas estratégicas.*

En los procesos de transformación, la AI es proactiva en aportar información sobre los riesgos relacionados con las iniciativas críticas de la organización y en apoyar las actividades acerca de los procesos, controles, el gobierno y las amenazas, todo ello antes que se materialicen los riesgos. Las áreas y funciones de mayor atención por parte de la AI, están (o proporcionan una perspectiva proactiva sobre los riesgos que surgen de las iniciativas estratégicas) aquellas que incluyen innovación, estrategias de mercado y de ventas, aumentos en las inversiones de gestión de riesgos y cumplimiento, cambios en tecnología, expansión geográfica, e incluso el modelo de negocio en general.

Por otro lado, debemos decir que la AI tiende a participar en un grado menor en aquellas

funciones que no agregan tanto valor. Es así que la AI suele participar en las iniciativas de manera reactiva, mediante la realización de los procesos y controles después de haber ocurrido el riesgo.

La nueva visión de la AI y el enfoque de CI definido en el documento COSO 1992 y su actualización en COSO 2013, (ver Figura No. 1 y Figura No. 2), se centra no solo en las operaciones contables de la empresa sino también en los aspectos administrativos, teniendo como base las más recientes leyes y regulaciones, las nuevas y tendencias en materia de TI y los riesgos vinculados, entre otros. Cabe señalar que el Marco Integrado de CI y su relación con la segunda línea de defensa (Gestión Integral de Riesgos, Seguridad de la Información, Seguridad Física, Contraloría, entre otras), implica un cambio de la filosofía al alcance de la auditoría con una mirada más integradora del control en categorías, tales como:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Fiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y normativas aplicables



En tal sentido, el sistema de CI opera a niveles diferentes de efectividad. El CI puede juzgarse efectivo en cada una de las tres (3) categorías antes mencionadas, respectivamente, si la Junta Directiva y la Administración tienen seguridad razonable sobre:

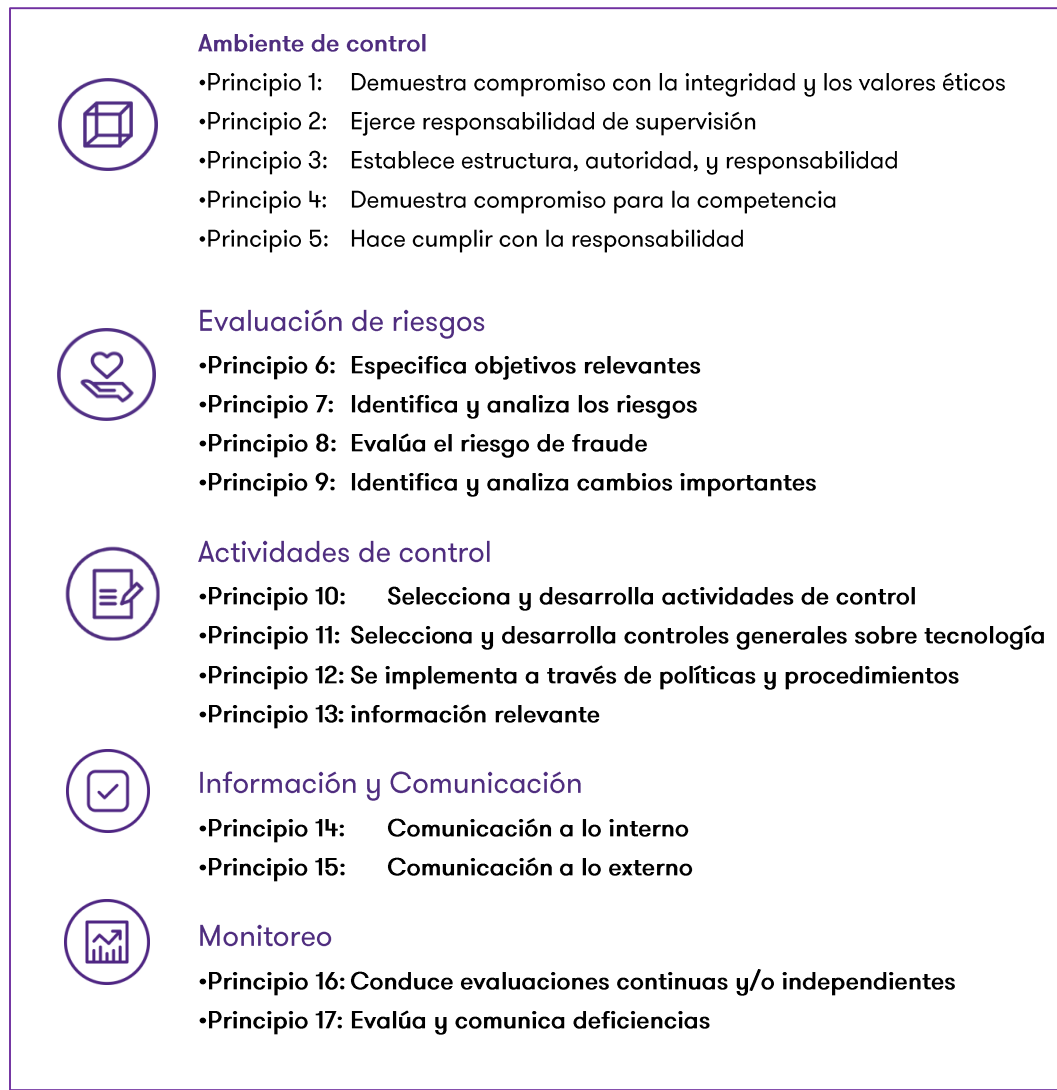
- Comprender la extensión en la cual se están consiguiendo los objetivos de las operacionales (operativos) de la organización
- Garantizar que los estados financieros (E/F) publicados son confiables

- Que la entidad cumpla con las normativas, leyes y regulaciones aplicables, tanto externas como internas

Figura No. 1. Cubo de COSO (Marco Integral de Control Interno, 1994)



Figura No. 2. Principios vinculados a cada componente de COSO (Marco Integral de Control Interno, 2013)



Desde luego, esta transformación del enfoque del CI, viene de la mano con la correspondiente proactividad de la función de AI, con el objeto de hacer cumplir el mencionado enfoque. Toda transformación debe estar precedida por el compromiso.

Es así que a medida que las funciones de AI líderes, se alinean de manera más precisa con

la dirección estratégica de la organización y proporcionan perspectivas proactivas sobre el riesgo, las partes interesadas rápidamente se dan cuenta del valor que la AI aporta, mediante la medición de los riesgos que se identifican, su análisis y mitigación de manera eficaz, o su aceptación (sin dejar de impulsar el avance de la organización), o por la agilidad con la que se pueden tomar decisiones con

una comprensión más integral del riesgo, y no por la cantidad de informes de auditoría emitidos o hallazgos identificados.

En consecuencia, la AI se transforma en una unidad asesora o consultora, con una orientación y participación proactiva, permanente, creadora de valor tangible en diferentes actividades del negocio. En tal sentido, la AI define, estructura e implanta un plan de auditoría, el cual debe ser flexible, evolutivo de forma constante y sostenido, dependiendo de los riesgos a los que se enfrenta la organización.

No necesariamente el asesoramiento debe adoptar la forma de una auditoría, ni las comunicaciones deben necesariamente figurar en un informe de auditoría tradicional. Es de hacer notar que este enfoque proactivo incorpora a la AI en:

- El diseño y la definición de la planificación estratégica con los ejecutivos de la organización, con el objeto de alinear la dirección del negocio e incentivar el análisis de los riesgos pertinentes desde un comienzo
- Estructurar los equipos de trabajo de auditoría de tal forma que respondan a la organización de la empresa, lo cual trae como consecuencia una mejor imagen y comprensión del negocio, así como el mejoramiento y/o un mayor nivel de comunicación con sus diferentes unidades organizacionales
- Alineación, participación y colaboración con las funciones de Gestión Integral de Riesgo (COSO 2004 y 2017), lo cual garantiza que se definan, identifiquen y

gestionen los riesgos de manera coordinada y vinculada con las estrategias del negocio. En esta materia, la AI deberá establecer claramente el trabajo conjunto entre las unidades de la tercera línea de defensa y sus limitaciones, con el objeto de evitar solapamientos y malos entendidos a lo largo de la gestión de riesgos

- Desde el punto de vista de las áreas de especialización, la AI debe contar con unidades que necesariamente mantengan alineación con los procesos implícitos del negocio, esto indica la necesidad de estructurarse, dependiendo de la naturaleza del negocio, es decir: bancos, seguros, empresas de consumo masivo, manufactura, proyectos de ingeniería, salud y atención a pacientes, etc.; y que incorporen, según sea el caso, a: contadores públicos, profesionales en tecnología de información con conocimientos en procesos de control y operacionales, seguridad de la información, riesgos, economistas, entre otros. En lo referente a los procesos operacionales del negocio, la AI ejecuta los proyectos/evaluaciones/revisiones, según lo establecido en el plan de auditoría, por ciclos de negocio y cadena de procesos, sin intentar aislar los efectos que tienen los controles identificados en un área en particular, sino por el contrario, integrando todos los elementos de la cadena de procesos en los ciclos del negocio. En otras palabras, por ejemplo, no se auditan las cuentas por pagar, se debe revisar todo el ciclo de procura, que incluye los procesos: presupuesto, solicitud, orden de compra,

compra o adquisición, inventario, cuentas por pagar, pagos y contabilidad

En cuanto al talento humano, cabe destacar que este factor es clave. Los miembros de la AI deben aportar valor de manera sistemática y seguir la estrategia de alinear la función de AI con el negocio y con las iniciativas estratégicas de negocio. Por tanto, los miembros de la AI deben captar, reclutar y mantener recursos con conocimientos y capacidades de entender la visión de negocios y habilidades tanto técnicos como del sector económico, donde convive la empresa. Caso contrario, la AI se limitará a desempeñarse solo hasta donde le es posible de acuerdo con sus capacidades actuales, sin esforzarse para aportar valor tal y como debería

En materia de TI, es de hacer notar que su desarrollo, evolución y transformación, la AI debe contar con las herramientas para documentar los trabajos y proyectos que se ejecutan y que se comparten y discuten con los auditados y responsables de las unidades del negocio, con las debidas descripciones de los procesos, controles, resultados, evidencias y cualquier detalle que sea relevante para la auditoría. Al mismo tiempo, tal y como mencionamos anteriormente, los enfoques de auditoría incorporan enfoques y componentes de evaluación relacionados con los procesos y controles manuales y automatizados, metodologías de trabajo y tecnología, utilizados por las unidades y ciclos de negocios auditados, el uso de técnicas para procesar cálculos, verificar

parámetros de los sistemas, visualizar transacciones inusuales e incompatibles , perfiles de usuarios, archivos de auditoria, aplicaciones y sistemas de información, entre muchos otros elementos.

A Modo de resumen, entre los atributos con los cuales debe contar la AI interna, se encuentran los siguientes:

- Alineación al negocio
- Focalización en los riesgos clave que exponen a los objetivos del negocio
- Modelo de gestión del Talento Humano
- Gestión de los Grupos de Interés
- Eficiencia en costos
- Tecnología de información
- Cultura de servicio
- Calidad e innovación

Conclusiones

La evolución de la AI está vinculada con el desarrollo y crecimiento continuo de las necesidades que tiene las organizaciones de contar con una adecuada y seguridad y garantía razonable de su salud financiera y el cumplimiento de las leyes, regulaciones y normativas a las cuales está expuesta. Todo



ello, obliga a pensar en una transformación dinámica de la forma de pensar por parte de las organizaciones y en particular de parte de AI, en materia de riesgos, ciclos de negocio/procesos, controles, TI, aplicaciones y sistemas, herramientas de documentación de auditoría, entre otros, a fin de identificar las oportunidades de mejora y brindar una visión proactiva en la consecución de los objetivos del negocio. En consecuencia, debemos estar conscientes que la participación de auditor en las actividades que desarrolla, están enmarcadas en su habilidad de reacción rápida ante las deficiencias y debilidades que pueden llegar a provocar impunidad o

violaciones graves que pudieran llegar a constituirse en delitos si no se impiden a tiempo.

Asimismo, debemos recalcar que el auditor no es un buscador de debilidades y deficiencias, es un consultor que por su conocimiento, experiencia y habilidad, puede asegurar pasos sólidos en la búsqueda de eficiencia, eficacia y cumplimiento de los objetivos de la organización.





Grant Thornton

An instinct for growth™

Gómez, Marquis y Asociados

Firma miembro de Grant Thornton International Ltd.

E-mail: grant.thornton@ve.gt.com

www.grantthornton.com.ve



Grant Thornton

An instinct for growth™

© 2019 Gómez, Marquis y Asociados All rights reserved.

'Grant Thornton' refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. Gómez, Marquis y Asociados, is a member firm of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms. GTIL does not provide services to clients. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions.