

¿Se ve afectada la independencia del auditor interno ante la dualidad originada por la participación en la elaboración y posterior evaluación de las políticas contables bajo NIIF?

Daimer Aguirre Bonilla



Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría

Bogotá, D.C., 2016

¿Se ve afectada la independencia del auditor interno ante la dualidad originada por la participación en la elaboración y posterior evaluación de las políticas contables bajo NIIF?

Daimer Aguirre Bonilla

Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Estándares Internacionales de
Contabilidad y Auditoría

Tutor

Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría

Bogotá, D.C., 2016

Contenido

Resumen	4
Abstract.....	5
Introducción.....	6
El rol que desempeña el auditor interno en las organizaciones.....	8
La auditoría interna como órgano de control en la elaboración de las políticas contables bajo NIIF	13
Independencia y objetividad del auditor interno al interior de la compañía	17
Conclusiones.....	24
Referencias	27

Resumen

En la elaboración del Manual de Políticas Contables uno de los actores que participa es el auditor interno, lo que puede desencadenar un conflicto de intereses en cuanto a la dualidad en la participación y posterior evaluación de las políticas contables bajo NIIF, considerando la afectación de su independencia y objetividad. Esto origina cuestionamientos sobre la calidad del trabajo del auditor interno por ser juez y parte en la ejecución de las directrices administrativas, tema que constituye el interés de este trabajo. Al respecto, a lo largo del documento se profundiza en las cualidades del auditor ya mencionadas, en aras de identificar estrategias para protegerlas bajo el escenario de dualidad previamente mencionada.

Palabras claves: Dualidad; Independencia; Objetividad; Políticas contables; Auditoria Interna

Abstract

Considering the elaboration of accounting policies, one of the main factors that participates is the internal auditor, which can trigger a conflict of interest named duality, in the participation and posterior evaluation of accounting policies under NIIF, given the affectation of the independence and its objectivity. It may originate questions towards the quality of the internal auditor, for being the judge and part of the execution of the administrative guidelines, subject that contains the interests of this job. Therefore, this paper deepens and emphasizes in the qualities of the auditor, which had already mentioned in order to identify strategies so it can be protective under the aforementioned duality.

Keywords: Duality; Independence; Objectivity; Accounting policies; Internal Audit.

Introducción

La auditoría interna juega un papel importante en el entorno empresarial, debido a las funciones de gestión y control que desempeña al interior de las organizaciones. Para Revelo y Benavides (2015 Pag 3.) “la concepción moderna de la auditoría interna está dirigida a aportar valor agregado a las organizaciones, fungiendo como una unidad que debería existir más para contribuir al proceso de mejoramiento continuo que para estar en busca de errores o irregularidades cometidos en la organización”.

La Auditoria Interna lleva sobre sus hombros una gran responsabilidad, ya que es difícil pertenecer a una organización con niveles jerárquicos superiores donde en muchos casos se exhortan a los auditores a modificar u omitir aspectos que impactan la situación financiera de la sociedad, originados principalmente por la relación laboral sostenida con ellos, al igual de los cuestionamiento que surgen sobre la calidad del trabajo realizado por este tipo de vínculo. Aun así, las organizaciones requieren que el área de Auditoria Interna interactúe en los diferentes cambios administrativos, entre estos la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad (NIIF), pero ¿qué sucede con la independencia y objetividad del auditor interno cuando se convierte en juez y parte de los procesos internos de las compañías?

Con este documento se pretende mencionar aspectos que permitan establecer hasta qué punto la dualidad en las funciones del auditor interno en la elaboración y posterior verificación de las políticas contables bajo NIIF afecta su desempeño, independencia y objetividad al interior de una compañía, y en consecuencia establecer posibles correctivos que pueden ser utilizados para evitar este conflicto de intereses.

Para una mejor comprensión del tema y con la idea de asociar el rol que desempeña el auditor interno en las compañías y la susceptibilidad de su independencia y objetividad como factores asociados a la dualidad de sus funciones, este trabajo se estructura de la siguiente manera:

En el primer capítulo se presenta un breve recuento del rol que desempeña el auditor interno en las organizaciones, como encargado de validar el sistema de control interno, además de establecer la diferencia de responsabilidad con la auditoría externa. Posteriormente, en una segunda sección se determina la participación de la auditoría interna como órgano de control en la elaboración de las políticas contables bajo NIIF y la responsabilidad adquirida para efectuar la posterior evaluación de dichas políticas.

En el tercer capítulo se establece la afectación de los principios de independencia y objetividad del auditor interno al interior de la compañía ante la subordinación de la administración. Posteriormente, en la cuarta parte del documento, se presenta desde dos perspectivas el resultado de la dualidad del auditor interno en la evaluación de las políticas contables bajo NIIF y por último se disponen las conclusiones.

El rol que desempeña el auditor interno en las organizaciones

La Auditoría Interna es un área fundamental al interior de las compañías, la cual garantiza el adecuado funcionamiento de los procesos internos en aras de lograr óptimos resultados; además de identificar posibles falencias y ventajas que permitirá a las organizaciones consolidarse desde su interior, generando servicios o productos más competitivos basándose en esquemas de calidad y auto control de sus procesos; concibiendo que sus empleados adopten una posición de pertenencia y compromiso con la entidad, el resultado de esta gestión se ve reflejada en la emisión de recomendaciones a la alta gerencia de la forma en que se deben establecer los nuevos controles para promover la eficiencia de los procedimientos existentes.

Respecto a la ejecución del trabajo relacionado por la auditoria interna, es pertinente resaltar que esta labor es llevada a cabo por empleados de la organización, aspecto que se va a considerar en lo corrido del presente trabajo, ya que es necesario identificar claramente el rol del Auditor Interno y diferenciarlo del Auditor Externo, además del resultado emanado de cada tipo de auditoria e impacto sobre la toma de decisiones.

Desde luego, entre las funciones de la auditoria interna se encuentra la verificación a las cifras expresadas en los Estados Financieros, cuyo proceso se realiza desde la valoración del sistema de control interno hasta la formulación de recomendaciones para mejorar los procedimientos e información brindada a la gerencia. Sin embargo, es importante considerar que el auditor interno del todo no es independiente de la dirección y administración de la empresa, debido a que su resultado podría identificar particularidades que deben ser evaluadas desde el interior y que por su relevancia no pueden ser reveladas, ya que podrían poner a la compañía en desventaja con sus competidores, a pesar de ello su actitud mental deberá ser de independencia.

Para continuar, se hace necesario expresar las diferencias entre la figura del auditor interno y el auditor externo con el objetivo de determinar el grado de independencia que debe tener cada uno, además de diferenciar la responsabilidad de estos en la organización que contrato sus servicios.

Según lo mencionado por (Bacon, 1994 Pag. 4) el auditor externo “tiene la responsabilidad de examinar y expresar su opinión sobre los estados financieros en una fecha determinada y un periodo limitado, para poder emitir su dictamen u opinión [...] precisa evaluar los controles y examinar los libros en la extensión necesaria”. De igual forma, el auditor externo debe practicar un examen de los procedimientos empleados por la auditoria interna para determinar en qué medida puede reducir el alcance de sus pruebas, por lo tanto este se interesa en comprobar la correcta aplicación de los criterios utilizados por la administración para la preparación de los estados financieros y que estos se encuentran en el marco legal vigente mas no es responsable de informar las deficiencias administrativas y el modo de corregirlas.

Respecto a la auditoria interna (Cepeda, 1997 Pag. 57) determina que esta “es una función que evalúa permanentemente e independientemente en cada organización si el sistema de control interno está operando efectivamente y eficientemente”. Se puede concluir que la labor de la auditoria interna es brindar soporte en la evaluación y seguimiento del ambiente de control propuesto por la administración donde los actores directos son cada uno de los funcionarios vinculados a los diferentes procesos, sin importar su jerarquía al interior de la organización.

Así mismo se puede establecer que las funciones de la auditoría interna dentro de una empresa son más profundas que la participación de otro tipo de auditorías (Externa, Revisoría Fiscal) logrando con esto un esquema de aporte en cuanto a la oportunidad en la identificación de

los diferentes riesgos que pueden afectar a la organización, para lo cual se hace necesario la evaluación continua de la eficacia y eficiencia en los diferentes procesos operativos y administrativos, entre estos la razonabilidad de las cifras contables.

Otro factor a tener en cuenta es que la auditoría interna no debe hacer parte del procesamiento de las transacciones con el fin de optimizar los procesos, pues debe mantener la independencia mental y de criterio para examinar los controles internos de cada proceso en forma adecuada.

Además, es importante evaluar el rol de la auditoría interna según el tamaño de la empresa, para lo cual se evidencia que las grandes compañías cuentan con mecanismos previamente definidos (Comité de Auditoría) para que su equipo de auditoría realice las labores sin limitaciones, consientes en que este aporte esta direccionado directamente por el máximo órgano, constituyendo de antemano parámetros y procedimientos que el equipo auditor debe tener presente para el cumplimiento de sus funciones.

Caso contrario sucede con las compañías catalogadas como PYMES donde un volumen considerable de ellas no cuenta con una estructura organizacional definida; es decir que el máximo órgano generalmente es el mismo gerente o presentan cargos directivos y operativos cuyas funciones no siempre son supervisadas o en el peor de los casos no se delimita una correcta segregación de funciones. Aun así, estas empresas cuentan con auditoría interna y quien funge como ejecutor y controlador puede ser una misma persona, lo que origina el conflicto del verdadero rol de esta área.

Por su parte, pueden existir compañías en que haya un adecuado sistema de control interno o tengan identificados los riesgos, pero su ambiente de control es deficiente. Esto se

puede dar por diversos factores entre los que se cuenta que las personas que intervienen en los procesos no están capacitadas u otros elementos que llevan a que lo conseguido en la implementación de controles no sea lo suficiente para lograr el objetivo deseado.

Como es natural, las actividades y los procesos tienden a convertirse en rutinarios tendiendo a incrementar la probabilidad de cometer errores que pasan desapercibidos por el dueño del proceso, o no se cuentan con manuales de funciones o procedimientos, lo que ocasiona que cuando un funcionario se va de la compañía, se crea un caos que puede alterar el funcionamiento normal de las operaciones, entre otras situaciones que pueden ser fácilmente detectadas por la auditoría interna que en cada caso se encargara de evaluar los correctivos a que haya lugar y los presentara a la alta gerencia para la toma de decisiones, lo anterior siempre cuando no se le exija ser juez y parte de las diversas aplicaciones operativas.

Desde este ángulo, la falla más común que cometen las empresas catalogadas como PYMES es la falta de control al interior de la organización, donde se evidencian aspectos que infieren en la correcta ejecución tanto financiera como operativa, donde la administración buscan como primera instancia al auditor interno para contrarrestar estas situaciones, sin que se le preste la importancia respectiva y plenamente convencido que la responsabilidad absoluta de la segregación y correcto funcionamiento de las operaciones internas es de este, sin embargo, al aclarar con la administración que la responsabilidad del control interno recae sobre él, sencillamente prescinden del auditor al considerar sobre costos que no genera utilidad directa a la compañía.

Es así como de acuerdo a la experiencia en la ejecución de auditorías, se han visto casos de empresas que han tenido un crecimiento acelerado, pero en que el ambiente de control sigue

estático. Pese a que existen algunos controles, no se ajustan al estado real de la compañía, evidenciando deficiencias en cuanto a: capacitación del personal, departamentos críticos que no cuentan con los controles necesarios, rotación desmedida de personal, creación de cargos innecesarios, salarios altos que posiblemente no se requieren, sobrecarga de trabajo, espacio insuficiente, entre otros donde la administración no ha implementado mecanismos que permitan optimizar estos procesos, en muchas ocasiones por desconocimiento o por falta de interés.

Las deficiencias mencionadas en el párrafo anterior, nacen de la falta de una verdadera área de auditoría interna, que identifique oportunamente las fallas que están ocurriendo y haga cumplir los controles que existen. El riesgo a que una empresa está expuesta es muy representativo y los beneficios de la auditoría no se alcanzan a identificar cuando se trata de mitigar dichos riesgos se trata.

La auditoría interna como órgano de control en la elaboración de las políticas contables bajo NIIF

Antes de continuar con el tema, es necesario recordar la definición de Auditoría Interna del Instituto Internacional de Auditores que la define como “una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos, aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno” (Codigo de Etica, 2000, Pag 1).

De cara a los cambios originados por la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, el papel del auditor interno se ve inmiscuido en una serie de restricciones en cuanto a su aporte en la elaboración de las políticas contables ya que es inminente que éste no puede ser juez y parte en las directrices dadas en el tratamiento a seguir en el reconocimiento, medición y valoración de los diferentes rubros que conforman los Estados Financieros.

Actualmente el auditor interno no es el simple revisor de cuentas de otros tiempos, en la actualidad la alta dirección de la empresa confía no solo en la habilidad profesional del auditor para poner de manifiesto errores y deficiencias operacionales, sino en su buen juicio para sugerir formulas eficientes para la solución de los problemas, así mismo los dueños de las sociedades requieren que este funcionario les sirva como ojos y oídos para poder ver y escuchar todo aquello que normalmente no está a su alcance debido a la alta investidura de sus cargo.

Entre los parámetros más significativos en la convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera está la elaboración de las políticas contables. Según lo establecen

Vasquez y Wilmar (2013, Pag 39) “Las políticas contables obedecen a las directrices definidas en principios, metodologías y procedimientos atendidos por una empresa para la preparación y presentación de sus reportes financieros”. De igual forma, se debe considerar la forma en que se establece una política contable para transacciones, eventos o condiciones no tratadas en las NIIF, caso en que la administración de la entidad debe establecerla basada en su juicio.

Por los motivos expuestos anteriormente, el auditor interno puede interactuar como gestor de recomendaciones, haciendo referencia a los diferentes sucesos particulares en la operación, control de activos, desarrollo de procesos entre otros, que permitan optimizar y prever posibles inconsistencias futuras que conllevarían a cambios de las políticas contables bajo NIIF, pero en ningún momento debe inmiscuirse en la aprobación de dichas políticas, cuya responsabilidad directa es de la administración.

Es interesante examinar el problema también desde la forma en que se realiza la verificación de las cifras expresadas en los estados financieros, pues la auditoría interna y la auditoría externa emplean técnicas de comprobación, papeles de trabajo y otros procedimientos que en la práctica resultan similares y aun idénticos, tal como se mencionó en el primer capítulo. Esta circunstancia a veces hace suponer erradamente que existe poca diferencia de los objetivos de ambas actividades, siendo completamente diferentes respecto a la responsabilidad y grado de independencia que debe conservar el auditor en la prestación de sus servicios.

Después de todo es imprescindible preguntarse; ¿Es necesario establecer políticas internas que limiten al auditor interno en la evaluación de las cifras contables?, ¿qué sucede con la independencia del auditor interno cuando se convierte en juez y parte de los procesos internos de las compañías?, En la práctica la respuesta está supeditada a cada compañía, sin embargo cuando

se decide abstener al auditor interno en dar sus apreciaciones y recomendaciones en la elaboración de las políticas, se niega la oportunidad de construir un documento que cuente con controles inmersos basados en la experiencia y que abarque no solo el marco legal de las NIIF, sino también la interacción con los demás procesos que intervienen en la cadena de valor.

De otro lado, es pertinente resaltar que para la elaboración y evaluación de las políticas contables la auditoria interna debe interactuar con la auditoria externa para establecer mecanismos que permitan validar en la marcha la razonabilidad de dichas políticas, partiendo de la responsabilidad y permanencia de cada una al interior de la compañía, de modo se mejore el análisis y diseño y se eviten sobrecargas operativas por la falta de reciprocidad. Así como lo menciona (Brink & Witt, 1988 Pag. 713) “ambos esfuerzos de auditoria requieren de los mismos registros y personal de la organización. Esto provoca la inevitable posibilidad de duplicidad de esfuerzos o la excesiva demanda de requerimientos al personal de la organización”.

De igual forma, se debe considerar y prestar atención a la desviación a otras tareas, muchas organizaciones cometen este error con su equipo de auditoria, encaminándolos a funciones que nada tienen que ver con su labor contratada, esta reasignación de funciones inmersas a la parte operacional de las compañías es generada principalmente por la omisión de normas, políticas o reglamentaciones internas. Como ejemplo, ante la solicitud de evaluar la cartera vencida y frente al resultado, exigir al auditor realizar la gestión de cobro, lo que coacciona el servicio de la auditoria interna y la ubica bajo la supervisión de la gerencia cayendo dentro de su jerarquía.

Consecuentemente la auditoria interna se puede convertir en una auténtica tarea ejecutora perdiendo así toda su efectividad. En el evento de que se le quite a la auditoria interna su esencia

dentro de la organización, ésta no podría verificar con objetividad las cifras de los estados financieros cuando para ello se hayan realizado tareas específicas de depuración o control previo que requieren autorización del auditor y al hacerlo serian criterios poco confiables que deberían ser evaluados para la toma de decisiones.

Independencia y objetividad del auditor interno al interior de la compañía

Antes de continuar con el tema, es pertinente recordar que la independencia es la facultad del auditor interno para realizar su trabajo de forma libre, objetiva y sin interferencia dentro de la empresa, por tal motivo es quien verifica si los informes, procesos internos y actividades desempeñadas por todo el personal están de acuerdo con los direccionamientos dados por la administración. De otro lado, la objetividad es la combinación de imparcialidad, honestidad intelectual y libertad de conflicto de intereses, la cual representa para los auditores la capacidad de mantener una actitud imparcial, libre de todo sesgo, para tratar todos los asuntos que queden bajo su análisis y estudio.

Dentro de este marco, ha de considerarse la afectación de estos principios ante la subordinación que tiene el equipo de auditoria con la administración, donde en muchas ocasiones en aras de establecer controles preventivos son incluidos operativamente en determinado proceso. Conscientes de esta situación, la International Internal Audit Standards Board (IIASB), que busca desarrollar, publicar, mantener y promocionar las Normas Internacionales para la práctica Profesional de la Auditoria Interna, ha publicado el nuevo Marco Internacional para la Práctica, el cual establece parámetros claros para el ejercicio profesional de la Auditoria Interna y con el cual se puede fundamentar y estructurar las políticas del área.

En este contexto la auditoria interna se entiende como un control de controles, es una actividad de verificación independiente dentro de la misma organización, la cual se relaciona más directamente con sus métodos de operación, donde su principal interés son los controles y procedimientos, así como su efectividad y cumplimiento.

Conviene, sin embargo, advertir que la independencia del auditor se podría lograr a través de las condiciones impuestas por el departamento de auditoría interna, por la organización y la propia objetividad en lo individual, sin embargo es de reconocer que nunca se logrará una independencia completa debido a que siempre habrán de encontrarse condiciones que la limiten. Por ejemplo, el máximo órgano siempre está condicionando que su contabilidad sea acorde con la ley tributaria y competitiva en el mercado.

De estas circunstancias es inevitable pensar que el auditor interno reporta a alguien en la organización y esa dependencia está directamente relacionada con su medio de subsistencia, este será siempre el problema de resistir presiones por parte de otros miembros de la organización con quienes el auditor debe mantener buenas relaciones de trabajo.

En este punto de la discusión, es acertado resaltar que el auditor interno no debe aislarse en sí mismo y que la independencia es un término relativo ya que en menor o mayor grado, nunca será absoluto, aunque esto no indica renunciar al valor de la independencia o retractarse respecto a los diversos esfuerzos que se han hecho para alcanzar el grado deseado. En el caso de los auditores internos, su esfuerzo debe tender siempre a fortalecer la independencia tanto como sea posible, reconociendo también que siempre habrá limitaciones substantivas.

Respecto al principio de objetividad, es importante que los auditores internos realicen sus auditorías de manera tal que el usuario de la información tenga confianza en el resultado de su trabajo y que por ningún motivo se haya creado expectativas desfavorables respecto a la calidad de lo auditado, así mismo el auditor debe evitar intervenir en situaciones donde no sea posible aplicar juicios objetivos y profesionales. Tal como lo establece Blanco (2003, Pag 8), el auditor

debe ser justo y no debe permitir prejuicios o sesgos, conflicto de interés o influencia de otro que menoscaben la objetividad.

Ahora bien, la forma de medir la objetividad es relativa a la ética profesional del auditor, ya que no existe una herramienta o mecanismo que permita valorar el grado de objetividad utilizado para desarrollar el encargo asignado, sin embargo se pueden implementar controles por parte de los directivos del área de Auditoría interna que evalúen constantemente el comportamiento de los auditores en aras de detectar cualquier novedad que genere conflicto de intereses o impida la ejecución del trabajo encargado.

Es pertinente resaltar que el auditor interno no pierde objetividad cuando recomienda controles en procesos pendientes por implementar o al emitir un concepto que podría optimizar los controles propuestos por la administración como es el caso de la elaboración de las políticas contables bajo NIIF.

Hay que advertir que el paradigma de independencia y objetividad no exime o limita al auditor interno a efectuar las auditorías respectivas a los estados financieros de una compañía y emitir un concepto sobre la razonabilidad de los mismos, en pro de continuar aportando confianza a los directivos para la toma de decisiones. En cuanto a la verificación de los estados financieros preparados bajo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y cuyas políticas fueron previamente construidas con el aporte del equipo auditor, se pueden aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) que incidan específicamente en el desarrollo de la auditoría.

Se debe considerar que las NIA buscan garantizar que la información presentada sea razonable desde diferentes ópticas, no solo desde el aspecto contable y financiero sino también en la identificación de riesgos, sin que esto indique que lo contemplado en las NIA sea aplicable

para la labor del Auditor Interno. De igual forma, se requiere que dichas políticas sean evaluadas periódicamente para determinar su correcta aplicación y eventuales ajustes.

Dualidad del auditor interno en la evaluación de las políticas contables bajo NIIF

Se parte del entendido que la dualidad comprende la cualidad de existencia de dos cosas al mismo tiempo, en nuestro caso la dualidad de criterio y funciones del auditor interno al elaborar las políticas contables bajo NIIF para posteriormente evaluarlas, como se ha mencionado en lo corrido del presente documento. Desde cierto punto de vista, dicha dualidad no afecta sustancialmente la independencia del auditor al ser conveniente utilizar el conocimiento y experiencia de este en la elaboración de un documento que contenga las directrices contables establecidas por la administración y adicionalmente cuente con controles inmersos, así mismo, para la verificación del cumplimiento de dichas políticas es conveniente realizar la evaluación de las cifras contenidas en los Estados Financieros utilizando las NIA que apliquen y sean consecuentes para emitir un concepto sobre la razonabilidad de dichas partidas, ante la carencia de legislación o normatividad nacional e internacional que regulen el ejercicio de la Auditora Interna en la evaluación de las cifras contenidas en los Estados Financieros.

Pero visto desde otro punto de vista el tema, dicha dualidad podría desencadenar situaciones que generarían la incidencia de fraudes, desviación de recursos o cualquier otra eventualidad que afecte desfavorablemente a la compañía con participación del auditor. En otras palabras, esa dualidad se puede prestar para que el auditor cometa actos poco profesionales, siendo participe directa o indirectamente en escándalos de corrupción o fraude tales como el de Enron Corp, InterBolsa, Grupo Nule entre los cuales si bien se desconoce si hubo complicidad

directa de la auditoría interna, si se omitieron procedimientos básicos de aseguramiento ocasionando la materialización del fraude.

Es así como la participación del auditor interno en la elaboración de las políticas contables puede ser utilizada para fines inadecuados, tales como la omisión de controles que permitan la ocurrencia de fraudes para beneficio propio. En este escenario el auditor participa activamente en la materialización del delito, que puede ser de varias maneras como por ejemplo conociendo del delito y cobrando una comisión por callar y no denunciar a los culpables o simplemente siendo integrante del grupo delictivo.

Un claro ejemplo de lo mencionado anteriormente sucedió en la década de los 90 con Enron Corp. y Arthur Andersen LLP, (Weil, 2001) quienes eran simultáneamente Auditores Externos e Internos, generando cuestionamientos sobre su independencia al ejecutar una dualidad en sus funciones en cuanto a que auditaban su propio trabajo y encubrían una serie de técnicas contables fraudulentas. Al respecto, es inaudito que se realice la contratación de dos tipos de servicios (Auditoría Interna y Externa) con la misma firma, que por su naturaleza deben ser independientes; esto desborda las medidas de control, además de cuestionar la falta de ética de la que fue una de las más importantes firmas de auditoría y contabilidad de Estados Unidos. Sin embargo, lo que genera preocupación a la comunidad contable es que este tipo de acuerdos o prácticas se han vuelto comunes en los últimos años en nuestro país.

Sobre el tema se resalta la mala intención del equipo de auditoría de Enron Corp. ante la colusión frente al fraude al omitir su función principal e interactuar con la administración en avalar malas prácticas contables. Cuando se presenta este tipo de sucesos se derrumba cualquier control existente o política establecida, al verse inmiscuido directamente el gobierno corporativo.

Otra consecuencia de la participación de la auditoría interna en la elaboración de políticas contables bajo NIIF con fines diferentes al aseguramiento y control, es cuando no se delimita correctamente el grado de responsabilidad del auditor interno frente a los aspectos que debe evaluar; este tipo de dualidad puede generar negligencia u omisión en el desarrollo de sus funciones, aunque no se vea inmiscuido directamente con la ocurrencia de fraudes. En este caso, los controles se hacen vulnerables ante la falta de seguimiento, medición y ajuste, sirviendo así como escudo protector entre el infractor y la administración, al presumir su continua validación.

Conforme a lo mencionado anteriormente, la Revista Dinero en uno de sus artículos cuestiona duramente el actuar de los auditores, contadores y revisores fiscales ante los escándalos de corrupción del Grupo Nule y las 14 EPS involucradas en el cartel de la salud, donde se resalta que “en ambos casos las auditorías fueron testigos inertes de lo que pasaba. Las contabilidades falsas, amañadas, con incumplimientos y contradicciones protuberantes fueron componentes necesarios en los dos casos” (Revista Dinero, 2011).

Caso similar al mencionado en el párrafo anterior es señalado por la Revista Semana en que se evoca la ceguera voluntaria de la auditoría respecto al descalabro financiero de InterBolsa “dónde estaba la auditoría interna o la revisoría fiscal -a cargo de Grant Thornton Ulloa Garzón- que debía mirar con lupa que los procedimientos y las prácticas de la compañía fueran seguras, máxime cuando se trata de operaciones tan complejas donde fácilmente se pueden esconder transacciones cuestionables” (Revista Semana, 2012).

Ante estas situaciones, la participación de los auditores en la elaboración de las políticas contables puede permitir la oportunidad perfecta para evadir la responsabilidad, al no establecer

directrices que obliguen al auditor a validar y pronunciarse sobre los controles de un área específica, como por ejemplo: compras, licitaciones y contrataciones.

Otro tipo de dualidad en que puede incurrir el auditor interno en la elaboración de las políticas contables bajo NIIF, es omitir pronunciarse sobre una eventualidad que por juicio propio recomendó que se realizara en determinada forma. Sin embargo, al evidenciar que no obtuvo el resultado esperado, y con el fin de evitar críticas o represarías laborales emite un concepto favorable sin considerar el posible impacto que ocasionaría a la compañía.

De otro lado el auditor puede aprovechar la dualidad en la elaboración y evaluación de las políticas para vender información confidencial de la compañía a terceros (competencia), donde identifica plenamente las debilidades administrativas, operativas y financieras de la sociedad, muchas de estas generadas a propósito por el auditor, ante la omisión de pronunciarse sobre eventos que generan riesgo inminente.

De acuerdo a lo tratado hasta acá, se puede observar que la dualidad del auditor interno en la elaboración y posterior verificación de las políticas contables bajo NIIF puede utilizarse para cometer actos desleales en detrimento de los objetivos estratégicos propuestos por la compañía con o sin participación de la misma, por lo que se hace necesario que las organizaciones modernas se reinventen continuamente evaluando desde diferentes perspectivas los controles existentes y encomendado a las diferentes auditorías el continuo monitoreo de los riesgos que amenazan la continuidad de la compañía.

Conclusiones

La dualidad del auditor puede ser contrarrestada en cierta medida con aspectos básicos y de desarrollo que le permitiría al área de auditoría interna asegurar que su independencia no se vea afectada o por lo menos no tan comprometida en la ejecución de sus labores frente al direccionamiento de la alta gerencia.

Como primera instancia, se debe incluir la definición de auditoría interna en el código de ética y las normas que se deben aplicar en el desarrollo de esta práctica, el cual debe expedirse bajo la responsabilidad del director de auditoría con el aval de la alta dirección o los encargados del gobierno corporativo, según lo establecido por el estándar 1010 emitido por la IIA (Auditors, 2012) que menciona “Reconocimiento de la definición de Auditoría Interna, el Código de Ética y las Normas en el estatuto de Auditoría Interna”, la cual debe tener comunicación recíproca con la administración donde se presente las labores realizadas.

Además, se debe solicitar a la Auditoría Externa efectuar validaciones periódicas sobre el área de Auditoría Interna, para lo cual se requiere que ésta presente un informe donde se establezca el cumplimiento de la planeación, debilidades detectadas en el periodo, planes de mejoramiento adoptados por la administración entre otros aspectos que permitan desde otro punto de vista validar la eficiencia del área.

Es pertinente que la Asamblea de Accionistas, Junta de Socios o Comité de Auditoría evalúen el desempeño del área de Auditoría Interna conforme a la gestión realizada y mecanismos implementados al interior de la compañía, para medir los controles y valorar los riesgos existentes, a raíz de los aspectos definidos en las Políticas Contables bajo NIIF. En el

evento de ser desfavorable la gestión, se puede considerar la opción de tercerizar este servicio, siempre y cuando no sea con la misma auditoría externa.

Otra medida que puede mitigar la dualidad del auditor es la rotación periódica de los auditores internos en sus asignaciones; es indispensable tener como primera opción la reasignación de labores ya que beneficia fundamentalmente a los auditados al proporcionar nuevos enfoques de evaluación, lo que permitirá la identificación de posibles riesgos. De igual manera, se pierde objetividad y por tanto independencia cuando continuamente se ubica al auditor en una misma labor, ya que se puede inmiscuir tanto en el proceso que puede justificar u omitir el actuar de los funcionarios ante eventuales inconsistencias.

Hay que tener en cuenta que no se puede mejorar lo que no se mide, de ahí la importancia de definir indicadores de gestión para medir sus propios procesos, que le permitan evaluar la organización y el funcionamiento de su propia área, conocer el nivel de desempeño de su equipo de auditores y la percepción que la organización tiene sobre el área.

También, se deberá tener conceptos claros para definir los procesos a auditar; no es recomendable centrar la mirada sólo en los requerimientos de la administración o aspectos relevantes para ella, el auditor interno debe ser capaz de distinguir aquellos procesos y riesgos que resulten indispensable monitorear y que surjan de sus propias evaluaciones, para realmente agregar valor, lo que exige una perspectiva diferente y un requerimiento continuo para adquisición de nuevas habilidades mediante la capacitación.

La constitución del comité de auditoría al interior de las organizaciones permite que las funciones de los auditores internos no se enmarquen bajo la jerarquía de la administración ya que por medio de éste se supervisa en nombre de la junta directiva la integridad de los reportes

financieros, controles y procedimientos implementados por la gerencia para proteger los intereses de los accionistas y otras partes interesadas.

Referencias

- Auditors, T. I. (17 de 06 de 2000). Código de Ética. 1. Recuperado el 19 de 04 de 2016, de http://www.theiia.org/chapters/pubdocs/123/Normas_TheIIA.pdf
- Auditors, T. I. (2012). Normas Internacionales Para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna. Florida, Estados Unidos de América: The Institute of Internal Auditors.
- Bacon, C. A. (1994). *MANUAL DE AUDITORIA INTERNA*. MEXICO D.F: EDITORIAL LIMUSA S.A. DE C.V.
- Blanco, Y. (2003). *Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral*. Bogotá, Colombia: ECOE Editores.
- Brink, V., & Witt, H. (1988). *Auditoría Interna Moderna*. THOMSON LEARNING.
- Cepeda, G. (1997). *Auditoría y Control Interno*. Santafé de Bogotá D.C., Colombia: Mc GRAW-HILL INTERAMERICANA S.A.
- Revelo, L., & Benavides, W. (2015). El Papel de la Auditoría Interna en el Proceso de Convergencia Establecido por La Ley 1314 de 2009. *IV Encuentro Nacional de Profesores de Contaduría Pública* (pág. 3). Medellín: Universidad de Antioquia y EAFIT.
- Revista Dinero. (05 de 11 de 2011). *¿Donde estan los Auditores?: Revista Dinero*. Recuperado el 10 de 05 de 2016, de <http://www.dinero.com/edicion-impresa/editorial/articulo/en-donde-estan-auditores/119062>

Revista Semana. (24 de 11 de 2012). *¡Nadie vio nada!: Revista Semana*. Recuperado el 10 de 05 de 2016, de <http://www.semana.com/nacion/articulo/nadie-vio-nada/268347-3>

Vasquez, R., & Wilmar, F. (2013). *El ABC de las NIIF*. Bogota, Clombia: Legis Editores S.A.

Weil, J. (14 de 12 de 2001). En Tela de Juicio los Auditores de ENRON. *El Tiempo - The Wall Street Journal*.