

## Control interno y el impacto del COVID-19: aspectos relevantes para empresas y auditores

Lettieri, Estela M.

**Abstract:** El propósito de la auditoría es brindar, seguridad razonable de la información mencionada en estados contables y que estén libres de errores sustanciales y aseveraciones erróneas. El auditor interno proporciona objetividad y perspectiva dentro de una empresa, y en una pandemia como la del COVID- 19, su objetivo principal es gestionar los riesgos con la mayor objetividad y perspectiva posible.

### I. Resumen

El objetivo principal del sistema contable es poder brindar información fidedigna y razonable sobre los entes a fin de que los usuarios de esa información puedan tomar decisiones sobre la continuidad del negocio.

Para producir estados contables cuya información sea útil y reúna los requisitos enunciados en el Marco Conceptual (MC) de las normas contables profesionales, el proceso contable debe capturar la totalidad de los hechos económicos y su correspondiente documentación. Es el control interno el que debe asegurarse de que esta registración ocurra. El propósito de la auditoría es brindar justamente seguridad razonable de la información en los mencionados estados contables y que estén libres de errores sustanciales y aseveraciones erróneas.

El auditor interno proporciona objetividad y perspectiva dentro de una empresa y en una Pandemia como la del COVID-19, su objetivo principal es gestionar los riesgos con la mayor objetividad y perspectiva posible.

Las empresas se enfrentan a una serie de riesgos que pueden poner en juego el cumplimiento de sus objetivos estratégicos y generar un impacto negativo en sus negocios. Los riesgos a los que se exponen las empresas en tiempos de COVID-19 son, por ejemplo, el uso de redes no seguras, el empleo de documentación no protegida y su manipulación, el hecho de tener a los empleados con trabajo remoto desde sus casas.

La no monitorización de estos nuevos riesgos causados por el impacto de la pandemia, traerán consecuencias directas en el sistema de control interno de las empresas.

### II. Introducción

Históricamente se conocen metodologías que contribuían a la mejora continua de los procesos de las empresas para ayudarlas en su productividad y la competencia en el mercado. Como consecuencia de problemas de corrupción y fraude en las empresas nacionales e internacionales a principios del siglo XX, se cuestionaron como se estaban gestionando estas y la calidad de la información que transmitían a la sociedad y fue así como surgieron modelos de gestión de control interno.

El control interno es un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una empresa, diseñado con el objetivo de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

-Eficacia y eficiencia de las operaciones: se promueve el rendimiento y la conducción adecuada de las actividades de la empresa.

-Confiablez de la información financiera y operativa, no solo de la información financiera sino todo tipo de información necesaria.

- Cumplimiento de las leyes y normas que sean aplicables.
- Salvaguardia de los recursos de la empresa.

Este sistema de control interno se ha fortalecido a nivel mundial, dando lugar a la creación de una serie de modelos de control interno:

Podemos citar ejemplos como: COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, Estados Unidos), COCO (Criteria of Control, Canadá), Cadbury (Reino Unido), Vienot (Francia), Peters (Holanda), King (Sudáfrica), MICIL (Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano), COBIT (Control Objectives for Information and related Technology, Australia) y SAC (Systems Auditability and Control) que ofrece asistencia a los auditores internos sobre el control y la auditoría de los sistemas y la tecnología informática. Los modelos COSO y COCO son los más conocidos. En este artículo vamos a basarnos en el modelo COSO.

El Modelo COSO, fue definido en 1992 debido a que, a nivel organizacional, se vio la necesidad de que la alta dirección y el resto de la organización comprendan la trascendencia del control interno, su incidencia sobre los resultados de la gestión, el papel estratégico de la auditoría y, por, sobre todo, la consideración del control como un proceso integrado a las operaciones de la empresa y no como un conjunto de reglas aislado. Adicionalmente, dado que COSO Enterprise Risk Management se encuentra completamente alineado con el Internal control, están en línea con las disposiciones de la Ley Sarbanes Oxley.

Existen tres modelos del COSO: COSO 1, COSO 2 y COSO 3. Se diferencian entre sí por la cantidad de componentes que han evolucionado con el tiempo para perfeccionar su tarea, debido a la globalización de los mercados y de las operaciones, a cambios en los modelos de negocios, a la evolución de los sistemas de información y de mayores expectativas por la competencia y responsabilidad profesional acompañado de nuevas leyes, regulaciones y normas.

La función de la auditoría interna ha cambiado notablemente en los últimos años, pasando de una auditoría tradicional enfocada en la protección de los activos a una auditoría focalizada en controlar los riesgos de la empresa, para maximizar su valor en el mercado. La auditoría interna, entonces, se considera como una parte del sistema de control y el sistema COSO es una herramienta utilizada por la auditoría interna para desarrollar un control interno adecuado a la empresa.

### III. Componentes del Marco Coso

El modelo de control interno en el Marco Coso está compuesto por cinco componentes: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y actividades de monitoreo. Además, tiene 17 principios que la administración de toda organización debería implementar y deben estar presentes y funcionar en forma conjunta e integrada para garantizar la seguridad razonable sobre los estados contables.



Fuente: (Auidtool, 2014)

**Ambiente de control:** es considerado uno de los elementos claves en la gestión de los riesgos de las empresas, ya que constituye el conjunto de normas, procesos y estructuras que establecen las bases para llevar a cabo el control interno.

**Evaluación de riesgo:** es el proceso dinámico e interactivo entre las partes para identificar y analizar los riesgos que podrían estar afectando los objetivos de la empresa. Los riesgos identificados son analizados a través de un proceso que incluye la estimación de su potencial significatividad. Este componente incluye considerar como los riesgos deben ser manejados y si estos deben ser aceptados, evitados, reducidos o hasta compartidos.

**Actividades de control:** comprenden las acciones establecidas en las políticas y procedimientos para poder cumplir con la acción de la gerencia y mitigar los riesgos en aras del logro de los objetivos de cada empresa. La Gerencia determinará cuáles procesos relevantes requerirán actividades de control.

**Información y comunicación:** componentes importantes para cumplir con el proceso de control interno. La calidad de la información debe ser accesible, oportuna, actualizada, protegida, válida y verificable. Los métodos de comunicación consideraran la oportunidad, audiencia y naturaleza de la comunicación y los requerimientos y expectativas legales y

regulatorias. La información y la comunicación eficaces son vitales para el cumplimiento de los objetivos de las empresas.

Monitoreo: son las evaluaciones concurrentes o separadas o una combinación de ambas, para determinar si cada uno de los componentes mencionados del control interno está presente y están funcionando. Los hallazgos son evaluados y las deficiencias son comunicados oportunamente a quien corresponda.

"Coso desarrolló el marco en respuesta a la necesidad de los altos ejecutivos de formas efectivas de controlar mejor sus empresas y ayudar a garantizar que se alcancen los objetivos organizacionales relacionados con las operaciones, presentación de informes y el cumplimiento. Este marco se ha convertido en el marco de control interno más utilizado en los Estados Unidos y ha sido adoptado por numerosos países y empresas de todo el mundo. El 15 de diciembre de 2014, este marco fue reemplazado por el Marco Integrado de Control Interno de 2013" CITATION COS \l 11274 (COSO, 2013).

Las diferencias entre las versiones del modelo Coso mencionados radica en la aplicación de componentes para un mejor modelo de control interno. En mayo 2013, el Comité COSO publicó la actualización de Marco Regulatorio, el cual permitía una mayor cobertura de los riesgos a los que se enfrentaban las empresas.

Se muestran los cambios significativos en cada uno de sus componentes a continuación:

COMPONENTES	CAMBIOS REPRESENTATIVOS
Entorno de Control	<p>Se recogen en cinco principios la relevancia de la integridad y los valores éticos, la importancia de la filosofía de la Administración y su manera de operar, la necesidad de una estructura organizativa, la adecuada asignación de responsabilidades y la importancia de las políticas de recursos humanos.</p> <p>Se explican las relaciones entre los componentes del Control Interno para destacar la importancia del Entorno de Control.</p> <p>Se amplía la información sobre el Gobierno Corporativo de la organización, reconociendo diferencias en las estructuras, requisitos, y retos a lo largo de diferentes jurisdicciones, sectores y tipos de entidades.</p> <p>Se enfatiza la supervisión del riesgo y la relación entre el riesgo y la respuesta al mismo.</p>
Evaluación de Riesgos	<p>Se amplía la categoría de objetivos de Reporte, considerando todas las tipologías de reporte internos y externos.</p> <p>Se aclara que la evaluación de riesgos incluye la identificación, análisis y respuesta a los riesgos.</p> <p>Se incluyen los conceptos de velocidad y persistencia de los riesgos como criterios para evaluar la criticidad de los mismos.</p> <p>Se considera la tolerancia al riesgo en la evaluación de los niveles aceptables de riesgo.</p> <p>Se considera el riesgo asociado a las funciones, adquisiciones y externalizaciones.</p> <p>Se amplía la consideración del riesgo al fraude.</p>
Actividades de Control	<p>Se indica que las actividades de control son acciones establecidas por políticas y procedimientos.</p> <p>Se considera el rápido cambio y evolución de la tecnología.</p> <p>Se enfatiza la diferenciación entre controles</p>

	au-tomáticos y Controles Generales de Tecnología.
Información y Comunicación	Se enfatiza la relevancia de la calidad de información dentro del Sistema de Control Interno. Se profundiza en la necesidad de información y comunicación entre las entidades y terceras partes. Se enfatiza el impacto de los requisitos regulatorios sobre la seguridad y protección de la información. Se refleja el impacto que tiene la tecnología y otros mecanismos de comunicación en la rapidez y calidad del flujo de información.
Actividades de Monitoreo - Supervisión	Se clarifica la terminología definiendo dos categorías de actividades de monitoreo: evaluaciones continuas y evaluaciones independientes. Se profundiza en la relevancia del uso de la tecnología y los proveedores de servicios externos.

Fuente (Auidtool, 2014)

#### IV. Impacto del COVID-19 en el control interno del Marco COSO

La pandemia del COVID-19 ha afectado al comercio internacional de todos los rubros de industrias y ha provocado que las empresas identifiquen nuevos riesgos, aumenten los controles ya existentes y los refuercen, todo mientras los empleados trabajan en forma remota.

El Marco Coso y sus componentes probablemente se verán afectados como consecuencia del COVID-19. Será responsabilidad de la Administración evaluar el impacto en el ambiente de control establecido en cada empresa en particular.

El ambiente de control se verá afectado por el cambio en el entorno externo a las operaciones de cada empresa. La estructura y las relaciones de jerarquía dentro de cada empresa para la toma de decisiones se podrá ver impactado por la incorporación del trabajo remoto, los empleados seguramente realizan actividades de control sobre tareas que antes no eran responsables, generando nuevas relaciones jerárquicas o simplemente ocasionalmente podrán tener niveles de responsabilidad diferentes ante determinadas situaciones. Esta cuestión tendrá que ser inmediatamente subsanada implementando mecanismos temporarios para monitorear las designaciones de tareas y la asignación de nuevas responsabilidades a los efectos de seguir manteniendo los objetivos de la empresa.

La evaluación de riesgo será el componente más afectado por la pandemia COVID-19 debido a que es factible que los controles de evaluaciones de riesgos se modifiquen, se incrementen o se diseñen otros nuevos para satisfacer las nuevas necesidades. La condición de materialidad supone el significado que determinados hechos tienen en la toma de decisiones de un usuario razonable de la información financiera, pero la aceptación de los desvíos podría cambiar de acuerdo con las nuevas realidades económicas, lo que implica también tener que cambiar los controles internos de evaluación de riesgos

Todavía no se tienen estudios si los efectos del COVID-19 creará nuevos factores de riesgo de fraude, incluyendo riesgos de sesgo y evasión de controles de parte de la Administración, las empresas podrían afrontar mayores presiones para cumplir con sus objetivos y por ende, sus empleados podrían tener problemas financieros que deriven en motivaciones para cometer fraude, el cual sería menos controlado y más riesgoso en un ambiente de trabajo remoto sin tener la seguridad informática que brinda la propia empresa en su sede habitual física.

También se podrían ver afectados los accesos a los clientes, la cadena de suministro y la

disponibilidad de la mano de obra, el transporte de la mercadería, el medio de pago, la confiabilidad de las operaciones crediticias, todos estos hechos deben ser evaluados a fin de diseñar rápidamente los nuevos controles que se necesiten para continuar con el cumplimiento de e los objetivos de la empresa.

A manera de ejemplo, se citan efectos del COVID-19 en los riesgos, fuente: (KPMG, 2020)

Inventario	Identificar capacidad ociosa, gastos extraordinarios, inventario obsoleto o pérdidas por compromisos de compra en firme.
Valor llave y activos de larga vida útil	Identificar indicios de deterioro; proyectar flujos de efectivo; y seleccionar premisas.
Arrendamientos/Alquileres	Obtener concesiones en arrendamiento; identificar revaluaciones, renegociaciones y finalización anticipada de contratos.
Deuda	Incumplir o reestructurar obligaciones de deuda; identificar incumplimientos de acuerdos de financiamiento (covenants); y evaluar la clasificación de la deuda en el estado de situación patrimonial.
Desvalorización de créditos	Proyectar flujos de efectivo y premisas.
Otras desvalorizaciones	Identificar desvalorizaciones que no sean temporarias en inversiones medidas por el método de la participación.
Contabilidad de cobertura de flujo de efectivo	Evaluar si es probable que se concreten las transacciones proyectadas.
Ingresos	Identificar modificaciones de contratos y concesiones.

Y lo más importante es la hipótesis de empresa en marcha:

Empresa en marcha	Evaluar los efectos del brote de COVID-19 en la evaluación sobre si la entidad es una empresa en marcha.
Revelaciones	Identificar cambios en las revelaciones, tales como los relacionados con riesgos e incertidumbres.

Es importante destacar, que, si las empresas implementaran nuevos controles automatizados para el control interno, pueden hacer uso de la tecnología 4.0, implementando la inteligencia artificial o business intelligence, con el objetivo de dar respuestas inmediatas tomando datos, transformándolos en información, luego en conocimiento y finalmente en inteligencia para llegar a ser un beneficio.

Por último, y lo más importante, la calidad de la comunicación, en cuanto a confidencialidad y la información que se comunique son claves en entornos bajo pandemia COVID-19 ya que la empresa estará operando en remoto desde los hogares de sus empleados sin la seguridad informática adecuada y con un alto peligro de manipulación de documentación fuera de la empresa. Se deberán revisar los accesos de los empleados a trabajar en forma remota e incluso revisar los perfiles de cada usuario a la información de la red de cada empresa.

Se deberá evaluar si las comunicaciones son efectivas, precisas y oportunas, que las frecuencias de las comunicaciones sean suficientes y los destinatarios los adecuados para que no se divulguen temas importantes a un área, en otro sector que no debería tener conocimiento. También podría existir riesgo de que un empleado delegue tareas a otros



agentes de diferentes áreas geográficas que, dentro del ámbito normal de la empresa, no las tendría.

Finalmente, es fundamental el análisis del componente Monitoreo del Marco Coso de control interno; es importante que las actividades de control se cumplan y no distorsionen su objetivo. Se deberán implementar actividades de monitoreo específicas o nuevas derivadas de los controles nuevos de evaluación de riesgos.

#### V. Conclusión

El desafío para las empresas y los auditores en materia de control, responsabilidad, gobierno y riesgos siempre será exigente, pero dependerá como se enfrenten estos temas lo que le dará la capacidad de alcanzar sus objetivos de negocios de forma más eficiente. Los peligros y riesgos del COVID-19 en la información contable son aún no predecibles, inciertos y vulnerables.

Es necesario que los Administradores de las empresas estén constantemente comunicados para estar atentos a tomar las decisiones que sean necesarias en cada situación en particular, en pos del objetivo de la empresa. El problema más importante es que las empresas no cumplan con la hipótesis de empresa en marcha.

Es necesario que el auditor interno también contribuya a cambiar el enfoque tan rápido como sea necesario y moverse desde el riesgo hacia la resiliencia y que coopere con la empresa en términos de comunicación, asesoramiento y conocimientos actualizados de su profesión. El riesgo de los auditores se centra en concluir y opinar que los estados financieros tomados en su conjunto estén presentados razonablemente cuando en realidad no lo están, lo que deriva en que el principio de empresa en marcha no se cumpla.

Por último, es recomendable, comenzar a pensar en cómo la tecnología se cruza con el control interno de una empresa, las herramientas de la revolución industrial 4.0 como la Inteligencia Artificial y el blockchain se podrían aprovechar para crear controles más fuertes en las empresas, estas tienen el potencial de promover la eficiencia operativa y la eficacia, mejorar la confiabilidad y lo más importante, la capacidad de presentar los informes financieros y de todo tipo, elevando de esta manera el cumplimiento de las leyes y regulaciones, con la salvedad que también crean nuevos riesgos y la necesidad de nuevos controles.

#### VI. Trabajos citados

BIBLIOGRAPHY \ 11274 Auidtool. (28 de abril de 2014). Principales cambios en los 5 componentes COSO 2013. Obtenido de <https://www.auditool.org/blog/control-interno/2659-cambios-en-los-5-componentes-de-coso>

COSO. (05 de 2013). Control interno — Marco integrado (1992). Obtenido de <https://www.coso.org/Pages/ic.aspx>.

Internal Control. (05 de 2013). Obtenido de <https://www.coso.org/Pages/default.aspx>

KPMG. (06 de 2020). Tema de actualidad: COVID-19. Obtenido de <https://home.kpmg/ar/es/home/insights/2020/06/covid-19--impactos-en-la-aplicacion-del-marco-de-control-i>