

4. Respuesta institucional respecto del control interno en las organizaciones e implicaciones para la profesión contable.

Áreas de respuesta institucional

La respuesta institucional para mejorar el control de las organizaciones ha consistido principalmente en

- 1. Medidas de Gobierno corporativo → tiene que ver con cumplimiento de responsabilidades**
 - que implica los **mecanismos a través de los cuales una empresa** de negocios, normalmente organizada en forma de sociedad de responsabilidad limitada, **es dirigida y controlada**: mecanismos a través de los cuales son **controlados los administradores y directivos por la conducta y actuación de la corporación →** concepto anglosajón de “Accountability.”
 - que incluye **Mayor transparencia y mayor exigencia con respecto al control interno y gestión de riesgos**
 - Corresponde a los órganos máximos de la sociedad: **Administradores, y Accionistas** fundamentalmente.
- 2. Responsabilidad en el ámbito de las sociedades:** cambios en normativa de responsabilidad de administradores y responsabilidad societaria

1. Gobierno Corporativo: Hitos más relevantes

PAIS	INICIATIVA	CARACTERÍSTICAS
Reino Unido	Informe Cadbury (1992)	Recomendaciones sobre Responsabilidades indelegables de los Administradores y sobre transparencia Inicio del desarrollo de recomendaciones y regulación en materia de gobierno corporativo, transparencia y control interno y gestión de riesgos
Países ámbito mundial		Ver http://www.ecgi.org/codes/all_codes.php
EEUU	Ley Sarbanes Oxley (2001)	Aplicación obligatoria como respuesta a crisis por escándalos empresariales (Enron): Auditores, Administradores, Informes financieros, Responsabilidad, Analistas, Delitos
OCDE	Principios de Gobierno Corporativo (2004)	<i>“promover la transparencia y eficacia de los mercados, ser coherente con el régimen legal y articular de forma clara el reparto de responsabilidades entre las distintas autoridades supervisoras, reguladoras y ejecutoras.”</i>

UNIÓN EUROPEA		ESPAÑA
	<ul style="list-style-type: none"> • Principios de Gobierno Corporativo • Información pública sobre Gobierno Corporativo • Obligación de contar con Comité de auditoría en sociedades cotizadas . Entre sus competencias estarán: Supervisión de los servicios de auditoría interna, Conocimiento del proceso de información financiera y de los sistemas de control interno, y Relaciones con los auditores externos 	<ul style="list-style-type: none"> • Código Olivencia (1998) sobre Gobierno Corporativo • Regulación CNMV (1998) sobre Asunción de código Olivencia y modelo de comunicación anexo a informe anual. • Ley de Reforma de Sistema Financiero (2002) que modifica la Ley del Mercado de Valores
<p>Directiva de Transparencia de Sociedades cotizadas 2004 DIRECTIVA 2004/109/CE</p>	<p>El Informe de Gestión incluya ... una descripción de los principales riesgos e incertidumbres a que se enfrentan. , particularmente los Objetivos y políticas de gestión del riesgo financiero</p>	<p>Ley 16/2007 de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de a Unión Europea. Real Decreto 1.362/2007, de 19 de octubre, que desarrolla la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores</p>
<p>DIRECTIVA 2006/46/CE de modificación de 4ª y 7ª Directivas (ya derogadas)</p>	<p>Informe Anual de Gobierno corporativo → requiere una descripción de los sistemas de control interno y de los sistemas de gestión de riesgo, y además → Requiere una descripción de los sistemas de control interno y de los sistemas de gestión de riesgo con relación a la preparación de los estados financieros consolidados.</p>	<p>Ley 26/2003, de 17 de Julio de Transparencia de Sociedades Cotizadas. IAGC= organización y funcionamiento del Consejo, relación con accionistas y control interno Código unificado de Buen Gobierno. Ley de Sociedades de Capital (2010) Ley de Desarrollo Sostenible (2011) Reforma del Código Penal</p>

Estrategia europea de Regulación del Control Interno

- Dada la naturaleza de la información, las autoridades de la Unión Europea decidieron que la regulación sobre gobierno corporativo iba a ser mejor aceptada si se hacía en forma de descripción narrativa de las prácticas de las compañías, en vez de a través de la imposición de unas normas prescriptivas a aplicar, imposibles de concretar dada la especificidad del tema.
- Enfoque hacia el Gobierno corporativo a través del **principio “Cumplir o Explicar”**: **deja autonomía a las compañías :la decisión de seguir o no las recomendaciones de buen gobierno.** Se buscaba que las compañías asumieran voluntariamente los principios del código de buen gobierno, y en caso de que no siguieran alguna de ellas, **revelasen los motivos que justificaban su proceder**→ La información se convierte en mecanismo que incentiva el autocontrol.
- En vez de informar sobre el cumplimiento de los principios a modo de checklist que incentiva más el cumplimiento de la letra que el cumplimiento del espíritu de la norma, se buscaba que las **empresas buscasen la mejor manera de explicar su modelo de gobierno corporativo.**
- El **Informe Anual de Gobierno Corporativo** es el instrumento de información y descripción del modelo de gobierno corporativo.
- Antes, en el **ámbito interno, los órganos de administración deben auto-organizarse para cumplir su misión: mantener el gobierno de la entidad bajo control a largo plazo.**

Código Buen Gobierno Unificado (2006 y 2013)

- **Consejo de administración**
 - núcleo central de su misión, la **aprobación de la estrategia empresarial** así como la **organización necesaria para su puesta en práctica**, incluyendo la labor de supervisión y control de la Dirección, en el sentido de que cumple con los objetivos marcados y respeta el objeto e interés social de la compañía.
 - debe reservarse, entre otras, las siguientes responsabilidades **la fijación de “la política de control y gestión de riesgos, así como el seguimiento periódico de los sistemas internos de información y control”** (Recomendación 8. vii).

Código Buen Gobierno Unificado (2006 y 2013)

- **Comité de Auditoría:**

- El responsable del servicio de **auditoría interna** o, en ausencia de dicho servicio, el **responsable máximo del control interno** de gestión presentarán al Comité de Auditoría su plan anual de trabajo; le informará directamente de las incidencias que se presenten en su desarrollo; y le someterá al final de cada ejercicio un informe de actividades.
- La **política de control y gestión de riesgos** identificará al menos:
 - a) Los **distintos tipos de riesgo** (operativos, tecnológicos, financieros, legales, reputacionales...) a los que se enfrenta la sociedad, incluyendo entre los financieros o económicos, los pasivos contingentes y otros riesgos fuera de balance;
 - b) La **probabilidad de que se materialicen** y la fijación del **nivel de riesgo** que la sociedad considere **aceptable**;
 - c) Las **medidas previstas para mitigar el impacto de los riesgos identificados**, en caso de que llegaran a materializarse;
 - d) Los **sistemas internos de información y control que se utilizarán para controlar y gestionar los citados riesgos**, incluidos los pasivos contingentes o riesgos fuera de balance.

(Recomendación 44)

Objetivo de la regulación «blanda»

- Regulación «blanda» = a través de recomendaciones de buena práctica y bajo el principio «cumplir o explicar».
- Los reguladores bajo el principio «cumplir o explicar» pretenden que los administradores como máximos responsables de la empresa, prevean la forma en que van a gestionar sus riesgos.
- Para explicar sus políticas deben desarrollar y formalizar prácticas de acuerdo con guías de actuación adecuadas → Obliga a formalizar sus procesos de gestión para poderlos explicar.
- Objetivo → mejorar las prácticas empresariales

Informe Anual de Gobierno Corporativo (IAGC) dentro del Informe de Gestión y remitido en la CNMV

El modelo de IAGC exigida que las compañías proporcionasen su análisis sobre:

- **Modelo Circular 1/2007, de 27 de diciembre, de la CNMV**

D) SISTEMAS DE CONTROL DE RIESGOS

- D.1 Descripción general de la política de riesgos de la sociedad y/o su grupo, detallando y evaluando los riesgos cubiertos por el sistema, junto con la justificación de la adecuación de dichos sistemas al perfil de cada tipo de riesgo.
- D.2 Indique si se han materializado durante el ejercicio, alguno de los distintos tipos de riesgo (operativos, tecnológicos, financieros, legales, reputacionales, fiscales...) que afectan a la sociedad y/o su grupo, y en caso de materialización explicación de las circunstancias que los han motivado y el modo en que han funcionado los sistemas de control.
- D.3 El órgano de gobierno o Comisión encargada de establecer y supervisar estos dispositivos de control, indicando las funciones encomendadas.
- D.4 Identificación y descripción de los procesos de cumplimiento de las distintas regulaciones que afectan a su sociedad y/o a su grupo.

Informe Anual de Gobierno Corporativo (IAGC) dentro del Informe de Gestión y remitido en la CNMV

El modelo de IAGC exigida que las compañías proporcionasen su análisis

- **Modelo de la Circular 5/2013, de 12 de junio de la CNMV**

E) SISTEMAS DE CONTROL Y GESTION DE RIESGOS

- E.1 Explique el alcance del Sistema de Gestión de Riesgos de la sociedad.
- E.2 Identifique los órganos de la sociedad responsables de la elaboración y ejecución del Sistema de Gestión de Riesgos.
- E.3 Señale los principales riesgos que pueden afectar a la consecución de los objetivos de negocio.
- E.4 Identifique si la entidad cuenta con un nivel de tolerancia al riesgo.
- E.5 Indique qué riesgos se han materializado durante el ejercicio.
- E.6 Explique los planes de respuesta y supervisión para los principales riesgos de la entidad.

Control Interno sobre la Información Financiera

- La Ley 2/2011, de 4 de marzo de Economía Sostenible establece que → Informe Anual de Gobierno Corporativo debe incluir:
 - Descripción de las principales características de los sistemas internos de control y gestión de riesgos en relación con el proceso de emisión de la información financiera**
- Se crea un Grupo de Trabajo de Control Interno sobre la información financiera (GTCI) constituido en la CNMV (2010) →
 - Recomendaciones que ayuden a los Consejos de Administración y Comités de Auditoría en el cumplimiento de sus obligaciones
 - Necesidad de:
 - Desarrollar la obligación de informar sobre SCIIF
 - Definir marco efectivo, consistente y razonable coste/eficacia
 - Desarrollar modelos de supervisión cumplirse y evaluarse las obligaciones y tareas acerca de los sistemas de control y gestión del riesgo

Qué es el Sistema de Control Interno sobre la Información Financiera

El SCIIF es una parte del control interno y se configura como el conjunto de procesos que el consejo de administración, el comité de auditoría, la alta dirección y el personal involucrado de la entidad llevan a cabo para proporcionar seguridad razonable respecto a la fiabilidad de la información financiera que se publica en los mercados.

Fuente: CNMV (2010): Control interno sobre la información financiera en las entidades cotizadas

- **Incluye los Controles relacionados con la preparación de los estados financieros, los Controles sobre la salvaguarda de activos, y los Controles que tratan el riesgo de fraude.**
- Aunque no está previsto específicamente en las normas, actualmente, podría decirse que el ámbito se ampliaría a toda la información que la empresa debe hacer pública a la sociedad y al mercado: información medioambiental, de responsabilidad social empresarial, y gobierno corporativo. También debería considerar los controles y procedimientos para asegurarse de que la información es acumulada y comunicada a los directivos para permitirles tomar decisiones oportunas relativas a los requisitos de información.

Código Buen Gobierno Unificado (2006 y 2013)

- Corresponderá al **Comité de Auditoría**:

1º En relación con los **sistemas de información y control interno**:

- a) **Supervisar el proceso de elaboración y la integridad de la información financiera** relativa a la sociedad y, en su caso, al grupo, revisando el cumplimiento de los requisitos normativos y la correcta aplicación de los criterios contables.
 - b) **Revisar periódicamente los sistemas internos de control y gestión de riesgos**, para que los principales riesgos se identifiquen, gestionen y den a conocer adecuadamente.
 - c) Velar por la **independencia y eficacia de la función de auditoría interna**; proponer la selección, nombramiento, reelección y cese del responsable del servicio de auditoría interna; proponer el presupuesto de ese servicio; recibir información periódica sobre sus actividades; y verificar que la alta dirección tiene en cuenta las conclusiones y recomendaciones de sus informes.
 - d) **Establecer y supervisar un mecanismo que permita a los empleados comunicar, de forma anónima o confidencial, las irregularidades** que adviertan en el seno de la empresa⁵³.
- Esta Recomendación, relacionada con el concepto anglosajón de *whistleblowers*, procede del apartado 4.3.8 del Anexo I de la Recomendación citada en la nota precedente. Como es sabido, la existencia de tales mecanismo es exigida de forma imperativa en Estados Unidos por la legislación Sarbanes-Oxley y, en consecuencia, la aplican ya las sociedades españolas que cotizan en Nueva York.

(Recomendación 45)

Informe Anual de Gobierno Corporativo (IAGC) dentro del Informe de Gestión y remitido en la CNMV: vers 2010

- Funciones parecidas

Comité de Auditoría u órgano similar:

2. Supervisar la eficacia del control interno de la sociedad, la auditoría interna, en su caso, y los sistemas de gestión de riesgos, así como discutir con los auditores de cuentas o sociedades de auditoría las debilidades significativas del sistema de control interno detectadas en el desarrollo de la auditoría.
3. Supervisar el proceso de elaboración y presentación de la información financiera regulada.

Información creciente en IAGC

“e. Sistemas de control del riesgo.

(...)

h. Una descripción de las principales características de los sistemas internos de control y gestión de riesgos en relación con el proceso de emisión de la información financiera.”

F SISTEMAS INTERNOS DE CONTROL Y GESTIÓN DE RIESGOS EN RELACIÓN CON EL PROCESO DE EMISIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA (SCIIF)

Describa los mecanismos que componen los sistemas de control y gestión de riesgos en relación con el proceso de emisión de información financiera (SCIIF) de su entidad.

F.1 Entorno de control de la entidad

Informe, señalando sus principales características de, al menos:

F.1.1. Qué órganos y/o funciones son los responsables de: (i) la existencia y mantenimiento de un adecuado y efectivo SCIIF; (ii) su implantación; y (iii) su supervisión.

F.1.2. Si existen, especialmente en lo relativo al proceso de elaboración de la información financiera, los siguientes elementos:

- Departamentos y/o mecanismos encargados: (i) del diseño y revisión de la estructura organizativa; (ii) de definir claramente las líneas de responsabilidad y autoridad, con una adecuada distribución de tareas y funciones; y (iii) de que existan procedimientos suficientes para su correcta difusión en la entidad.
- Código de conducta, órgano de aprobación, grado de difusión e instrucción, principios y valores incluidos (indicando si hay menciones específicas al registro de operaciones y elaboración de información financiera), órgano encargado de analizar incumplimientos y de proponer acciones correctoras y sanciones.
- Canal de denuncias, que permita la comunicación al comité de auditoría de irregularidades de naturaleza financiera y contable, en adición a eventuales incumplimientos del código de conducta y actividades irregulares en la organización, informando en su caso si éste es de naturaleza confidencial.
- Programas de formación y actualización periódica para el personal involucrado en la preparación y revisión de la información financiera, así como en la evaluación del SCIIF, que cubran al menos, normas contables, auditoría, control interno y gestión de riesgos.

F.2 Evaluación de riesgos de la información financiera

Informe, al menos, de:

F.2.1. Cuáles son las principales características del proceso de identificación de riesgos, incluyendo los de error o fraude, en cuanto a:

- Si el proceso existe y está documentado.
- Si el proceso cubre la totalidad de objetivos de la información financiera, (existencia y ocurrencia; integridad; valoración; presentación, desglose y comparabilidad; y derechos y obligaciones), si se actualiza y con qué frecuencia.

La existencia de un proceso de identificación del perímetro de consolidación, teniendo en cuenta, entre otros aspectos, la posible existencia de estructuras societarias complejas, entidades instrumentales o de propósito especial.

- Si el proceso tiene en cuenta los efectos de otras tipologías de riesgos (operativos, tecnológicos, financieros, legales, reputacionales, medioambientales, etc.) en la medida que afecten a los estados financieros.
- Qué órgano de gobierno de la entidad supervisa el proceso.

F.3 Actividades de control

Informe, señalando sus principales características, si dispone al menos de:

- F.3.1. Procedimientos de revisión y autorización de la información financiera y la descripción del SCIIF**, a publicar en los mercados de valores, indicando sus responsables, así como de documentación descriptiva de los flujos de actividades y controles (incluyendo los relativos a riesgo de fraude) de los distintos tipos de transacciones que puedan afectar de modo material a los estados financieros, incluyendo el procedimiento de cierre contable y la revisión específica de los juicios, estimaciones, valoraciones y proyecciones relevantes.

- F.3.2. Políticas y procedimientos de control interno sobre los sistemas de información** (entre otras, sobre seguridad de acceso, control de cambios, operación de los mismos, continuidad operativa y segregación de funciones) que soporten los procesos relevantes de la entidad en relación a la elaboración y publicación de la información financiera.

- F.3.3. Políticas y procedimientos de control interno destinados a supervisar la gestión de las actividades subcontratadas a terceros**, así como de aquellos aspectos de evaluación, cálculo o valoración encomendados a expertos independientes, que puedan afectar de modo material a los estados financieros.

F.4 Información y comunicación

Informe, señalando sus principales características, si dispone al menos de:

- F.4.1. Una función específica encargada de definir, mantener actualizadas las políticas contables** (área o departamento de políticas contables) **y resolver dudas o conflictos** derivados de su interpretación, manteniendo una comunicación fluida con los responsables de las operaciones en la organización, así como un manual de políticas contables actualizado y comunicado a las unidades a través de las que opera la entidad.

- F.4.2. Mecanismos de captura y preparación de la información financiera con formatos homogéneos**, de aplicación y utilización por todas las unidades de la entidad o del grupo, que soporten los estados financieros principales y las notas, así como la información que se detalle sobre el SCIIF.

F.5 Supervisión del funcionamiento del sistema

Informe, señalando sus principales características, al menos de:

F.5.1. Las actividades de supervisión del SCIIF realizadas por el comité de auditoría así como si la entidad cuenta con una función de auditoría interna que tenga entre sus competencias la de apoyo al comité en su labor de supervisión del sistema de control interno, incluyendo el SCIIF. Asimismo se informará del alcance de la evaluación del SCIIF realizada en el ejercicio y del procedimiento por el cual el encargado de ejecutar la evaluación comunica sus resultados, si la entidad cuenta con un plan de acción que detalle las eventuales medidas correctoras, y si se ha considerado su impacto en la información financiera.

F.5.2. Si cuenta con un **procedimiento de discusión** mediante el cual, **el auditor de cuentas** (de acuerdo con lo establecido en las NTA), **la función de auditoría interna y otros expertos puedan comunicar a la alta dirección y al comité de auditoría o administradores de la entidad las debilidades significativas de control interno identificadas** durante los procesos de revisión de las cuentas anuales o aquellos otros que les hayan sido encomendados.

Asimismo, **informará de si dispone de un plan de acción que trate de corregir o mitigar las debilidades observadas.**

F.6 Otra información relevante

(a juicio de los Administradores)

F.7 Informe del auditor externo

Informe de:

F.7.1. Si la **información del SCIIF remitida a los mercados ha sido sometida a revisión por el auditor externo**, en cuyo caso la entidad debería incluir el informe correspondiente como anexo. En caso contrario, debería informar de sus motivos.

Implicaciones para los responsables de la información

(Fuente: NIA-ES 315)

- Configurar el sistema de control interno siguiendo los principios básicos del modelo de Control Interno – Marco Integrado
 - Entorno de control
 - Evaluación de riesgos
 - Información y comunicación
 - Actividades de control
 - Supervisión

	COSO Sist CI sobre Información Financiera 2005
ENTORNO DE CONTROL	1. Integridad y los Valores Éticos. Se desarrollan y se establecen normas de conducta respecto de la información financiera basados en la integridad y valores éticos, particularmente en la alta dirección.
	2. Importancia del Consejo de Administración. El Consejo de Administración comprende y ejerce su responsabilidad de vigilancia relacionada con la información financiera y el control interno sobre la misma.
	3. Filosofía y Estilo de dirección de la gerencia. La filosofía y estilo de dirección de los gestores apoyan al logro de un control interno eficaz sobre el proceso de información financiera.
	4. Estructura organizativa. La estructura organizativa de la compañía contribuye a un control interno eficaz sobre el proceso de información financiera.
	5. Compromiso con capacidades necesarias para el proceso de información financiera. La compañía contrata a individuos competentes en el proceso de información financiera y el papel de supervisión relacionado.
	6. Autoridad y Responsabilidad. Se asignan a la dirección y empleados los niveles apropiados de autoridad y responsabilidad para facilitar el control interno eficaz sobre el proceso de información financiera.
	7. Recursos humanos. Las políticas y prácticas de recursos humanos se diseñan e implantan para facilitar un control interno efectivo sobre el proceso de información financiera.

	COSO SCIIF 2005
EVALUACIÓN DEL RIESGO	<p>8. Importancia de los Objetivos relacionados con el proceso de información financiera. Una condición previa para la evaluación del riesgo es el establecimiento de objetivos para un proceso de información financiera fiable.</p>
	<p>9. Identificación y Análisis de los Riesgos de informes financieros. La compañía identifica y analiza los riesgos para el logro de los objetivos de informes financieros como base para determinar cómo deben gestionarse los riesgos.</p>
	<p>10. Evaluación del Riesgo de Fraude. Debe considerarse explícitamente la posibilidad de distorsiones significativas debidas a fraude al evaluar los riesgos para logro de los objetivos del proceso de información financiera.</p>

COSO SCIIF 2005

INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

15. **Necesidades de información.** La Información se identifica, capta y usa, a todos los niveles de la organización para apoyar el logro de los objetivos del proceso de información financiera.

16. **Control de la información.** La Información relevante para el proceso de información financiera se identifica, capta, procesa, y distribuye dentro de los parámetros establecidos por los procesos de control de la compañía para apoyar el logro de los objetivos del proceso de información financiera.

17. **Comunicación de dirección.** Todo el personal, particularmente aquellos cuya función afecta al proceso de información financiera, reciben un mensaje claro de la alta dirección, de que ambos control interno sobre el proceso de información financiera y las responsabilidades individuales de control deben ser tomadas en serio.

18. **Comunicación de abajo a arriba.** El personal de la compañía tiene un método eficaz y sin amenaza de penalización, para comunicar la información significativa hacia niveles superiores de la compañía.

19. **Comunicación del Consejo de Administración.** Existe comunicación entre la dirección y los administradores para que ambos tengan la información pertinente para cumplir sus funciones con respecto al gobierno de la organización y los objetivos del proceso de información financiera.

20. **Comunicación con las Otros grupos de interés externos.** Se comunican a las partes externas las cuestiones que afectan al logro de los objetivos del proceso de información financiera.

	COSO SCIIF 2005
<p style="text-align: center;">ACTIVIDADES DE CONTROL</p>	<p>11. Elementos de una Actividad de Control. Se establecen y comunican a lo largo de la compañía, las políticas y procedimientos, a todos los niveles y a través de todas las funciones que permitan llevar a cabo las directrices de la dirección.</p>
	<p>12. Actividades de Control ligadas a para la Evaluación del Riesgo. Se adoptan las medidas para tratar los riesgos para el logro de los objetivos del proceso de información financiera.</p>
	<p>14. Tecnología de la Información. Los controles de la tecnología de la información (informática), cuando sea aplicable, se diseñan y aplican para apoyar el logro de los objetivos del proceso de información financiera.</p>
	<p>13. Selección y Desarrollo de Actividades de Control. Las actividades de Control son seleccionadas y desarrolladas considerando su coste y su potencial efectividad para mitigar los riesgos para el logro de los objetivos del proceso de información financiera.</p>

	COSO SCIIF 2005
SUPERVISIÓN	21. Supervisión continuada. Procesos de supervisión continuados permiten a la dirección determinar si el control interno sobre el proceso de información financiera está presente y funciona.
	22. Evaluaciones separadas. Las evaluaciones separadas de los cinco componentes del control interno permiten a la dirección determinar la efectividad de control interno sobre el proceso de información financiera.
	23. Información sobre las Deficiencias. Se identifican las deficiencias del control interno y se comunican de una manera oportuna a las partes responsables de tomar las acciones correctivas, a la dirección y al consejo del modo apropiado.
FUNCIONES Y RESPONSABILIDADES	24. Funciones de la dirección. La dirección ejerce responsabilidad y propiedad del control interno sobre la información financiera.
	25. Consejo de Administración y Comités de Auditoría – El Consejo de Administración realiza sus responsabilidades de vigilancia relacionadas con el logro de un control interno eficaz sobre la información financiera.
	26. Otro Personal -Todo el personal de la compañía acepta la responsabilidad por las acciones que directamente o indirectamente tienen impacto sobre la información financiera.

Actividades de control

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se siguen las directrices de la dirección. Las actividades de control, tanto en los sistemas de TI como manuales, tienen varios objetivos y se aplican a diferentes niveles organizativos y funcionales. Ejemplos de actividades de control específicas incluyen las relacionadas con lo siguiente:

- **Autorización.**
- **Revisiones de actuación.**
- **Proceso de la información.**
- **Controles físicos.**
- **Segregación de funciones.**

Las actividades de control relevantes para la auditoría son:

- aquellas que es necesario tratar como tales, al ser actividades de control relacionadas con riesgos significativos y aquellas que están relacionadas con riesgos para los cuales aplicar solo procedimientos sustantivos no proporciona evidencia de auditoría suficiente y adecuada, como requieren los apartados 29 y 30, respectivamente; o
- las que, a juicio del auditor, se consideran relevantes.

- **Componentes del control interno – El sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la preparación de la información financiera, y la comunicación.**
- **Un sistema de información está constituido por una infraestructura** (componentes físicos y de hardware), **software, personas, procedimientos y datos**. Muchos sistemas de información hacen un amplio uso de las tecnologías de la información (TI). El sistema de información, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la información financiera y la comunicación
- El sistema de información financiera relevante para los objetivos de la información financiera, que incluye el sistema contable/sistema de información financiera, engloba los métodos y registros que:
 - identifican y registran todas las transacciones válidas;
 - describen las transacciones oportunamente con suficiente grado de detalle para permitir su correcta clasificación a efectos de la información financiera;
 - miden el valor de las transacciones de un modo que permite que su valor monetario correcto se registre en los estados financieros;
 - determinan el periodo en el que se han producido las transacciones con el fin de permitir su registro en el periodo contable correcto;.
 - presentan adecuadamente las transacciones y la correspondiente información a revelar en los estados financieros.

- Y comprende los procedimientos y registros diseñados y establecidos para:
 - **Iniciar, registrar y procesar las transacciones** de la entidad (así como los hechos y condiciones) **e informar sobre ellas**, así como para rendir cuentas sobre los activos, pasivos y patrimonio neto correspondientes;
 - **Resolver el procesamiento incorrecto de transacciones**, por ejemplo, ficheros de espera automatizados y procedimientos aplicados para reclasificar oportunamente las partidas pendientes de aplicación;
 - **Procesar y dar cuenta de elusiones del sistema** o evitación de los controles;
 - **Transferir información desde los sistemas** de procesamiento de las transacciones al libro mayor;
 - **Capturar información relevante para la información financiera** sobre los hechos y las condiciones distintos de las transacciones, tales como la depreciación y la amortización de activos, así como los cambios en la recuperabilidad de las cuentas a cobrar; y
 - **Asegurar que se recoge, registra, procesa, resume e incluye adecuadamente en los estados financieros** la información que el marco de información financiera aplicable requiere que se revele.
- La calidad de la información generada por el sistema influye en la capacidad de la dirección de tomar las decisiones adecuadas en materia de dirección y control de las actividades de la entidad, así como de preparar informes financieros fiables.

- La comunicación, que implica proporcionar conocimiento de las funciones y responsabilidades individuales del control interno sobre la información financiera, puede adoptar la forma de manuales de políticas, manuales contables y de información financiera y circulares. La comunicación también puede ser realizada por vía electrónica, verbal y a través de las actuaciones de la dirección.

Asientos en el libro diario

- Habitualmente, el sistema de información de la entidad implica la utilización de asientos estándar en el libro diario requeridos de manera recurrente para registrar las transacciones. Los ejemplos pueden ser los asientos en el libro diario para registrar ventas, compras y pagos en el libro mayor, o para registrar estimaciones contables realizadas periódicamente por la dirección, tales como cambios en la estimación de las cuentas incobrables.
- El proceso de información financiera de la entidad también implica la utilización de asientos no estándar en el libro diario para el registro de transacciones no recurrentes, inusuales o de ajustes. Ejemplos de dichas anotaciones incluyen los ajustes de consolidación y los asientos de una combinación de negocios o de la venta de un negocio o de estimaciones no recurrentes, como el deterioro del valor de un activo. En los sistemas de libros mayores manuales, los asientos no estándar en el libro diario pueden ser identificados mediante la inspección de los libros, diarios y documentación de soporte. Cuando se utilizan procesos automatizados para la llevanza de los libros y la preparación de los estados financieros, es posible que dichas anotaciones existan sólo en formato electrónico y puedan ser por tanto más fácilmente identificadas mediante el uso de técnicas de auditoría asistidas por ordenador.

Procesos de negocio relacionados

- Los procesos de negocio de una entidad son las actividades diseñadas para:
 - el desarrollo, la adquisición, la producción, la venta y la distribución de los productos y servicios de una entidad;
 - asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias; y
 - registrar la información, incluida la información contable y financiera.
- Los procesos de negocio tienen como resultado transacciones registradas, procesadas y notificadas mediante el sistema de información. La obtención de conocimiento de los procesos de negocio de la entidad, que incluyen el modo en que se originan las transacciones, facilita al auditor la obtención de conocimiento del sistema de información de la entidad relevante para la preparación de información financiera de un modo adecuado a las circunstancias de la entidad. Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión
- Es probable que en las entidades de pequeña dimensión, los sistemas de información y procesos de negocio relacionados relevantes para la información financiera sean menos sofisticados que en las entidades de mayor dimensión, pero su papel es igualmente significativo. Las entidades de pequeña dimensión que cuenten con una participación activa de la dirección puede que no necesiten descripciones detalladas de procedimientos contables, registros contables sofisticados o políticas escritas. El conocimiento de los sistemas y procesos de la entidad puede por lo tanto ser más fácil en la auditoría de una entidad de pequeña dimensión, y puede basarse más en la indagación que en la revisión de documentación. Sin embargo, la necesidad de obtener conocimiento sigue siendo importante.

Comunicación

- La comunicación por la entidad de las funciones y responsabilidades y de *las* cuestiones significativas relacionadas con la información financiera implica proporcionar conocimiento de las funciones y responsabilidades individuales del control interno sobre la información financiera. Comprende cuestiones tales como el grado de conocimiento que tiene el personal sobre el modo en que sus actividades, en el sistema de información financiera, se relacionan con el trabajo de otras personas, así como los medios para informar sobre las excepciones a un nivel superior adecuado dentro de la entidad. La comunicación puede adoptar la forma de manuales de políticas y de información financiera. La existencia de canales de comunicación abiertos ayuda a asegurar que se informe sobre las excepciones y se actúe sobre ellas.

Seguimiento de los controles

- Una **responsabilidad importante de la dirección/administradores es establecer y mantener el control interno de manera continuada.**
- El seguimiento de los controles por la dirección incluye la consideración de si están funcionando como se espera y si se modifican según corresponda ante cambios en las condiciones.
- El seguimiento de los controles puede incluir actividades como la revisión por la dirección de si las conciliaciones bancarias se preparan oportunamente, la evaluación por los auditores internos del cumplimiento por el personal de ventas de las políticas de la entidad sobre condiciones de los contratos de venta, y la supervisión por el departamento jurídico del cumplimiento de las políticas de la entidad en materia de ética o de práctica empresarial.
- El seguimiento se realiza también para asegurarse de que los controles siguen funcionando de manera eficaz con el transcurso del tiempo. Por ejemplo, si la puntualidad y la exactitud de las conciliaciones bancarias no son objeto de seguimiento, es probable que el personal deje de prepararlas.
- Los **auditores internos o el personal que realice tareas similares** pueden contribuir al seguimiento de los controles de una entidad mediante evaluaciones individuales. Normalmente, proporcionan información con regularidad acerca del funcionamiento del control interno, dedicando una considerable atención a la evaluación de la eficacia de dicho control, comunican información sobre los puntos fuertes y las deficiencias del control interno y formulan recomendaciones para su mejora.

- Las actividades de seguimiento pueden incluir la utilización de información de comunicaciones de terceros externos que pueden indicar problemas o resaltar áreas que necesitan mejoras. Los clientes implícitamente corroboran los datos de facturación al pagar sus facturas o al reclamar por sus cargos. Además, las autoridades reguladoras se pueden comunicar con la entidad en relación con cuestiones que afectan al funcionamiento del control interno; por ejemplo, comunicaciones relativas a inspecciones por autoridades de supervisión bancaria. Asimismo, en la realización de actividades de seguimiento, la dirección puede tener en cuenta comunicaciones relativas al control interno procedentes de los auditores externos.
- El seguimiento de los controles es un proceso para valorar la eficacia del funcionamiento del control interno a lo largo del tiempo. Conlleva la valoración oportuna de la eficacia de los controles y la adopción de las medidas correctoras necesarias. La dirección lleva a cabo el seguimiento de los controles mediante actividades continuas, evaluaciones puntuales o una combinación de ambas. Las actividades de seguimiento continuas a menudo forman parte de las actividades recurrentes normales de una entidad e incluyen actividades de gestión y supervisión habituales.
- Las actividades de seguimiento por la dirección pueden incluir la utilización de información procedente de comunicaciones de terceros externos tales como quejas de clientes y comentarios de las autoridades reguladoras, que pueden ser indicativos de problemas o resaltar áreas en las que se necesitan mejoras.

Fuentes de información

- Una parte importante de la información utilizada para el seguimiento puede ser producida por el sistema de información de la entidad.
- Si la dirección asume que los datos utilizados para el seguimiento son exactos sin disponer de una base para dicha hipótesis, los errores que pueden existir en la información podrían llevar a la dirección a conclusiones erróneas derivadas de sus actividades de seguimiento.

- Áreas de mayor riesgo de control interno en la información:
 - Salvaguarda de Activos y documentación
 - Sistemas y métodos de Valoración de Activos y Pasivos
 - Deterioros de Activos y Pasivos ocultos o subestimados (provisiones)
 - Imputación temporal de Ingresos y Gastos
 - Déficits de información relevante (riesgos, contingencias)
 - Determinación de la entidad contable (sociedad o grupo, perímetro)
 - Operaciones societarias complejas (fondo de comercio...)
 - Operaciones irregulares individuales imputadas a la empresa
 - Operaciones que requieren ser ocultadas (fraude)
 - No consideración de riesgo de discontinuidad de las operaciones.
 - Modificaciones contables en el momento de cierre y preparación de los estados financieros

Consideraciones específicas para entidades de pequeña dimensión

- En las entidades de pequeña dimensión, la comunicación puede estar menos estructurada y puede ser más fácil de conseguir debido a la existencia de un menor número de niveles de responsabilidad y a la mayor cercanía y disponibilidad de la dirección.
- El seguimiento del control por la dirección a menudo se consigue estrechando la participación de la dirección o del propietario-gerente en las operaciones. Dicha participación identificará, a menudo, las desviaciones significativas con respecto a las expectativas e inexactitudes en datos financieros, conducentes a medidas correctoras sobre el control.

Funciones de auditoría interna

- La función de auditoría interna de la entidad es relevante para SCIIF si la naturaleza de las responsabilidades y actividades de la función de auditoría interna está relacionada con la información financiera.
- Los objetivos de la función de auditoría interna, y por consiguiente la naturaleza de sus responsabilidades y su estatus dentro de la organización, varían ampliamente y dependen de la dimensión y estructura de la entidad y de los requerimientos de la dirección y, cuando proceda, de los responsables del gobierno de la entidad. →
- Las responsabilidades de la función de auditoría interna pueden incluir, por ejemplo,
 - el seguimiento del control interno,
 - la gestión del riesgo y
 - la revisión del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.
 - pueden limitarse a la revisión de la economía, eficiencia y eficacia de las operaciones, por no tener relación con la información financiera de la entidad.

Será relevante la parte de sus funciones con impacto sobre la calidad de la información financiera

Implicaciones para la Auditoría de Cuentas

- **Norma Internacional Auditoría 315. IDENTIFICACIÓN Y VALORACIÓN DE LOS RIESGOS DE INCORRECCIÓN MATERIAL MEDIANTE EL CONOCIMIENTO DE LA ENTIDAD Y DE SU ENTORNO**

El auditor debe revisar y evaluar el control interno para el propósito de la Auditoría de Cuentas

- Proceso de Evaluación de Riesgo del Encargo
- Determinación del alcance del trabajo en función del riesgo global y riesgo por áreas de trabajo
- Concretar el deber de comunicar con los encargados del gobierno corporativo

El auditor de cuentas puede ser requerido para trabajos paralelos a la auditoría de cuentas: revisión del SCIIF.

Auditor y Entorno de Control

El auditor obtendrá conocimiento y evaluará si:

- (a) La dirección, bajo la supervisión de los responsables del gobierno de la entidad, ha establecido y mantenido una cultura de honestidad y de comportamiento ético; y si**

- (b) los puntos fuertes de los elementos del entorno de control proporcionan colectivamente una base adecuada para los demás componentes del control interno y si estos otros componentes no están menoscabados como consecuencia de deficiencias en el entorno de control.**

Auditor y Entorno de Control

- **Efecto del entorno de control en la valoración de los riesgos de incorrección material**
 - Influencia de los Administradores sobre la conciencia de control : sus características, valores, cultura.
 - Evaluación de riesgo de fraude o error en información financiera
 - Evaluación por el auditor de la eficacia de otros controles y su efecto sobre riesgo de incorrección significativa
 - Entorno de control en entidades de pequeña dimensión: elementos del entorno de control alternativos
 - Efecto sobre
 - **Selección y aplicación de políticas contables por la entidad**
 - **Objetivos y estrategias, así como riesgos de negocio relacionados**
 - **Medición y revisión de la evolución financiera de la entidad**

Auditor y Evaluación/valoración del Riesgo

Conocimiento de si la entidad tiene un proceso para:

- (a) la identificación de los riesgos de negocio relevantes para los objetivos de la información financiera;
- (b) la estimación de la significatividad de los riesgos;
- (c) la valoración de su probabilidad de ocurrencia; y
- (d) la toma de decisiones con respecto a las actuaciones para responder a dichos riesgos.

Si existe “proceso de valoración del riesgo por la entidad” → conocimiento del proceso y de sus resultados.

Si identifica riesgos de incorrección material no identificados por la dirección, evaluará → justificación y evaluar si deberían haberse detectado → problema de diseño o efectividad ¿deficiencia significativa en el proceso de valoración del riesgo por la entidad?

No existe proceso, o no es continuado (ad hoc) → discutirá con la dirección si han sido identificados riesgos de negocio relevantes para los objetivos de la información financiera y el modo en que se les ha dado respuesta → evaluará si adecuada la ausencia de un proceso de valoración del riesgo documentado o determinará si constituye una deficiencia significativa en el control interno.

Auditor y sistema de información, incluida la financiera y comunicación

El auditor obtendrá **conocimiento del sistema de información**, incluidos los procesos de negocio relacionados, relevante para la información financiera, incluidas las siguientes áreas:

- (a) los **tipos de transacciones** en las operaciones de la entidad que son significativos para los estados financieros;
- (b) los **procedimientos, relativos tanto a las tecnologías de la información (TI) como a los sistemas manuales, mediante los que dichas transacciones se inician, se registran, se procesan, se corrigen en caso necesario**, se trasladan al libro mayor y se incluyen en los estados financieros;
- (c) los **registros contables relacionados, la información que sirve de soporte y las cuentas específicas de los estados financieros** que son utilizados para iniciar, registrar y procesar transacciones e informar sobre ellas; esto incluye la corrección de información incorrecta y el modo en que la información se traslada al libro mayor; los registros pueden ser tanto manuales como electrónicos;
- (d) el modo en que el **sistema de información captura los hechos y condiciones, distintos de las transacciones, significativos para los estados financieros**;
- (e) el **proceso de información financiera utilizado para la preparación de los estados financieros** de la entidad, incluidas las estimaciones contables y la información a revelar significativas; y
- (f) los **controles sobre los asientos en el libro diario**, incluidos aquellos asientos que no son estándar y que se utilizan para registrar transacciones o ajustes no recurrentes o inusuales.

Auditor y sistema de información, incluida la financiera y comunicación

- El auditor obtendrá **conocimiento del modo en que la entidad comunica las funciones y responsabilidades** relativas a la información financiera y las cuestiones significativas relacionadas con dicha información financiera, incluidas:
 - (a) comunicaciones entre la dirección y los responsables del gobierno de la entidad; y
 - (b) comunicaciones externas, tales como las realizadas con las autoridades reguladoras.

Auditor y Actividades de control

Actividades de control relevantes para la auditoría

- El auditor obtendrá **conocimiento de las actividades de control relevantes** para la auditoría, que serán aquellas que, a su juicio,
 - es necesario conocer para valorar los riesgos de incorrección material en las afirmaciones y
 - para diseñar los procedimientos de auditoría posteriores que respondan a los riesgos valorados.

Una auditoría no requiere el conocimiento de todas las actividades de control relacionadas con cada tipo significativo de transacción, de saldo contable y de información a revelar en los estados financieros o con cada afirmación correspondiente a ellos

- Para llegar a conocer las actividades de control de la entidad, el auditor **obtendrá conocimiento del modo en que la entidad ha respondido a los riesgos derivados de las TI.**
- Si la naturaleza de las responsabilidades de la **función de auditoría interna** está relacionada con la información financiera de la entidad, la consideración por el auditor externo de las actividades realizadas, o que serán realizadas, por la función de auditoría interna puede incluir una revisión, en su caso, del plan de auditoría de la función de auditoría interna para el periodo, así como la discusión de dicho plan con los auditores internos.

2. Responsabilidad en el ámbito de las sociedades

DE LOS ADMINISTRADORES

TR Ley de Sociedades de Capital (2010)

CAPÍTULO III. Los deberes de los administradores

Artículo 225. *Deber de diligente administración.*

1. Los administradores desempeñarán su cargo con la **diligencia de un ordenado empresario.**
2. Cada uno de los administradores deberá **informarse diligentemente de la marcha de la sociedad.**

Artículo 226. *Deber de lealtad.*

Los administradores desempeñaran su cargo como un **representante leal en defensa del interés social, entendido como interés de la sociedad, y cumplirán los deberes impuestos por las leyes y los estatutos.**

CAPÍTULO V. La responsabilidad de los administradores

Artículo 236. *Presupuestos de la responsabilidad.*

1. Los administradores de derecho o de hecho como tales, responderán frente a la sociedad, frente a los socios y frente a los acreedores sociales, **del daño que causen por actos u omisiones contrarios a la ley o a los estatutos o por los realizados incumpliendo los deberes inherentes al desempeño del cargo.**
2. En ningún caso exonerará de responsabilidad la circunstancia de que el acto o acuerdo lesivo haya sido adoptado, autorizado o ratificado por la junta general.

- TÍTULO VII. **Las cuentas anuales**
- CAPÍTULO I. **Disposiciones generales**
- Artículo 253. *Formulación.*
 - 1. **Los administradores de la sociedad están obligados a formular**, en el plazo máximo de tres meses contados a partir del cierre del ejercicio social, las **cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación del resultado**, así como, en su caso, las **cuentas y el informe de gestión consolidados**.
 - 2. Las cuentas anuales y el informe de gestión deberán ser firmados por todos los administradores. Si faltare la firma de alguno de ellos se señalará en cada uno de los documentos en que falte, con expresa indicación de la causa.

- **El delito de administración**
- **Delitos societarios** vienen recogidos en los **Art. 290 a 297 del C.P. → Art. 295 del C.P.** hace referencia al conocido como **delito de administración desleal o infiel = abuso de las funciones propias del cargo**
 - *“Los administradores de hecho o de derecho o los socios de cualquier sociedad constituida o en formación, que en beneficio propio o de un tercero, con abuso de las funciones propias de su cargo, dispongan fraudulentamente de los bienes de la sociedad o contraigan obligaciones a cargo de ésta causando directamente un perjuicio económicamente evaluable a sus socios, depositarios, cuenta partícipes o titulares de los bienes, valores o capital que administren, serán castigados con la pena de prisión de seis meses a cuatro años, o multa del tanto al triplo del beneficio obtenido.”*
- Como supuestos concretos de este delito podrían señalarse entre otros:
 - La **concesión de créditos a sociedades que los administradores** tienen una importante participación y que carecen de solvencia.
 - **Trato de privilegio o preferente** con los créditos vencidos y no pagados.
 - **Percepción por los administradores de retribuciones o participaciones en beneficios no amparadas por los estatutos o por el órgano de administración.**
 - **Utilización de fondos de la empresa para atender gastos personales.**
 - **Adquisición por la sociedad de bienes a precios revalorizados para beneficiar al vendedor** o el pago por supuestos servicios profesionales que no han sido prestados.
 - **Falseamiento de las cuentas anuales por los administradores para causar un perjuicio económico a la sociedad.** (Art. 290 C.P.).

DE LA SOCIEDAD: RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS

- L.O. 5/2010, de 23 de junio, de modificación del Código Penal, artículo 31 bis:

1. En los supuestos previstos en este Código, las **personas jurídicas serán penalmente responsables de los delitos cometidos en nombre o por cuenta de las mismas, y en su provecho, por sus representantes legales y administradores de hecho o de derecho.**

En los mismos supuestos, **las personas jurídicas serán también penalmente responsables de los delitos cometidos, en el ejercicio de actividades sociales y por cuenta y en provecho de las mismas, por quienes, estando sometidos a la autoridad de las personas físicas mencionadas en el párrafo anterior, han podido realizar los hechos por no haberse ejercido sobre ellos el debido control atendidas las concretas circunstancias del caso.**

2. La **responsabilidad penal de las personas jurídicas será exigible siempre que se constate la comisión de un delito** que haya tenido que cometerse **por quien ostente los cargos o funciones** aludidas en el apartado anterior, aun cuando la concreta persona física responsable **no haya sido individualizada o no haya sido posible dirigir el procedimiento contra ella.** Cuando como consecuencia de los mismos hechos se impusiere a ambas la pena de multa, los jueces o tribunales modularán las respectivas cuantías, de modo que la suma resultante no sea desproporcionada en relación con la gravedad de aquéllos.

3. La concurrencia, en las personas que materialmente hayan realizado los hechos o en las que los hubiesen hecho posibles por no haber ejercido el debido control, de circunstancias que afecten a la culpabilidad del acusado o agraven su responsabilidad, o el hecho de que dichas personas hayan fallecido o se hubieren sustraído a la acción de la justicia, **no excluirá ni modificará la responsabilidad penal de las personas jurídicas**, sin perjuicio de lo que se dispone en el apartado siguiente.

4. Sólo podrán considerarse **circunstancias atenuantes de la responsabilidad penal de las personas jurídicas** haber realizado, con posterioridad a la comisión del delito y a través de sus representantes legales, las siguientes actividades:

- **a)** Haber procedido, antes de conocer que el procedimiento judicial se dirige contra ella, a **confesar la infracción a las autoridades**.
- **b)** Haber **colaborado en la investigación** del hecho aportando pruebas, en cualquier momento del proceso, que fueran nuevas y decisivas para esclarecer las responsabilidades penales dimanantes de los hechos.
- **c)** Haber procedido en cualquier momento del procedimiento y con anterioridad al juicio oral a **reparar o disminuir el daño causado por el delito**.
- **d)** Haber establecido, antes del comienzo del juicio oral, **medidas eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro** pudieran cometerse con los medios o bajo la cobertura de la persona jurídica.

Consecuencias

- La empresa debe considerar de manera muy significativa el riesgo de que en su nombre se realicen actividades por cualquier miembro de la organización que resulten en delitos →
- Pone mayor énfasis en la necesidad de que se consideren sistemas de control interno apropiados para prevenir, y corregir si se han dado, actuaciones de este tipo.
- Los Administradores son responsables del análisis de riesgos y del establecimiento de sistemas de control internos eficaces, dentro de su deber de diligencia.