

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**CONTROL INTERNO**  
**PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS ESTUDIANTES NO GRADUADOS**  
**MODALIDAD ACTUALIZACIÓN**  
**Trabajo Informe presentado para la obtención del grado de Licenciatura**  
**POR: ACARAPI FERNANDEZ CARMEN ROSA**

**LA PAZ – BOLIVIA**

**Noviembre de 2016**

## **DEDICATORIA:**

Especialmente a mi padre que está en el cielo y fue el mayor aliciente en mi época de estudiante, a mis hermanos mayores por el ejemplo de fuerza y voluntad.

A mi esposo e hijos que son la razón de mi vida y la mayor fuerza para seguir con mis convicciones y metas.

## AGRADECIMIENTO:

A la universidad Mayor de San Andrés por haberme acogido en sus aulas por muchos años impartíendome conocimientos, al programa PETAENG que me da la posibilidad de titularme, a los docentes de actualización y compañeros de curso por la amistad y colaboración.

Especialmente a mi familia por el apoyo, aliciente y paciencia.

## RESUMEN EJECUTIVO

El control interno ha sido diseñado, aplicado y considerado como la herramienta más importante para el logro de los objetivos, la utilización eficiente de los recursos y para obtener la productividad, además de prevenir fraudes, errores violación a principios y normas contables, fiscales y tributarias.

Hoy en día las empresas, se ven fortalecidas con la asimilación de la calidad total, excelencia gerencial, sistemas de información, etc.

Nuevos enfoques orientados a optimizar la gestión empresarial en forma cualitativa y mensurable para lograr que los consumidores, clientes y usuarios satisfagan sus necesidades.

En este contexto que el sistema de control asume un rol relevante porque a través de sus evaluaciones permanentes posibilita maximizar resultados en términos de eficiencia, eficacia, economía, indicadores que fortalecen el desarrollo de las empresas. La instrumentalización de los sistemas de control se da a través de las Auditorías que se aplican en las empresas dentro de un período determinado para conocer sus restricciones, problemas, deficiencias, etc. como parte de la evaluación.

Posibilita el cumplimiento de los fines empresariales. Este planteamiento posee singular importancia cuando se aplican auditorías específicas debiendo ejercitar el control posterior al ámbito político, administrativo, operativo; para que los resultados contribuyan al relanzamiento empresarial.

## INDICE

### CAPITULO I

1.1 Introducción .....	Pag 1
1.2 Concepto.....	Pag 2

### CAPITULO II

2.1 Justificación.....	Pag 3
2.1.1 Justificación metodológica.....	Pag 3
2.1.2 Justificación practica.....	Pag 4
2.2 Control interno gerencial.....	Pag 5
2.2.1 Controles contables financieros .....	Pag 5
2.2.2 Controles administrativos u operativos.....	Pag 5
2.3 Objetivos de la investigación.....	Pag 6
2.4 Objetivos generales.....	Pag 6
2.4.1 Autorizaciones apropiadas.....	Pag 6
2.4.2 Clasificación contable apropiada.....	Pag 6
2.4.3 Verificación y evaluación.....	Pag 6
2.4.4 Salvaguarda física.....	Pag 7
2.5 Objetivo específico.....	Pag 7
2.6 Objetivo de control interno.....	Pag 8
2.6.1 Reconocimiento de los hechos económicos.....	Pag 8
2.6.2 Aceptación de las transacciones.....	Pag 8
2.6.3 Integridad del procesamiento.....	Pag 8
2.6.4 Integridad de los informes.....	Pag 9
2.6.5 Integridad de la base de datos.....	Pag 9
2.6.6 Integridad de los enlaces.....	Pag 9

### CAPITULO III

3.1 Técnicas de control interno.....	Pag 10
3.1.1 Técnicas de prevención.....	Pag 10
3.1.2 Técnicas de descubrimiento.....	Pag 10
3.2 Limitaciones del control interno.....	Pag 11
3.3 Elementos del control interno.....	Pag 12
3.4 Pautas de un buen sistema de control.....	Pag 12
3.5 Referentes de la estructura organizativa.....	Pag 12
3.5.1 Definición de responsabilidades.....	Pag 13
3.5.2 Segregación de funciones.....	Pag 13

3.5.3 Niveles adecuados de las facultades adecuadas.....	Pag 13
3.6 Referentes a políticas y procesos contables.....	Pag 13
3.6.1 Capital de los equipos.....	Pag 14
3.6.2 Diseño de eficiente de los registros y comprobantes.....	Pag 14
3.6.3 Numeración correlativa de los comprobantes.....	Pag 14
3.6.4 Circuito de información aprobados.....	Pag 14
3.6.5 Integración de la información.....	Pag 15
3.6.6 Frecuencia y oportunidad de información contable.....	Pag 15
3.6.7 Criterios contables razonables.....	Pag 15
3.6.8 Ejecución de controles adicionales de rutina.....	Pag 15
3.7 Fuentes y técnicas para la recolección de información .....	Pag 16

#### CAPITULO IV

4.1 Marco conceptual.....	Pag 17
4.2 Administración pública, control y auditoria.....	Pag 17
4.3 Objetos de la auditoria.....	Pag 18
4.4 Control interno gerencial.....	Pag 19
4.5 Objetivos del control interno gerencial.....	Pag 19
4.5.1 Control interno financiero.....	Pag 21
4.6 Control interno administrativo gerencial.....	Pag 23
4.7 Objetivo de control y riesgos.....	Pag 24
4.8 Informe COSO.....	Pag 24
4.8.1 Control interno.....	Pag 25
4.8.2 Concepto.....	Pag 25
4.8.3 Componentes.....	Pag 25
4.8.3.1 Ambiente de control.....	Pag 26
4.8.3.2 Evaluación de riesgos.....	Pag 26
4.8.3.3 Actividades de control.....	Pag 27
4.8.3.4 Información y comunicación .....	Pag 27
4.8.3.5 Supervisión y monitoreo.....	Pag 27
4.9 Limitaciones del control interno.....	Pag 27
4.10 Funciones y responsables.....	Pag 28
4.11 Procedimientos y métodos.....	Pag 28
4.12 Objetivos del control interno.....	Pag 29
4.13 Pasos en el proceso de control.....	Pag 31

#### CAPITULO V

<b>5.1 Control interno financiero.....</b>	<b>Pag 35</b>
<b>5.2 Control interno administrativo.....</b>	<b>Pag 36</b>
<b>5.3 Componentes del control interno.....</b>	<b>Pag 38</b>
<b>5.3.1 Entorno de control.....</b>	<b>Pag 38</b>
<b>5.3.2 Evaluación de riesgos.....</b>	<b>Pag 40</b>
<b>5.3.3 Actividades de control.....</b>	<b>Pag 41</b>
<b>5.3.4 Información y comunicación.....</b>	<b>Pag 42</b>
<b>5.3.5 Supervisión o monitoreo.....</b>	<b>Pag 43</b>

## **CAPITULO VI**

<b>6.1 Referente al riesgo de control.....</b>	<b>Pag 45</b>
<b>6.2 Riesgo inherente.....</b>	<b>Pag 45</b>
<b>6.3 Riesgo de control.....</b>	<b>Pag 45</b>
<b>6.4 Riesgo de detección.....</b>	<b>Pag 46</b>
<b>6.5 Riesgo de auditoria.....</b>	<b>Pag 46</b>

## **CAPITULO VII**

<b>7.1 Conclusiones.....</b>	<b>Pag 50</b>
<b>7.2 Anexo.....</b>	<b>Pag 50</b>

# **CAPITULO I**

## **Control interno**

### **1.1 Introducción**

El control interno comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos que tiene implantados una empresa o negocio, estructurados en un todo para la obtención de tres objetivos fundamentales:

- a) la obtención de información financiera correcta y segura.
- b) la salvaguarda de los activos.
- c) la eficiencia de las operaciones.

El control interno ha carecido durante muchos años de un marco referencial común, generando expectativas diferentes entre empresarios y profesionales. El control interno debe garantizar la obtención de información financiera correcta y segura ya que ésta es un elemento fundamental en la marcha del negocio, pues con base en ella se toman las decisiones y formulan programas de acciones futuras en las actividades del mismo. Debe permitir también el manejo adecuado de los bienes, funciones e información de una empresa determinada, con el fin de generar una indicación confiable de su situación y sus operaciones en el mercado.

Es importante identificar los riesgos de control interno, y la forma en que afectan al mismo. El riesgo de auditoría puede ser considerado como una combinación entre la posibilidad de la existencia de errores significativos o irregularidades en los estados financieros y el hecho de que los mismos no sean descubiertos por medio de procedimientos de control del cliente o del trabajo de auditoría. El riesgo de auditoría está integrado así:

- a) riesgo inherente.
- b) riesgo de control.
- c) riesgo de detección.

La evaluación del control interno consiste en hacer una operación objetiva del mismo. Dicha evaluación se hace a través de la interpretación de los resultados de algunas pruebas



efectuadas, las cuales tienen por finalidad establecer si se están realizando correctamente y aplicando los métodos, políticas y procedimientos establecidos por la dirección de la empresa.

El siguiente informe contiene la investigación concerniente al control interno y su evaluación.

## **1.2 Concepto**

En su sentido más amplio el control interno comprende la estructura, las políticas, el plan de organización, el conjunto de métodos y procedimientos y las cualidades del personal de la empresa que aseguren:

- que los activos están debidamente protegidos.
- que los registros contables sean fidedignos, así como la validez de la información en general.
- que la actividad se desarrolla eficazmente.
- que se cumplen las políticas y directrices marcadas por la dirección.

Esta definición reconoce que un sistema global de control interno. Se extiende más allá de las materias que lo relacionan con los departamentos contable y financiero y abarca otros tipos de control, como son los de gestión y eficacia operativa. Incluye los métodos por medio de los cuales la dirección delega autoridad y asigna responsabilidades en el departamento de compras, ventas, producción, contabilidad, etc.; incluye el programa para la preparación, verificación y distribución de la supervisión en las diferentes actividades; la utilización de técnicas presupuestarias, inspecciones, estudios de tiempos, programas de formación para el personal, etc.

## **CAPITULO II**

### **2. 1 Justificación de la investigación**

El control y la auditoria tradicionalmente han estado dirigidos a los asuntos de orden financiero y legal; pero, de acuerdo a los señalado en el enfoque conceptual, el control y la auditoria no deben circunscribirse a la revisión y evaluación de las actividades relacionadas con la administración financiera solamente, ya que toma en cuenta temas relacionados con al administración de recursos humano, materiales y tecnológicos, y de igual manera con los aspectos de orden operativo como las compras, la contratación la recaudación, las cobranzas, la producción, el mercadeo y la venta de bienes y servicios de las entidades que se encuentran bajo el ámbito de supervisión de la institución superior de auditoria.

El control cumple un rol retro alimentador al interior de la empresa, debido a que cada función de la organización está sujeta a la aplicación de diversas formas de control.

El desarrollo técnico y profesional de la auditoria en el sector público se nutre de la experiencia obtenida en el privado, adaptada a las actividades de al auditoria gubernamental.

#### **2.1.1 Justificación metodológica**

El control y la auditoria se ejercen en todos los tipos de sistemas de la administración.

Publica en general y en la administración financiera en particular.

La administración financiera y sus sistemas componentes constituyen uno de los sistemas adjetivos de la administración pública, que deberá ser considerado en la planificación de las actividades de la auditoría independiente realizadas por los organismos correspondientes y las firmas de auditores contratadas para prestar servicios en las instituciones públicas.

Cuando el control o la auditoria se ejercen exclusivamente en el aspecto financiero se denominada control financiero y se tiene por objeto emitir un dictamen lo que corresponde a la auditoría financiera.

Cuando el control se oriente hacia aspectos de funcionamiento en las instituciones, o a adjetivos y procesos técnicos de los sistemas sustantivos, adjetivos e institucionales, se trata de una auditoria operativa, administrativa, de rendimiento, etc.

El control integral de ambos aspectos, es decir al aspecto financiero y el operativo, es lo que se denomina la auditoria gubernamental.

El control interno es el encargado de evaluar independientemente, es el de ayudar a la administración a alcanzar las metas y objetivos previstos dentro de un enfoque de excelencia en la prestación de sus servicios.

### **2.1.2 Justificación práctica**

El sistema de control gerencial se integra, como una de los pilares, dentro del sistema de control y auditoria; está constituida por el conjunto de medidas y métodos adoptados y aplicados por cada institución en cumplimiento de sus ineludibles obligaciones gerenciales; y, tiene por objeto salvaguardar los recursos, garantizar la confiabilidad y corrección de las operaciones y de la información, estimular la adhesión a las políticas y normas establecidas y, promover la economía y la eficiencia en el uso de los recursos y la efectividad en el logro de los resultados.

El rol gerencial se concentra en la obtención de los mejores resultados con los menores esfuerzos y recursos. Al efecto, adopta decisiones cuyo cumplimiento le es inexcusable verificar, el medio que posibilita esa verificación es el sistema de control interno cuyos componentes son el control previo, control concurrente y auditoria interna.

El control interno gerencial, aplicado en el proceso de ejecución de las operaciones, clasificado como control previo y control concurrente, es responsabilidad de la gerencia o

administración de cada organismo y los procedimientos de aplicación están integrados en las actividades operativas, administrativas y financieras realizadas por las entidades públicas.

El control interno en las organizaciones constituye un conjunto de políticas, procedimientos, prácticas y estructuras organizacionales, diseñadas para proporcionar una certeza razonable, de que los objetivos de negocio serán alcanzados y que eventos indeseables serán prevenidos o detectados y corregidos.

## **2.2 Control interno gerencial**

### **2.2.1 Controles contables o financieros:**

- son aquellos controles tendentes a garantizar la protección de los activos y la validez de la información.
- comprenden el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos cuya misión es la salvaguarda de los bienes activos y la fiabilidad de los registros contables.
- incluyen sistemas de autorización de operaciones, normas sobre segregación de funciones, manuales de procedimientos contables, controles físicos de los activos, etc.

### **2.2.2 Controles administrativos u operativos:**

- son aquellos controles orientados hacia la promoción de la eficiencia y a asegurar la adhesión a las disposiciones de la gerencia.

- comprenden la normativa y los procedimientos existentes en la empresa vinculados a la eficiencia operativa y al acatamiento de las políticas de la dirección y normalmente sólo influyen indirectamente en los registros contables.
- incluyen análisis estadísticos, controles de calidad, sistemas de información, revisiones analíticas, análisis comparativo de desviaciones, etc.

Esta clasificación no es absoluta, ya que en ocasiones los controles contables y los administrativos se superponen y se confunden. Por ejemplo establecer un sistema presupuestario de gestión es un control administrativo, pero si este sistema sirve para detectar errores u omisiones en los registros contables se convierte en un control contable.

### **2.3 Objetivos de la investigación**

El objetivo del trabajo es formular un marco teórico en el que se determine las actividades de control y auditoria aplicadas a las instituciones del sector público que permitan la suficiencia, oportunidad, utilidad y grado de confiabilidad de la información financiera y administrativa elaborada y utilizada para la toma de decisiones gerenciales internas.

#### 2.4 objetivos generales

##### **2.4.1 Autorizaciones apropiadas**

Adecuada definición y comunicación de las responsabilidades. Todas las autorizaciones concedidas deben estar de acuerdo con los criterios establecidos por la dirección.

##### **2.4.2 Clasificación contable apropiada**

Las transacciones deben clasificarse de forma que permita la preparación de cuentas anuales de conformidad con principios y criterios contables generalmente aceptados y con los planes de gerencia.

##### **2.4.3 Verificación y evaluación**

El contenido de los informes y de las bases de datos debe ser verificado y evaluado periódicamente, ya que es la salida del sistema y debe representar con exactitud el fundamento de la actividad económica.

Es necesario adoptar técnicas para verificar y evaluar los resultados que se obtienen una vez procesadas todas las transacciones, dado que es impracticable desarrollar un sistema que procese e informe todas las transacciones con exactitud completa y absoluta.

La verificación y la evaluación están orientadas a la detección de errores al contrastar la información elaborada con la realidad.

#### **2.4.4 Salvaguarda física**

El acceso a los activos de la entidad debe permitirse únicamente de acuerdo con los criterios de la gerencia. Debe establecerse una asignación clara de las autorizaciones de acceso y de las responsabilidades de custodia.

Como activos deben considerarse tanto los bienes físicos (efectivo, valores, existencias, propiedades) como los sistemas informáticos, los registros y documentos y los programas y la documentación de los sistemas.

#### **2.5 Objetivo específicos**

Definición de normas técnicas de auditoría gubernamental a ser aplicadas en la realización de la auditoría.

Establecimiento de principios de control interno a ser incluidos en el diseño de los procedimientos operativos, administrativos y financieros de las entidades públicas.

Preparación de documentos técnicos que promueven la sistematización en el ejercicio de las actividades de auditoría, y el desarrollo de programas específicos para actividades realizadas por las entidades públicas.

Procedimientos para la evaluación de la estructura del control interno institucional (base para la aplicación de los procedimientos de auditoría). Promover mejoras o reformas constructivas en las operaciones, en los sistemas administrativos y financieros y en el control interno gerencial de las entidades públicas.

## **2.6 Objetivos del control interno contable**

Trata del proceso que sufren las transacciones en el sistema de la empresa, ya que éste debe realizarse de forma fidedigna desde el inicio hasta el final, es decir, hasta la emisión de la información. Aspectos a considerar:

### **2.6.1 Reconocimiento de los hechos económicos**

Los hechos económicos que afectan a la empresa deben ser sometidos para su aceptación en el momento en que suceden. Se requiere una comunicación rápida si el hecho ha de convertirse en una transacción y ha de procesarse durante el periodo contable en que ocurrió.

### **2.6.2 Aceptación de las transacciones**

Los hechos económicos autorizados, y sólo éstos, deben convertirse en transacciones con exactitud y aceptarse para su proceso en tiempo oportuno. La falta de cumplimiento de este objetivo podría llevar a realizar

Transacciones no autorizadas o, por el contrario, a no procesar transacciones autorizadas.

### **2.6.3 Integridad del procesamiento**

Todas las transacciones aceptadas deben procesarse con exactitud, de acuerdo con las políticas de la gerencia, y en tiempo oportuno.

### **2.6.4 Integridad de los informes**

Los resultados de cada proceso deben informarse con exactitud. La dirección precisa información fiable para la toma de decisiones.

### **2.6.5 Integridad de las bases de datos**

Los elementos de las bases de datos deben reflejar con exactitud los resultados del procesamiento. La información elaborada y actualizada se archiva en sus correspondientes bases de datos, existiendo el riesgo de que en tal proceso se produzcan errores que repercutirán en procesos posteriores.

### **2.6.6 Integridad de los enlaces**

Una operación puede afectar a más de un sistema, por lo que es necesario garantizar la integridad de los enlaces que se producen entre los mismos. (p. Ej. La facturación afecta a clientes, existencias, coste de ventas, etc.)



## **CAPITULO III**

### **3.1 Técnicas de control interno**

El uso de los objetivos de control es una herramienta de gran utilidad, ya que permite identificar, al nivel de detalle, cuáles son las técnicas necesarias que permiten lograr tal o cual objetivo y, en todo caso, cuál es el riesgo que se corre por no contar con esas técnicas de control.

Las técnicas de control, que representan la forma en la cual se ejerce el c.i., pueden clasificarse en dos grupos:

#### **3.1.1 Técnicas de prevención**

Están destinadas a proporcionar una seguridad razonable de que únicamente se reconocen y procesan transacciones válidas. P. Ej. Podemos citar:

- autorización de todas las transacciones
- procedimientos de validación de datos previa a su proceso
- doble verificación de datos introducidos en el sistema informático
- segregación y rotación de funciones
- normas y procedimientos claramente definidos

#### **3.1.2 Técnicas de descubrimiento**

Son aquéllas tendentes a proporcionar certeza razonable de que se descubren los errores e irregularidades. P. Ej. Podemos citar:

- inventarios físicos de las existencias
- utilización de documentación pre numerada
- comparaciones de datos reales con presupuestos
- conciliaciones bancarias
- auditoría interna

Estos ejemplos son ilustrativos, ya que la lista potencial de técnicas de c.i. podría ser muy amplia.

### **3.2 Limitaciones del control interno**

Todo sistema de control interno, por muy completo que sea, tiene una serie de limitaciones que son inherentes al sistema. Siempre existe la posibilidad de que al aplicar procedimientos de control surjan errores por diversos motivos:

- mala comprensión de las instrucciones
- errores de juicio
- falta de atención personal
- fallos humanos
- malos entendidos
- negligencia
- fraude, etc.

Además, aquellos procedimientos cuya eficacia se basa en la segregación de funciones, pueden eludirse como consecuencia de existir colusión de los empleados implicados en el control interno.

Igualmente los procedimientos basados en el objetivo de asegurar que las transacciones se ejecutan según los términos autorizados por la dirección, resultarían ineficaces si las decisiones de ésta se tomaran de una forma errónea o irregular.

Todo sistema de control interno conlleva limitaciones importantes que no pueden obviarse, ya que, por un lado no se pueden implantar controles cuyo coste sea superior a los beneficios que se deriven del control y, por otro, la evaluación de costes y beneficios es un proceso subjetivo basado en las mejores estimaciones de la dirección y es altamente dependiente de la estructura organizativa.

Adicionalmente, por más complejos que sean los controles internos, nunca podrán llegar a garantizar que no van a producirse errores ni irregularidades.

Por todo ello lo que se pretende es que los controles brinden una "certeza razonable" de que estas irregularidades sean detectadas e impedir que ocurran.

### **3.3 Elementos de control interno**

- la estructura organizativa, que comprende fundamentalmente la definición de áreas de responsabilidad, líneas de autoridad, canales de comunicación y niveles de jerarquía (organigramas, manuales de procedimientos, etc.)
- las políticas y procedimientos operativos, en materia de compras, ventas, producción, gestión de inventarios, política de inversiones, finanzas, etc.
- las políticas y procedimientos contables, incluyendo a todo el sistema de información de la empresa, no sólo la contabilidad patrimonial básica, sino también el control presupuestario, las estadísticas, etc.

### **3.4 Pautas de un buen sistema de control interno.-**

La empresa debe establecer las técnicas de control interno en función de sus necesidades y de unos objetivos claramente definidos, los cuales deben alcanzarse mediante la utilización

de los recursos disponibles, a menudo escasos. Sería engorroso y costoso que la empresa instalara todas las técnicas que se conocen o puedan imaginarse.

### **3.5 Referentes a la estructura organizativa**

#### **3.5.1 Definición de responsabilidades, autoridad, etc.**

Las funciones del personal de la organización, así como sus relaciones con el resto de sus integrantes, deben establecerse de forma clara y precisa.

P. Ej. Debe existir una relación de personas autorizadas para firmar cheques, cancelar saldos deudores incobrables, etc.

#### **3.5.2 Segregación de funciones**

Es muy importante la segregación de las siguientes funciones:

- decisión o autorización de las operaciones
- custodia física de los activos
- contabilización

Pese a la separación de funciones, éstas deben ser coordinadas adecuadamente para posibilitar la eficiencia operativa de la empresa en su conjunto.

P. Ej. La decisión de compra de valores mobiliarios, su custodia física y el control contable de los mismos.

#### **3.5.3 Niveles adecuados a las facultades otorgadas**

Es importante que las funciones se asignen a personas que, por su capacidad, estén en condiciones de llevarlas a cabo de forma eficiente.

P. Ej. La cancelación de deudas incobrables será decidida por el consejo de administración o por el director y no por un empleado de menor nivel.

### **3.6 Referentes a las políticas y procedimientos contables**

El proceso contable nace con la documentación "fuente" correspondiente a cada operación (pedido, albarán, factura, etc.) Pasa por los distintos registros (diario, Información (cuentas anuales, mayores, estadísticas, etc.). Por tanto comprende:

#### **3.6.1 Capacidad de los equipos**

Los equipos para el proceso de datos deben seleccionarse de acuerdo con el volumen y tipo de operaciones de la entidad, así como a las necesidades de información de la gerencia para la toma de decisiones

#### **3.6.2 Diseño eficiente de los registros y comprobantes**

Los registros y comprobantes deben diseñarse de tal modo que se comprenda de forma clara y precisa la información para que ésta pueda ser utilizada de manera eficiente.

#### **3.6.3 Numeración correlativa de los comprobantes**

Este procedimiento permite un mayor control sobre los documentos, tendiendo a evitar que se omita el registro de alguno de ellos.

P. Ej. La pre numeración de los recibos ayuda a controlar que el cobrador rinda cuentas de todos los cobros efectuados.

### **3.6.4 Circuitos de información apropiados**

El hecho de que la información siga un determinado circuito y no otro entraña un mayor grado de control.

P. Ej. Realizar el paso de las ventas al libro mayor a partir de la documentación fuente, implica un mayor control que si se hace en base al auxiliar de ventas, porque en el segundo caso los errores del auxiliar se repetirían en el mayor.

### **3.6.5 Integración de la información**

Cuando los mismos datos dan lugar a información diversa es conveniente que se trate de integrar la totalidad de la información elaborada. Las pautas de registro de los procesos deben ser consistentes.

P. Ej. Si el departamento de ventas prepara estadísticas, estas deben conciliarse con las cuentas del mayor.

### **3.6.6 Frecuencia y oportunidad de la información contable**

El sistema debe suministrar la información con la frecuencia necesaria y en el momento oportuno, favoreciendo la toma de decisiones adecuadas y la adopción de medidas favorables para minimizar los errores.

### **3.6.7 Criterios contables razonables**

Los criterios de clasificación, descripción y valoración de las partidas deben concordar con los principios de contabilidad generalmente aceptados, ya que los estados financieros han de estar de acuerdo con dichos principios y criterios.

### **3.6.8 Ejecución de controles adicionales de rutina**

La mayoría de la información contable es susceptible de controles adicionales de rutina. La ejecución sistemática de tales controles por parte de la persona adecuada tiende a maximizar la validez de la información.

P. Ej. Las conciliaciones bancarias, los inventarios físicos, el cuadro del mayor con los libros auxiliares, etc.

### **3.7 Fuentes y técnicas para la recolección de información**

La información para el desarrollo del presente trabajo será obtenida de bibliografía y tratados relacionados con el marco teórico sobre medición y evaluación en organizaciones tanto públicas como privadas.

Toda la información revisada recopilada será verificada, ordenada y clasificada, para que constituya la base sobre la que se desarrolle la propuesta planteada en los objetivos del presente trabajo.

## **CAPITULO IV**

Referentes a la auditoría interna

### **4.1 Marco conceptual**

La emisión de las normas generales para el ejercicio profesional de la auditoria de hizo realidad y las declaraciones sobre las mimas normas que amplían los criterios de orden técnico se ha venido produciendo de manera periódica. Las declaraciones y pronunciamientos sobre normas de auditoria de los institutos mexicanos y norteamericanos de contadores públicos, técnicamente a menudo observados en otros países pueden ser aplicados a las actividades de auditoria realizadas por profesionales responsables de estas funciones, pero de preferencia requieren de una resolución o pronunciamiento previo del organismo profesional de cada país en los últimos años las normas internacionales de auditoria de la federación internacional de contadores vienen a ser reconocidas e incorporadas en la normatividad nacional.

### **4.2 Administración pública, control y auditoria**

En términos generales se definen tres tipos de sistemas para el manejo de la administración pública:

Sistemas institucionales, término que clasifica a los organismos por tipo de instituciones públicas.

Sistemas sustantivos, el sector público clasificado por los sectores especializados de la actividad pública.



Sistemas adjetivos, relacionados con el manejo de los medios, como la planificación, la organización, la dirección y el control, y los relativos a la administración de los recursos humanos, financieros, materiales, tecnológicos y de tiempo.

### **4.3 Objetivos de la auditoria**

Los objetivos de la auditoría independiente, (control externo y los de la auditoria interna, para el control interno), tienen características similares. El manual latinoamericano de auditoria profesional en el sector público, establece una serie de criterios técnicos para el ejercicio de la auditoria profesional de todos los países de américa latina. Algunos objetivos generales de la auditoria definidos en dicho manual son:

Promover mejoras o reformas constructivas en las operaciones, en los sistemas administrativos y financieros y en el control interno gerencial de las entidades públicas.

Determinar si están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizados, conduciéndolos en forma de debida y cumpliendo con los objetivos establecidos.

Averiguar si los programas y actividades se llevan a cabo de manera eficiente, efectiva y económicamente.

Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentos aplicables a las operaciones gubernamentales, así como los planes, políticas, normas y procedimientos establecidos.

Examinar y evaluar los sistemas de control interno gerencial de las entidades públicas, determinando, así mismo, el grado de confiabilidad que merece la administración en el ejercicio directo del control sobre los recursos humanos, materiales y financieros.

Dar fe a terceros de la presentación razonable de la situación financiera, los cambios en el patrimonio público, presentados a través de los estados financieros elaborados por las entidades públicas.

Averiguar si los recursos humanos, materiales y financieros son utilizados de manera eficiente, efectiva y económica y si se encuentran adecuadamente controlados.

#### **4.4 Control interno gerencial**

El sistema de control interno gerencial se integra, como uno de los pilares, dentro del sistema de control y auditoría, está constituido por el conjunto de medidas y métodos adoptados y aplicados por cada institución en cumplimiento de sus ineludibles obligaciones gerenciales, y, tiene por objeto salvaguardar los recursos, garantizar la confiabilidad y corrección de las operaciones y de la información, estimular la adhesión de las políticas y normas establecidas, promover la economía y la eficiencia en el uso de los recursos y la efectividad en el logro de los resultados.

El rol gerencial se concentra en la obtención de los mejores resultados con los menores esfuerzos recursos. Al efecto, adopta decisiones cuyo cumplimiento le es inexcusable verificar, el medio que posibilita esa verificación es el control interno.

El sistema de control interno está integrado por los siguientes componentes: control previo, control concurrente y auditoría interna.

#### **4.5 Objetivos del control interno gerencial**

El control interno gerencial, aplicado en el proceso de ejecución de las operaciones, clasificado como control previo y control concurrente, es responsabilidad de la gerencia o administración de cada organismo y los procedimientos están integrados en las actividades operativas, administrativas y financieras realizadas por las entidades públicas.

Los objetivos del control interno tienen características diferentes a los presentados para el control posterior ejercido mediante la auditoría y se los presenta de manera independiente basados en su definición:

Salvaguardar los recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos propiedad del organismo para el cual se diseñe el sistema de control interno.

Garantizar la exactitud y veracidad de las operaciones, y de la información producida por la entidad.

Promover la ejecución eficiente de las operaciones técnicas administrativas y financieras del organismo.

Estimular la observancia de la política prescrita por las autoridades y apoyar al cumplimiento de las metas programadas para la institución.

El control interno se ejerce mediante la aplicación de procedimientos de control previo y concurrente, al momento en que se ejecutan las actividades, por tanto, participan diferentes niveles jerárquicos: directivo, ejecutivo y operativo de la entidad, de acuerdo con el tipo de operación.

Si la operación es importante seguramente participan los directivos de la unidad, pero si la transacción o actividad es de menor significación solo participan los niveles operativos y quizás el nivel ejecutivo, de acuerdo con los niveles de delegación establecidos. Los objetivos llegan a cumplirse mediante la aplicación de los procedimientos diseñados y de las instrucciones formales emitidas por los niveles ejecutivo y directivo de la organización.

Los objetivos establecidos para el control interno son de mucha importancia para la auditoría interna independiente, ya que de acuerdo con su solidez, confiabilidad y seguridad se programan los procedimientos sustantivos de verificación de las operaciones institucionales, utilizando criterios de selectividad, importancia relativa y el manejo del

riesgo en las operaciones verificadas. Por lo tanto el diseño y aplicación de los procedimientos de control previo y concurrente en el proceso de ejecución de las operaciones son fundamentales para el funcionamiento eficiente del control interno, al que deben destinarse los recursos humanos especializados y materiales necesarios. Debe evitarse las duplicaciones y controles que no contribuyan efectivamente a la ejecución de las actividades de manera eficiente u obsten el logro oportuno de las metas y objetivos de la institución, o impidan salvaguardar los recursos institucionales o asegurar la información operativa, administrativa y financiera veraz.

#### **4.5.1 Control interno financiero**

El control interno como elemento técnico de la administración se inicia aplicando criterio y procedimientos relacionados con las actividades contables, los que se han ido ampliando a las actividades administrativas y operativas.

Con referencia exclusiva a los aspecto de orden financiero de las instituciones públicas, el sistema e control interno ha sido ampliamente desarrollando e involucra a los sistemas de presupuesto, crédito público y contabilidad que constituyen de manera integrada el sistema de administración financiera de la administración pública.

Específicamente, el control interno financiero ha sido definido en los siguientes términos:

El control interno financiero comprende el plan de organización y procedimientos relacionados con las actividades contables, los que se han ido ampliando a las actividades administrativas operativas.

Con referencia exclusiva a los aspectos de orden financiero de las instituciones públicas, el sistema de control interno ha sido ampliamente desarrollado e involucra a los sistemas de presupuesto, crédito público y contabilidad, que constituyen de manera integrada el sistema de administración pública.

Específicamente, el control interno financiero ha sido definido en los siguientes términos:

El control interno financiero comprende el plan de organización y procedimientos y registros que conciernen a la custodia de los recursos, así como la verificación de la exactitud y confiabilidad de los registros e informes financieros.

Es difícil realizar una separación exacta entre lo que constituye el control interno financiero y el control interno administrativo, sin embargo, la definición pretende solucionar los aspectos relacionados exclusivamente con la administración financiera. Por tanto, el plan de organización se refiere al área financiera conformada generalmente por las actividades de presupuesto, tesorería, crédito público y contabilidad.

De manera similar, procedimientos establecidos y los registros mantenidos por la custodia y control de los recursos humanos, materiales, tecnológicos y de tiempo, así como los informes financieros requeridos para su adecuado manejo están relacionados con el área financiera sin embargo; existen varios aspectos referidos a las actividades administrativas como los recursos humanos, la organización institucional y otros que tienen que ver con las actividades técnicas y operativas de la entidades; como el control y manejo de los materiales y los recursos tecnológicos, el proceso productivo, la prestación de servicios o la venta de productos, de acuerdo con las actividades específicas de cada institución pública.

El control interno financiero ha experimentado un desarrollo técnico importante debido a la investigación y aplicación de varias metodologías de trabajo para la custodia de los recursos y para verificar la exactitud y confiabilidad de los registros contables y presupuestarios, y de los informes financieros producidos por los diferentes sistemas que conforman la administración financiera. Además, cada institución incluye en el sistema de control interno financiero una serie de pasos, prácticos y procediéndolos para aplicar el control interno previo y control interno concurrente de las transacciones financieras realizadas, en los sistemas componentes de la administración financiera pública.

En términos generales, lo expresado demuestra la serie de criterios y condiciones técnico-financieros que requieren definirse para el funcionamiento adecuado del control interno financiero, el mismo que debe estar diseñado de manera integrado dentro del sistema de control interno institucional que incluya las actividades administrativas y operativas de cada organización.

El control interno financiero a ser diseñado debe describir las funciones y responsabilidades de cada sistema que conforma la administración del área financiera, y que en resumen devine el plan de organización del área financiera, establecer los procedimientos y métodos de trabajo a utilizar para el registro y custodia de los recursos institucionales y definir las prácticas que permitan asegurar la exactitud y la confiabilidad de la información financiera producida por los sistemas de presupuesto, tesorería, crédito público y contabilidad.

#### **4.6 Control interno administrativo o general**

El siguiente paso en el desarrollo del control interno constituyó el calificado como administrativo o gerencial, utilizando los criterios definidos en los principios de control interno y de la teoría administrativa.

el control interno administrativo es definido de la siguiente manera:

El control interno administrativo comprende el plan organización y los procedimientos y registros que conciernen a los procesos que llevan a la autorización de las transacciones y actividades por parte de la gerencia, de manera que fomenta la eficiencia de las operaciones, la observancia de la política escrita y el logro de las metas y objetivos programados.

Es innegable que el control interno administrativo o gerencial involucra el control interno financiero, pues, las decisiones a que llega la administración superior o la gerencia, se fundamenta en los informes que sobre las actividades sustantivas y adjetivas producen las unidades operativas de la organización y se concretan en hechos generalmente financieros.

El diseño global del sistema de control interno administrativo incluye el plan de organización institucional, identificando los diferentes niveles jerárquicos, las funciones y las responsabilidades de las unidades administrativas, las relaciones principales para efectos de la coordinación de actividades, la dependencia jerárquica y la autoridad delegada, entre otros aspectos.

La información no financiera, que se puede denominar información operativa de la institución, tiene una importancia significativa en el diseño y aplicación del control interno gerencial o administrativo, debido a que los informes de rendimiento o producción institucional, los análisis estadísticos sobre la prestación de servicios o su producción de bienes, la estructura de costos y su evolución en los últimos años, los resultados de los controles de calidad aplicados, entre otros, permiten la comunicación directa sobre la proyección que tiene la institución y facilita la toma de decisiones.

La oportunidad de la información operativa para la toma de decisiones constituye un requisito similar al planteado para la información financiera ambas deben sujetarse a procedimientos de control posterior por parte de la auditoría interna y posiblemente la auditoría externa.

#### **4.7 Objetivos de control y riesgos**

Los riesgos incluyen fraudes, errores, interrupción del negocio, y el uso ineficiente e inefectivo de los recursos. Los objetivos de control reducen estos riesgos y aseguran la integridad de la información, la seguridad, y el cumplimiento. La integridad de la información, la seguridad, y el cumplimiento. La integridad de la información es resguardada por los controles de calidad del input, procesamiento, output y software. Las medidas de seguridad incluyen los controles de seguridad de los datos, física y de programas. Los controles de cumplimiento aseguran conformidad con las políticas y procedimientos internos.

#### **4.8 Informe coso**

Coso comité of sponsoring organizations of the treadway commission (coso): iniciativa de 5 organismos para la mejora de control interno dentro de las organizaciones.

El informe coso define el control interno, describe sus componentes, y provee criterios contra los cuales pueden evaluarse los sistemas de control.

El informe ofrece una guía para la elaboración de informes públicos sobre control interno y provee materiales que la gerencia, los auditores y otros pueden utilizar para evaluar un sistema de control interno. Dos objetivos principales del informe son:

Establecer una definición común de control interno que sirve a muchas partes diferentes.

Provee un estándar contra el cual las organizaciones pueden evaluar sus sistemas de control y determinar como mejorarlos.

#### **4.8.1 Control interno**

se define como un proceso efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de los objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas (que sean aplicables).

#### **4.8.2 Concepto**

El informe como tal es un medio para alcanzar un fin y no un fin por si. No es un evento o circunstancia sino una serie de acciones que permean las actividades de una organización. Es una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión e integradas a los demás procesos básicos de la misma, entre éstos: planificación, ejecución y supervisión.

#### **4.8.3 Componentes**



De acuerdo al marco coso, el control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí; éstos derivarán de la manera en que la dirección dirija la unidad y estarán integrados en el proceso de dirección. Los componentes serán los mismos para todas las organizaciones (públicas o privadas) y dependerá del tamaño de la misma la implantación de cada uno de ellos.

Los componentes son:

1. Ambiente de control.
2. Evaluación de riesgos.
3. Actividades de control.
4. Información y comunicación.
5. Supervisión y monitoreo.

#### **4.8.3.1 Ambiente de control**

El ambiente o entorno de control es la base de la pirámide de control interno, aportando disciplina a la estructura. En él se apoyarán los restantes componentes, por lo que será fundamental para concretar los cimientos de un eficaz y eficiente sistema de control interno. Marca la pauta del funcionamiento de la unidad e influye en la concientización de sus funcionarios.

Los factores a considerar dentro del entorno de control serán: la integridad y los valores éticos, la capacidad de los funcionarios de la unidad, el estilo de dirección y gestión, la asignación de autoridad y responsabilidad, la estructura organizacional y, las políticas y prácticas de personal utilizadas.

#### **4.8.3.2 Evaluaciones de riesgos**

Cada unidad se enfrenta a diversos riesgos internos y externos que deben ser evaluados. Una condición previa a la evaluación de riesgo es la identificación de los objetivos a los distintos niveles, los cuales deberán estar vinculados entre sí.

La evaluación de riesgos consiste en: la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, y sirve de base para determinar cómo deben ser

gestionados. A su vez, dados los cambios permanentes del entorno, será necesario que la unidad disponga de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados al cambio. En la evaluación se deberá analizar que los objetivos de área hayan sido apropiadamente definidos, que los mismos sean consistentes con los objetivos institucionales, que fueran oportunamente comunicados, que fueran detectados y analizados adecuadamente los riesgos y, que se los haya clasificado de acuerdo a la relevancia y probabilidad de ocurrencia.

#### **4.8.3.3 Actividades de control**

Las actividades de control son: las políticas, procedimientos, técnicas, prácticas y mecanismos que permiten a la dirección administrar (mitigar) los riesgos identificados durante el proceso de evaluación de riesgos y asegurar que se llevan a cabo los lineamientos establecidos por ella.

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la unidad y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos, de acuerdo a lo señalado en el punto anterior.

En la evaluación del sistema de control interno no solo debe considerarse si fueron establecidas las actividades relevantes para los riesgos identificados, sino también si las mismas son aplicadas en la realidad y si los resultados obtenidos fueron los esperados.

#### **4.8.3.4 Información y comunicación**

Se debe identificar, recopilar y propagar la información pertinente en tiempo y forma que permitan cumplir a cada funcionario con sus responsabilidades a cargo. Debe existir una comunicación eficaz -en un sentido amplio- que fluya en todas direcciones a través de todos los ámbitos de la unidad, de forma descendente como ascendente.

La dirección debe comunicar en forma clara las responsabilidades de cada funcionario dentro del sistema de control interno implementado. Los funcionarios tienen que comprender cuál es su papel en el sistema de control interno y, cómo las actividades individuales están relacionadas con el trabajo del resto.

#### **4.8.3.5 Supervisión y monitoreo**

Los sistemas de control interno requieren -principalmente- de supervisión, es decir, un proceso que verifique la vigencia del sistema de control a lo largo del tiempo. Esto se logra

mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas.

#### **4.9 Limitaciones del control interno**

El informe COSO encara las limitaciones de un sistema de control interno y los roles y responsabilidades de las partes que afectan a un sistema. Las limitaciones incluyen:

Juicio humano defectuoso

Falta de comprensión de las instrucciones

Errores

Atropellos de comprensión de las instrucciones

Conclusión

Consideraciones de costo versus beneficio

#### **4.10 Funciones y responsabilidades**

El informe COSO define deficiencias como “condiciones dentro de un sistema de control interno digno de atención”. Las deficiencias deberían ser reportadas a la persona responsable por la actividad y la gerencia que esta como mínimo un nivel por encima del individuo responsable. Un sistema de control interno es juzgado efectivo si están presentes y funcionando efectivamente los cinco componentes respecto de las operaciones, los reportes financieros y el cumplimiento.

#### **4.11 Procedimiento y métodos**

Están constituidos por los cursos de acción específicos, y las formas de efectuar las diferentes tareas o grupos de tareas homogéneas, de conformidad con las políticas prescritas conteniendo expresamente los sistemas de autorizaciones y de aprobaciones.

Estas son establecidas formalmente mediante manuales de procedimientos.

El sistema de información

Comprende los diversos conjuntos de personas, máquinas y procedimientos que administran cada tipo de información necesaria para la entidad y la comunican a los usuarios que la requieren en el momento oportuno.

El personal

Es el elemento dinámico que pone en acción el sistema formando por el conjunto de personas que componen la entidad y el cuyo desempeño depende en gran medida la efectividad de él.

El departamento o unidad de auditoria interna

Como último elemento, dentro del sistema de control interno tenemos a la auditoria interna , que pretende medir la efectividad de los controles al interior de la empresa.

#### **4.12 Objetivos del control interno**

Protección de los activos

Al hablar de activos, para los efectos de este requisito del sistema de control interno, nos estamos refiriendo a los bienes físicos o materiales, bienes intangibles, documentos representativos de valores y/o derechos.

Con relación a “otros”, pretendemos incluir cosas como los archivos, registros, etc., por ejemplo, los cuales no se encuentran formando parte de los activos de un ente, pero si requieren de custodia y de protección por cuanto desempeñan un papel muy importante y, a veces, decisivo dentro de la gestión y vida de la organización a la cual pertenecen.

En la generalidad de los casos estos y otros activos están expuestos a diferentes tipos de daños, pérdidas y deterioros, ya sea que estos sean causados en forma intencional, por negligencia, por errores involuntarios, por la acción del tiempo o de elementos climáticos.

#### Calidad de la información

Los sistemas de información adoptados en cualquier empresa están orientados a proveer, a la dirección y a cualquier nivel, los antecedentes y datos que se requieren para la racional toma de decisiones, para un adecuado control de las operaciones y actividades y para satisfacer las necesidades de información de usuarios externos a la empresa. Por lo tanto, es indispensable que la información, ya sea operativa o financiera, reúna los requisitos de confiabilidad e integridad.

Una información que cumpla con los requisitos anteriores, necesariamente tendrá que ser el producto de un eficiente sistema que cuente con medios adecuados de recopilación, identificación, traducción, y procesamiento de datos y antecedentes bases, y medios expeditos de transmisión y comunicación de la información elaborada.

#### Promover eficiencia operativa

Se dijo anteriormente que el gran objetivo general del ente, se logra mediante el cumplimiento de los objetivos y metas específicos que han sido establecidas para los diferentes programas o para las operaciones.

Entenderemos que el uso de un recurso es económico, cuando los beneficios que se obtienen de dicho unos son mucho mayores que el costo involucrando o incurrido en el.

Por parte, el uso de un recurso es eficiente cuando se lo emplea en la forma técnica y racional posible; aprovechando al máximo su forma más técnica y racional posible; aprovechando al máximo su capacidad, potencialidad y rendimiento, a fin de obtener el mejor benéfico.

Tanto el uso económico como el eficiente son susceptibles de medirse mediante los estándares de operación, de rendimiento, etc.

A la dirección superior le corresponde la fijación de estos estándares, con los cuales deberá medirse la actividad económica y el uso eficiente de los recursos.

#### Adhesión a las políticas de la empresa

El objetivo general de un ente se cumple mediante un plan común, en el cual quedan determinadas las políticas, normas y procedimientos generales para toda la organización, es responsabilidad de la administración superior la fijación de estas políticas conjuntamente con el establecimiento del plan, correspondiéndole a los niveles directivos intermedios la elaboración de programas y determinación de las políticas, normas y procedimientos específicos que orienten las operaciones a desarrollar en sus respectivas unidades, de acuerdo a las metas preestablecidas con miras al logro de los objetivos generales.

Ya sean los directivos superiores o intermedios, deben, además, asumir la responsabilidad de diseñar los sistemas de control que permitan asegurar el cumplimiento de las políticas, normas, y procedimientos respectivos.

De la mencionada definición resulta interesante destacar los siguientes aspectos.

El control interno es un proceso y por lo tanto el mismo puede ser evaluado en cualquier punto de su desarrollo. Además, el mismo debe estar integrado a los procesos operativos del negocio y no ser un “agregado” a los mismos.

Todos los integrantes de la organización son responsables por el control interno. Ello ya no es exclusiva responsabilidad de ninguno.

Evaluar externo al proceso operativo en si (ejemplo: auditor interno), como tradicionalmente se suponía.

El control interno solo puede proporcionar un grado razonable de seguridad en cuanto al logro de los objetivos fijados. La seguridad absoluta no existe en este sentido, ya que pueden tomarse decisiones erróneas o producirse acuerdos entre personas que vulneren el sistema de control interno por más fuerte que este sea.

#### **4.13 pasos en el proceso de control**

El proceso de control puede ser desglosado en los siguientes pasos:

- Formulación de objetivos

El primer paso es determinar lo que se desea lograr, expresando normalmente en términos de objetivos. Un objetivo puede ser establecido a nivel elevado en términos generales o puede establecerse a un nivel inferior en mucho más detalle.

Frecuentemente objetivos a niveles más inferiores son considerados como normas. Muchas veces existen diferencias de opinión sobre la definición de objetivos y de metas. En la realidad una definición exacta no es tan importante, en todo caso debe existir algo determinado que tiene que ser logrado y lo importante es la validez del objetivo, meta o norma la evaluación de validez incluye el cuidado al desarrollo si es lo suficientemente específico, si hay acuerdo general respecto a su aplicabilidad y el grado al cual su logro puede ser medido. Asimismo la efectividad del proceso de control está vinculada directamente con lo adecuado de los objetivos establecidos.

Durante los últimos años se ha puesto de moda el hablar y aplicar "gerencia por objetivos" o "administración por objetivos". Especialmente en los países industrializados el concepto de "gerencia por objetivos" se está institucionalizando como un concepto básico de la gerencia tanto en el sector público como en el privado.

Según George Morris una autoridad mundialmente conocida la administración por objetivos y resultados... "implica una identificación clara y precisa de los objetivos y resultados deseados, el establecimiento de un programa realista para lograrlos y la evaluación de la ejecución en términos de resultados medibles al cumplirlos".

En la realidad la gerencia por objetivos es un enfoque para lograr resultados que se basan en principios y técnicas aplicados por muchos años en la gerencia de negocios y la administración pública. No es nada misterioso ni nuevo y tampoco requiere que se olvide lo aprendido en el pasado para tampoco requiere que se olvide lo aprendido en el pasado para adquirir nuevos conocimientos. Su enfoque está en los resultados que se pueden lograr aplicándolo a situaciones reales.

#### Medición de los resultados

Cuando el objetivo ha sido enunciado en términos a través de los cuales puede ser medido, el segundo paso de control es comprobar el rendimiento actual. Es necesario determinar los logros alcanzados en el proceso de consecución de los objetivos, debiendo entregarse esta información oportunamente a los funcionarios responsables de tomar decisiones.

#### Comparación del rendimiento real con los objetivos

Esto involucra la comparación de los datos sobre rendimiento real con los objetivos previamente establecidos, haciendo posible la identificación de diferencias o variaciones.

Este tipo de comparación puede efectuarse por períodos actuales cortos tanto como para períodos más largos. En la práctica esta comparación frecuentemente está combinada con el informe de los resultados a través de reportes internos presentados en forma comparativa.

- Análisis de las causas de diferencias

El siguiente paso es determinar las causas de las diferencias o variaciones informadas e incluye la determinación de varios factores que pueden influenciar en los resultados para medir factores que pueden influenciar en los resultados para medir el efecto de dichas causas. Se debe determinar en más detalle los motivos de variaciones en las actividades operacionales. Es necesario determinar las causas principales así como las subyacentes y a la vez hacerse un juicio sobre la importancia de los factores individuales que resultan ser causas.



- Determinación de la acción gerencial apropiada

Necesariamente el análisis de las causas de diferencias está íntimamente vinculado con la determinación de las acciones gerenciales apropiadas a ser tomadas. En muchos casos el supervisor responsable efectúa dicho análisis y en otros casos lo hace la persona que prepara las recomendaciones para acciones gerenciales. La determinación de la acción gerencial, en cualquier evento, corresponde a la persona que tiene la responsabilidad básica sobre las actividades operacionales involucradas.

A este nivel las alternativas disponibles tienen que evaluarse y es necesario formarse un juicio sobre la acción específica que debe tomarse.

- toma de acción

Esta es la implementación de la acción gerencial! Decidida. Es necesario emitir las instrucciones necesarias de manera que incluyan la consideración del grado de oportunidad, el nivel de personal y la complejidad de las acciones a tomarse. La acción a tomarse puede ser algo factible de rectificar rápidamente, por ejemplo, la corrección de un error o puede extenderse sobre un período largo; por ejemplo, la revisión completa de un sistema. En todo caso, es necesario un seguimiento para

Determinar si la acción ha sido tomada completamente y con los resultados deseados.

- Evaluación continúa

El último paso en el proceso de control es la evaluación de los resultados después de haber implantado las acciones gerenciales. En efecto esta es una verificación posterior sobre la solidez de los juicios en que se basó la acción necesaria y la manera en la cual las acciones fueron tomadas. Esta evaluación continua normalmente es función de la auditoría interna, pero también puede ser efectuada por auditores externos.

## **CAPITULO V**

### **5.1 control interno financiero**

El control interno financiero comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que conciernen a la custodia de los recursos, así como a la verificación de la exactitud y confiabilidad de los registros e informes financieros. Este control debe estar proyectado a dar una seguridad razonable de que:

las operaciones y transacciones se ejecuten de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.

dichas transacciones se registran adecuadamente para permitir la preparación de estos estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y otros criterios aplicables a estos estados (ejemplo: ciertos dispositivos legales).

el acceso a los bienes y/o el movimiento de los mismos, solo es permitido previa autorización de la administración.

los asientos contables se hacen para controlar la obligación de responder por los recursos y que además el resultado de su registro se compara periódicamente con los recursos físicos. Por ejemplo: las tarjetas de control de inventario perpetuo de suministros con los recuentos físicos tomados por la entidad.

Los controles internos financieros generalmente incluyen controles sobre los sistemas de autorización y aprobación, segregación de deberes entre las funciones de registro e información contable de las que involucran directamente las operaciones o la custodia de recursos, así como los controles físicos sobre dichos recursos.

El control interno es responsabilidad principal del titular o máxima autoridad de la entidad y en lo relativo al control interno financiero la responsabilidad recae sobre el funcionario encargado de la dirección financiera, ante la máxima autoridad, quien debe asegurar que este sea adecuado aún dentro de las áreas fuera de su competencia directa de ser necesario.

(ejemplo: control sobre el acceso a una bodega que no es parte de la Unidad financiera).

## **5.2 control interno administrativo**

El control interno administrativo comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que conciernen a los procesos de decisión que llevan a la autorización de las transacciones y actividades por parte de la gerencia.

De manera que fomenta la eficiencia de las operaciones, la observancia de la política prescrita y el logro de las metas y objetivos programados. El control interno administrativo sienta las bases que permiten el examen y la evaluación de los procesos de decisión en cuanto al grado de efectividad, eficiencia y economía. Es por ello que tiene relación con el plan de organización, los procedimientos y registros concernientes a los procesos gerenciales, las políticas dictadas al respecto y las metas y objetivos generales.

La protección de los recursos y revelación de errores o desviaciones de los mismos es responsabilidad primordial de los miembros de la alta gerencia.

El mantener un adecuado control interno administrativo es indispensable para cumplir con esta responsabilidad. La ausencia o ineficacia del control interno administrativo es signo de una administración débil e inadecuada.

Un control interno adecuado existe cuando la administración puede confiar en una autoevaluación de las operaciones y actividades sin tener que efectuar inspecciones o controles externos a las operaciones normales.

Los controles internos administrativos pueden abarcar análisis estadísticos, estudios de tiempo y movimientos, informes de rendimiento, programas de capacitación de empleados y controles de calidad.

Para que una entidad pueda funcionar, a más de dotarla de los recursos necesarios e indispensables (humanos, materiales y financieros), debe poseer una organización administrativa compatible con su finalidad o razón de ser. Debe cumplir con el proceso administrativo completo de: planeamiento, organización, dirección y control.

Realiza transacciones que incluyen una serie de pasos necesarios que conforman procedimientos para efectuar el intercambio de bienes y/o servicios con otras entidades o la transferencia o uso de los mismos dentro de la entidad. Así por ejemplo, la operación o transacción de vender conlleva los siguientes pasos: aceptación del pedido, despacho, la facturación de la mercadería y por último, su cobranza.

Esta sola operación exige se dicten políticas para normar cada uno de esos pasos. Asimismo, la autorización para llevarlos a cabo nace de la máxima autoridad y es delegada por ella a otros funcionarios, sin perder su responsabilidad. A su vez, cada paso precisa la aprobación, la cual indica que se han satisfecho las condiciones específicas o implícitas de la autorización para efectuarlo.

Cuando una transacción u operación se registra en la contabilidad, se hace necesario establecer y mantener los controles financieros pertinentes.

De otro lado, la aplicación de procedimientos y el uso de registros para control administrativo son necesarios para la toma de decisiones por parte de la administración. Como ejemplos de estos registros tenemos:

El de beneficiarios visitados por trabajadoras sociales.

El de trabajos defectuosos para controlar la producción.

El de servicios de vacuna ofrecidos al pueblo en general.

Lo anteriormente expresado, no es de carácter restrictivo o excluyente pues existen ciertos registros que pueden servir a los propósitos tanto administrativo como financiero, dependiendo esto de la finalidad o uso que se les dé. Así por ejemplo: el registro de ventas y el de costos por clase de productos se pueden utilizar para fines de control contable y también al tomar decisiones de índole administrativa, para establecer un acuerdo en política de precios y condiciones de venta.

Como podemos observar, el asunto se torna complejo al no poder establecer con claridad el límite donde termina el control administrativo y comienza o nace el control financiero. Sin embargo, para propósitos de la auditoría gubernamental no es necesario diferenciarlos exactamente, porque el auditor le interesa tanto el control interno financiero como el administrativo.

Relaciones del sistema de control

### **5.3 componentes del control interno**

#### **5.3.1 entorno de control**

Consiste en el establecimiento de un entorno que estimule e influencie la actividad del personal con respecto al control de sus actividades.

Es en esencia el principal elemento sobre el que se sustenta o actúan los otros cuatro componentes e indispensable, a su vez, para la realización de los propios objetivos de control.

Los elementos asociados con el ambiente de control son, entre otros:

- integridad y valores éticos

Tiene como propósito establecer los valores éticos y de conducta que se espera de todos los miembros de la organización durante el desempeño de sus actividades, ya que la efectividad del control depende de la integridad y valores del personal que lo diseña, y le da seguimiento.

Es importante tener en cuenta la forma en que son comunicados y fortalecidos estos valores éticos y de conducta. La participación de la alta administración es clave en este asunto, ya que su presencia dominante fija el tono necesario a través de su ejemplo. La gente imita a sus líderes.

Debe tenerse cuidado con aquellos factores que puedan inducir a conductas adversas a los valores éticos como pueden ser: controles débiles o inexistencia de ellos; alta descentralización sin el respaldo del control requerido; debilidad de la función auditoria; inexistencia o inadecuadas sanciones para quienes actúan inapropiadamente.

- compromiso de competencia profesional

La dirección ha de especificar el nivel de competencia profesional requerido para trabajos concretos y traducir los niveles requeridos de competencia en conocimientos y habilidades imprescindibles. Asimismo el desempeño de conocimientos y habilidades que deben poseer el personal para cumplir adecuadamente sus tareas.

Junta directiva

Consejo de administración y/o comité de auditoría. Debido a que estos órganos fijan los criterios que perfilan el ambiente de control, es determinante que sus miembros cuenten con la experiencia, dedicación y compromisos necesarios para tomar las acciones adecuadas e interactúen con los auditores internos y externos.

- filosofía administrativa y estilo de operación

Los factores más relevantes son las actitudes mostradas hacia la información financiera, el procesamiento de la información, y principios y criterios contables entre otros.

Otros elementos que incluyen en el ambiente de control son: estructura organizativa, delegación de autoridad y de responsabilidad y políticas y prácticas del recurso humano.

El ambiente de control interno ejerce gran influencia en la forma como se desarrollan las operaciones, se establecen los objetivos y se estimulan los riesgos.

Tiene que ver igualmente en el comportamiento de los sistemas de información y con la supervisión en general. A su vez es influenciado por la historia de la entidad y su nivel de cultura administrativa.

#### Estructura organizativa

La estructura organizativa no deberá ser tan sencilla que no pueda controlar adecuadamente las actividades de la empresa ni tan complicada que inhiba el flujo necesario de información. Los ejecutivos deben comprender cuáles son sus responsabilidades de control y poseer la experiencia y los niveles de conocimientos requeridos en función de sus cargos.

#### Asignación de autoridad y responsabilidad

La asignación de responsabilidad, la delegación de autoridad y el establecimiento de políticas conexas ofrecen una base para el seguimiento de las actividades y el sistema de control y establecen los papeles respectivos de las personas dentro del sistema.

#### Políticas y prácticas en materia de los recursos humanos

Las políticas de recursos humanos son esenciales para el reclutamiento y el mantenimiento de personas competentes que permitan llevar a cabo los planes de la entidad y así lograr la consecución de sus objetivos.

### **5.3.2 evaluación de riesgos**

Es la identificación y análisis de riesgo relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados. Así mismo, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los

cambios, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en el interior de la misma.

En toda entidad, es indispensable el establecimiento de objetivos tanto globales de la organización como de actividades relevantes, obteniendo con ello una base sobre la cual sean identificados y analizados los factores de riesgo que amenazan su oportuno cumplimiento.

La evaluación de los riesgos debe ser una responsabilidad ineludible para todos los niveles que están involucrados en el logro de los objetivos.

Esta actividad de autoevaluación debe ser revisada por los auditores internos para asegurar que tanto el objetivo, enfoque, alcance y procedimiento han sido apropiadamente llevados a cabo.

Los aspectos sobresalientes de este componente, son entre otros:

### **5.3.3 actividades de control**

Son aquellas que realizan la gerencia y demás personas de la organización para cumplir diariamente con las actividades asignadas.

Estas actividades están expresadas en las políticas, sistemas y procedimientos. Ejemplos de estas actividades son la aprobación, la autorización, la verificación, la conciliación, la inspección, la revisión de indicadores de rendimiento, la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la supervisión y entrenamiento adecuados.

Las actividades de control tienen distintas características. Pueden ser:

- Manuales o computarizadas
- Administrativas u operacionales
- Generales o específicas
- Preventivas o defectivas.



Sin embargo, lo trascendente es que sin importar su categoría o tipo, todas ellas están apuntando hacia los riesgos (reales o potenciales) en beneficio de la organización, su misión y objetivos, así como la protección de los recursos propios o de terceros en su poder.

Las actividades de control son importantes no solo porque en sí misma implican la forma "correcta" de hacer las cosas, sino debido a que son el medio de asegurar en mayor grado el logro de los objetivos.

#### **5.3.4 información y comunicación**

Para poder controlar una entidad y tomar decisiones correctas respecto a la obtención, uso y aplicación de los recursos, es necesario disponer de información adecuada y oportuna. Los estados financieros constituyen una parte importante de esa información y su contribución es incuestionable.

Sin embargo, la información contable tiene fronteras. Ni se puede usar para todo, ni se puede esperar todo de ella. Esto puede parecer evidente, pero hay quienes piensan que la información de los estados financieros pudiera ser suficiente para tomar decisiones acerca de una entidad.

Con frecuencia se pretende evaluar la situación actual y predecir la situación futura solo con base en la información contable. Este enfoque simplista, por su parcialidad, solo puede conducir a juicios equivocados.

Para todos efectos es preciso estar conscientes de que la contabilidad nos dice, en parte, lo que ocurrió pero no lo que va a suceder en el futuro.

Por otro lado, en ocasiones la información no financiera constituye la base para la toma de decisiones, pero igualmente resulta insuficiente para la adecuada conducción de una entidad.

La información pertinente debe ser identificada, capturada y comunicada al personal en la forma y dentro del tiempo indicado, que le permita cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reportes que contienen información operacional financiera y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la organización. Todo el personal debe recibir un claro mensaje de la alta gerencia de sus responsabilidades sobre el control. También debe atender su propia participación en el sistema de control así como la forma en que las actividades individuales se relacionan con el trabajo de otros. Así mismo, debe contarse con los medios para comunicar información relevante hacia mandos superiores, así como entidades externas.

Los componentes que integran este componente, son entre otros:

### **5.3.5 supervisión o monitoreo.**

En general, los sistemas de control están diseñados para operar en determinadas circunstancias. Claro está que para ello se tomaron en consideración los objetivos, riesgos y las limitaciones inherentes al control; sin embargo, las condiciones evolucionan debido tanto a factores externos como internos, provocando con ello que los controles pierdan su eficacia.

Como resultado de todo ello, la gerencia debe llevar a cabo la revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas de control. Lo anterior no significa que tengan que revisarse todos los componentes y elementos, como tampoco que deba hacerse al mismo tiempo. Ello dependerá de las condiciones específicas de cada organización, de los distintos niveles de riesgos existentes y del grado de efectividad mostrado por los distintos componentes y elementos de control.

La evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles insuficientes o innecesarios, para promover con el apoyo decidido de la gerencia, su robustecimiento e implantación. Esta evaluación puede llevarse a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la organización; de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control) y mediante la combinación de las dos formas anteriores.

Un riesgo de auditoría es aquel que existe en todo momento por lo cual genera la posibilidad de que un auditor emita una información errada por el hecho de no haber detectado errores o faltas significativas que podría modificar por completo la opinión dada en un informe.

La posibilidad de existencia de errores puede presentarse en distintos niveles, por lo tanto se debe analizar de la forma más apropiada para observar la implicación de cada nivel sobre las auditorías que vayan a ser realizadas.

Son distintas las situaciones o hechos que conllevan a trabajar de diferentes formas y que permiten determinar el nivel de riesgo por cada situación en particular.

## **CAPITULO VI**

### **6.1 referente al riesgo de control**

Es así como se han determinado tres tipos de riesgos los cuales son: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

### **6.2 riesgo inherente**

Este tipo de riesgo tiene ver exclusivamente con la actividad económica o negocio de la empresa, independientemente de los sistemas de control interno que allí se estén aplicando. Si se trata de una auditoría financiera es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores significativos; este tipo de riesgo está fuera del control de un auditor por lo que difícilmente se puede determinar o tomar decisiones para desaparecer el riesgo ya que es algo innato de la actividad realizada por la empresa.

Entre los factores que llevan a la existencia de este tipo de riesgos esta la naturaleza de las actividades económicas, como también la naturaleza de volumen tanto de transacciones como de productos y/o servicios, además tiene relevancia la parte gerencial y la calidad de recurso humano con que cuenta la entidad.

### **6.3 riesgo de control**

Aquí influye de manera muy importante los sistemas de control interno que estén implementados en la empresa y que en circunstancias lleguen a ser insuficientes o inadecuados para la aplicación y detección oportuna de irregularidades. Es por esto la necesidad y relevancia que una administración tenga en constante revisión, verificación y ajustes los procesos de control interno.

Cuando existen bajos niveles de riesgos de control es porque se están efectuando o están implementados excelentes procedimientos para el buen desarrollo de los procesos de la organización.

Entre los factores relevantes que determina este tipo de riesgo son los sistemas de información, contabilidad y control.

#### **6.4 riesgo de detección**

este tipo de riesgo está directamente relacionado con los procedimientos de auditoría por lo que se trata de la no detección de la existencia de erros en el proceso realizado.

La responsabilidad de llevar a cabo una auditoria con procedimientos adecuados es total responsabilidad del grupo auditor, es tan importante este riesgo que bien trabajado contribuye a debilitar el riesgo de control y el riesgo inherente de la compañía.

Es por esto que un proceso de auditoría que contenga problemas de detección muy seguramente en el momento en que no se analice la información de la forma adecuada no va a contribuir a la detección de riesgos inherentes y de control a que está expuesta la información del ente y además se podría estar dando un dictamen incorrecto.

#### **6.5 riesgo de auditoria**

La auditoría no puede establecer con certeza que los registros y estados financieros sean confiables. Esta falta de certeza genera el concepto de riesgo de auditoría. Durante la planificación, se deben identificar los riesgos significativos de la auditoría y los procedimientos que se apliquen tratarán de reducir el riesgo a un nivel aceptable.

El riesgo de auditoría es la posibilidad de emitir una opinión limpia (sin salvedades) sobre los registros y estados financieros sustancialmente distorsionados y viceversa. Dicho riesgo es el resultado de la conjunción de:

. ¿qué es el riesgo inherente?

Es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores o irregularidades significativos, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.

Entre los factores generales que determinan la existencia de un riesgo inherente, se pueden mencionar:

- la naturaleza de la actividad de la entidad, el tipo de operaciones que se realizan y el riesgo propio de esas operaciones, la naturaleza de sus productos y/o servicios y el volumen de las transacciones.
- la situación económica y financiera de la entidad.
- la organización gerencial y sus recursos humanos y materiales, la integridad de la gerencia y la calidad de los recursos que la entidad posee.

Entre los factores específicos a cada afirmación de los estados financieros, se pueden mencionar:

- el número e importancia de ajustes y diferencias de auditoría determinados en auditorías anteriores.
- la complejidad de los cálculos.
- la experiencia y competencia del personal contable responsable del rubro, cuenta o componente.
- el juicio subjetivo necesario para la determinación de montos.
- la mezcla y tamaño de las partidas que componen el rubro, cuenta o componente.
- la antigüedad de los sistemas de procesamiento electrónico de datos.
- el grado de intervención manual requerido en capturar, procesar y resumir los datos.

¿qué es el riesgo de control?

Es el riesgo de que los sistemas de control estén incapacitados para detectar o evitar errores o irregularidades significativas en forma oportuna.

Los factores que determinan el riesgo de control, están directamente relacionados con los sistemas de información implementados por la entidad, la eficacia del diseño de los controles establecidos y la capacidad para llevarlos a cabo.

¿cuáles son los factores que determinan el riesgo de detección?

Es el riesgo de que los procedimientos de auditoría, no lleguen a descubrir errores o irregularidades significativas, en el caso de que existieran.

Los riesgos inherentes y de control están fuera del control del auditor, pero no así el riesgo de detección. Variando la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, podemos alterar el riesgo de detección y, en última instancia, el riesgo de auditoría.

Cuanto más alto sea el riesgo inherente y de control de acuerdo con nuestra evaluación, mayor será la satisfacción de auditoría requerida para reducir el riesgo de detección a un nivel aceptable.

Los factores que determinan el riesgo de detección están relacionados con:

- no examinar toda la evidencia disponible.
- la ineficacia de una procedimiento de auditoría aplicado.
- la aplicación inadecuada de los procedimientos de auditoría o la evaluación incorrecta de los hallazgos, incluyendo el riesgo de presunciones erróneas y conclusiones equivocadas.
- problemas en la definición del alcance y/u oportunidad en un procedimiento de auditoría.

Lo más importante dentro de la etapa de planificación de la auditoría es detectar los factores que producen el riesgo. Dichos factores constituyen las diversas situaciones individuales que actúan en la determinación de su nivel. Si bien existen factores típicos para situaciones comunes, la identificación de ellos es una tarea individual que debe realizar el auditor al planificar su examen de auditoría.

Una vez realizada la identificación de los factores de riesgo corresponde su evaluación. Esta tarea se realiza en dos niveles:

En primer lugar, una evaluación referida a la auditoría en su conjunto, o sea, el riesgo global de que existan errores o irregularidades no detectados por los procedimientos de auditoría, y que en definitiva lleven a emitir una opinión de auditoría incorrecta.

En segundo lugar, una evaluación del riesgo de auditoría específico para cada componente de los estados financieros en particular.

La identificación de los distintos factores de riesgo, su clasificación y evaluación, permiten concentrar la labor de auditoría en las áreas de mayor riesgo. Esta situación permite economizar esfuerzos y reducir el riesgo de auditoría. Sin embargo, aún obteniendo evidencia que respalde las afirmaciones contenidas en los estados financieros, es inevitable que exista algún grado de riesgo. El trabajo del auditor interno será entonces reducirlo a un

nivel tal, donde la existencia de errores o irregularidades sea lo suficiente baja como para no interferir en su opinión global.

Resulta apropiado evaluar globalmente el riesgo de auditoría en tres niveles: bajo, moderado y alto.

La evaluación del grado de riesgo es un proceso totalmente subjetivo basado en el criterio, experiencia y capacidad del auditor. No obstante, se utilizan para dicha evaluación tres herramientas importantes:

- la significatividad del componente, cuenta o rubro.
- la existencia de factores de riesgo y su importancia relativa.
- la probabilidad de ocurrencia de errores.

¿qué efecto tienen los riesgos en el enfoque de auditoría?

La evaluación del riesgo de auditoría va a estar directamente relacionada con la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar. Una vez evaluados los riesgos inherentes, de control y de detección, y conocido el riesgo de auditoría, debemos evaluar varias combinaciones de procedimientos y ver cuál es el conjunto mas eficiente que satisface los objetivos para cada una de las afirmaciones.

Del nivel determinado de riesgo inherente (alto, moderado o bajo) y de control (alto, moderado o bajo) dependen la cantidad de satisfacción de auditoría necesaria y la calidad de la misma.

Dentro del riesgo de detección, la definición de “bajo” implica que podemos aceptar sólo un riesgo mínimo al diseñar nuestras pruebas sustantivas y, por lo tanto, nuestras pruebas sustantivas deberán ser sobre la fecha de cierre del ejercicio a auditar y de un alcance extenso. En contraste, “alto” significa que podemos aceptar un riesgo mayor, con tamaños de muestras más pequeños, alcance menos extenso y modificando la oportunidad de algunos procedimientos. Dicho de otra manera de la evaluación de los niveles de riesgo, depende la cantidad y calidad de la satisfacción de auditoría necesaria.



## **CAPITULO VII**

### **7.1 conclusiones**

La auditoría operativa es crítica el auditor no debe aceptar lo que se le presente a la primera, debe buscar todas las evidencias posibles para tener un buen juicio.

Sistemático: porque se elabora un plan para lograr los objetivos (este plan debe ser coherente).

Imparcial: nunca debe dejar de ser objetivo e independiente (tanto en lo económico como en lo personal).

Si por cualquier motivo no se examina toda la empresa el auditor debe considerar que la organización es un sistema, por lo que el estudio debe ser completo.

La auditoría operativa necesita determinar la eficiencia (grado de cumplimiento de la meta) en el logro de los objetivos pre-establecidos y la eficiencia y economía en la obtención y uso de los recursos.

La eficiencia busca medir como los ejecutivos utilizan los recursos que disponen.

Medir eficiencia es más complejo que medir eficacia, ya que no existe un padrón de comparación. El auditor debe apoyarse en la teoría sobre la administración de los recursos humanos y financieros para saber si están o no bien, además debe tener criterio experiencia para poder comparar la teoría con la realidad.

Economía: saber si los recursos se obtienen con los menores costos posibles. Por lo tanto el auditor debe conocer los precios del medio y la tecnología que existe y además de otros valores políticos, sociales, culturales, etc.

Evaluar (diagnostico): conocer las verdaderas causas de los problemas.

Estimar (pronostico): la situación administrativa futura.

## **7.2 anexo**

Normas de auditoría operacional

Disposiciones generales

Propósito

El presente documento contiene el conjunto de normas y aclaraciones que permiten asegurar la uniformidad y calidad de la auditoría gubernamental en bolivia.

Las normas se presentan bajo el numeral 01 y las aclaraciones correspondientes, que forman parte de las mismas, se exponen bajo los numerales subsiguientes.

Aplicación

Estas normas son de aplicación obligatoria en la práctica de la auditoría realizada en toda entidad pública comprendida en los artículos 3 y 4 de la ley n° 1178, de administración y control gubernamentales, promulgada el 20 de julio de 1990, por los auditores gubernamentales de las siguientes organizaciones de auditoría:

- contraloría general del estado;
- unidades de auditoría interna de las entidades públicas; y
- profesionales independientes o firmas de auditoría.

Cuando cualquiera de los miembros de las organizaciones mencionadas ejecuta tareas de auditoría en el sector público, se los denomina auditores gubernamentales, para efectos de la aplicación de estas normas.

## Auditoría

Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos.

### Consideraciones básicas

Los servidores públicos deben rendir cuenta de su gestión a la sociedad. En este sentido, los servidores públicos, los legisladores y los ciudadanos en general desean y necesitan saber, no sólo si los recursos públicos han sido administrados correctamente y de conformidad con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, sino también de la forma y resultado de su aplicación, en términos de eficacia, eficiencia, economía y efectividad.

El presente documento contribuye al cumplimiento de la obligación que tienen los servidores públicos de responder por su gestión. Incluye conceptos y áreas de auditoría que son vitales para los objetivos de confiabilidad de la información.

Los servidores públicos y otros a los que se les ha confiado la administración de los recursos públicos, deben:

- A) emplear estos recursos con eficacia, eficiencia, economía y efectividad.
- B) cumplir con el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, implementando sistemas adecuados para promover y lograr su cumplimiento.
- C) establecer y mantener controles efectivos para garantizar la consecución de las metas y objetivos correspondientes, promover la eficiencia de sus operaciones, salvaguardar los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, y emitir información operativa y financiera útil, oportuna y confiable.

Los informes de auditoría gubernamental son importantes elementos de control y responsabilidad pública y otorgan credibilidad a la

Información generada por los sistemas correspondientes de las entidades públicas, ya que reflejan objetivamente el resultado de las evidencias acumuladas y evaluadas durante la auditoría.

### Definiciones

Las definiciones presentadas en la ley n° 1178 y sus reglamentos deben considerarse en la interpretación y aplicación de las presentes normas.

Vacíos técnicos

Si durante el desarrollo de la auditoría gubernamental surgiesen aspectos no contemplados en estas normas, deben observarse las normas emitidas por el consejo técnico nacional de auditoría y contabilidad del colegio de auditores de Bolivia; las normas internacionales de auditoría (nía) emitidas por la federación internacional de contadores (ifac); las declaraciones sobre normas de auditoría (sas) emitidas por el instituto americano de contadores públicos (aicpa); las normas de auditoría emitidas por la organización internacional de entidades fiscalizadoras superiores (intosai) o las normas para el ejercicio profesional de auditoría interna (nepai).

Fuentes

Estas normas incorporan en su contenido los principales criterios de la normatividad emitida al respecto, por:

- el consejo técnico nacional de auditoría y contabilidad del colegio de auditores de bolivia.
- la federación internacional de contadores (ifac).
- el instituto americano de contadores públicos (aicpa).
- la organización internacional de entidades fiscalizadoras superiores (intosai).
- el instituto de auditores internos (iai).
- la oficina de la contraloría general de los estados unidos (gao).

Contratación de servicios de auditoría

Aunque no constituye norma de auditoría, es importante aplicar políticas y procedimientos idóneos para la adjudicación y contratación de servicios de auditoría y supervisar que las mismas se realicen de acuerdo a las condiciones pactadas conforme establece el reglamento emitido por la contraloría general del estado.

#### Registro de firmas y profesionales independientes de auditoría externa

Para prestar servicios de auditoría en las entidades públicas comprendidas en los artículos 3 y 4 de la ley n° 1178 y en aquellas entidades comprendidas en las previsiones del artículo 5 de la referida disposición legal, concordante con el artículo 5 del reglamento aprobado por el decreto supremo n° 23215, los profesionales independientes y las firmas de auditoría externa, deben inscribirse en el registro que está a cargo de la contraloría general del estado. Al respecto, el proceso de inscripción debe sujetarse al reglamento que el órgano rector del sistema de control gubernamental emita a tal efecto.

#### Ejercicio de la auditoría

Para la aplicación de las presentes normas, en lo que corresponda, necesariamente deberán tomarse en cuenta las normas generales de auditoría gubernamental 210.

#### Auditoría operacional

La auditoría operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente, de forma individual o en conjunto, sobre la eficacia de los sistemas de administración y control interno; eficacia, eficiencia, economía de las operaciones y/o de la evaluación de la efectividad.

Con base en el informe de auditoría operacional en el que se califique la gestión como deficiente o negligente, el contralor general del estado podrá emitir el dictamen de responsabilidad ejecutiva.

Para la adecuada interpretación y aplicación de las normas de auditoría operacional, se deben considerar las siguientes definiciones:

**Sistema:** es una serie de actividades relacionadas, cuyo diseño y operación conjunta tienen el propósito de lograr uno o más objetivos preestablecidos.

**Eficacia:** es la capacidad de lograr los objetivos establecidos en un periodo de tiempo determinado, independientemente de los costos invertidos.

En términos generales, el índice de eficacia es la relación entre los resultados logrados y el objetivo previsto.

**Eficiencia:** debe ser entendida como la relación entre los recursos invertidos y los resultados obtenidos, cuyo resultado debe aproximarse a un índice de eficiencia establecido por la entidad o a un indicador externo aplicable.

En el caso de que no se puedan contar con índices externos apropiados para evaluar la gestión de la entidad auditada, el auditor puede elaborar índices en base al desempeño de la propia entidad en gestiones anteriores.

**Economía:** es la habilidad de minimizar, dentro de lo razonable, el costo unitario de los recursos empleados para la consecución de objetivos, sin comprometer la calidad de estos últimos.

En este sentido, un índice de economía generalmente empleado es la relación entre los resultados obtenidos y el costo de los mismos.

**Efectividad:** es la evaluación del impacto que tienen las acciones de las entidades públicas en beneficio de la sociedad. El índice aplicable es la relación de impacto logrado sobre impacto requerido.

## Ejercicio de la auditoría interna

La auditoría interna es una función de control posterior de la organización, que se realiza a través de una unidad especializada, cuyos integrantes no participan en las operaciones y actividades administrativas. Su propósito es contribuir al logro de los objetivos de la entidad evaluando el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y

de los instrumentos de control interno incorporados a ellos y analizando los resultados y la eficiencia de las operaciones.

Las normas de auditoría gubernamental deben ser aplicadas por el auditor interno gubernamental.

normas de auditoría operacional

### Planificación

1. La primera norma de auditoría operacional es:
2. La planificación de la auditoría debe permitir un adecuado desarrollo del resto de las etapas del examen, facilitando su administración y una utilización eficiente de los recursos humanos y materiales involucrados.
3. La planificación de la auditoría no puede tener un carácter rígido. El auditor gubernamental puede modificar el alcance y la metodología cuando en el desarrollo del mismo se encuentre con circunstancias no previstas o elementos desconocidos, y cuando los resultados del trabajo indiquen la necesidad de hacer variaciones a lo previamente establecido.

Toda modificación debe justificarse y documentarse en una adenda al memorándum de planificación de auditoría.

La planificación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que ésta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría.

4. Al planificar la auditoría deben definirse los objetivos del examen, el objeto, el alcance y la metodología. Los objetivos, individualmente o en conjunto, pueden ser: evaluar la eficacia de los sistemas de administración y control interno; eficacia, eficiencia, economía de las operaciones y/o sobre la efectividad. El alcance está relacionado con las entidades, sistemas, operaciones y período de cobertura de la auditoría. La metodología se refiere a la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría a ser aplicados para obtener

Evidencia competente y suficiente, necesaria para alcanzar los objetivos definidos.

5. El auditor gubernamental debe obtener una comprensión de las entidades, sistemas y operaciones a ser auditadas, actividades, unidades organizacionales y/o programas de la entidad auditada, con el fin de establecer la trazabilidad de las operaciones que serán objeto de auditoría, así como de la normativa aplicable.

Para obtener dicha comprensión, el auditor gubernamental debe considerar, entre otros y según corresponda, los aspectos que se indican a continuación:

A) el ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables. Entender las leyes y la normativa aplicables es esencial para comprender los sistemas y operaciones de la entidad.

B) los objetivos y metas de los planes, programas y presupuestos de la entidad. Es esencial que el auditor gubernamental conozca los objetivos estratégicos, de gestión y las metas para determinar en forma preliminar si éstos son consistentes respecto a la misión de la entidad, y si están debidamente difundidos entre los funcionarios responsables de su logro.

C) las políticas generales de la entidad, para evaluar su consistencia con la misión y los objetivos estratégicos y de gestión.

D) los criterios que permitan establecer en qué medida se han alcanzado los objetivos institucionales en términos de eficacia, eficiencia, economía y/o de efectividad. El auditor gubernamental es responsable de identificar los criterios de medición aplicables a los objetivos específicos de la auditoría.

Los criterios identificados son los medidores de rendimiento usados para determinar si la entidad, el sistema y la operación, objeto de la auditoría, satisfacen o superan las expectativas; estos criterios proporcionan el entorno para entender los resultados de la auditoría. Algunos ejemplos de posibles criterios son: propósito o metas establecidos por ley o regulación o fijados por la administración, impactos esperados, normas técnicas, opiniones de expertos, desempeño en años anteriores y desempeño de entidades similares.

En el caso de que la entidad auditada no haya definido criterios de medición que le permitan evaluar la gestión, el auditor gubernamental debe desarrollar los criterios de medición para el examen, los cuales deben ser puestos en conocimiento de los ejecutivos de



la entidad auditada previa coordinación, explicando la forma en que se aplicarán en el desarrollo del examen.

E) la cantidad de recursos empleados, la naturaleza de las operaciones, los bienes y servicios que produce o presta la entidad y los resultados alcanzados.

F) la información contable y gerencial.

G) la determinación del riesgo de auditoría.

H) los hallazgos y recomendaciones significativos detectados en auditorías previas.

I) la evaluación del control interno relevante a los fines del examen, que se desarrolla en la norma de auditoría operacional 233.

J) la identificación de los sistemas de administración y control relacionados con el objeto de la auditoría.

6. Con base en el análisis de la información obtenida sobre la trazabilidad de las operaciones y la evaluación del control interno, se deben identificar las áreas críticas, riesgos y efectos, que serán objeto de la auditoría.

7. Como resultado del proceso de planificación, se debe elaborar el memorándum de planificación de auditoría, documento que debe contener todos los aspectos detallados en la presente norma y aquéllos que se consideren necesarios incluir, y que tengan relación con los objetivos del examen, el objeto, el alcance y la metodología.

#### supervisión

1. La segunda norma de auditoría operacional es:

2. La supervisión incluye dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia la consecución de los objetivos de auditoría.

3. La actividad de supervisión, entre otros, incluye:

- instruir al equipo de auditoría en el desarrollo de las diferentes etapas del examen;
- informarse de los problemas significativos;

- revisar el trabajo realizado;
  - ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos; y
  - asistir y entrenar oportunamente al equipo de auditoría.
4. Se debe proporcionar orientación sobre la ejecución del examen y el logro de los objetivos de auditoría, para garantizar razonablemente que el personal entienda en forma clara el trabajo a realizar, por qué se va a realizar y qué se espera lograr.
  
  5. Debe quedar evidencia de la supervisión en los papeles de trabajo.
  6. La supervisión del trabajo de evaluación puede variar dependiendo de la importancia del trabajo o de la experiencia del personal. Por ejemplo, sería adecuado que los auditores gubernamentales experimentados revisen la mayor parte del trabajo efectuado por otro miembro del equipo con menor experiencia.

#### Control interno

1. La tercera norma de auditoría operacional es:
  
2. El control interno es un proceso implementado por la dirección y todo el personal, diseñado con el objeto de proporcionar una seguridad razonable para el logro de objetivos institucionales.  
Comprende los instrumentos de control interno previo y posterior incorporados en el plan de organización, incluyendo la unidad de auditoría interna y todos los métodos coordinados y procedimientos adoptados en la entidad para la consecución de los objetivos institucionales.
3. La auditoría operacional otorga fundamental importancia a las actividades de control que tienen relación directa e importante con los objetivos de la auditoría, con el propósito de:
  - A) identificar las áreas críticas de mayor significación que merezcan un examen profundo y cuyos resultados pueden ofrecer mayores beneficios para la entidad.
  - B) establecer la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas a ser aplicadas en las siguientes fases de la auditoría.

C) determinar los recursos humanos necesarios para las siguientes fases o parte de ellas, tanto de auditores gubernamentales, así como de personal de apoyo especializado.

4. El estudio y evaluación del control interno incluye dos fases:

A) conocimiento y comprensión de los procedimientos establecidos en la entidad, al término del cual, el auditor

Gubernamental debe ser capaz de hacer una evaluación preliminar del control interno.

B) comprobación de que los procedimientos relativos a los controles internos están siendo aplicados tal como fueron observados en la primera fase.

Evidencia

1. La cuarta norma de auditoría operacional es:

2. El trabajo del auditor gubernamental consiste en obtener y examinar evidencia para arribar a conclusiones e informar sobre los objetivos del examen.

3. La evidencia obtenida en el desarrollo del examen debe sustentar los atributos de los hallazgos de auditoría a saber: condición, criterio, causa y efecto.

4. Respecto a las características de competencia, suficiencia y clasificación de la evidencia, y a los papeles de trabajo que la contienen, deben considerarse los aspectos mencionados en la norma de auditoría financiera 224.

Comunicación de resultados

1. La quinta norma de auditoría operacional es:

El informe de auditoría operacional debe:

- A. Ser oportuno, completo, veraz, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos tratados.
- B. Indicar los antecedentes, los objetivos y el objeto del examen, el alcance y la metodología empleada.
- C. Señalar que el auditor gubernamental realizó la auditoría de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental.
- D. Exponer los hallazgos significativos, conclusiones, con sus recomendaciones.
- E. El auditor gubernamental debe emitir una conclusión respecto al cumplimiento de los objetivos de auditoría y sobre los resultados alcanzados como producto del examen. Cuando corresponda, se pronunciará sobre la gestión negligente o deficiente. De no poder emitir una conclusión, el auditor gubernamental debe exponer las razones que sustentan su limitación y la naturaleza de la información omitida.
- F. Exponer los logros significativos de la administración, especialmente cuando las medidas adoptadas para mejorar un área pueden aplicarse en otras áreas.
- G. Exponer los comentarios de la entidad auditada.
- H. Hacer referencia, si corresponde, a otras auditorías especiales que se hubieran iniciado o a sus informes, como producto de la realización del examen.

2. El informe será:

- completo y conciso, si contiene información suficiente con respecto a la magnitud e importancia de los hallazgos,

Posibilitando la comprensión adecuada y correcta de los asuntos que informan. Sin embargo, no debe incurrirse en un exceso de detalle que distraiga la atención o distorsione el objetivo del examen.

- veraz, si los hallazgos y conclusiones informados están sustentados por evidencia suficiente y competente.
- objetivo, si la presentación de los resultados del examen es imparcial, evitando la tendencia a exagerar o enfatizar los resultados obtenidos, que den lugar a interpretaciones erróneas.

- convincente, si la exposición es suficientemente persuasiva para convencer a los lectores de la validez de los hallazgos, de la razonabilidad de las conclusiones y de la conveniencia de las recomendaciones.

- claro, si tiene una estructura lógica y emplea un lenguaje directo y desprovisto de tecnicismos, facilitando su lectura y comprensión.

Cuando se vea conveniente, pueden utilizarse elementos de apoyo visual (fotografías, diagramas, gráficos, mapas, etc.) Para aclarar y resumir información compleja y de difícil comprensión.

3. El contenido del informe debe hacer referencia a:

A) los antecedentes.

B) el o los objetivos del examen.

C) el objeto.

D) el alcance del examen, indicando la profundidad y cobertura del trabajo realizado para cumplir los objetivos de la auditoría. Los auditores gubernamentales, en la medida que sea posible, deben establecer la relación que existe entre la muestra revisada y el universo, identificar las dependencias, ubicación geográfica y el período bajo examen, y especificar los tipos y fuentes de evidencias

## Bibliografía

-contraloría general del estado

-auditoria operativa: facultad de ciencias económicas y financieras.

-marco integrado de control interno: mg. Sc. Lic. Gabriel vela Quiroga.

-auditoria operativa: salinas biogpof.com.

