

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



PETAENG

Plan Excepcional de Titulación para Estudiantes Antiguos No Graduados

MODULO DE ACTUALIZACION

Para la obtención del Grado Académico de Licenciatura

**“Gabinete de Auditoria Operativa. Sistemas de control interno
para la toma de decisiones gerenciales”**

Autor: Canqui Arancibia, Norah

La Paz – Bolivia

2016

SISTEMAS DE CONTROL INTERNO PARA LA TOMA DE DECISIONES GERENCIALES

INTRODUCCIÓN

El control no solo debe estar presente en el área de las finanzas, sino también en cualesquiera otros campos de aplicación de la administración y en general actividades de cualquier naturaleza: individuales, colectivas, privadas y publicas, es por tanto lógico, enfocarlo conceptualmente como un sistema abarcador con identidad propia y no restringirlo únicamente al ámbito de lo financiero, El sistema de control en su concepto mas amplio puede cubrir todas las operaciones y actividades del total de instituciones del sector publico y, aun operaciones y actividades del sector privado realizadas con recursos de sector publico. Una de las características del sistema es la descentralización operativa del control interno (a veces denominado control gerencial e incluyendo la auditoria interna), la centralización normativa en su totalidad y la centralización de la auditoria externa.

El sistema de control impulsa el proceso administrativo, esta presente no solo en el presupuesto, la tesorería, el crédito publico y la contabilidad, es decir, en el sistema de administración financiera, sino también en todos los demás sistemas adjetivos y especialmente en los sistemas sustantivos.

Al enunciar los componentes del sistema de administración financiera aparece el control interno inmerso en y formando parte de cada uno de ellos en tanto es elemento del proceso administrativo, sin embargo, hay connotaciones especiales que rebasan estos limites, a cuya virtud es posible concebir genéricamente al control como un sistema e la administración publica con individualidad propia.

Entre tales connotaciones destacan las siguientes:

El control interno apunta principalmente a satisfacer los requerimientos y necesidades gerenciales en orden a conseguir eficiencia y economía en el uso de recursos y efectividad en los resultados.

El control externo, que se apoya en el interno, obedece en el sector público a motivaciones jurídicas, políticas sociales que, entre otras, están en relación al equilibrio del poder, a la verificabilidad de los actos de los administradores y a la obligación que estos tienen de dar cuenta pública de los resultados de su gestión y del uso de las atribuciones, facultades y recursos que el ordenamiento jurídico y la sociedad ponen a su disposición.

Por lo expuesto, el control es un sistema retroalimentador de la administración y de la gerencia y se concreta en un conjunto de actos y operaciones que tienen por objeto identificar la realidad examinarla y compararla con un criterio o modelo preestablecido, para luego modificarla conforme a él.

Control interno en su sentido más amplio es un término genérico que comprende a la auditoría que es, en definitiva, una expresión del mismo.

Toda auditoría es control pero no es todo control es auditoría.

Toda auditoría interna es una forma de control interno, pero todo control interno no es una auditoría interna.

Ni el control interno en general, ni la auditoría o externa son un fin en sí mismos, sino medios, sino medios para el perfeccionamiento de la actividad pública; su finalidad no se agota en el solo examen de la realidad o del "ser" sino en la adecuación de la misma

a su “debe ser”. Por lo tanto la auditoria que no logra motivar a la mejora de la gestión, no es auditoria.

La auditoria se inicio en el sector privado a fines del siglo pasado y logro mayor desarrollo con la integración de sociedades para la administración de los negocios, situación que creo la necesidad de verificaciones independientes sobre los resultados obtenidos en el manejo de las empresas. Empezó emitiendo certificaciones sobre la veracidad de los resultados obtenidos en cada ejercicio financiero llegando a los actuales dictámenes sobre la razonabilidad de la información contenida en los estados financieros presentados por las organizaciones, conforme a los criterios por la profesión.

En el sector publico el control y la auditoria adquirieron relevancia a partir de la década de los 60, cuando la administración publica de los países latinoamericanos creció en dimensión y en complejidad debido a las políticas intervencionistas aplicadas, y al incremento incontrolado del endeudamiento externo.

1.1 JUSTIFICACION 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 retroalimentador al interior de la Empresa, debido a que cada función de la Organización esta 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.

1.1.1 JUSTIFICACION METODOLOGICA

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.

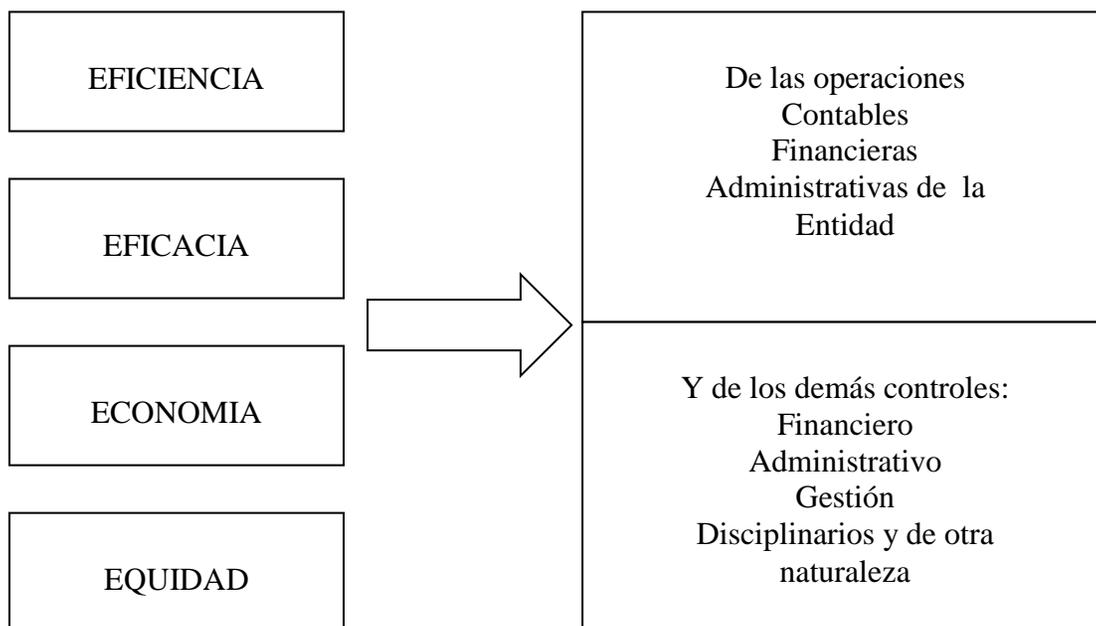
La administración financiera y sus sistemas componentes constituyen uno de los sistemas adjetivos de la administración publica, que deberá ser considerado en la planificación de las actividades de la auditoria independiente realizadas por los organismos correspondientes y las firmas de auditores contratadas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

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 auditoria 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:



El objetivo del Control Interno, 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.

1.1.2. JUSTIFICACIÓN PRACTICA

El sistema de control gerencial se integra, como una de los pilares, dentro del sistema de control y auditoria; esta 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 resultado 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 CONCURRENTES 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 publicas.

El control interno en las organizaciones constituye un conjunto de políticas, procedimientos, practicas 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.

1.2. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.2.1 OBJETIVO PRINCIPAL

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 publico 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.

1.2.2 OBJETIVO ESPECIFICOS

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

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

Preparación de documentos técnicas que promueven la sistematización en el ejercicio de las actividades de auditoria, y el desarrollo de programas específicos para actividades realizadas por las entidades publicas.

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

1.3.METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1 TIPO DE ESTUDIO

El tipo de estudio aplicado al presente trabajo es de naturaleza, descriptiva y explicativa.

Será un estudio descriptivo, porque identifica las características de la organización y los aspectos a medir como parte del proceso de la Evaluación Integral, y descriptiva porque permitirá la explicación de los aspectos relacionados con la organización tales como, el entorno, aspectos financieros, procesos internos y recursos humanos.

1.3.2 METODO DE INVESTIGACIÓN

El método de investigación a utilizarse para el lograr de los objetivos, será el método deductivo-inductivo, que permitirá el análisis de situaciones generales en base a un marco teórico, y posterior de un marco teórico y practico de la metodología de la evaluación integral.

1.3.3 FUENTES Y TÉCNICAS PARA LA RECOLECCION 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 publicas 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 II

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, IMCP y AICPA, 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 lea federación internacional de contadores vienen a ser reconocidas e incorporadas en la normatividad nacional.

2.1 ADMINISTRACION PUBLICA, CONTROL Y AUDITORIA

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

- Sistemas institucionales, termino que clasifica a los organismos por tipo de instituciones publicas.
- Sistemas sustantivos, el sector publico clasificado por los sectores especializados de la actividad publica.
- 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.

2.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA

Los objetivos de la auditoria 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 Publico, 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 publicas.
- 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 publicas, 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 publico, presentados a través de los estados financieros elaborados por las entidades publicas.
- Averiguar si los recursos humanos, materiales y financieros son utilizados de manera eficiente, efectiva y económica y si se encuentran adecuadamente controlados.

2.3 CONTROL INTERNO GERECIAL

El sistema de control interno gerencial se integra, como uno de los pilares, dentro del sistema de control y auditoria, esta 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 esta integrado por los siguientes componentes: control previo, control concurrente y auditoria interna.

2.4 OBJETIVOS DEL CONTRO 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 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 auditoria 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 le 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.

2.4.1 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 publicas, el sistema e control interno ha sido ampliamente desarrollando e involucra a los sistemas de presupuesto, crédito publico y contabilidad que constituyen de manera integrada el sistema de Administración Financiera de la administración publica.

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 publicas, el sistema de control interno ha sido ampliamente desarrollado e involucra a los sistemas de presupuesto, crédito publico y contabilidad, que constituyen de manera integrada el sistema de Administración publica.

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 publico 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 financiero 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.

2.5 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.

2.6 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.

2.7 INFORME COSO

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:

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

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

COMPONENTES

El sistema de control interno consiste en cinco componentes interrelacionados:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Monitoreo

2.7.1 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:

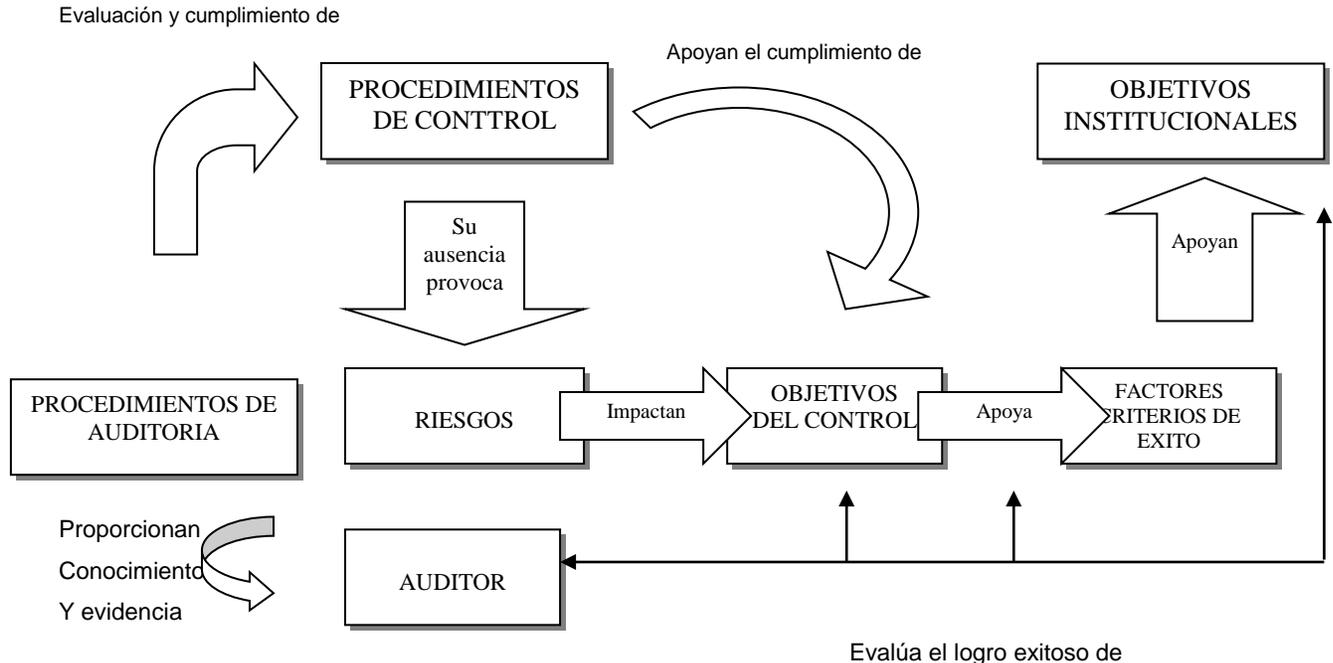
- Juicio humano defectuoso
- Falta de comprensión de las instrucciones
- Errores
- Atropellos de comprensión de las instrucciones

- Conclusión
- Consideraciones de costo versus beneficio

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.

2.8 INTERACCION DEL CONTROL INTERNO



2.9 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

- **EL PLAN ORGANIZACIONAL**

Corresponde a la estructura organizativa de la Entidad, la cual se establece de forma de forma expresa por medio de los organigramas y manuales de organización.

- **PROCEDIMIENTO Y METODOS**

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 establecidos formalmente mediante Manuales de Procedimientos.

- **El Sistema de Información**

Comprende los diversos conjuntos de personas, maquinas 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 el.

- **El Departamento o unidad de Auditoria Interna**

Como ultimo 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.

2.9 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, perdidas 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 mas 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.

- a) 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.
- b) Todos los integrantes de la organización son responsables por el Control Interno. Ello ya no es exclusiva responsabilidad de ninguno.
- c) Evaluar externo al proceso operativo en si (ejemplo: Auditor Interno), como tradicionalmente se suponía.
- d) 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 mas fuerte que este sea.

2.10. SISTEMA DE CONTROL INTERNO

La naturaleza de Control Interno puede ser explicada como mayor claridad con un proceso vinculado directamente al conjunto de actividades gerenciales.

El proceso de control no puede existir si no existen objetivos, metas, normas o criterios. Si no se conocen los resultados deseados es imposible definir las medidas necesarias para alcanzarlos ni evaluar el grado de su alcance.

Por esta razón el concepto de Control Interno esta íntimamente vinculado con la aplicación de “gerencia o administración por objetivos”, a veces denominado “gerencia por objetivos y resultados” para dar énfasis a los resultados concretos.

Los siguientes son algunos componentes básicos de control interno que son necesarios para su eficaz funcionamiento:

1. Un deseo básico, necesidad, directiva o disposición y la autoridad y capacidad para su ejecución.
2. Un entendimiento común de los objetivos perseguidos y de los resultados esperados.
3. Un plan de organización
4. Un plan de acción.
5. Unidades de organización con autoridad claramente delimitada.
6. Evidencia de que se ha asumido la responsabilidad para el ejercicio de tal autoridad.
7. Identificación de los objetivos a ser logrados por cada unidad de organización y las funciones y actividades a ser efectuadas para lograrlos.

8. Establecimiento de políticas que orienten las operaciones, incluyendo políticas pertinentes a control interno, información gerencial y auditoría interna.
9. Desarrollo de normas de rendimiento factibles a ser cumplidas y preparadas en términos que faciliten la comparación.
10. Revisiones continuas por los niveles superiores, del flujo de operaciones y rendimiento efectivo, por medio de la observación directa e informes internos (retroalimentación), seguidas por decisiones dirigidas a tomar medidas en cuanto a los cambios propuestos de propósito, alcance y procedimiento.
11. Exámenes profesionales e independientes efectuados en forma periódica (auditorías internas y externas) de los objetivos de la entidad, de los logros reflejados en sus actividades, de la presentación razonable de su situación financiera, de los cambios en la misma y de los resultados de sus operaciones presentados en sus estados financieros; la evaluación del valor y aceptación de sus servicios o productos, de la pertinencia del actual plan de operación en lo relativo a su ejecución y rendimiento, así como las recomendaciones para mejoras, modificaciones, reducciones y posibles eliminaciones.

El "control interno" es una expresión utilizada con el objeto de describir todas las medidas adoptadas por los propietarios y directores de empresas o titulares y administradores de entidades públicas para dirigir y controlar las operaciones de sus instituciones. Normalmente para una entidad específica se refiere a su "sistema de control interno" a pesar de que no existe un sistema definido en forma separada con sus propios procedimientos, normas, manuales, etc., siendo los procedimientos y procesos de control interno incluidos en todos los demás sistemas administrativos y operativos. Es importante reconocer la necesidad de canalizar en la dirección deseada los esfuerzos del personal designado para llevar a cabo la labor de establecer y operar el control. Por lo tanto, aun cuando existen ciertos principios y requerimientos que deben observarse al calificar y seleccionar el personal adecuado, todos los otros

elementos de control interno están diseñados para "controlar" las actividades de los funcionarios y empleados de la entidad. En otras palabras, el concepto de control se refiere a la acción y no a la forma. Las técnicas específicas empleadas para ejercer un control sobre las operaciones y recursos varían de una entidad a otra según la magnitud, naturaleza, complejidad y dispersión geográfica de las operaciones. Sin embargo, los siguientes pasos básicos deben ser parte de un sistema de control eficaz:

1. Establecer normas, metas u objetivos (criterios).
2. Analizar el rendimiento y evaluar los resultados (comparación).
3. Tomar acciones correctivas.

Cada uno de estos pasos implica algún tipo de acción. Su eficacia depende de la competencia y actitud de todos los funcionarios y empleados directamente encargados de llevar a cabo una tarea y de rendir cuenta de los resultados. El proceso administrativo no está en manos de unos cuantos funcionarios, aún tratándose de organismos pequeños.

Cubre todos los niveles de supervisión y su eficacia es el resultado de los esfuerzos de muchos funcionarios empleados.

La esencia del control está en las acciones tomadas para dirigir o llevar a cabo las operaciones. Dichas medidas incluyen el corregir las deficiencias y adaptar las operaciones para que estén de conformidad con las normas prescritas o con los objetivos perseguidos.

El control es consustancial a todos los actos y procesos administrativos de una entidad, de tal forma que no se puede ni debe concebirse separadamente. El término "control" se emplea en una amplia gama de sentidos y aplicaciones; por tal motivo, para enfocarlo en el contexto de la entidad, se emplea el término "control interno" para dar énfasis a su naturaleza interna en la entidad, pudiéndose agregar el término "gerencia"

con fines de enfatizar en la responsabilidad principal de la gerencia por el funcionamiento efectivo de todos los niveles.

2.12. 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 esta institucionalizando como un concepto básico de la gerencia tanto en el sector público como en el privado.

Según George Morrissey 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 esta 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 continua**

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.

2.13. 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:

1. Las operaciones y transacciones se ejecuten de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.
2. 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).
3. El acceso a los bienes y/o el movimiento de los mismos, solo es permitido previa autorización de la administración.
4. 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).

2.14. 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.

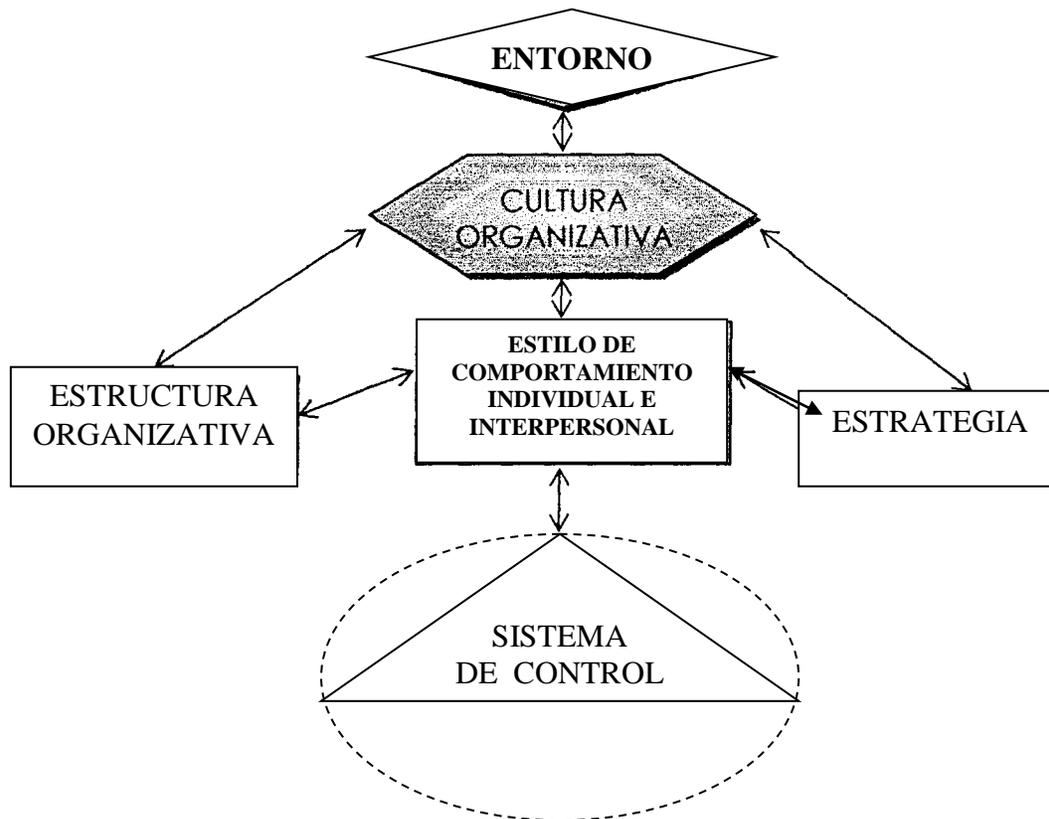
El de trabajos defectuosos para controlar la producción.

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



2.15. COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO

2.15.1. 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 se 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.

2.15.2. 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 Pernos 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:

a. Objetivos

La importancia que tiene este aspecto en cualquier organización es evidente, ya que representa la orientación básica de todos los recursos y esfuerzos y proporciona una base sólida para un control interno efectivo.

La fijación de objetivos es el camino adecuado para la identificar factores críticos de éxito. Una vez que tales factores han sido identificados, la gerencia tiene la responsabilidad de establecer criterios para medirlos y prevenir su posible ocurrencia a través de mecanismos de control e información, a fin de estar enfocando permanentemente tales factores críticos de éxito.

Las categorías de los objetivos son las siguientes:

- Objetivos de cumplimiento. Están dirigidos a la adherencia a leyes y reglamentos, así como también a las políticas emitidas por la administración.
- Objetivos de operación. Son aquellos relacionados con la efectividad y eficacia de las operaciones de la organización.
- Objetivos de información financiera. Se refieren a la obtención de información financiera confiable.

En ocasiones la distinción entre estos tipos de objetivos es demasiado sutil, debido a que unos se trasladan o apoyan a otros.

El logro de los objetivos antes mencionados esta sujeto a los siguientes eventos:

1. Los controles internos efectivos proporcionan una garantía razonable de que los objetivos de información financiera y de cumplimiento eran logrados, debido a que están dentro del alcance de la administración.
2. En relación con los objetivos de operación, la situación difiere de la anterior debido a que existen eventos fuera de control del ente. Sin embargo, el propósito de los controles en esta categoría está dirigido a evaluar la consistencia e interrelación entre los objetivos y metas en los distintos niveles, la identificación de factores críticos de éxito y la manera en que se reporta el avance de los resultados y se implementan las acciones indispensables para corregir desviaciones.

b. Riesgos

El proceso mediante el cual se identifica, analizan y se manejan los riesgos forma parte importante de un sistema de control efectivo.

Para ello la organización debe establecer un proceso suficientemente amplio que tome en cuenta sus interacciones más importantes entre todas las áreas con el exterior.

Desde luego los riesgos incluyen no solo factores externos sino también internos; por ejemplo la interrupción de un sistema de procesamiento de información; calidad del personal; la capacidad o cambios en relación con las responsabilidades de la gerencia.

Los riesgos de actividades también deben ser identificados, ayudando con ello a administrar los riesgos en las áreas o funciones más importantes. Desde luego, las causas de riesgo en este nivel pertenecen a un rango amplio que va desde lo obvio hasta lo complejo y con distintos grados de significación.

El análisis de riesgos y su proceso, sin importar la metodología en particular, debe incluir entre otros aspectos lo siguiente:

- La estimación de la importancia del riesgo y sus efectos.
- La evaluación de la probabilidad de ocurrencia.

- El establecimiento de acciones y controles necesarios.
- La evaluación periódica del proceso y

c. Manejo de cambios

Este elemento resulta de vital importancia debido a que esta enfocado a la identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos. Tales cambios son importantes, ya que en los controles diseñados bajo ciertas condiciones pueden no funcionar apropiadamente en otras circunstancias.

De lo anterior, se deriva la necesidad de contar con un proceso que identifique las condiciones que puedan tener un efecto desfavorable sobre los controles internos y la seguridad razonable de que los objetivos sean logrados.

El manejo de cambios debe estar ligado con el proceso de análisis de riesgo comentado anteriormente y debe ser capaz de proporcionar información para identificar y responder a las condiciones cambiantes.

Por lo tanto, la responsabilidad primaria sobre los riesgos, su análisis y manejo es de la gerencia, mientras que el auditor le corresponde apoyar el cumplimiento de tal responsabilidad.

Existen factores que requieren atenderse con oportunidad ya que presentan sistemas relacionados con el manejo de cambios como son:

- Nuevo personal
- Sistemas de información nuevos o modificados
- Crecimiento rápido
- Nueva tecnología
- Reorganizaciones corporativas y otros aspectos de igual trascendencia.

Los mecanismos contenidos en este proceso deben tener un marcado sentido de anticipación que permita planear e implantar las acciones necesarias, que respondan al criterio de costo-beneficio.

2.15.3. 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 detectivas.

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.

a. Control en los sistemas de información (automáticos)

Los sistemas están diseminados en todo el ente y todos ellos atienden a uno o más objetivos de control.

De manera amplia, se considera que existen controles generales y controles de aplicación sobre los sistemas de información.

b. Controles Generales

Tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada, e incluyen el control sobre el centro de procesamiento de datos y su seguridad física, contratación y mantenimiento del hardware y software, Así como la operación propiamente dicha. También lo relacionado con las funciones de desarrollo y mantenimiento de sistemas, soporte técnico, administración de base de datos, contingencia y otros.

c. Controles de aplicación

Están dirigidos hacia el "interior" de cada sistema y funcionan para lograr el procesamiento, integridad y confiabilidad, mediante la autorización y validación correspondiente. Desde luego estos controles cubren las aplicaciones destinadas a las interfaces con otros sistemas de los que reciben o entregan información.

Los sistemas de información y su tecnología son y serán sin duda un medio para incrementar la productividad y competitividad. Ciertos hallazgos sugieren que la integración de la estrategia, la estructura organizacional y la tecnología de información de un concepto clave para lo que queda de este siglo y el inicio del próximo.

Es conveniente considerar en esta parte la tecnología que evoluciona en los sistemas de información y que también, en su momento, será necesario diseñar controles a través de ellas. Tal es el caso de CASE, el procesamiento de imágenes, el intercambio electrónico de datos y hasta asuntos relacionados con los sistemas expertos. Conviene aclarar, al igual que en los demás componentes, que las actividades de control, sus

objetivos y su estructura deben responder a las necesidades específicas de cada organización.

2.15.4. 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:

a. La información.

La información generada internamente así como aquella que se refiere a eventos acontecidos en el exterior, es parte esencial de la toma de decisiones así como el seguimiento de las operaciones. La información cumple distintos propósitos a diferentes niveles.

1. Los sistemas integrados a la estructura. Los sistemas están integrados o entrelazados con las operaciones. Sin embargo, se observa una tendencia a que estos se deben apoyar de manera contundente en la implantación de estrategias. Los sistemas de información como elemento de control, estrechamente ligados a los procesos de planeación estratégica son un factor clave de éxito en muchas organizaciones.

2. Los sistemas integrados a las operaciones. Son medios efectivos para la realización de las actividades de la entidad. Desde luego, el grado de complejidad varía según el caso, y se observa que cada día están más integrados con las estructuras o sistemas de organización.

3. La calidad de la información. Constituye un activo, un medio y hasta una ventaja competitiva en todas las organizaciones importantes, ya que está asociada a la capacidad gerencial de las entidades.

La información, para actuar como un medio efectivo de control, requiere de las siguientes características: oportunidad, pertinencia, actualización, razonabilidad y

accesibilidad. En lo anterior, se invierte una cantidad importante de recursos. En la medida que los sistemas de información apoyan las operaciones, se convierten en un mecanismo de control útil y

4. La comunicación. A todos los niveles de la organización deben existir adecuados canales para que el personal conozca sus responsabilidades sobre el control de sus actividades. Estos canales deben comunicar los aspectos relevantes del sistema de control interno, la información indispensable para los gerentes, así como los hechos críticos para el personal encargado de realizar las operaciones críticas.

Los canales de comunicación con el exterior, son el medio a través del cual se obtiene o proporciona información relativa a clientes, proveedores y contratistas, entre otros. Así mismo, son necesarios para proporcionar información a las entidades de vigilancia y control sobre las operaciones de la entidad e inclusive sobre el funcionamiento de su sistema de control.

2.15.5. 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.

a. Supervisión y evaluación sistemática de los componentes.

La realización de los actividades diarias permite observar si efectivamente los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente. Los niveles de supervisión y gerencia juegan un papel importante al respecto, ya que ellos son quienes deben concluir si el sistema de control es efectivo o ha dejado de serlo, tomando las acciones de corrección o mejoramiento que el caso exige.

b. Evaluaciones independientes.

Proporcionan información valiosa sobre la efectividad de los sistemas de control. Desde luego, la ventaja de este enfoque es que tales evaluaciones tienen carácter independiente, que se traduce en objetividad y que están dirigidas respectivamente a la efectividad de los controles y por adición a la evaluación de la efectividad de los procedimientos de supervisión y seguimiento del sistema de control.

Los objetivos, enfoque y frecuencia de las evaluaciones de control varían en cada organización, dependiendo de las circunstancias específicas.

La otra posibilidad para la evaluación de los sistemas de control, es la combinación de las actividades de supervisión y las evaluaciones independientes, buscando con ello maximizar las ventajas de ambas alternativas y minimizar sus debilidades.

La supervisión y seguimiento de los sistemas de control mediante las evaluaciones correspondientes, pueden ser ejecutadas por el personal encargado de sus propios controles (autoevaluación), por los auditores internos (durante la realización de sus actividades regulares), por revisores fiscales, auditores independientes y finalmente por especialistas de otros campos (construcción, ingeniería de procesos, telecomunicaciones, exploración) etc.

La metodología de evaluación comprende desde cuestionarios y entrevistas hasta técnicas cuantitativas más complejas. Sin embargo, lo verdaderamente importante es la capacidad por entender las distintas actividades, componentes y elementos que integran un sistema de control, ya que de ello depende la calidad y profundidad de las evaluaciones.

También es importante documentar las evaluaciones con el fin de lograr mayor utilidad de ellas.

c. Informe de deficiencias.

El proceso de comunicar las debilidades y oportunidades de mejoramiento de los sistemas de control, debe estar dirigido hacia quienes son los "propietarios" y responsables de operarlos, con el fin de que implementen las acciones necesarias. Dependiendo de la importancia de las debilidades identificadas, la magnitud del riesgo existente y la probabilidad de ocurrencia, se determinará el nivel administrativo al cual deban comunicarse las deficiencias.

d. Participantes en el control y sus responsabilidades

Todo personal tiene alguna responsabilidad sobre el control. La gerencia es la responsabilidad del sistema de control y debe asumirla.

Los directivos tienen un papel importante en la forma en que la gerencia ejercita el control, no obstante que todo el personal es responsable de controlar sus propias áreas.

De igual manera, el auditor interno contribuye a la marcha efectiva del sistema de control, sin tener responsabilidad directa sobre su establecimiento y mantenimiento.

La junta directiva o el consejo de administración y el comité de auditoría vigilan y dan atención al sistema de control interno.

Otras partes externas, como son los auditores externos, revisores fiscales y distintas autoridades, contribuyen al logro de los objetivos de la organización y proporcionan información útil para el control interno.

Ellos no son responsables de su efectividad, ni forman parte de él, sin embargo aportan elementos para su mejoramiento.

Internamente las responsabilidades sobre el control corresponden a los siguientes:

- La junta directiva o el consejo de administración. Establece no solo la misión y los objetivos de la organización, sino también las expectativas relativas a la integridad y los valores éticos.
- La gerencia. Debe asegurar que exista un ambiente propicio para el control.
- Los directivos financieros. Entre otras cosas, apoyan la prevención y detección de reportes financieros fraudulentos.
- El comité de auditoría. Es el organismo, que no solo tiene la facilidad de cuestionar a la gerencia en relación con el cumplimiento de sus responsabilidades, sino también asegurar que se tomen las medidas correctivas necesarias.
- El comité de finanzas. Contribuye cumpliendo con la responsabilidad de evaluar la consistencia de los presupuestos con los planes operativos.
- La auditoría interna. A través del examen de la efectividad y además del control interno y mediante recomendaciones sobre su mejoramiento.
- El área jurídica. Llevando a cabo la revisión de los contratos y otros instrumentos legales, con el fin de salvaguardar los bienes de la Entidad.

- El personal de la organización. Mediante la ejecución de las actividades que tiene cotidianamente asignadas y tomando las acciones necesarias para su control. También son responsables de comunicar cualquier problema que se presente en las operaciones, incumplimiento de normas o posibles faltas al código de conducta y otras violaciones.

CAPITULO III

DESARROLLO DEL TRABAJO

3.1. ¿Qué es una Auditoría de Gestión?

La Auditoría de Gestión también se conoce con los términos Auditoría Administrativa y Auditoría Operativa) se define como: "examen comprensivo y constructivo de una estructura organizacional de una empresa", o cualquier componente de las mismas, tales como una división o departamento, así como de sus planes y objetivos, sus métodos de operación y la utilización de los recursos físicos y humanos.

La Auditoría Gubernamental comenta que una auditoría operativa o de gestión es un examen objetivo y sistemático de evidencias con el fin de proporcionar una evaluación independiente del desempeño de una organización, programa, actividad o función gubernamental que tenga por objetivo mejorar la responsabilidad ante el público y facilitar el proceso de toma de decisiones por parte de los responsables de supervisar o iniciar acciones correctivas.

"Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño (rendimiento) de una entidad, programa o actividad gubernamental, orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos, para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y mejorar su responsabilidad ante el público."

Consiste en el examen que se realiza en una entidad, para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planificación, control y uso de sus recursos y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes, con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades o materia examinadas".

La Auditoría de Gestión por su enfoque involucra una revisión sistemática de las actividades de una entidad en relación a determinados objetivos y metas y, respecto a la utilización eficiente y económica de los recursos. Su propósito general puede verse seguidamente:

- Identificación de las oportunidades de mejoras.
- Desarrollo de recomendaciones para promover mejoras u otras acciones correctivas; y
- Evaluación del desempeño (rendimiento).

También se conoce como la valoración independiente de todas las operaciones de una empresa, en forma analítica objetiva y sistemática, para determinar si se llevan a cabo, políticas y procedimientos aceptables; si se siguen las normas establecidas si se utilizan los recursos de forma eficaz y económica y si los objetivos de la organización se han alcanzado para así maximizar resultados que fortalezcan el desarrollo de la empresa.

Como se ven en estos conceptos esta Auditoría responde a los objetivos económicos (utilidad, factibilidad, eficacia, reducción de costos, ganancias), los sociales (crecimiento cualitativo y cuantitativo, competitividad, pleno empleo, reducción de riesgos para la vida) y los ecológicos (mantenimiento del equilibrio y protección del paisaje, utilización económica de los recursos).

Aquí existe una fuerte interacción ya que la Auditoría de Gestión evalúa en el nivel empresarial el cumplimiento exitoso de los objetivos antes mencionados, viendo a la organización empresarial como un gran sistema que todas sus partes se encuentran en una estrecha relación funcional.

3.1.1. Objetivos de La Auditoria de Gestión.

- La auditoria de gestión formula y presenta una opinión sobre los aspectos administrativos, gerenciales y operativos, poniendo énfasis en el grado de efectividad y eficiencia con que se han utilizado los recursos materiales y financieros mediante modificación de políticas, controles operativos y acción

- correctiva desarrolla la habilidad para identificar las causas operacionales y posteriores y explican síntomas adversos evidente en la eficiente administración.
- El objetivo de la auditoria de gestión es identificar las áreas de reducción de costos, mejorar los métodos operativos e incrementar la rentabilidad con fines constructivos y de apoyo a las necesidades examinadas.²
 - La auditoria de gestión determina si la función o actividad bajo examen podría operar de manera más eficiente, económica y efectiva. Uno de los objetivos de la auditoria es el de determinar si la producción del departamento cumple con las
 - Especificaciones dadas; en consecuencia se dan variados informes, presupuestos y pronósticos que así como también los Estados Financieros.
 - La auditoria de gestión determinará si se ha realizado alguna deficiencia importante de política, procedimientos y prácticas contables defectuosas.
 - Establecer el grado en que la entidad y sus servidores han cumplido adecuadamente los deberes y atribuciones que les han sido asignados.
 - Revisar la financiación de las adquisiciones para determinar si afectan la cantidad, calidad y las clases de Compras si se hubiesen realizado.
 - Determinar el grado en que el organismo y sus funcionarios controlan y evalúan la calidad tanto en los servicios que presta como en los bienes adquiridos.
 - Verificar que la entidad auditada cumpla con normas y demás disposiciones legales y técnicas que le son aplicables, así como también con principios de economía, eficiencia, eficacia, efectividad, equidad, excelencia y valoración de costos ambientales, según cada caso y formular recomendaciones oportunas para cada uno de los hallazgos identificados.
 - Estimular la adherencia del personal al cumplimiento de los objetivos y políticas de la entidad y Mejorar los niveles de productividad, competitividad y de calidad de la entidad.²
 - Establecer si los controles gerenciales implementados en la entidad o programa son efectivos y aseguran el desarrollo eficiente de las actividades y operaciones.
 - En conclusión, la Auditoría de Gestión ayuda a la administración a reducir los costos y aumentar utilidades, aprovechar mejor los recursos humanos y materiales, acelerar

el desarrollo de las entidades hacia la eficiencia, buscando siempre un perfeccionamiento continuo de los planes de acción y procedimientos, para lograr los objetivos para los que fue creada la empresa. (Carina Suárez Revollar).

3.2. Metodología de la Auditoría de Gestión

3.2.1 - Etapas de la Auditoría de Gestión.

Exploración Y Examen Preliminar

Comprende el estudio que, previsto a la ejecución de la auditoría, se debe realizar de la entidad, para la conocer los siguientes aspectos.

- Estructura organizativa y funciones
- Flujo del proceso productivo o del servicio que presta, para lo cual debe valerse de los correspondientes diagramas.
- Características de la producción o del servicio.
- Capacidad de producción o servicio instalada.
- Plan de producción o servicios.
- Sistemas de costos, centros de costos, áreas de responsabilidad, los presupuestos de gastos y su comportamiento.
- Fuentes de abastecimientos de las materias primas y materiales fundamentales.
- Destino de la producción terminada o de los servicios prestados.
- Cantidad total de trabajadores, agrupados por categorías ocupacionales, con sus respectivas calificaciones.
- Existencia de las normas de consumo y cartas tecnológicas, así como ficha de costo actualizada.
- Existencia de normas de trabajo.
- Revisar las informaciones que obra en el expediente único que contiene resultados de las auditorías, inspecciones, comprobaciones, y verificaciones fiscales, anteriores.
- Verificación de las fuentes de financiamiento;
- Evaluación del Sistema de Control Interno Contable y Administrativo,

para lo cual se tendrá en cuenta:

- Conocer los sistemas de información establecidos y si son oportunos y dinámicos.
- Comprobar el cumplimiento de los principios del Control Interno.
- Incluir todas las verificaciones que procedan arribar conclusiones respecto a la eficacia del Control Interno; y
- Verificar el comportamiento de los medios que garanticen la eficacia del Control Interno.
- Examinar y evaluar los documentos, operaciones, registros y Estados Financieros, que permitan determinar si estos reflejan razonablemente su situación financiero y los resultados de sus operaciones sí como el cumplimiento de las disposiciones económico - financieras.
- Evaluar la confiabilidad, suficiencia y oportunidad de los sistemas automatizados de los procesamientos de la información.
- Analizar el comportamiento de los indicadores económicos fundamentales de la entidad
- Revisar Informes Económicos y otros documentos que brinden información general sobre la situación de la entidad.
- Realizar las entrevistas que se consideren necesarias con dirigentes, Técnicos, y demás trabajadores vinculados con la entidad, incluido las organizaciones política y de masas; y
- Efectuar un recorrido por las áreas que conformen la entidad, a fin de observar el funcionamiento en su conjunto.

Para conocer algunos de los aspectos antes señalados, podrán utilizarse fuentes externas si se considera necesario.

Al concluir la misma el Jefe de Auditoría deberá evaluar la conveniencia de emitir un informe preliminar que resuma la situación del control. Este será aconsejable cuando se considere que la duración de la auditoría pueda prolongarse, con vista a permitir que la

administración comience a adoptar medidas, lo que al decidirse contribuirá a aligerar el informe final.

Planeamiento

Una vez realizada la exploración, estarán creadas las condiciones para efectuar el planeamiento de la auditoría, que deberá incluir, entre otro:

1. El análisis de los elementos obtenidos en la exploración, que deberá conducir a:
 - Definir los aspectos que deben ser objetos de comprobación, por las expectativas que dio la exploración, así como determinar las áreas, funciones y materias críticas;
 - Analizar la reiteración de deficiencias y sus causas; y
 - Definir las formas o medios de comprobación que se van a utilizar.

2. Definición de los objetivos específicos de la auditoría

Estos objetivos serán presentados a la autoridad facultada, para que de su aprobación; y determinación de los auditores y otros especialistas que se requieran.

Atendiendo a los objetivos propuestos, la magnitud del trabajo y su complejidad, se determinará:

- Cuántos auditores son necesarios y qué calificación deben tener; y
- Qué otros técnicos son necesarios y de qué nivel de dirección.
- Programas flexibles confeccionados específicamente, de acuerdo con los objetivos trazados, que den respuesta a la comprobación de las 3 "E" [Economía. Eficiencia y Eficacia]. Estos deberán confeccionarse por los auditores participantes, revisarse por el jefe de auditoría y aprobarse por el supervisor, o por el jefe de área.
- Determinación del tiempo que se empleará en desarrollar la auditoría, así como el presupuesto.

Ejecución.

En esta etapa, como indica el título, de donde se ejecuta propiamente la auditoría, por lo que se deberá:

- Verifica toda la información obtenida verbalmente; y
- Obtener evidencias suficientes, competentes y relevantes.

Por la importancia que tienen estos aspectos para sustentar el trabajo realizado por los auditores y especialistas deberán tener en cuenta:

- Que las pruebas determinen las causas y condiciones que originan los incumplimientos y las desviaciones;
- Que las pruebas pueden ser externas, si se considera necesaria.
- Cuantificar todo lo que sea posible, para determinar el precio del incumplimiento.
- Presentar especial atención para que la auditoría resulte económica, eficiente y eficaz, que se cumpla dentro del marco presupuestado, así como que sirva de instrumentos para coadyuvar a la toma de decisiones a la toma de decisiones inteligentes y oportunas:
- El trabajo de los especialistas, que no son auditores, deben realizarse sobre la base de los objetivos definidos en el planeamiento.
- El trabajo debe ser supervisado adecuadamente por un especialista de la unidad de auditoría debidamente facultado; y
- Determinar en detalle el grado de cumplimiento de las tres "E", teniendo en cuenta: Condición, criterio, efecto y causa.

Informe

El contenido del Informe de Auditoría de Gestión debe expresar de forma clara, concreta, y sencilla los problemas, sus causas como una herramientas de dirección.

No obstante, adicionalmente, deberá considerarse lo siguiente:

a) Introducción: Los objetivos que se expondrán en este segmento, serán los específicos que fueron definidos en la etapa "Planeamiento".

b) Conclusiones: Se deberá exponer, de forma resumida, el precio del incumplimiento, es decir el efecto económico de las ineficiencias prácticas antieconómicas, ineficacias y deficiencias en general. Se reflejarán, también de forma resumida, las causas y condiciones que incidieron en el grado de cumplimiento de las 3 "E" y su interrelación.

c) Cuerpo del Informe: Hacer una valoración de la eficacia de las regulaciones vigentes. Todo lo que sea cuantificable, deberá cuantificable.

d) Recomendaciones: Estas deben ser generales y constructivas, no comprometiéndose la auditoría con situaciones futuras que puedan producir en la entidad.

e) Anexos: Se puede mostrar de forma resumida las partidas que componen el precio del incumplimiento (daños materiales y perjuicios económicos), así como un resumen de responsabilidades. También puede utilizarse gráficos para garantizar una mejor asimilación por parte del destinatario.

f) Síntesis: En ocasiones es necesario confeccionar un resumen, el cual debe reflejar los hallazgos más relevantes de forma amena, diáfana, precisa y concisa que motive su lectura.

Seguimiento

Resulta aconsejable, de acuerdo con el grado de deterioro de los 3 "E", realiza una comprobación decursado entre uno y dos años, permitiendo conocer hasta que punto la administración fue receptiva sobre los hallazgos mostrados y los recomendaciones dadas, ello dado en cualesquiera de las circunstancias, es decir tanto si se mantuvo la administración de la entidad en manos del mismo personal, como si éste hubiera sido sustituido por desacierto.

3.2.2 - ALCANCE DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN.

En la Auditoría de Gestión tanto en la administración como el personal que lleva a cabo la auditoría debe de estar de acuerdo en cuanto al alcance en general, si se conoce que esta auditoría incluye una evaluación detallada de cada aspecto operativo de la organización, es decir que el alcance de debe tener presente:

- Satisfacción de los objetivos institucionales.
- Nivel jerárquico de la empresa.
- La participación individual de los integrantes de la institución.

De la misma forma sería oportuno considerar en la Auditoría de Gestión, por la amplitud del objetivo de esta revisión:

- Regulaciones: Evaluar el cumplimiento de la legislación, política y procedimientos establecidos por los órganos y organismos estatales.
- Eficiencia y Economía: Involucra la utilización del personal, instalaciones, suministros, tiempos y recursos financieros para obtener máximos resultados con los recursos proporcionados y utilizarlos con el menor costo posible.
- Eficacia: Se relaciona con el logro de las metas y los objetivos para los cuales se proporcionan los recursos.
- Salvaguarda de Activos: Contempla la protección contra sustracciones absolencia y uso indebido.
- Calidad de la Información: Abarca la exactitud, la oportunidad, lo confiable, la suficiencia y la credibilidad de la información, tanto operativa como financiera.

Por tanto el auditor debe estar alerta ante situaciones tales como:

- Procedimientos que son ineficaces o más costosos de los justificables
- Duplicación de esfuerzos de empleados u organismos
- Oportunidades para mejorar la productividad mediante la automatización de procesos manuales.
- Exceso de personal con relación al trabajo a efectuar

- Fallos en el sistema de compras y acumulación de cantidades innecesarias o excesivas de propiedades, materiales o suministros.

En la etapa de exploración y examen preliminar, debe quedar bien definido el alcance de la auditoría, y éste, en buena medida, podrá delimitar el tamaño de las pruebas, por tanto la selección de la muestra en buena medida, podrá delimitar el tema que someta el auditor.

3.2.3 - APLICACIONES DE RIESGOS DE LA AUDITORIA DE GESTIÓN.

Según la Norma Internacional de Auditoría (NÍA) No. 1 al introducir los conceptos de importancia relativa y riesgos en la auditoría, se señala que:

"Al tomar su opinión sobre los Estados Financieros el auditor lleva a cabo una serie de pruebas diseñadas para obtener una razonable seguridad de que los estados Financieros estén adecuadamente preparándose en todos sus aspectos. Dada la actuación del auditor en base a pruebas, así como otras limitaciones de su función y de cualquier sistema de Control Interno, existe un riesgo inevitable de que permanezca ocultos algún error importante".

Podemos extender esta aseveración al trabajo que se realiza en la verificación de la gestión por la necesidad de obtener una razonable seguridad en la medición de la economía, la eficiencia, y la eficacia.

De la mismo forma se infiere que el diseño y selección de muestras será entonces extensibles a la auditoría de gestión, aplicando métodos estadísticos o no estadísticos.

Riesgo en La Auditoria

La auditoría de gestión al realizarse no estará exenta de errores y omisiones de suficiente significación que influyan en la evaluación a expresar por el auditor en su informe.

Por tanto deberá planificarse la auditoría de modo tal que se presente expectativas razonables de detectar aquellos errores que tengan importancias relativas; a partir de:

- Criterio del personal
- Regulaciones legales y profesionales
- Identificar errores de poca cuantía con efectos significativos.

En este tipo de auditoría tendremos que tener en cuenta también los tres componentes de riesgo:

- Riesgo inherente: De que ocurran errores importantes generados por las características de la Empresa, o el Organismo.
- Riesgo de Control: De que el Sistema de Control Interno no prevenga o corrija tales errores.
- Riesgo de detección: De que los errores no detectados por deficiencias del Control Interno sean reconocido por el auditor.

Sería necesario para evaluar la existencia o no de riesgos de la auditoría de gestión:

- Conocer y reconocer los riesgos propios de la actividad, del entorno y de la naturaleza propio de la información.
- Considerar la adecuación del diseño y probar la eficacia de los procedimientos de control interno.
- Determinar procedimientos sustantivos contenidos en el programa a aplicar, luego de haber evaluado el Sistema de Control Interno.
- Extensión de las pruebas sustantivas aplicables a la Empresa hacia terceros vinculados.

Además, sería importante considerar algunos factores generalizados del riesgo de auditoría que puede ser adoptados en cada caso, y que sólo implican una simple guía a tener en cuenta.

3.2.4 - Metodología de La Auditoría de Gestión

PROPÓSITOS FUNDAMENTALES DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN.

- **Medición y Comparación de Logros.**

Medir y comparar logros alcanzados por las entidades en relación con las metas y objetivos previstos, lo cual permitirá promover la aplicación de las recomendaciones necesarias, al amparo de los principios de Económicos, Eficiencia y Eficacia.

- **Control Interno Eficaz.**

Enfatizar la importancia de poseer un sistema de control interno que promueva el logro de los objetivos y metas de la entidad, la detección temprana de desviaciones o áreas susceptibles de mejoras en los procesos productivos, administrativos y de servicios, y la aplicación de las medidas que sean necesarias de manera oportuna.

- **Cultura de la Responsabilidad.**

Promover la cultura de la responsabilidad en la gestión pública, es decir, la obligación ética, moral y legal que tienen los funcionarios públicos de rendir cuenta a la sociedad, sobre lo que han hecho o están haciendo con los fondos y recursos que el estado y el Gobierno han puesto a su disposición para su administración, distribución y custodia.

- **Mejoramiento de la Planificación.**

Promover en las entidades el mejoramiento de la formulación de sus presupuestos, con miras a lograr una mayor economía, eficiencia y eficacia en su ejecución.

- **Necesidad de un Buen Sistema de Información Integral.**

Difundir la necesidad de poseer sistema integral de información que faciliten la medición del desempeño de la entidad, tanto desde el punto de vista administrativo como organizacional. y sirvan de apoyo a los administradores en la toma de decisiones adecuadas.

1. GUÍA METODOLÓGICA.

Cuestionario No. I - Evaluación de la Gestión.

Los propósitos específicos de este cuestionario se desglosan como sigue:

- Determinar si la entidad ha cumplido en tiempo, lugar y calidad los objetivos metas establecidos con los recursos asignados, teniendo en cuenta que:
- Adquiere el tipo de recursos que requiere, con la calidad y en la cantidad apropiada, cuando se necesita y en el menor costo posible;
- Aplicar políticas idóneas para realizar sus adquisiciones; y
- Protege y conserva adecuadamente sus recursos.
- Verificar si la entidad logra la eficiencia necesaria en la asignación y utilización de los recursos, de acuerdo con:
 - La utilización de procedimientos operativos eficiente; y
 - El empleo de la menor cantidad posible de recursos para la producción de bienes o servicios en la cantidad, calidad u oportunidad apropiada.
- Comprobar si la entidad ha establecido un sistema de gestión de la calidad que le permite:
 - Determinar las necesidades y expectativas de los clientes o usuarios de sus productos o servicios;
 - Establecer la política y los objetivos de la calidad de la organización.
 - Aplicar las medidas de eficiencia y eficacia de cada proceso; y
 - Establecer e implementar un proceso de mejora continua del sistema de gestión de la calidad.
- Examinar que las expectativas, necesidades, requisitos y exigencias del cliente o beneficiario se determinan y cumplen teniendo en cuenta:
 - La identificación y análisis del comportamiento de los clientes o beneficiarios de los productos o servicios que oferta la entidad, en función del objeto social aprobado;
 - La necesaria segmentación de los clientes o beneficiarios en determinados ámbitos, que permitan una mejor atención y satisfacción de sus necesidades y expectativas;

- Los procedimientos de información, diseño, revisión, verificación y validación especificados para los productos y servicios, incluyendo las actividades de entrega y posventa;
- Los requisitos legales y reglamentarios relacionados con el producto servicio; y
- El seguimiento de la información relativa a la percepción del cliente o beneficiario, con respecto a los productos o servicios ofertados.
- Verificar el comportamiento ético en el ejercicio de sus funciones de los recursos humanos relacionado con la administración, control y custodia de los recursos públicos, sobre la base de:
 - Salvaguardar los intereses generales del estado;
 - Preservar el patrimonio público;
 - Rehusar toda relación con interés, personas u organizaciones que sean incompatibles con las funciones públicas que ejercen;
 - Denunciar y rechazar toda actividad contraria al manejo correcto de los fondos y del interés público; y
 - Tratar al ciudadano con respeto, presentándole los servicios que sean necesarios de manera eficiente, puntual y pertinente.

Para una mejor comprensión y facilitar el diseño de los programas específicos, el cuestionario se subdivide en los epígrafes siguientes:

• **Estructura Organizacional:**

Verificación de la manera en que las actividades de la organización se dividen, organizan y coordinan, en función del cumplimiento del objeto social aprobado.

• **Políticas y Metas:**

Verificación de los procesos relacionados con la toma de decisiones vinculadas al establecimiento de objetivos, políticas y metas en cualquier organización perteneciente al sector público y a la evaluación de su cumplimiento.

• **Gestión de los Recursos Humanos:**

Verificación de la función administrativa que se encarga del reclutamiento, la selección, la contratación, evaluación del desempeño, capacitación y desarrollo de los recursos humanos de la organización.

• **Gestión de Recursos Energéticos:**

Verificación de los procesos vinculados la planificación conservación y utilización de los recursos energéticos y el cumplimiento de las políticas de ahorro implementadas en la organización.

• **Gestión de Calidad:**

Verificación de las políticas adoptadas en la organización con el propósito de identificar y satisfacer las necesidades de los clientes o usuarios, a partir de la obtención, mantenimiento y mejora continua del desempeño global y de las capacidades de cualquier organización.

• **Gestión de Logística:**

Verificación de los procesos asociados al aseguramiento y al menor costo posible de los recursos para el cumplimiento misiones asignadas a la organización, así como la identificación segmentación y análisis de los clientes o beneficiarios.

Cuestionario No. II - Marco para un Sistema de Indicadores de Rendimiento y la Evaluación del Precio de Incumplimiento.

Para este cuestionario se definen los propósitos específicos siguientes:

1. Proponer un Marco General para el sistema de Indicadores de Rendimiento que permita:
 - Su utilización como herramienta de trabajo del auditor gubernamental, durante cualquiera de las etapas de la auditoría; y

- La identificación de las áreas problemáticas o críticas.
2. Facilitar la determinación del precio de! Incumplimiento, visto éste como la combinación de los efectos producidos por los incumplimientos y prácticas inadecuadas que se comprueban en la aplicación de los principios de la Auditoría de Gestión Pública, que repercute de manera negativa en la obtención de los objetivos y metas previstos en la entidad, objeto de la auditoría de gestión.
 3. Aplicar el Sistema de Indicadores que sean aplicables expuestos en esta Guía, así como analizar y utilizar los propios de la entidad auditada, vinculados a las cuatros perspectivas siguientes:

• **Financiera:**

Los indicadores financieros permiten medir las consecuencias económicas de las acciones y decisiones tomadas en la entidad. Las medidas de actuación financiera indican sí la estrategia de la entidad, su puesta en práctica y ejecución, están contribuyendo realmente a su gestión. Se propone se utilicen los indicadores incluidos en la Guía Metodología para las auditorías Financieras o de Estados Financieros.

• **Clientes o Beneficiarios:**

Identifican los segmentos de clientes o beneficiarios y las medidas de actuación de la entidad en los segmentos seleccionados o por los que le corresponden por ley.

• **Procesos Internos:**

Las medidas se centran en los procesos internos vinculados con la innovación, operativos y de entrega o servicios posventa, que tienen mayor impacto en la satisfacción del cliente o beneficiarios y en la consecución de los objetivos y metas de la entidad.

• **Formación y Crecimiento:**

Proceden por tres fuentes principales: las personas, los sistemas y los procedimientos de la organización.

Las medidas basadas en los empleados incluyen indicadores de satisfacción, retención, entrenamiento y habilidades de los recursos humanos.

Las capacidades de los sistemas de información pueden medirse a través de la disponibilidad de la información fiable e importante sobre los clientes o usuarios y los procesos internos, que se facilitan a los empleados que se encuentran en la línea de tomas de decisiones y actuación.

Los procedimientos de la organización examinan la coherencia de los incentivos a empleados con los factores de éxito general de la organización.

El modelo propuesto para el diseño de un Sistema de Indicadores de rendimiento parte de la interrelación de tres principios fundamentales:

1. Las Relaciones de Causa - Efecto:

El sistema de indicadores debe hacer que las relaciones (Hipótesis) entre los resultados claves en las diversas perspectivas sean explícitas, a fin de que puedan ser verificadas y convalidadas por el auditor. Permite identificar la secuencia causa efecto entre las medidas de los resultados de la entidad y los inductores de la actuación de esos resultados. Cada una de las medidas seleccionadas debe ser un elemento en una cadena de relación causa - efecto que demuestre la necesaria integración de las cuatro perspectivas previstas en el diseño del Sistema de Indicadores de Rendimiento.

2. Los Resultados y los Inductores de Actuación:

Los resultados claves se refieren a indicadores genéricos o generales, que pueden ser financieros o no, que reflejen de manera sintética los efectos del cumplimiento de la misión de las organizaciones, en un período determinado. Los inductores de actuación deben ser más específicos y reflejan la singularidad del resultado clave con el que se

relacionan; por lo que representa las causas que favorecen o no el comportamiento del resultado clave. Debe lograrse una combinación armónica de los indicadores de los resultados claves y los inductores de actuación. De ahí que sea tan importante para el auditor definir los indicadores de resultados claves y los inductores de actuación que mejor expresen el cumplimiento de los objetivos de la auditoría en función de las características de la entidad objeto de auditoría y a través de la utilización racional y creativa del arsenal de indicadores existentes.

3. Vinculación con las Finanzas:

Los Estados Financieros y los Indicadores financieros asociados mantienen su papel primordial y esencial toda vez que éstos siguen siendo la fuente primaria en cualquier evaluación y análisis del comportamiento de una organización y en la verificación del cumplimiento de la misión, en este caso pública, asignada a la entidad objeto de la auditoría.

CAPITULO IV

MARCO DE APLICACIÓN

4. EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO BAJO EL ENFOQUE DEL INFORME COSO

Es común encontrar que la gerencia se desarrolla de un modo extraordinariamente intuitivo y creativo, ocupándose poca de la teoría que sustenta su práctica. Sin embargo mejorar la formación gerencial para elevar la capacidad de gestión se ha revelado en diferentes estudios como una de las debilidades de la gerencia.

AUDITORÍA DE GESTIÓN

La auditoría de gestión es el examen que se efectúa a una entidad por un profesional externo e independiente, con el propósito de evaluar la eficacia de la gestión en relación con los objetivos generales; su eficiencia como organización y su actuación y posicionamiento desde el punto de vista competitivo, con el propósito de emitir un informe sobre la situación global de la misma y la actuación de la dirección.

Gestión

Es la actuación de la dirección y abarca la razonabilidad de las políticas y objetivos propuestos, los medios establecidos para su implementación y los mecanismos de control que permitan el seguimiento de los resultados obtenidos.

Eficiencia

El grado de eficiencia viene dado por la relación entre los bienes adquiridos o producidos o los servicios prestados, por un lado y los recursos utilizados, por otro. Una actuación eficiente es aquella que con unos recursos determinados obtiene un resultado máximo, o que con unos recursos mínimos mantiene la calidad y cantidad de un servicio determinado. El estudio de la eficiencia comprende:

- El rendimiento del servicio prestado o del bien adquirido o vendido, en relación con su costo.
- La comparación de dicho rendimiento con una norma establecida previamente.
- Las recomendaciones para mejorar los rendimientos estudiados.

Indicadores de eficiencia

- Costo anual de mantenimiento de una biblioteca / número de lectores.
- Costo de mantenimiento de una piscina pública / número de usuarios.
- Número total de alumnos / Número de alumnos que no aprobaron el curso.

Eficacia

Existe eficacia cuando una determinada actividad o servicio obtiene los resultados esperados independientemente de los recursos utilizados para obtener dichos resultados.

La eficacia de una organización se mide por el grado de cumplimiento de los objetivos previstos; es decir, comparando los resultados reales obtenidos con los resultados previstos. La evaluación de la eficacia de una entidad no puede realizarse sin la existencia de un plan, presupuesto o programa, en los que los objetivos aparezcan claramente establecidos y cuantificados.

La eficacia es el grado de cumplimiento de los objetivos previstos, por lo tanto su medición se expresa en un porcentaje de cumplimiento. Existen dos tipos de medición de eficacia: la que mide los hechos (eficacia parcial de los hechos) y la que mide los resultados (eficacia total de resultados).

Indicadores de eficacia

- Reducción de accidentes laborales a través de un determinado programa.
- Reducción en los incendios de los bosques como consecuencia de una mayor vigilancia.

- Número de vehículos abandonados retirados a las 24 horas de recibir la denuncia.
- Cantidad de personas empleadas después de seguir un curso de formación profesional.

Objetivos

Dentro del campo de acción de la auditoría de gestión se pueden señalar como objetivos principales:

- Determinar lo adecuado de la organización de la entidad.
- Verificar la existencia de objetivos y planes coherentes y realistas.
- Vigilar la existencia de políticas adecuadas y el cumplimiento de las mismas.
- Comprobar la confiabilidad de la información y de los controles establecidos.
- Verificar la existencia de métodos o procedimientos adecuados de operación y la eficiencia de los mismos.
- Comprobar la utilización adecuada de los recursos.

Otro enfoque de algunos objetivos de la auditoría de gestión son determinar si:

- La entidad ha conseguido los objetivos propuestos.
- Existen otras formas más económicas de obtener los servicios prestados.
- La gestión de la administración parece acertada.
- La empresa está obteniendo algo que vale lo que se está pagando por ella.
- Todos los servicios prestados son necesarios.
- Es necesario desarrollar nuevos servicios.
- El sistema presupuestario da una información adecuada y periódica para conocer la eficacia y eficiencia obtenida.

Alcance y enfoque del trabajo.

La auditoría de gestión examina las prácticas de gestión. Los criterios de evaluación de la gestión han de diseñarse para cada caso específico, pudiéndose extender a casos similares.

No existen principios de gestión generalmente aceptados, que estén codificados, sino que se basan en la práctica normal de gestión.

Las recomendaciones sobre la gestión han de ser extensas y adaptadas al área examinada, analizando las causas de las ineficacias e ineficiencias y sus consecuencias.

En la auditoría de gestión, el desarrollo concreto de un programa de trabajo depende de las circunstancias particulares de cada entidad. Sin embargo, se señalan a continuación los enfoques que se le pueden dar al trabajo, dentro de un plan general, en las áreas principales que conforman una entidad:

a) Auditoría de la gestión global de la empresa:

- Evaluación de la posición competitiva.
- Evaluación de la estructura organizativa.
- Balance social.
- Evaluación del proceso de la dirección estratégica.
- Evaluación de los cuadros directivos.

b) Auditoría de gestión del sistema comercial:

- Análisis de la estrategia comercial.
- Oferta de bienes y servicios.
- Sistema de distribución física.
- Política de precios.

- Función publicitaria.
- Función de ventas
- Promoción de ventas.

c) Auditoría de gestión del sistema financiero:

- Capital de trabajo.
- Inversiones.
- Financiación a largo plazo.
- Planeación financiera.
- Área internacional.

d) Auditoría de gestión del sistema de producción:

- Diseño del sistema.
- Programación de la producción.
- Control de calidad.
- Almacén e inventarios.
- Productividad técnica y económica.
- Diseño y desarrollo de productos.

e) Auditoría de gestión de los recursos humanos:

- Productividad.
- Clima laboral.
- Políticas de promoción e incentivos.
- Políticas de selección y formación.
- Diseño de tareas y puestos de trabajo.

f) Auditoría de gestión de sistemas administrativos:

- Análisis de proyectos y programas.
- Auditoría de la función de procesamiento de datos.
- Auditoría de procedimientos administrativos y formas de control interno en las áreas funcionales.

Metodología para el Desarrollo del Trabajo de Auditoría de Gestión

1. Determinación de los objetivos o fines de la auditoría

Los objetivos serán aquellos que establezca el auditor conforme al plan general que se haya diseñado y aprobado.

Así mismo, serán considerados aquellos objetivos que haya establecido la dirección o la gerencia en la recomendación de trabajos particulares.

Los objetivos, claramente definidos y conocidos por los responsables del trabajo, constituyen en el fundamento de la auditoría y condicionarán su alcance, programación de procedimientos, ejecución, responsabilidades etc.

Dado el amplio campo de actuación posible, los objetivos pueden ir desde el diagnóstico de la organización, a la evaluación de un área funcional o administrativa, verificando la confiabilidad de la información, protección de activos, cumplimiento de planes, detección de errores, diseño eficaz de sistemas, utilización eficiente de recursos, etc.

2. Una correcta identificación del área, programa, sistema u operación objeto del trabajo

Es imprescindible que los auditores estén familiarizados con el área, sistema u operación a auditar, llegando a tener un conocimiento de la misma que garantice un desarrollo eficaz del trabajo.

Para obtener este conocimiento el auditor debe acudir tanto a fuentes externas como internas, que le proporcionen información no sólo del área en sí, sino de todos los aspectos que directa o indirectamente afectan a los objetivos que se persiguen.

Algunas fuentes para enriquecer el conocimiento de la entidad o del área, son las siguientes:

- Publicaciones sobre los aspectos gerenciales, económicos, financieros, técnicos, etc., en general, del sector y del negocio en particular.
- Manuales de procedimientos y reglamentos de la entidad.
- Entrevistas con la dirección, el personal de la empresa y con los especialistas externos en los temas objeto del trabajo.
- Lectura de informes que se hayan podido elaborar sobre el tema.
- Análisis de los Estados Financieros y demás informes.
- Papeles de trabajo de auditorías anteriores.

El conocimiento del área de trabajo permitirá al auditor determinar el riesgo y valorar lo materialidad, pudiendo en esta forma diseñar acertadamente la planeación y programación del trabajo, poniendo mayor énfasis en los aspectos que requieran de atención especial.

3. Programación, ejecución del trabajo y obtención de evidencia

Esta etapa supone el establecimiento por escrito de los pasos específicos de los procedimientos y pruebas a desarrollar en el trabajo; las técnicas que se deben aplicar y los recursos materiales y humanos necesarios para conseguir la evidencia suficiente y competente que permita la evaluación del área, sistema u operación auditada y la determinación de las acciones de mejora que se estimen pertinentes.

Las actividades o programas de trabajo a desarrollar podrían ser:

- Examinar y apreciar la rectitud, la suficiencia y la aplicación de los controles contables, financieros y operacionales, y promover un control eficaz a un costo razonable.
- Verificar la conformidad con las políticas, los planes y los procedimientos establecidos.
- Evaluación del nivel de eficacia.
- Evaluación del nivel de eficiencia.
- Evaluación del nivel de economía.
- Verificar hasta qué punto los activos de la empresa o entidad están justificados y protegidos en forma razonable de pérdidas.
- Evaluación de los esfuerzos hechos para mejorar los resultados obtenidos.
- Verificar la confianza de los datos que produce el sistema.
- Recomendar mejoras operacionales.

Las técnicas de auditoría tales como la observación, rastreo, entrevista, confirmación, análisis, verificación documental, revisiones analíticas, etc., son las herramientas principales que se encuentran a disposición de los auditores de gestión para desarrollar su trabajo.

El adecuado diseño de las pruebas, la correcta ejecución de las mismas y su cuidada documentación a través de los papeles de trabajo, debidamente organizados y archivados, señalando los objetivos de cada prueba, el trabajo realizado, las conclusiones obtenidas, las recomendaciones a realizar para introducir mejoras, etc., constituye una clave de éxito muy importante para la auditoría de gestión.

4. Los informes de auditoría de gestión y su seguimiento

La culminación del trabajo y la comunicación de los resultados conseguidos conforman la elaboración del informe de la auditoría de gestión que presenta diferencias

importantes con el informe tradicional de auditoría financiera tanto en su estructura, como en la forma de comunicar los hechos.

Antes de la emisión del informe final se deben realizar reuniones con los responsables del área auditada a lo largo del desarrollo del trabajo, a fin de presentarles los hallazgos preliminares para su discusión, ver soluciones posibles para las debilidades encontradas. Elaborar un proyecto de informe con conclusiones generales a la terminación del trabajo, que pueden ir acompañadas de las recomendaciones posibles; entrega del proyecto para su conocimiento y posterior discusión con los responsables del área auditada. buscando su aceptación; elaboración del informe definitivo solicitando respuesta a las recomendaciones y su envío a la dirección o gerencia.

Contenido del Informe

El informe de auditoría de gestión debe incluir los siguientes puntos:

- Antecedentes y motivaciones del informe.
- Descripción del área auditada.
- Información general incluyendo cargos, responsables y campo de responsabilidad de los mismos.
- Objetivo y alcance de la auditoría.
- Metodología empleada.
- Indicadores de eficacia, eficiencia y economías utilizados.
- Asuntos de importancia relevantes y constataciones importantes hechas durante la auditoría.
- Puntos fuertes y puntos débiles detectados.
- Evaluación de la eficacia.
- Evaluación del grado de economía.
- Conclusiones y comentarios sobre las causas y efectos de los puntos débiles observados.

- Recomendaciones.
- Observaciones o comentarios de los responsables del área auditada.
- Como parte final del trabajo de auditoría, se debe establecer un adecuado seguimiento a los informes, mediante la revisión de las conclusiones con los responsables de las diferentes áreas auditadas, las que deberán aplicar las recomendaciones y sugerencias para corregir las deficiencias y conseguir mayores eficiencias.

4. CONTROL INTEGRADO: INFORME COSO.

El año 1985 una comisión senatorial de los Estados Unidos de Norte América, la Treadway Commission Nacional Commission on Fraudulent Reporting, creo el Comité of Sponsoring Organizations (COSO) con el objeto de emitir un informe en el cual se definiera un nuevo, marco conceptual del control interno, integrador de las definiciones y conceptos preexistentes.

4.1. OBJETIVO FUNDAMENTAL DEL INFORME COSO.

El objetivo fundamental del informe COSO es definir un nuevo marco conceptual del control interno, capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que venían siendo utilizados sobre este tema, logrando así. En el ámbito de las organizaciones publicas o privadas, de la auditoria interna o externa, o de los niveles académicos o legislativos, que se cuente con un marco conceptual común una visión integradora que satisficiera las demandas generales de todos los sectores involucrados.

El informe COSO busca lograr la eficiencia y eficacia de las operaciones; lo que nos proporciona una cierta seguridad de que la organización conseguirá sus objetivos y metas definidas.

Consigue la fiabilidad de la información externa e interna protegiendo los registros financieros frente a los tipos de fraude. Todo esto de acuerdo al cumplimiento de obligaciones legales y reguladoras con las políticas institucionales.

Se entiende el control interno como un proceso que proporciona un grado de seguridad razonable en la consecución de eficacia y eficiencia de las operaciones de la entidad, el cumplimiento de las normas aplicables y la fiabilidad de la información financiera.

El documento destaca la necesidad de que la alta dirección, y a partir de ella los demás componentes de la organización, comprendan cabalmente la trascendencia del control interno y su incidencia sobre los resultados de la gestión con base en un principio filosófico concluyente; el control interno debe construir un proceso integrados a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos.

También se pretende resaltar la importancia de los comités de auditoria como el ámbito donde mejor se expresa la relación cooperadora y facilitadora que caracteriza a la fiscalización de nueva generación.

El modelo refleja el dinamismo propio de los sistemas de control interno. Así, la evaluación de riesgos no sólo incluye en las actividades de control, sino que puede también poner de relieve la conveniencia de reconsiderar el manejo de la información y la comunicación.

En resumen el informe COSO busca lograr la eficiencia y eficacia de las operaciones; lo que proporciona una cierta seguridad de la que la organización conseguirá sus objetivos y metas definidas.

4.2. DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO SEGÚN EL INFORME COSO.

El control interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones extendidas e integradas a todas las actividades inherentes a la gestión, integradas a los demás procesos básicos de la organización, bajo la responsabilidad de su consejo de administración y su máximo ejecutivo, llevado a cabo por éstos y por todo el personal de la misma, diseñado con el objeto de limitar los riesgos internos y externos que afecten las actividades de la organización, proporcionando un grado de seguridad razonable en el cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, así como las iniciativas de calidad establecidas.

La definición pone énfasis en los siguientes conceptos:

Es un proceso compuesto por una cadena de acciones integradas.

El control interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones relacionados con las actividades inherentes a la gestión, e integradas a los demás, por tanto el control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en si mismo.

Bajo la responsabilidad de su consejo de administración, su máximo ejecutivo y el personal.

El control interno esta bajo la responsabilidad de su consejo de administración y su máximo ejecutivo, llevado a cabo por éstos y por todo el personal de la misma, por tanto lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.

Diseñado con el objeto de limitar los riesgos.

El Control Interno tiene por objeto de limitar los riesgos y externos que afecten las actividades de la organización.

Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable.

El Control Interno solo proporciona un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, en el logro de los objetivos de eficacia, eficiencia y calidad, y de cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.

Está pensado para facilitar la consecución de objetivos.

El Control Interno está pensando para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las categorías señaladas las que. al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.

4.3. CATEGORÍAS DE LA DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO

La definición incluye un contexto conceptual amplio con el objeto de proporcionar una garantía razonable para el logro de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- > Eficacia y eficiencia de las operaciones
- > Contabilidad de la información financiera.
- > Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.

4.4. COMPONENTES DE CONTROL INTERNO.

El marco integrado de control que plantea el informe COSO consta de cinco componentes interrelacionados, derivados del estilo de la dirección, e integrados al proceso de gestión:

- 4.1. Ambiente de control
- 4.2. Evaluación de riesgo.
- 4.3. Actividades de control.
- 4.4. Información y comunicación.
- 4.5. Supervisión.

No se trata de un proceso en serie, en el que un componente incide exclusivamente sobre el siguiente, sino que es iterativo multidireccional en tanto cualquier componente puede influir, y de hecho lo hace, en cualquier otro.

Existe una relación directa entre los objetivos relacionados con las categorías: eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información y cumplimiento de las leyes y reglamentos y, los cinco componentes referenciados. La que se manifiesta permanentemente en el campo de la gestión de las unidades operativas y de cada agente de la organización, que conforman secuencialmente un esquema orientado a los resultados que se buscan, y la matriz constituida por ese esquema es a su vez cruzada por los componentes.

4.4.1. AMBIENTE DE CONTROL.

El ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales.

El ambiente de control interno marca las pautas de comportamiento en una organización, y tiene una influencia directa en el nivel de concientización del personal respecto al control.

Constituye la base de los demás elementos del control interno aportando disciplina y estructura.

El ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto al comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encarán sus actividades, y la importancia que le asignan al control interno.

Sirve de base de los otros componentes, ya que es dentro del ambiente reinante que se evalúan los riesgos y se definen las actividades de control tendientes a neutralizarlos. Simultáneamente se capta la información relevante y se realizan las comunicaciones pertinentes, dentro de un proceso supervisado y corregido de acuerdo con las circunstancias.

Es, fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia/ y por carácter reflejo, los demás agentes con relación a la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

Fija el tono de la organización y, sobre todo provee disciplina a través de la influencia que ejerce sobre el comportamiento del personal en su conjunto.

Constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones y de allí deviene su trascendencia, pues como conjunción de medios, operadores y reglas previamente definidas, traduce la influencia colectiva de varios factores en el establecimiento, fortalecimiento de políticas y procedimientos efectivos en una organización.

Los principales factores del ambiente de control son:

1. La integridad, los valores éticos.
2. Compromiso de competencia profesional.
3. Consejo de administración y comité de auditoría.
4. La filosofía de dirección y el estilo de gestión.
5. La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimientos.
6. Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
7. Políticas y prácticas en materia de recursos humanos.

8. El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.

El ambiente de control reinante será tan bueno, regular o malo como lo sean los factores que los determinan. El mayor o menor grado de desarrollo y excelencia de estos hará, en ese mismo orden, a la fortaleza o debilidad del ambiente que generan y consecuentemente al tono de la organización.

La dirección y empleados deben establecer y mantener un ambiente en toda la organización que imponga una actitud positiva y favorable hacia el control interno, así como una administración ética.

Es probable que los controles internos funcionen mejor si la dirección cree que esos controles son importantes y comunican esa opinión a los empleados de todos los niveles. Si la dirección ve los controles como un obstáculo, esa actitud se comunicara también al resto de la organización.

91

Un ambiente de control interno eficaz fija el tono en que una organización influye en la conciencia del control de su personal. Es un factor intangible fundamental para los restantes componentes del control interno:

proporciona disciplina, estructura, y cultura organizacional.

En resumen el ambiente de control:

- Refleja el espíritu ético vigente de una entidad.
- Sirve de base de los otros componentes.
- Es, fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección.
- Fija el tono de la organización y, provee disciplina.
- Constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones.

El ambiente de control reinante será tan bueno, regular o malo como lo sean los factores que los determinan.

4.4.1.1. DETECCIÓN DE RIESGOS.

El control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones. A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza, se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes de manera de identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos tanto en el ámbito de la organización (interno y externo), como de la actividad.

Por tanto en la evaluación de riesgos se debe considerar que toda entidad debe hacer frente a una serie de riesgos tanto de origen externo como interno que deben evaluarse.

4.4.1.2. Establecimiento de objetivos.

Una condición previa para la valoración de riesgos es el establecimiento de objetivos claros, consistentes y coherentes entre sí, en cada nivel de la organización, si bien aquellos no son un componente del control interno, constituyen un requisito previo para el funcionamiento del mismo.

Por tanto la evaluación del riesgo consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar la consecución de los objetivos definidos en planos estratégicos y anuales.

Un riesgo es algo que pone en peligro el logro de un objetivo. Surge de la pregunta ¿Qué podría salir mal? ¿Qué recursos necesitamos proteger? Son factores clásicos de alto riesgo potencial los programas o actividades complejas, el manejo de dinero en efectivo, la alta rotación y crecimiento del personal o el establecimiento de nuevos servicios.

4.4.1.3. La evaluación de riesgos y las categorías del control interno.

La evaluación de riesgos esta relacionada con las diferentes categorías de los objetivos referentes a:

- La eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- El cumplimiento de leyes, normas y políticas.

4.4.1.4. Clasificación de los objetivos.

Los objetivos pueden ser:

- > Explícitos o implícitos.
- > Generales o particulares
- > Globales y por actividad.
- > Específicos, adecuados.
- > Completos, Razonables e
- > Integrados a la institución.

Los objetivos de control deben ser específicos, adecuados, completos, razonables, e integrados a los globales de la institución.

4.4.1.5. Identificación de riesgos.

Una vez identificados los objetivos se debe proceder a identificar los riesgos a:

- > Nivel de empresa
- > Nivel de actividad

4.4.1.5. Análisis de los riesgos.

El análisis de los riesgos debe incluir:

- > Una estimación de importancia / trascendencia.
- > Una evaluación de probabilidad /frecuencia.

- > Una definición del modo en que habrán de manejarse.

4.4.1.6. Diseñar una estrategia para minimizar los riesgos.

Todo lo anterior implica que se debe diseñar una estrategia para minimizar los riesgos.

4.4.1.7. La evaluación de riesgos con relación a una gestión de cambio.

Dado que las condiciones en que las entidades se desenvuelven suelen sufrir variaciones, se necesitan mecanismos para detectar y encarar el tratamiento de los riesgos asociados con el cambio. Aunque el proceso de evaluación es similar a los de los otros riesgos, la gestión de los cambios merece efectuarse independientemente, dada su gran importancia y las posibilidades de que los mismos pasen inadvertidos para quienes están inmersos en las rutinas de los procesos.

Por tanto existen circunstancias que pueden merecer una atención especial en función del impacto potencial que plantean:

- > Cambios en el entorno.
- > Redefinición de la política institucional.
- > Reorganizaciones o reestructuraciones internas.
- > Ingreso de empleados nuevos, o rotación de los existentes.
- > Nuevos sistemas, procedimientos y tecnologías.
- > Aceleración del crecimiento.
- > Nuevos productos, actividades o funciones.

Los mecanismos para prever, identificar y administrar los cambios deben estar orientados hacia el futuro, de manera de anticipar los más significativos a través de sistemas de alarmas tempranas, complementados con planes para una identificación adecuada de las variaciones.

Por tanto el control interno debe establecer y mantener una valoración de los riesgos frente a fuentes externas e internas. En resumen el control interno debe establecer y mantener una valoración de los riesgos frente a fuentes externas e internas. Una condición previa para la valoración de riesgos es el establecimiento de objetivos claros y consistentes.

4.5. ACTIVIDADES DE CONTROL

Las actividades de Control están constituidas por las políticas, normas y los procedimientos específicos establecidos como un reaseguro para el cumplimiento de los objetivos, orientados primordialmente hacia la prevención y neutralización de los riesgos.

Por tanto las actividades de control tienden a asegurar:

- Que se cumplan las directrices de la dirección.
- Que se toman las medidas necesarias para afrontar los riesgos que ponen en peligro la consecución de los objetivos de la entidad.

4.5.1. Alcance de las actividades de control.

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de las organizaciones y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgo, conociendo los riesgos, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos.

4.5.2. La evaluación de riesgos y las categorías del control interno.

Las actividades de control pueden agruparse en tres categorías, relacionadas con los objetivos de:

- > La eficiencia de las operaciones.
- > La confiabilidad de la información financiera.

> El cumplimiento de leyes y reglamentos.

En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros: los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, ésta al cumplimiento normativo, y así sucesivamente.

4.5.3. Tipos de control.

A su vez en cada categoría existen diversos tipos de control:

- Preventivos y Correctivos.
- Manuales y Automatizados o Informáticos.
- Gerenciales o directivos.

En todos los niveles de la organización existen responsabilidades de control y es preciso que los agentes conozcan individualmente cuáles son los que les competen, debiéndose para ello explicar claramente tales funciones.

4.5.4. Tipos de actividades de control.

La gama que se expone a continuación muestra la amplitud de las actividades de control, pero no constituyen la totalidad de las mismas.

- Análisis efectuados por la dirección.
- Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades.
- Comprobación de las transacciones en cuanto a su exactitud, totalidad, y autorización pertinente, aprobación, revisiones, cotejos, recálculos, análisis de consistencia, prenumeraciones de formularios y comprobantes.
- Controles físicos patrimoniales: arqueos, conciliaciones, recuentos.
- Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.
- Segregación de funciones.
- Aplicación de indicadores de rendimiento.

Es necesario remarcar la importancia de contar con buenos controles sobre las tecnologías de información, ya que éstas desempeñan un papel fundamental en la gestión, destacándose al respecto el centro de procesamiento de datos, la adquisición, implantación y mantenimiento del software, la seguridad en el acceso a los sistemas, los proyectos de desarrollo y mantenimiento de las aplicaciones, además los avances tecnológicos requieren una respuesta profesional calificada y anticipada desde el control.

En resumen las actividades de control interno aseguran que las directrices de administración se llevan a cabo.

Las organizaciones establecen políticas, normas y procedimientos para identificar riesgos que le impidan alcanzar sus objetivos. Incluyen una amplia gama de actividades tan diversas como las autorizaciones, las comprobaciones, las conciliaciones, las revisiones de operaciones, el mantenimiento de la seguridad y la creación y mantenimiento de registros que proporcionen evidencia de estas actividades así como la documentación apropiada. Las actividades claramente identificadas minimizan el riesgo y refuerzan la eficacia. Los controles exagerados son tan perjudiciales como el riesgo excesivo y reducen la productividad.

4.6. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.

Se debe establecer una comunicación eficaz interna y externa, la cual implica una circulación multidireccional de la información, conformando un sistema para posibilitar la dirección, ejecución y control de las operaciones. Los sistemas de información permiten identificar, recoger, procesar, y divulgar datos relativos a los hechos o actividades internas y externas; Por tanto es necesario identificar, recoger y comunicar la información relevante de un modo y en un plazo tal que permitan a cada uno asumir sus responsabilidades.

Así como es necesario que todos los agentes conozcan el papel que les corresponde desempeñar en la organización (funciones, responsabilidades), es imprescindible que cuenten con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones en consonancia con los demás, hacia la dirección, ejecución y control de las operaciones, para el mejor logro de los objetivos.

4.6.1. Criterios con referencia a la información y comunicación.

- La información y la comunicación funcionan muchas veces como herramientas de supervisión a través de rutinas previstas a tal efecto, no obstante resulta importante mantener un esquema de información acorde con las necesidades institucionales que en un contexto de cambios constantes evolucionan rápidamente.
- Se debe distinguir entre indicadores de alerta y reportes cotidianos en apoyo de las iniciativas y actividades estratégicas, a través de la evolución desde sistemas exclusivamente financieros a otros integrados con las operaciones para un mejor seguimiento y control de las mismas.
- El sistema de información influye sobre capacidad de la dirección para tomar decisiones de gestión y control, la calidad de aquél resulta de gran trascendencia y se refiere entre otros a los aspectos de contenido, oportunidad, actualidad, exactitud y accesibilidad.
- La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer a tiempo las cuestiones relativas a sus responsabilidades de gestión y control.
- Cada función ha de especificarse con claridad, entendiendo en ello los aspectos relativos a la responsabilidad de los individuos dentro del sistema de control interno.

- El personal tiene que saber cómo están relacionadas sus actividades con el trabajo de los demás, cuáles son los comportamientos esperados, de que manera deben comunicar la información relevante que genere.
- Los informes deben transmitirse adecuadamente a través de una comunicación eficaz interna y externa, incluyendo una circulación multidireccional de la información ascendente, descendente y transversal.
- La existencia de líneas abiertas de comunicación y una clara voluntad de escuchar por parte de los directores resultan vitales.
- La dirección debe transmitir un mensaje claro y oportuno sobre la importancia de las responsabilidades de cada uno en materia de control, con información periódica y oportuna.
- El personal deberá disponer de un sistema para comunicar información importante a los niveles superiores de la empresa.
- Es necesario identificar, recoger y comunicar la información relevante de un modo y en un plazo tal que permitan a cada uno asumir sus responsabilidades.
- La información esta conformada no solo por datos generados internamente sino por aquellos provenientes de actividades y condiciones externas, necesarios para la toma de decisiones.
- La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores a los que se permite asumir los responsabilidades individuales.

4.6.2. La información, comunicación y las categorías de control interno.

La información operacional, financiera y de cumplimiento conforma un sistema para posibilitar la dirección, ejecución y control de las operaciones, que a su vez recogen información sobre:

- La eficacia y eficiencia de las operaciones.
- La confiabilidad de la información financiera.
- El cumplimiento de leyes, normas y políticas.

4.6.3. La calidad de la información.

La información debe tener las características de: Contenido, Oportunidad, Actualidad, Exactitud, Accesibilidad.

4.6.4 La comunicación.

La comunicación puede ser interna y externa.

4.6.5. Medios de comunicación.

Además de una buena comunicación interna, es importante una eficaz comunicación externa que favorezca el flujo de toda la información necesaria, y en ambos casos importa contar con medios eficaces, dentro de los cuales tan importantes como los manuales de políticas, memorias, difusión, institucional, canales formales e informales, resulta la actitud que asume la dirección en el trato con sus subordinados. Una entidad con una historia basada en la integridad y una sólida cultura de control no tendrá dificultades de comunicación. Una acción vale más que mil palabras.

4.6.6. Otros aspectos a considerar en la información y comunicación.

Las estrategias y sistemas integrados de información:

- El apoyo de los sistemas a los iniciativas de información.
- La integración con las operaciones.
- La coexistencia de tecnologías.

Por tanto la información debe registrarse y comunicarse a la dirección (y restantes usuarios que la necesiten) en tiempo y forma para llevar a cabo su control interno. La información debe ser fiable y oportuna. Por ejemplo, los superiores deben comunicar los deberes y responsabilidades a los empleados que les informan y estos deben poder alertar a la dirección de los problemas potenciales. Debe comunicarse la información continuamente tanto dentro de la organización como externamente (vendedores, por ejemplo).

En resumen la información debe registrarse y comunicarse a la dirección (y restantes usuarios que la necesiten) en tiempo y forma para llevar a cabo su control interno.

4.7. SUPERVISIÓN.

La supervisión comprende la evaluación de la calidad y rendimiento de los sistemas de control interno de la organización a través del tiempo, y asume la dirección en el trato con sus subordinados. Una entidad con una historia basada en la integridad y una sólida cultura de control no tendrá dificultades de comunicación. Una acción vale más que mil palabras.

4.6.6. Otros aspectos a considerar en la información y comunicación.

Las estrategias y sistemas integrados de información:

- El apoyo de los sistemas a las iniciativas de información.
- La integración con las operaciones.
- La coexistencia de tecnologías.

Por tanto la información debe registrarse y comunicarse a la dirección (y restantes usuarios que la necesiten) en tiempo y forma para llevar a cabo su control interno. La información debe ser fiable y oportuna. Por ejemplo, los superiores deben comunicar los deberes y responsabilidades a los empleados que les informan y estos deben poder alertar a la dirección de los problemas potenciales. Debe comunicarse la

información continuamente tanto dentro de la organización como externamente (vendedores, por ejemplo).

En resumen la información debe registrarse y comunicarse a la dirección (y restantes usuarios que la necesiten) en tiempo y forma para llevar a cabo su control interno.

4.7. SUPERVISIÓN.

La supervisión comprende la evaluación de la calidad y rendimiento de los sistemas de control interno de la organización a través del tiempo, y además comprende el seguimiento de su funcionamiento, pues toda organización tiene áreas donde los mismos están en desarrollo, necesitan ser reforzados o se impone directamente su reemplazo debido a que perdieron su eficiencia o resultaron inaplicables.

Incumbe a la dirección la existencia de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica para mantenerla en un nivel adecuado.

Las causas de las desviaciones pueden encontrarse en los cambios internos y externos a la gestión que, al variar las circunstancias, generan nuevos riesgos a afrontar.

4.7.1. Formas de las actividades de supervisión.

La supervisión de los sistemas de control interno tomará la forma de actividades de:

- Supervisión de actividades continuas.
- Evaluaciones periódicas.
- Combinación de las dos anteriores.

El objetivo es asegurar que el control interno funciona adecuadamente. Por tanto se debe determinar: las fuentes de información, de que se debe informar y a quien se debe informar.

Supervisión de actividades continuas.

Son aquellas incorporadas a las actividades normales y recurrentes que, ejecutándose en tiempo real y arraigadas a la gestión, generen respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevivientes.

Comprende controles efectuados por la dirección, así como tareas que realiza el personal.

Se determinan en función de una valuación de riesgos y de la eficacia de los procedimientos aplicados.

Las deficiencias en el sistema de control interno deberán ser puestas en conocimiento oportunamente a los niveles correspondientes.

Actividades de supervisión continúa.

En las evaluaciones de supervisión continúa comprenden:

- Cumplimiento de actividades de control.
- Análisis de comunicaciones recibidas de terceros.
- Definición de una estructura adecuada y de actividades de supervisión apropiadas.
- Comparación de los datos registrados por los sistemas de información con los activos físicos.
- Efectuar seguimiento de las recomendaciones de los auditores internos y externos.
- Desarrollar seminarios y otras reuniones.
- Verificar manifestaciones explícitos por parte del personal.

Evaluaciones periódicas

En las evaluaciones periódicas se debe considerar lo siguiente:

- Su alcance y frecuencia están determinados por la naturaleza e importancia de los cambios y riesgos que éstos conllevan, la competencia y experiencia de quienes aplican los controles, y los resultados de la supervisión continuada.
- Son ejecutados por los propios responsables de las áreas de gestión, son actividades de auto evaluación.
- También son ejecutados por la auditoría interna, incluidas en el planteamiento o solicitadas especialmente por la dirección, y los auditores externos.
- Constituyen en sí todo un proceso dentro del cual, aunque los enfoques y técnicas varían, priman una disciplina apropiada y principios insoslayables.
- La tarea del evaluador es averiguar el funcionamiento real del sistema, que los controles existen y estén formalizados, que se apliquen cotidianamente como una rutina incorporada a los hábitos, y que resulten aptos para los fines perseguidos.
- Responden a una determinada metodología, con técnicas y herramientas para medir la eficiencia directamente o a través de la comparación con otros sistemas de control probadamente buenos.
- El nivel de documentación de los controles varía según la dimensión y complejidad de la entidad.

Existen controles informales que, aunque no estén documentados, se aplican correctamente y son eficaces, si bien un nivel adecuado de documentación suele aumentar la eficiencia de la evaluación, y resulta más útil la favorecer la comprensión del sistema por parte de los empleados. La naturaleza y el nivel de la documentación requieren mayor rigor cuando se necesite demostrar la fortaleza del sistema ante terceros.

4.7.2. Plan de acciones.

Se debe confeccionar un plan de acciones que contemple:

- El alcance de la evaluación.
- Las actividades de supervisión continuadas existentes.
- La tarea de los auditores internos y externos.
- Áreas o asuntos de mayor riesgo.
- Programa de evaluaciones.
- Evaluadores, metodología y herramientas de control.
- Presentación de conclusiones y documentación de soporte.
- Seguimiento para que se adopten las correcciones pertinentes.

Las diferencias o debilidades del sistema de control interno detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión deben ser comunicadas a efectos de que se adopten las medidas de ajuste correspondientes. Según el impacto de las deficiencias, los destinatarios de la información pueden ser tanto las personas responsables de la función o actividad implicada como las autoridades superiores.

Después de que se implantan los controles internos, su eficacia necesita ser supervisada periódicamente para asegurar que continúan siendo adecuados y funcionan apropiadamente.

La dirección también debe supervisar los problemas previamente identificados para asegurar que se corrigen, evaluando rápidamente los resultados de las auditorías, determinando las acciones adecuadas en respuesta a sus recomendaciones y completado, dentro de los plazos establecidos, todas las acciones que corrigen o resuelven las materias denunciadas.

Se debe determinar las fuentes de información, de qué se debe informar y a quién se debe informar.

4.7.3. Comunicación de deficiencias.

Las deficiencias o debilidades del sistema de control interno deben ser comunicadas a efecto de que se adopten las medidas de ajuste correspondientes.

En resumen la supervisión del control interno debe evaluar la calidad de la performance en el tiempo y asegurar que los resultados de las auditorias y otras revisiones son resueltos rápidamente.

4.8. INTERPELACIÓN DE LOS CINCO COMPONENTES.

En el marco de control postulado a través del informe COSO, la interrelación de los cinco componentes (ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y Supervisión) generan una sinergia conformando un sistema integrado que responde dinámicamente a los cambios del entorno.

Atendiendo a las necesidades gerenciales fundamentales, los controles se entrelazan a las actividades operativas como un sistema cuya efectividad se acrecienta al incorporarse a la infraestructura y formar parte de la esencia de la institución.

Mediante un esquema de controles incorporados como el descrito:

- Se fomentan la calidad, iniciativas y la delegación de poderes.
- Se evitan gastos innecesarios.
- Se genera respuestas ágiles ante circunstancias cambiantes.

4.9. EVALUACIÓN PRELIMINAR DE LOS CONTROLES

Antes que el auditor prepare el programa de auditoria, deberá realizar una evaluación preliminar de los controles de contabilidad internos. Esta revisión preliminar podrá realizarse en áreas que son fundamentales en el proceso de planificación, especialmente en las que la auditoria debe hacer un énfasis especial a cuyo tiempo de estudio se debe ampliar.

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución de l trabajo que se requiere que: "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuada de control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va dar a los procedimientos de auditoria".

El conocimiento y evaluación del control interno deben permitir al auditor establecer una relación específica entre la calidad del control interno de la entidad y él álcense, oportunidad y naturaleza de las pruebas de auditoria. Por otra parte, el auditor deberá comunicar las debilidades o desviaciones al control interno del cliente que son definidas como "situaciones a Informar".

4.10. OBJETIVO DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

El objetivo es definir los elementos de la estructura del control interno y establecer los procedimientos normativos aplicables a su estudio y evaluación, como un aspecto fundamental al establecer la estrategia de auditoria así como señalar los lincamientos que deben seguirse al informar sobre debilidades o desviaciones al control interno.

4.11. DEFINICIÓN DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

La estructura del control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

4.12. ELEMENTOS DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

Los elementos de la estructura del control interno son:

1. El ambiente del control interno
2. El sistema contable.
3. Los procedimientos del control interno.

4.13. EL AMBIENTE DEL CONTROL INTERNO

El ambiente de control interno representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles.

4.14. FACTORES DEL AMBIENTE DE CONTROL INTERNO

Los factores del ambiente de control interno son los siguientes

4.14.1. ACTITUD DE LA ADMINISTRACIÓN HACIA LOS CONTROLES INTERNOS ESTABLECIDOS

Las operaciones de la administración, incluyen una gran diversidad de características entre otras, las siguientes enfoque para asumir y vigilar los riesgos de negocios, actitudes y acciones con respecto a la información financiera, incluyendo el énfasis en el cumplimiento de presupuestos, logro de utilidades y otros aspectos financieros y operativos.

Estas características influyen sustancialmente en el ambiente de control, sobre todo cuando unas cuantas personas dominan la administración, independientemente de las consideraciones que se den a otros factores del propio ambiente de control.

4.14.2. ESTRUCTURA DE ORGANIZACIÓN DE LA ENTIDAD

La estructura de organización de una entidad proporciona el marco general para planear, dirigir, y controlar las operaciones.

Una estructura adecuada incluye la forma y naturaleza de las áreas de la entidad, incluyendo el procedimiento de datos y las relaciones jerárquicas respectivas.

Además, deberá asignar de manera adecuada la autoridad y responsabilidad dentro de la entidad.

4.14.3. FUNCIONAMIENTO DE ORGANIZACIÓN DE LA ENTIDAD

Los comités de auditoría son nombrados por el Consejo de Administración y tienen papel fundamental en vigilar el cumplimiento de las políticas y prácticas contables y de información financiera de la entidad.

El comité debe apoyar al Consejo de Administración en sus responsabilidades y ayudar a mantener una comunicación directa entre el Consejo y los auditores externos.

4.14.4. MÉTODOS PARA ASIGNAR AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD

Estos métodos afectan la comprensión de las relaciones jerárquicas y las responsabilidades establecidas dentro de la entidad.

Los métodos para asignar autoridad y responsabilidad incluyen entre otros aspectos, los siguientes:

Políticas sobre asuntos tales como prácticas de negocios, conflictos de interés y código de conducta.

Asignación de responsabilidades y delegación de autoridad para tratar asuntos tales como metas y objetivos de la organización, funciones operativas y requisitos legales.

Descripción de puestos de los empleados, delineando funciones específicas, relaciones jerárquicas y restricciones.

Documentación de los sistemas de cómputo, indicando los procedimientos para autorizar transacciones y aprobar cambios a los sistemas existentes.

4.15. MÉTODOS DE CONTROL ADMINISTRATIVO PARA SUPERVISAR Y DAR SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE LAS POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS, INCLUYENDO LA FUNCIÓN DE AUDITORIA INTERNA

Estos métodos afectan el control directo de la administración, sobre la autoridad delegada a otros, así como su capacidad para supervisar efectivamente las actividades de la entidad en general.

Los métodos de control administrativo incluyen entre otros:

Establecimientos de sistemas de planeación y reporte de información, que establezcan los objetivos de la administración y los resultados del desempeño real.

Tales sistemas podrán incluir planeación estratégica, presupuestos, pronósticos, planeación de utilidades y contabilidad por área de responsabilidad.

Establecimiento de métodos que identifiquen al desempeño real y las excepciones al desempeño planeado, así como la comunicación a los niveles administrativos apropiados.

Utilización de métodos apropiados para investigar desviaciones a las expectativas y tomar acciones correctivas oportunas y adecuadas.

Establecimiento y vigilancia de políticas para desarrollar y modificar los sistemas contables y los procedimientos de control, incluyendo el desarrollo, modificación y uso de programas cómputo y archivos de datos relacionados.

La función de auditoría interna efectiva debe contar con relaciones de autoridad e información adecuada, personal capacitado y recursos suficientes para llevar a cabo su función.

4.16. POLÍTICAS Y PRÁCTICAS DE PERSONAL

Estas políticas y prácticas afectan la capacidad de una entidad para emplear personal competente que le permita lograr sus metas y objetivos.

Incluyen los procedimientos y políticas para contratar, capacitar, evaluar, promover y compensar a los empleados, así como para proporcionarles los recursos necesarios para que puedan cumplir con sus responsabilidades asignadas.

4.17. INFLUENCIAS EXTERNAS QUE AFECTEN LAS OPERACIONES Y PRÁCTICAS DE LA ENTIDAD

Están representadas por factores ajenos a la entidad, que afectan las operaciones y practica de la misma.

Incluyen los requisitos de vigilancia y cumplimiento establecidos por organismo regulado y la evaluación afectada por terceros, de las acciones de la entidad.

Aunque las influencias externas suelen estar fuera de control de la entidad, podrán aumentar la conciencia y actitud de la administración, hacia la conducción e información de las operaciones y hacer que se establezcan procedimientos o políticas específicas de control interno al respecto.

La calidad del ambiente de control interno es una clara indicación de la importancia que la administración de la entidad le da a los controles establecidos.

4.18. SISTEMA CONTABLE

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica.

4.18.1. MÉTODOS Y REGISTROS DEL SISTEMA CONTABLE

Se debe contar con los siguientes métodos y registros para que un sistema contable sea útil y confiable:

1. Identificar y registrar únicamente las transacciones reales que reúnen los criterios establecidos por la administración:
2. Describir oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permitan su adecuada clasificación.
3. Cuantificar el valor de las operaciones en unidades monetarias.
4. Registrar las transacciones en el periodo correspondiente.
5. Presentar y revelar adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

4.18.2. PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Los procedimientos de control están constituidos por los procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable.

El auditor debe determinar la manera que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos, su uniformidad de aplicación y que persona las ha llevado a cabo, para concluir que efectivamente están operando.

4.18.3. OBJETIVOS DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de organización y del procesamiento de las transacciones.

Entre otros se tienen los siguientes objetivos:

1. Debida autorización de transacciones y actividades.
2. Adecuada segregación de funciones y responsabilidades.
3. Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.

4. Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.
5. Verificación independiente de la actuación de otros y adecuada evaluación de las operaciones registradas.

4.18.4. TIPOS DE PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Los procedimientos de control pueden ser:

- De carácter preventivo.
- De carácter detectivo.

Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.

Los procedimientos de control de carácter defectivo tienen como finalidad detectar los errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones, no hubieran sido identificados por los procedimientos de control preventivos.

4.19. FACTORES ESPECÍFICOS DEL AMBIENTE DE CONTROL, EL SISTEMA CONTABLE Y LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Los factores que deben considerarse de una empresa o entidad son los siguientes:

1. Tamaño de la entidad.
2. Características de la industria en la que opera.
3. Organización de la entidad.
4. Naturaleza del sistema de contabilidad y de las técnicas de control establecidas.
5. Problemas específicos del negocio.
6. Requisitos legales aplicables.

El establecimiento y mantenimiento de toda una estructura de control interno representa una gran responsabilidad de la administración, para proporcionar una seguridad razonable de que se logran los objetivos de una entidad.

Por lo tanto la gerencia debe vigilar en forma constante la estructura de control interno, con la finalidad de ver si opera en forma eficaz o si se debe modificar de acuerdo a las condiciones existente dentro de la empresa.

Toda estructura de control interno se puede ver afectada en su efectividad por varias causas, tales como errores de juicio, descuido, malos entendidos en las instrucciones, descuidos fatigas del personal, el caso omiso por parte de la gerencia, entre otras.

En una auditoria, el auditor deberá documentar su conocimiento y comprensión de la estructura del control interno, como parte del proceso de plantación. La forma y alcance de la documentación se vera afectada por el tamaño y complejidad de la entidad y la naturaleza de la estructura del control interno.

4.20. EVALUACIÓN PRELIMINAR DEL CONTROL INTERNO

En esta etapa el auditor debe evaluar el riesgo que trae consigo en el trabajo que va a realizar, con objeto de considerarlo en el diseño de sus programas de trabajo de auditoria y para identificar gradualmente las actividades y características específicas de la entidad.

Aun cuando en esta etapa no se han probado los controles internos, el auditor deberá principalmente:

Comprender el ambiente de control establecido por la administración para detectar errores potenciales.

Describir y verificar su comprensión de los procedimientos de control de administración.

Evaluar el diseño de los sistemas de control, para determinar si es probable que sean eficaces para prevenir o detectar y corregir los errores potenciales identificables.

Formar un juicio sobre la confianza que podrá depositarse en el control que será probado.

Una vez que el auditor ha adquirido un conocimiento general de la estructura de control interno, estará capacitado para decidir el grado de confianza que depositara en los controles existentes, para la prevención y detección de errores potenciales importantes o bien si directamente los objetivos de auditoria se pueden alcanzar de manera más eficiente y efectiva a través de la aplicación de pruebas sustantivas.

4.21. EVALUACIÓN DEL PROCEDIMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS (PED)

Los objetivos de la evaluación del procedimiento electrónico de datos son:

Desarrollar una interpretación global de la estructura de la organización.

Determinar en que forma puede influir el PED sobre la naturaleza, oportunidad o amplitud de los procedimientos de auditoria que se han de realizar.

Determinar si se han de revisar posteriormente los controles contables del proceso de datos.

4.21.1. IMPORTANCIA DEL PED

Debido a la importancia que han adquirido los sistemas de PED en la información contable, así como el volumen de operaciones procesadas en ellos, la pérdida de huellas visibles y concentración de funciones contables que frecuentemente se dan en un ambiente de este tipo, el auditor debe conocer, evaluar y en su caso, probar el sistema de PED, como parte fundamental del estudio de valuación del control interno y documentar adecuadamente sus conclusiones sobre su efecto en la información financiera y el grado de confianza que depositara en los controles.

4.21.2. PROCEDIMIENTOS DE LA REVISIÓN PRELIMINAR DEL PED

Los procedimientos de la revisión del proceso de datos que realiza el auditor suelen incluir los siguientes asuntos:

Obtener y preparar un organigrama actualizado del departamento o funciones del proceso electrónico de dato.

Entrevistar al personal competente del proceso electrónico de datos y obtener información y descripciones del procesador central, periféricos, software de aplicación y cambios previstos en el hardware del departamento.

Obtener copias de los informes de las revisiones realizadas por terceros si se dispone de ellos, si el cliente utiliza los servicios de un centro de cálculo.

Formarse una opinión global de las aplicaciones financieras del centro de proceso de datos que tienen importancia para la auditoria y preparar unas descripciones breves de aquellas que podrían afectar significativamente a la naturaleza, oportunidad o amplitud de los procedimientos de auditoria que se han de realizar.

Los factores que se han de considerar incluyen el grado de utilización del centro de proceso de datos en aplicaciones de los controles de contabilidad importantes, la estructura básica de los controles de contabilidad de la entidad, el flujo de transacciones, los documentos justificativos de la mismos, la existencia de otras auditorias y la información referente a otros puntos de control.

4.21.3. PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO

La finalidad de las pruebas de cumplimiento es reunir evidencia suficiente para concluir si los sistemas de control establecidos por la administración, prevendrán o detectaran y corregirán errores potenciales que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros.

Esta conclusión permite confiar en el control como fuente de seguridad general de auditoría y disminuir el alcance de las pruebas sustantivas.

Las pruebas de cumplimiento están diseñadas para respaldar la evaluación de la aparente confiabilidad de procedimientos específicos de control.

Estas pruebas pueden implicar el examen de documentación de transacciones para buscar la presencia o ausencia de atributos específicos (controles defectivos)

Al efectuar una prueba de cumplimiento en una muestra de transacciones seleccionadas, se puede determinar una tasa máxima estimada de desviaciones y así llegar a una conclusión sobre la eficiencia de los procedimientos de control durante el periodo examinado.

Además de las pruebas que se describen, es necesario establecer, por indagación y observación e inspección de documentación, la forma en que la administración se ha asegurado que el sistema de control continua operando efectivamente a pesar de posibles cambios en el medio ambiente.

Los procedimientos de auditoría podrían variar si como resultado de las pruebas de cumplimiento, se detectan debilidades o desviaciones a los procedimientos de control.

4.21.4. EVALUACIÓN FINAL DEL CONTROL INTERNO

La evaluación final de los procedimientos de control seleccionados, se hará después de llevar a cabo las pruebas de cumplimiento de dichos controles.

La evaluación se hará determinando si los procedimientos de control están funcionando de manera efectiva según se diseñaron, durante todo el periodo.

Al término de la evaluación del control interno el auditor como parte de su trabajo debe proporcionar sugerencias que permitan mejorar la estructura del control interno existente.

4.21.5. COMUNICACIONES DE SITUACIONES A INFORMAR

Son asuntos que llaman la atención del auditor y que en su opinión deben comunicarse al cliente, ya que representan deficiencias importantes en el diseño u operación de la estructura de control interno, que podrán afectar negativamente la capacidad de la organización para registrar, procesar y resumir y reportar información financiera uniforme con las afirmaciones de la administración en los estados financieros.

Tales deficiencias pueden incluir diferentes aspectos del control interno.

4.21.6. IMPORTANCIA DE LAS SITUACIONES A INFORMAR

La evaluación preliminar del control interno suele influir en la identificación de las principales deficiencias visibles de control.

También durante el curso de su trabajo el auditor debe estar al tanto de los asuntos relacionados con el control interno, que puedan ser de interés para el cliente (situaciones a informar).

El objetivo del auditor en una auditoria es formarse una opinión sobre los estados financieros de la entidad, por lo que no tiene obligación de investigar y encontrar situaciones a informar. Sin embargo, debe estar al tanto de ellas, a través de la evaluación de los elementos de la estructura del control interno, de la aplicación de procedimientos de auditoria sobre saldos o transacciones de alguna otra manera dentro del curso de la revisión.

El juicio del auditor con respecto a las situaciones e informar, varia en cada trabajo y esta influenciado por la naturaleza y la extensión de los procedimientos de auditoria y

otros factores, tales como el tamaño de la entidad, su complejidad y la naturaleza y diversificación de sus actividades.

Esta comunicación se debe hacer con personas de alto nivel de autoridad y responsabilidad, tales como el Consejo de Administración, el dueño de la empresa o con quienes hayan contratado al auditor.

Como parte de su trabajo, el auditor debe además, proporcionar sugerencias que permitan mejorar la estructura de control interno existente.

El auditor podrá identificar asuntos que a su juicio no sean estrictamente situaciones a informar o bien sean poco importantes y tendrá que decidir si comunica o no estos asuntos en beneficios de la administración.

Violación intencional de los controles establecidos, por parte de personal de alto nivel jerárquico, en detrimento de los objetivos de control.

Fallas en la protección de los activos, contra pérdidas, daños o uso indebido de los mismos.

Fallas en la ejecución de funciones que son parte de la estructura del control interno, tales como preparación o revisión oportuna de conciliaciones.

Aplicación indebida de principios de contabilidad con la intención de distorsionar la información financiera.

Faltas de adhesión a las políticas y procedimientos establecidos por el administrador.

Falta de capacidad y entrenamiento de los empleados o funcionarios para el adecuado desarrollo de sus actividades.

Otras deficiencias:

Fallas en el seguimiento y corrección de deficiencias de control interno previamente reportadas.

Transacciones importantes con partes relacionadas no reveladas.

Falta de objetividad de los responsables en la forma de decisiones contables y de información financiera.

Declaraciones incorrectas por parte del personal del cliente hacia el auditor.

CONCLUSIONES

Con el pasar de los años, el aumento de la tecnología, y el acelerado incremento de los medios de comunicación han desencadenado una creciente complejidad en el manejo de las organizaciones, lo que ha obligado a las empresas crear nuevos mecanismos de control que permitan tener la certeza que la gestión de la empresa es la correcta.

Este fenómeno ha convertido a los recursos en bienes escasos y costosos, que ponen a prueba la eficiencia en su utilización, dejan obsoletos los mecanismos de evaluación que permiten medir la eficiencia de la gestión.

• Efectos del entorno

El entorno cambiante de la empresa, concierne a la estrategia, los métodos de trabajo, los recursos humanos y la tecnología en elementos claves para el éxito en la empresa,

dejando de manifiesto la falta de un mecanismo unificador y coordinador para estos elementos claves, siendo esta función la del Control de Gestión.

- **Necesidad de enfrentar la creciente competencia.**

Como consecuencia de los factores anteriores, la competencia en el mercado y la industria se ha intensificado, provocando que las empresas cambien constantemente sus métodos de trabajo con el objeto de alcanzar la eficiencia en su gestión y con ello el logro de una ventaja competitiva.

- **Requerimientos de modernización de las entidades.**

El impacto e influencia de otras áreas y disciplinas en el contexto empresarial ha obligado a la organización a sufrir constante cambios que la lleven a situarse como una empresa competitiva, lo que deja de manifiesto un retardo en los métodos de evaluación.

- **Insatisfacción por el resultado de las actuales formas de controlar.**

El planteamiento de las técnicas de control resulta insuficiente a las necesidades de la empresa.

- **Demandas por una mayor transparencia en el funcionamiento de las entidades.**

Los fenómenos de apertura comercial y globalización que han caracterizado a la economía mundial en los últimos años han traído como consecuencia que las empresas se preocupen por mostrar una imagen transparente de su gestión.

- **Enfoque sistémico de la organización.**

Las empresas han evolucionado de un enfoque clásico funcional a un enfoque sistémico, que se caracteriza por la interrelación de todas las funciones de la empresa. La interrelación permite a los trabajadores acceder a trabajar en las distintas funciones de la empresa, cosa que no permitía el enfoque clásico, que sólo buscaba la especialización.

En la actualidad, se trabaja en forma integrada cosa que vulneró el mecanismo de control ya que este estaba diseñado para una estructura clásica funcional.

La integración obligó a la creación de un control que actuará en forma más global, que permitirá controlar a la persona no sólo en la función que se desempeña sino que en las diversas tareas que pueda cumplir en la organización.

- **Innovaciones en la tecnología.**

En forma simultánea con los cambios que se producían en la empresa comenzó a nacer una nueva tecnología, lo que llevó a las empresas a invertir en tecnología para no quedar en desventaja con sus similares.

Las empresas al invertir en tecnología de punta, crearon un departamento de investigación y desarrollo, unidad que invertía en tecnología de acuerdo a los medios que contaba la empresa, pero dentro de su planificación no tomó en consideración al factor de importancia para la gestión que es el personal.

Este último no fue capacitado como era debido y esto trajo como resultado que la empresa a pesar de contar con tecnología no tuviera los resultados esperados, esta situación permitió que el Control de Gestión advirtiera que la problemática era la falta de capacitación del personal.

- **Disminución del número de personal con conocimiento integral de la organización, es decir, aumenta del personal especializado.**

En un determinado momento la empresa contaba sólo con especialistas que no conocían el funcionamiento de la empresa en su conjunto, sino que sólo dominaban su labor, esto pasado un tiempo provoca aburrimiento, fatiga y muchas veces todo terminaba en accidentes laborales.

Las empresas debían crear una política de incentivos que dieran fin a la problemática, esto lo lograrían mediante la entrega de un conocimiento general de la empresa y además haciéndole sentir que su labor contribuía al funcionamiento de la empresa.

Esta política de incentivos preparó el camino para la aplicación pertinente del Control de Gestión.

A. Las Evidencia empírica de que los sistemas de control tradicionales son vulnerables.

Numerosos casos de empresas que han sido sujeto de fraudes, desfalcos, malversación de fondos, etc., dejan de manifiesto la vulnerabilidad de los sistemas de control tradicionales.

En resumen los fundamentos anteriormente detallados dejan de manifiesto que las técnicas de control tradicional son insuficientes a la actual necesidad de la empresa, lo que provoca que el concepto de control sufra una evolución es este aspecto.

El Control de Gestión, satisface las necesidades actuales de la organización, ya que es capaz de; coordinar todos los aspectos expuestos anteriormente, englobar todas las funciones organizacionales, no limitándose sólo a las operativas, y entregando la importancia en su medida justa al recurso humano en este proceso de control, transformándose en una herramienta valiosa para la administración de la empresa.

El Control cumple un rol retroalimentador al interior de la Empresa, debido a que cada función de la Organización esta sujeta a la aplicación de diversas formas de Control.

La existencia del Control se fundamenta en la planificación, sino existe planificación no hay un motivo para controlar, por esto la función primordial del Control en la organización es evaluar las metas planteadas por ésta.

De lo anterior, se desprende que el Control consiste en un proceso de evaluación constante de las actividades desarrolladas por la Empresa, comparando su resultado con la Planificación Estratégica, por ello dicha evaluación entregará las herramientas necesarias, para que la dirección realice las correcciones correspondientes con el objeto de reorientar las metas definidas en la planificación, por esta razón el Control no se limita a una nueva revisión, sino que entrega la información necesaria para la reformulación de un plan.

Otra función que cumple el Control en la Organización es favorecer las relaciones del Recurso Humano, siempre que este proceso de Control esté bien enfocado y no se transforme en un proceso coercitivo que limite la acción, creando con ello desmotivación al interior de la organización.

En resumen, el Control es primordial para asegurar que las funciones al interior de la Empresa se realicen de la mejor manera, con el objeto de cumplir con los objetivos organizacionales.