

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



**PETAENG - VERSIÓN XI**

**Plan Excepcional de Titulación para Estudiantes Antiguos No Graduados**

**MODULO DE ACTUALIZACION**

**Para la obtención del Grado Académico de Licenciatura**

**“ANALISIS E INTERPRETACION DEL CONTROL INTERNO EN LA  
PLANEACION DE LA AUDITORIA”**

**Autor: Lizeth Lidia Callisaya Torrez**

**La Paz – Bolivia**

**2023**

## **DEDICATORIA**

A Dios doy gracias por todas las bendiciones recibidas hasta este momento en mi vida. A mi hijo es el mayor impulso para este logro. Es la luz que llego para iluminar mi vida. A mis Padres, quienes me apoyaron, guiaron y me brindaron su confianza para cumplir esta meta trazada

## **AGRADECIMIENTO**

A mis padres, Freddy Callisaya Mamani y Lidia Torrez Quispe era una deuda que les tenía pendiente y que no hubiera podido ser cancelada sin su respaldo y su apoyo incondicional, gracias por la paciencia, comprensión y empuje permanente para culminar con mis estudios.

A mi hijo, Yair Gianfranco que supo comprender y sacrificar los momentos que debí dedicarle a él.

A la Universidad Mayor de San Andrés y docentes de la carrera de Contaduría Pública por su esfuerzo y dedicación, quienes con su conocimiento impartido colaboraron para que podamos culminar nuestros estudios.

## RESUMEN

Analizar el Sistema de control interno es una tarea que cobra especial relevancia en todas las organizaciones no solo para el fortalecimiento de la gestión sino para la identificación de posibles puntos que necesiten mejora.

Es clara la premisa de que el Control Interno es un curso de acción para la consecución de los objetivos de las empresas, promover el ordenamiento de los procesos, controlar las desviaciones de las tareas y los principios de la organización y para retroalimentar y fortalecer la gestión de calidad, eficiencia y eficacia que se traducirá en mejor prestación de servicios.

Uno de los conceptos que se acepta más ampliamente en la teoría y práctica de la auditoría es la importancia de la estructura de control interno del cliente para generar información financiera confiable. En algunos casos, la estructura de control interno puede ser tan inadecuada que evite realizar una auditoría efectiva.

Para esto es necesario aplicar un control preventivo, siendo estos los que se encargan de ejecutar los controles antes del inicio de un proceso o gestión administrativo. Adicionalmente, se cuenta con controles de detección, los cuales se ejecutan durante o después de un proceso y la ejecución del proceso y la ejecución del control. Para evaluar la eficiencia de cualquier serie de procedimiento de control, es necesario definir los objetivos a cumplir.

Al realizar la auditoría, el profesional auditor deberá conocer cada uno de los cinco componentes de control interno, suficientes para que el plan de auditoría sea desarrollado con procedimientos, y de esta forma, entender el diseño de los controles importantes para una auditoría de estados financieros, siendo implantados y en operación.

La evaluación adecuada del sistema de control interno, proporcionara seguridad razonable sobre la confiabilidad en la presentación de estados financieros, efectividad y eficiencia de las operaciones y cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

En la ejecución de la auditoria, el auditor deberá tener un entendimiento suficiente de cada uno de los cinco componentes del control interno, para que el plan de auditoria sea desarrollado con procedimientos que permitan entender el diseño de los controles importantes, su grado de implantación y si estos están en operación.

## INDICE

<b>1. INTRODUCCION .....</b>	<b>1</b>
<b>2. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE ANÁLISIS .....</b>	<b>2</b>
<b>2.1. Objetivo General .....</b>	<b>2</b>
<b>2.2. Objetivos específicos .....</b>	<b>2</b>
<b>2.3. Justificación.....</b>	<b>3</b>
<b>2.4. Alcance.....</b>	<b>4</b>
<b>2.5. Nivel de investigación .....</b>	<b>4</b>
<b>2.6. Técnica de Investigación .....</b>	<b>5</b>
<b>a.) Bibliográficos .....</b>	<b>5</b>
<b>a.1.) Glosario de Términos (Diccionario) .....</b>	<b>5</b>
<b>a.1.1.) Normativa Vigente .....</b>	<b>5</b>
<b>3. MARCO PRÁCTICO .....</b>	<b>6</b>
<b>3.1. CONCEPTO DE CONTROL INTERNO .....</b>	<b>6</b>
<b>3.2. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO .....</b>	<b>11</b>
<b>3.4. EL CONTROL INTERNO EN LA PLANIFICACION DE LA AUDITORIA ...</b>	<b>14</b>
<b>3.5. COSO Y CONTROL INTERNO .....</b>	<b>17</b>
<b>3.6. CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO EN LA PLANEACION DE UNA AUDITORIA SEGÚN SAS-78 .....</b>	<b>21</b>
<b>3.7. COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO.....</b>	<b>23</b>
<b>3.7.1 a) Ambiente de control .....</b>	<b>24</b>
<b>3.7.2. b) Evaluación de riesgos .....</b>	<b>26</b>
<b>3.7.3. c) Información y comunicación.....</b>	<b>28</b>
<b>3.7.4. d) Actividades de control .....</b>	<b>30</b>
<b>3.7.5. e) Supervisión y monitoreo .....</b>	<b>31</b>
<b>3.8. LA AUDITORIA Y EL CONTROL INTERNO .....</b>	<b>33</b>

<b>3.8.1. EL METODO DOCUMENTAL .....</b>	<b>36</b>
<b>3.8.2. EL METODO DE “PRUEBA DEL SISTEMA” .....</b>	<b>37</b>
<b>3.9. DIFERENCIA ENTRE CONTROL INTERNO Y AUDITORIA INTERNA .....</b>	<b>37</b>
<b>3.10. ENTORNO DE CONTROL.....</b>	<b>40</b>
<b>3.10.1. ¿QUÉ ES EL ENTORNO DE CONTROL?.....</b>	<b>40</b>
<b>3.10.2. FACTORES QUE LO CONSTITUYEN .....</b>	<b>40</b>
<b>3.10.3. LOS VALORES ETICOS .....</b>	<b>41</b>
<b>3.10.4. COMPROMISO DE COMPETENCIA PROFESIONAL .....</b>	<b>43</b>
<b>3.10.5. FILOSOFIA Y ESTILO DE LA DIRECCION .....</b>	<b>45</b>
<b>3.10.6. ESTRUCTURA Y PLAN DE ORGANIZACIÓN DELEGACION DE PODERES Y RESPONSABILIDAD.....</b>	<b>46</b>
<b>3.10.7. POLITICAS Y PRACTICAS DE RECURSOS HUMANOS.....</b>	<b>47</b>
<b>3.10.8. COMITÉ DE ADMINISTRACION O COMITÉ DE AUDITORIA .....</b>	<b>49</b>
<b>3.11. EVALUACION DE RIESGOS EN EL CONTROL INTERNO.....</b>	<b>50</b>
<b>3.11.1. EL IMPACTO DE LOS RIESGOS EN LA ORGANIZACION .....</b>	<b>50</b>
<b>3.11.2. EL RIESGO Y LOS OBJETIVOS DE LA ORGANIZACIÓN .....</b>	<b>51</b>
<b>3.11.3. CATEGORIAS DE OBJETIVOS DE CONTROL INTERNO .....</b>	<b>53</b>
<b>3.12. ¿QUE ES Y PARA QUE SIRVE LA AUDITORIA DE CONTROL INTERNO? .....</b>	<b>56</b>
<b>3.12.1. ¿PARA QUÉ SIRVE UNA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO? .....</b>	<b>56</b>
<b>3.12.2. ¿QUÉ ES EL INFORME DE AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO? ..</b>	<b>57</b>
<b>3.12.3. PLANIFICACION DE LA AUDITORIA: PROCESO IMPORTANTE PARA UN ENCARGO EXITOSO .....</b>	<b>57</b>
<b>3.13. GUIA PARA LA EVALUACION DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO (GUBERNAMENTAL) .....</b>	<b>61</b>

<b>3.13.1. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA EVALUACION DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO.....</b>	<b>62</b>
<b>3.13.2. Calidad de los informes.....</b>	<b>62</b>
<b>3.13.3. Informes a emitir sobre la Evaluación del Proceso de Control Interno .....</b>	<b>67</b>
<b>3.13.4. Informe Ejecutivo sobre la Evaluación del proceso de Control Interno .....</b>	<b>68</b>
<b>3.13.5. Significatividad de las deficiencias en los controles .....</b>	<b>72</b>
<b>3.13.6. Cuestionarios para Evaluar el Control Interno .....</b>	<b>73</b>
<b>4. CONCLUSIONES .....</b>	<b>79</b>
<b>5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>81</b>



# **ANÁLISIS E INTERPRETACION DEL CONTROL INTERNO EN LA PLANEACION DE LA AUDITORIA**

## **1. INTRODUCCION**

El presente trabajo informe se denomina Análisis e Interpretación del Control interno en la planeación de la Auditoria.

De acuerdo a los requisitos exigidos en el reglamento del PETAENG gestión 2023 se realiza este trabajo como una necesidad de exponer temas llevados a cabo en los cursos de actualización en sus diferentes asignaturas. La elección del presente tema es el resultado de un análisis de la necesidad de profundizar los aspectos teóricos y prácticos que fundamenta la importancia de tener un buen sistema de control interno en las organizaciones y medir la eficiencia y eficacia al momento de implantarlos.

El informe trabajo tiene la finalidad de analizar y describir los aspectos metodológico, teórico y operativo que comprende la importancia de tener un buen sistema de control interno en las organizaciones, en especial si se centra en las actividades básicas que ellas realizan, pues de ello dependen los procedimientos y registros que conciernen a la custodia de los bienes y a la verificación de la exactitud y confiabilidad de los registros e informes financieros.

En consecuencia, el control interno comprende el plan de organización en todos los procedimientos coordinados de manera coherente a las necesidades del negocio, para proteger y resguardar sus activos, verificar su exactitud y confiabilidad de los datos contables, así como también llevar la eficiencia, productividad y custodia en las operaciones para estimular la adhesión a las exigencias ordenadas por la gerencia. De lo anterior se desprende, que todos los departamentos que conforman una empresa son importantes, pero, existen dependencias que siempre van a estar en constantes cambios, con la finalidad de afinar su funcionalidad dentro de la organización.

Siendo las cosas así, resulta claro, que dichos cambios se pueden lograr implementando y adecuando controles internos, los cuales sean capaces de salvaguardar y preservar los bienes de un departamento o de la empresa.

Finalmente se puede decir que estos controles nos permiten definir la forma sistemática de como las empresas han visto la necesidad de implementar controles administrativos en todos y cada uno de sus operaciones diarias. Dichos controles se deben establecer con el objeto de reducir el riesgo de pérdidas y en su defecto prever las mismas.

## **2. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE ANÁLISIS**

### **2.1. Objetivo General**

Formular un Marco Teórico apropiado, a través del cual se manifiesta la importancia del sistema de control interno como un aspecto importante para la planificación de la auditoría financiera y el diseño de los programas y las pruebas de Auditoria a aplicar.

### **2.2. Objetivos específicos**

En la ejecución de la Auditoria, el auditor deberá tener un entendimiento suficiente de cada uno de los cinco componentes del control interno, para que el plan de auditoria sea desarrollado con procedimientos que permitan entender el diseño de los controles importantes, su grado de implantación y si estos están en operación, tal conocimiento deberá ser utilizado para:

- Identificar tipos de errores potenciales.
- Considerar factores que afecten el riesgo de errores importantes.

- Diseñar pruebas sustantivas.
- Elabora un proceso de conceptualización y aplicación en cuanto al enfoque teórico y práctico, que se requieren para el desarrollo del control, como enfoque en la planeación de la auditoría.
- Identificar las principales políticas que se utilizan en el control interno y como incluye en el trabajo que se realiza.
- Precisar si las acciones correctivas que se utilizan en el control interno, permitan optimizar los resultados de la administración.

### **2.3. Justificación**

Se beneficiarán Auditores, gerentes, empresas y organizaciones en general, para que al realizar la auditoría, el profesional auditor obtenga un entendimiento de cada uno de los cinco componentes de control interno, suficiente para que los planes de auditoría de estados financieros sean usados en:

- Identificar tipos de errores potenciales
- Considerar factores que afectan el riesgo de errores importantes.
- Diseñar pruebas sustantivas.

La evaluación del sistema de control interno dará soluciones, ya que es una tarea muy importante en la planeación de la Auditoría, a través de la cual se formulan los procedimientos adecuados y oportunos y que permitan tener razonabilidad sobre las aseveraciones financieras, además de permitir identificar claramente lo siguiente:

- Seguridad de información financiera.
- Efectividad y eficiencia de las operaciones
- Cumplimiento con las normas técnicas y regulaciones aplicables.

## 2.4. Alcance

Comprende la evaluación al Sistema de Control Interno en forma independiente que toma como base el cumplimiento de los objetivos, principios y fundamentos del Sistema, constituyéndose como unidades de análisis los procesos del Sistema de Gestión de la Calidad.

## 2.5. Nivel de investigación

El nivel de investigación adoptado en el presente trabajo informe se refiere a:

- a) Nivel exploratorio. - Porque la observación y el análisis de los fenómenos pertinentes permitió el reconocimiento e identificación de los aspectos en temas de control interno para la planeación de la auditoria.
- b) Nivel descriptivo. - Porque identifica las características y peculiaridades del control interno en la planeación de la auditoria como un trabajo de basto alcance en la planeación del control interno se redactó estudios observacionales, no se intervino las variables de estudio, por tanto, se observó lo que ocurre con los fenómenos de estudio en condiciones naturales en la realidad.
- c) Nivel explicativo. - Porque permitirá la explicación del proceso del control interno en la planeación de la auditoria, desde un punto de vista de su generalización hasta la emisión de un informe.
- d) Nivel aplicativo. - Plantea resolver problemas en el proceso del control interno en la planeación de la auditoria.

## **2.6. Técnica de Investigación**

La información contenida en el trabajo informe se obtuvo de material bibliográfico de referencias de contenidos temáticos de cada asignatura cursada en los cursos de actualización PETAENG 2023.

Se recurrió a fuente bibliográfica física, pero primordialmente de medios digitales del internet a través de buscadores especializado.

La investigación de carácter documental se apoyó en la recopilación de antecedentes a través de documentos gráficos y literarios de donde se fundamentó el análisis y las conclusiones con lo aportado por diferentes autores y normativa vigente.

### **a.) Bibliográficos**

En el presente trabajo se consultó con los siguientes documentos que se describen a continuación:

#### **a.1.) Glosario de Términos (Diccionario)**

En la presente investigación se acudió al uso del Glosario de términos (Diccionario) Adaptado para su aplicación en España mediante Resolución del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de 15 de octubre de 2013 dándonos significación de las palabras, su etimología, su escritura, sinónimos y antónimos en un ámbito aplicable a las auditorías.

##### **a.1.1.) Normativa Vigente**

Las leyes tienen el objetivo de limitar el libre albedrío de los seres humanos que viven insertos en

una sociedad y es el principal control que ostenta un estado para regular que la conducta de sus habitantes no se desvíe, ni termine perjudicando a su prójimo.

Partiendo de este entendido le puede lograr comprender que las normas pueden lograr una efectiva

realización de auditoría y el control interno.

El trabajo se logró realizar gracias a las normas vigentes en el territorio nacional de Bolivia según se detalla a continuación:

- Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
- Normas de Auditorías Americanas SAS
- Manual Contraloría General del Estado
- Normas Internacionales de Auditoría NIAS.

### **3. MARCO PRÁCTICO**

El estudio de control interno se basa en la comparación de “una actuación real” y “una acción pronosticada”, cada método o procedimiento de prever la posibilidad de practicar un control, que permita detectar diferencias, errores y desvíos para luego obtener una explicación lógica y posteriormente generar medidas correctivas.

El alcance del control interno está dado por la totalidad de la empresa y los problemas que se generan al controlar las actividades tiene origen en los distintos sectores de la organización según la tarea que estos desarrollan.

#### **3.1. CONCEPTO DE CONTROL INTERNO**

Para la adecuada comprensión del tema se debe partir de la conceptualización de la contabilidad, que según la SAS 78 “***El control interno es un proceso afectado por el consejo de directores de la entidad, gerencia y demás personal designado para***

**proporcionar una razonable seguridad en relación con el logro de los objetivos de las siguientes categorías: (a) seguridad de la información financiera, (b) efectividad y eficiencia de las operaciones, y (c) cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables”.** (FOWLER NEWTON, Enrique.)<sup>1</sup>

Así mismo, Ray Whittington menciona **“el control interno de acuerdo a muchos expertos que interpretan como los pasos que da un negocio para evitar el fraude, tanto por malversación de activos como por presentación de informes financieros fraudulentos. Otros a la vez que reconocen la importancia del control interno para la prevención del fraude.”** (RAY WHITTINGTON, 2005)<sup>2</sup>

El control interno es el plan mediante el cual una organización establece principios, métodos y procedimientos que coordinados entre sí buscan proteger los recursos de la entidad, además de prevenir y detectar fraudes y errores dentro de los diferentes procesos desarrollados en la empresa, en torno al cumplimiento de los objetivos planteados para determinado tiempo.

El sistema de control interno comprende:

- Ambiente de control: entendido como las acciones direccionadas a señalar la importancia del control interno de la entidad.
- Procedimiento de control: grupo de políticas y procedimientos, además del ambiente de control, establecidos para lograr los objetivos específicos de la entidad.

Según COSO el Control Interno es un proceso llevado a cabo por la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado

---

<sup>1</sup> FOWLER NEWTON, Enrique. (s.f.). *Tratado de Contabilidad "Contabilidad Superior"*. Buenos Aires - Argentina: Ediciones Interoceánica S.A.

RAY WHITTINGTON. (2005). *Principios de Auditoría*. INTERAMERICANA DE MEXICO : MCGRAW-HILL.

de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

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

Completan la definición algunos conceptos fundamentales:

- El control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.
- Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.
- Solo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la conducción.
- Está pensado en facilitar la consecución de objetivos en una o más categorías señaladas las que, al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.

Al hablarse del control interno como un proceso, se hace referencia a una cadena de acciones extendida a todas las actividades, inherentes a la gestión e integrados a los demás procesos básicos de la misma: planificación, ejecución y supervisión.

Por consiguiente, el control interno comprende el plan de organización en todos los procedimientos coordinados de manera coherente a las necesidades del negocio, para proteger y resguardar sus activos, verificar su exactitud y confiabilidad de los datos contables, así como también llevar la eficiencia, productividad y custodia en las operaciones para estimular la adhesión a las exigencias ordenadas por la gerencia. De lo anterior se desprende, que todos los departamentos que conforman una empresa son importantes, pero, existen dependencias que siempre van a estar en constantes cambios, con la finalidad de afinar su funcionabilidad dentro de la organización.



Siendo las cosas así, resulta claro, que dichos cambios se pueden lograr implementando y adecuando controles internos, los cuales sean capaces de salvaguardar y preservar los bienes de un departamento o de la empresa.

En la perspectiva que aquí adoptamos, podemos afirmar que un departamento que no aplique controles internos adecuados, puede correr el riesgo de tener desviaciones en sus operaciones, y por supuesto las decisiones tomadas no serán las más adecuadas para su gestión e incluso podría llevar al mismo a una crisis operativa, por lo que, se debe asumir una serie de consecuencias que perjudican los resultados de sus actividades.

Después de revisar y analizar algunos conceptos con relación al control, se puede decir que estos controles nos permiten definir la forma sistemática de como las empresas han visto la necesidad de implementar controles administrativos en todos y cada uno de sus operaciones diarias. Dichos controles se deben establecer con el objeto de reducir el riesgo de pérdidas y en sus defectos prever las mismas.

Sea cual sea la aplicación del control que se quiere implementar para la mejora organizativa, existe la posibilidad del surgimiento de situaciones inesperadas. Para esto es necesario aplicar un control preventivo, siendo estos los que se encargaran de ejecutar los controles antes del inicio de un proceso o gestión administrativa. Adicionalmente, se cuentan con controles de detección de los cuales se ejecutan durante o después de un proceso, la eficacia de este tipo de control dependerá principalmente del intervalo de tiempo transcurrido entre la ejecución del proceso y la ejecución del control. Para evaluar la eficiencia de cualquier serie de procedimiento de control, es necesario definir los objetivos a cumplir.

Entrando más de lleno en el tema central, el control interno es todo un sistema de controles financieros utilizados por las empresas, y además, lo establece la dirección o gerencia para que los negocios puedan realizar sus procesos administrativos de manera secuencial y ordenada, con el fin de proteger sus activos, salvaguardarlos y asegurarlos en la medida posible, la exactitud y la veracidad de sus registros contables; sirviendo a su vez de marco de referencia o patrón de

comportamiento para que las operaciones y actividades en los diferentes departamentos de la organización fluyan con mayor facilidad.

**«un sistema de control interno se establece bajo la premisa del concepto de costo/beneficio. El postulado principal al establecer el control interno diseña pautas de control cuyo beneficio supere el costo para implementar los mismos».** (Catácora, 1996)<sup>3</sup>

Es notorio manifestar, que el control interno tiene como misión ayudar en la consecución de los objetivos generales trazados por la empresa, y esto a su vez a las metas específicas planteadas que sin duda alguna mejorará la conducción de la organización, con el fin de optimizar la gestión administrativa.

Las deficiencias 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. La autoridad superior del organismo debe procurar suscitar, difundir, internalizar y vigilar la observancia de valores éticos aceptados, que constituyan un sólido fundamento moral para su conducción y operación. Tales valores deben enmarcar la conducta de funcionarios y empleados, orientando su integridad y compromiso personal.

En conclusión, podemos decir, que la importancia que está adquiriendo el control interno en los últimos tiempos, a causa de numerosos problemas producidos por su ineficiencia, ha hecho necesario que los miembros de los consejos de administración asumieran de forma efectiva, unas responsabilidades que hasta ahora se habían dejado en manos de las propias organizaciones de las empresas. Por eso es necesario que la administración tenga claro en qué consiste el control

---

<sup>3</sup> Catácora, F. (1996). *Sistemas y Procedimientos Contables*. Venezuela: Editorial McGraw/Hill.

interno para que pueda actuar al momento de su implantación. El control interno no tiene el mismo significado para todas las personas, lo cual causa confusión entre empresarios y profesionales, legisladores, etc. En consecuencia, se originan problemas de comunicación y diversidad de expectativas, lo cual da origen a problemas dentro de las empresas.

### **3.2. OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO**

Los objetivos del sistema de control interno están dirigidos al logro de los siguientes objetivos fundamentales:

- Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten.
- Garantizar la eficacia y la eficiencia en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión de la organización.
- Velar por que todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad.
- Garantizar la correcta evaluación y seguimiento de la gestión organizacional.
- Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros.
- Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, así como también detectar y corregir errores que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos.
- Garantizar que el sistema de control interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación.
- Velar porque la entidad disponga de procesos de planeación y mecanismos adecuados para el diseño y desarrollo organizacional, de acuerdo con su naturaleza y características.

### **3.3. ELEMENTOS BÁSICOS DEL CONTROL INTERNO**

Un sistema de control interno efectivo debería abarcar por lo menos los siguientes puntos:

1. Un plan de organización que provea la separación apropiada de responsabilidades.
2. Un sistema de autorización y procedimientos de registro adecuados para proveer un control razonable.
3. Prácticas sanas para seguir en la ejecución de los deberes y funciones de cada unidad y colaborador de la organización.
4. Políticas para verificar que la idoneidad del personal sea proporcional a sus responsabilidades.
5. Función efectiva de auditoría interna.

#### **3.3.1. Tipos de control interno**

Hoy en día el control interno va más allá de los asuntos que tienen relación directa con las funciones de los departamentos de contabilidad y finanzas. Por ello se dice que el control interno incluye, además de los controles financieros, los de carácter administrativo o gerencial.

Aunque es difícil delimitar estas áreas, es necesario comprender las diferencias entre lo financiero y lo administrativo. A continuación, profundizamos en cada uno de ellos:

#### **3.3.2. Control interno financiero**

El control interno financiero comprende el plan de la organización y las políticas y procedimientos concernientes a la custodia de los recursos, así como la verificación de la exactitud y confiabilidad de los registros e informes financieros. Debe estar orientado a proporcionar una seguridad razonable de que:

- Las operaciones y transacciones se ejecutan de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.
- Las transacciones se registran de conformidad con las políticas contables de la organización.
- El acceso a los bienes y/o disposiciones solo se realiza con la autorización previa de la administración.
- Los asientos contables se hacen para controlar la obligación de responder por los recursos y su registro se compara periódicamente con los recursos físicos. Por ejemplo, el inventario de mercancía.

El control interno es responsabilidad principal de la gerencia o máxima autoridad de la empresa. Específicamente en lo relativo al control interno financiero, la responsabilidad recae sobre el funcionario encargado de la dirección financiera ante la máxima autoridad de la entidad, quien debe velar porque este se ejecute correctamente.

### **3.3.3. Control interno administrativo**

Comprende los planes, políticas y procedimientos concernientes a los procesos de decisión que llevan a la autorización de las transacciones y operaciones por parte de la gerencia. El objetivo es fomentar la eficiencia de las operaciones, la observancia de las políticas prescritas por la gerencia y el logro de las metas programadas.

La protección de los recursos y la revelación de errores o desviaciones de los mismos es responsabilidad primordial de los miembros de la alta gerencia. Por eso es necesario mantener un acertado control interno administrativo. De igual manera, se puede decir que el control interno solo existe cuando la administración puede confiar en una autoverificación de las operaciones y actividades sin tener que realizar inspecciones o controles externos a las operaciones normales.

Para que una entidad pueda funcionar, además de dotarla de los recursos necesarios (humanos, materiales y financieros), debe poseer una organización

compatible con su razón de ser, es decir, debe cumplir con el proceso administrativo de planeamiento, organización, dirección y control.

Por ejemplo, la operación o transacción de vender conlleva los siguientes pasos: aceptación del pedido, despacho de la mercancía, facturación y, por último, cobranza. Esta sola operación exige que se dicten políticas para reglamentar cada uno de estos pasos; asimismo, la autorización para llevarlos a cabo nace de la gerencia, la cual puede ser delegada a otros funcionarios sin perder su responsabilidad. A su vez, cada paso precisa su respectiva aprobación, la cual indica que se han satisfecho las condiciones de la autorización para efectuarlo.

#### Características de los sistemas de control interno administrativo

- De organización: control alcanzado por el modo en que la empresa asigna responsabilidades y delega la autoridad, el cual considera dos técnicas principales de control organizativo: estructura organizativa y delegación de autoridad. En este sentido, debe orientar sobre temas como las relaciones jerárquicas, las responsabilidades asignadas a cada puesto y los límites de autoridad de los individuos clave en cada función.
- 
- De operación: control alcanzado mediante la observación de políticas y procedimientos dentro de la organización. Los controles de operaciones son los métodos mediante los cuales una organización planifica, ejecuta y controla la marcha de sus actividades.

### **3.4. EL CONTROL INTERNO EN LA PLANIFICACION DE LA AUDITORIA**

La planificación de la auditoría comprende el desarrollo de una estrategia global para su administración, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que

deben aplicarse. El planeamiento también permitirá que el equipo de auditoría pueda hacer uso apropiado del potencial humano disponible.

El proceso de la planificación permite al auditor identificar las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para examinar los distintos componentes de la entidad auditada. El auditor planifica para determinar de manera efectiva y eficiente la forma de obtener los datos necesarios e informar acerca de la gestión de la entidad, la naturaleza y alcance de la planificación puede variar según el tamaño de la entidad, el volumen de sus operaciones, la experiencia del auditor y el nivel organizacional.

Como una guía para la realización del referido proceso, se ha establecido los siguientes porcentajes estimados de tiempo, con relación al número de días/hombre programados: planificación 30%, ejecución 50% y comunicación de resultados 20%, porcentajes que pueden variar en función de las características y particularidades del examen de que se trate y conocimiento acumulado de la entidad a auditarse.

La planificación es la primera fase del proceso de la auditoría y de su concepción dependerá la eficiencia y efectividad en el logro de los objetivos propuestos, utilizando los recursos estrictamente necesarios. La planificación será cuidadosa y creativa, positiva e imaginativa, considerará alternativas y seleccionará los métodos más apropiados para realizar las tareas, por tanto, esta actividad recaerá en los miembros más experimentados del grupo.

El control interno implica monitorear constantemente las actividades de la empresa, al hacerlo es posible detectar deficiencias y desviaciones y con ello: **Mitigar o evitar riesgos operativos, estratégicos, financieros y legales. Evitar fraudes internos o externos, así como la fuga de información sensible o de recursos**

#### **3.4.1. Auditoria de control interno**

Es la evaluación del control interno integrado, con el propósito de determinar la calidad de los mismos, e nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. Esta evaluación tendrá el alcance necesario para dictaminar sobre el control interno y, por lo tanto, no se limita a determinar el grado de confianza que pueda conferírsele para otros propósitos.

En una auditoria de control interno practicada con el objeto de emitir una opinión sobre el mismo, se debe utilizar una metodología que cubra lo siguiente:

- Planeación.
- Pruebas de Controles
- Comunicación de los resultados.

#### **3.4.2. Planeación:**

**La etapa de planeación de la Auditoria del Control Interno es la comprensión del negocio de la entidad, su entorno y los componentes del control interno.**

A los procedimientos de auditoria dirigidos a obtener tal entendimiento se les conoce como “procedimientos de valoración de riesgos” dado que alguna de la información obtenida mediante el desarrollo de tales procedimientos puede ser usada por el auditor como evidencia de auditoria.

Para obtener un entendimiento de la entidad, su entorno y los componentes de control interno, el auditor debe desarrollar los siguientes procedimientos de valoración:

- Indagaciones a la administración y a otros al interior de la entidad.



- Procedimientos analíticos.
- Observación e inspección.
- Otros procedimientos de auditoría que sean apropiados.

### 3.5. COSO Y CONTROL INTERNO

#### COSO I<sup>4</sup>

Con el propósito de direccionar a las compañías para mejorar el control interno, en 1992, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión *Treadway* publicó COSO I, **en el que se definió que el control interno es una responsabilidad de la dirección para tener los objetivos alineados con el control de la información financiera, cumplimiento de normativa y seguridad en las operaciones.**

Este COSO exigía demostrar compromiso con la integridad y valores éticos, establecer estructuras de autoridad y exigir rendición de cuentas; evalúa el riesgo y analiza los cambios.

#### COSO II<sup>5</sup>

En 2004 se publicó el estándar “Enterprise Risk Management - Integrated Framework” (COSO II) Marco integrado de Gestión de Riesgos, que amplió la importancia del control interno y **la gestión de riesgos en todas las áreas de la organización, incluyendo tanto a directores y administradores como los demás empleados.**

---

<sup>4</sup> ( Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)

<sup>5</sup> ( Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)

El documento COSO II señala que la gestión de riesgo corporativo se ocupa de los riesgos y oportunidades que afectan la creación de valor o la permanencia de la empresa. Además, los riesgos se gestionan para identificar eventos potenciales que puedan afectar la organización y proporcionar una seguridad razonable en el logro de los objetivos.

**Este nuevo marco en vez de establecer estructuras con autoridad y exigir rendición de cuentas, recomienda responsabilidad en la supervisión y en vez de solo evaluar riesgos, los identifica y analiza.**



*\*Imagen tomada del documento COSO II Internal Control Integrated Framework, versión 2013*

## **COSO II ERM**

La versión de COSO II ERM, se publicó en 2013 y es la evolución del editado en 2004. Este nuevo marco resalta la importancia de la agilidad **de los sistemas de gestión de riesgos para adaptarse a los entornos; la confianza en la eliminación de riesgos y el cumplimiento de objetivos; así como mayor claridad en la información y comunicación.**

El nuevo Marco de Gestión de Riesgos Empresariales “describe cómo los ejecutivos pueden tener mayor confianza para hacer frente a muchos de los retos críticos de los negocios del siglo XXI a medida que navegan por los mercados en evolución, la rápida innovación y un mayor enfoque regulatorio”, según explica la tesis *Métodos de Administración y Evaluación de Riesgos* de la Universidad de Chile.

“El Marco está diseñado para convertir un monólogo de riesgos preventivo y basado en procesos en una conversación proactiva y centrada en las oportunidades para descubrir cómo la gestión de riesgos puede crear, preservar y hacer realidad la calidad y el valor”, agrega el análisis de *Métodos de Administración y Evaluación de Riesgo*



\*Imagen tomada del documento COSO II Internal Control Integrated Framework, versión 2013.

\*Imagen tomada del documento COSO II Internal Control Integrated Framework, versión 2013 La tesis de la Universidad de Chile también explica que entre **los desafíos más críticos para las gerencias está el determinar cuán preparada está la entidad para aceptar los riesgos mientras procura crear valor.**

Entre tanto, Dennis Chesley, líder de Consultoría de Riesgos Global, referente del tema, explica que COSO se actualiza porque la complejidad de hacer negocios está cambiando, y siguen surgiendo nuevos riesgos a un ritmo más rápido que en el pasado, además, el experto analiza que los cambios en **el comportamiento de los clientes están ejerciendo una influencia considerable en un panorama económico mundial impredecible.**

“Mientras tanto, la evolución de la tecnología y una mayor exigencia de transparencia están poniendo a prueba los procesos de planificación estratégica y las capacidades operativas. Para hacer frente a estos desafíos es necesario que las organizaciones adopten un nuevo enfoque de la gestión del riesgo: un enfoque que ayude a crear, preservar y hacer realidad el valor ahora y en el futuro”.

En definitiva, **este marco de control interno da una mayor orientación sobre la forma correcta de gestionar los riesgos y de articular esa gestión con las estrategias y los objetivos trazados para tener una mejor toma de decisiones.** También les da a los gestores una mirada de los riesgos, desde todos los ángulos tanto generales como en cada área, proyectos y procesos.

Finalmente, la definición de control interno es completa, en el sentido de que esta considere el logro de objetivos en las áreas de presentación de informes financieros, operaciones y cumplimiento de leyes y regulaciones. Esto abarca los métodos mediante los cuales la alta gerencia aquellos informes y análisis actuales que permitan a los ejecutivos conservar el control durante una diversidad de actividades y funciones realizadas en una empresa de gran tamaño. El uso de las técnicas presupuestales, las normas de producción, los laboratorios de inspección, los estudios de tiempos y movimientos y los programas de capacitación de empleados involucran ingenieros y muchas personas dedicadas a actividades muy alejadas de las actividades de contabilidad y financieras; sin embargo, todos estos mecanismos hacen parte del control interno.

Aunque el control interno está ampliamente definido, no todos los controles son pertinentes en una auditoría de estados financieros. Generalmente, los controles

que son pertinentes en una auditoría son aquellas relacionadas con confiabilidad de la presentación de estados financieros, es decir aquellos que afectan la preparación de los estados financieros, que van a ser presentados en informes externos. Sin embargo, puede haber otros controles pertinentes si estos afectan la confiabilidad de la información que los auditores utilizan para realizar procedimientos de auditoría. Por ejemplo, los controles aplicables a la información no financiera que los auditores utilizan al realizar los procedimientos analíticos (por ejemplo, estadísticas de producción) pueden ser pertinentes en una auditoría.

### **3.6. CONSIDERACIONES DE CONTROL INTERNO EN LA PLANEACION DE UNA AUDITORIA SEGÚN SAS-78**

**SAS 78 “El control interno es un proceso afectado por el consejo de directores de la entidad, gerencia y demás personal designado para proporcionar una razonable seguridad en relación con el logro de los objetivos de las siguientes categorías: (a) seguridad de la información financiera, (b) efectividad y eficiencia de las operaciones y (c) cumplimiento con las leyes y regulación aplicables” (CONSEJO DE NORMAS SW AUDITORIA DEL AICPA , 2003)<sup>6</sup>**

SAS 78, que corresponde a una norma de auditoría, establece (ajustándose al citado informe COSO) que los siguientes elementos son esenciales para efectuar una auditoría forense:

- Ambiente de Control.
- Evaluación del Riesgo.

---

<sup>6</sup> CONSEJO DE NORMAS SW AUDITORIA DEL AICPA . (2003). *SAS 78 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA* . Instituto Mexicano de Contadores Publicos A.C.: International Accounting Standard Borrada.

- Actividades de Control.
- Información y Comunicación.
- Monitoreo

**SAS 78 – (19).** En todas las auditorias, el auditor deberá obtener un entendimiento de cada uno de los cinco componentes del control interno, suficiente para que el plan de auditoria, desarrollado con procedimientos para entender el diseño de controles importantes, para una auditoria de estados financieros, ellos han sido implantados y están en operación. En la planeación de la auditoria, tal conocimiento deberá ser usado en:

- Identificar tipos de errores potenciales
- Consideren factores que afecten el riesgo de errores importantes
- Diseñar pruebas sustantivas

**SAS 78- (20).** Para la naturaleza, tiempo y extensión de los procedimientos, el auditor elige su desarrollo al obtener su entendimiento, que variara dependiendo del tamaño y la complejidad de la entidad, experiencia anterior con la misma naturaleza de los controles específicos involucrados y la naturaleza de los controles específicos de la entidad. Por ejemplo, de la valoración del riesgo necesitado para la planeación de una auditoria de una entidad pequeña, no compleja, puede ser igualmente limitado.

**SAS 78 – (21).** Si un control ha sido implantado en operación y es diferente de su operación efectiva. En la obtención del conocimiento acerca si los controles, han sido implantados en operación, el auditor determinara si la entidad lo está usando. La efectividad de la operación, de otro modo, está relacionada como el control fue aplicado, la consistencia con la cual fue aplicado y por quien fue aplicado. Por

ejemplo, un sistema de informe presupuestario, puede proporcionar informes adecuados, pero los informes pueden no ser analizados y llevados a cabo. Esta declaración no requiere al auditor el obtener un conocimiento acerca de la efectividad de la operación, como parte del entendimiento de control interno.

**SAS 78 – (22).** El entendimiento del auditor de control interno, puede algunas veces tener dudas acerca de la auditabilidad de los estados financieros de la entidad. Referente a la integridad de la gerencia de la entidad, podría ser tan seria que le cause al auditor el riesgo que las malas representaciones de la gerencia, en los estados financieros, podrían ser tan importantes, que la auditoria no se efectuara. Referente a la naturaleza y extensión de las representaciones en los libros de la entidad, podría causar al auditor el concluir que el control interno, es diferente, sin suficiente evidencia competente, disponible para soportar una opinión sobre los estados financieros.

### **3.7. COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO**

El control interno consta de cinco componentes interrelacionados, que se derivan de la forma como la administración maneja el ente, y están integrados a los procesos administrativos, los cuales se clasifican como:

- a) Ambiente de Control.
- b) Evaluación de Riesgos.
- c) Actividades de Control.
- d) Información y Comunicación.
- e) Supervisión y Seguimiento.

***“El control interno, consiste en un proceso multidireccional repetitivo y permanente, en el cual más de un componente influye en los otros y***

***conforman un sistema integrado que reaccionan dinámicamente a las condiciones cambiantes***". (Romero Javier. , 2012)<sup>7</sup>

### **Niveles de Efectividad**

Los sistemas de control interno operan con distintos niveles de efectividad; puede ser juzgado efectivo en cada uno de los tres grupos, respectivamente, si el consejo de administración o junta y la gerencia tienen una razonable seguridad de que:

- Entienden el grado en que se alcanzan los objetivos de las operaciones de las entidades.
- Los informes financieros sean preparados en forma confiable.
- Se observen las leyes y los reglamentos aplicables.

Para implementar el control interno en una empresa, hay que considerar los elementos que lo integran:

#### **3.7.1 a) Ambiente de control**

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

Es la base de los demás componentes de control a proveer disciplina y estructura para el control e incidir en la manera como:

- Se estructuran las actividades del negocio.
- Se asigna autoridad y responsabilidad.
- Se organiza y desarrolla la gente.

---

<sup>7</sup> Romero Javier. . (2012). *Control interno y sus 5 componentes según COSO*. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/control-interno-5-componentes-segun-coso/> .



- Se comparten y comunican los valores y creencias.
- El personal, toma conciencia de la importancia del control.

### **Factores del Ambiente de Control:**

- La integridad y los valores éticos.
- El compromiso a ser competente.
- Las actividades de la junta directiva y el comité de auditoría.
- La mentalidad y estilo de operación de la gerencia.
- La estructura de la organización.
- La asignación de autoridad y responsabilidades.
- Las políticas y prácticas de recursos humanos.

El ambiente de control tiene gran influencia en la forma como se desarrollan las operaciones, se establecen los objetivos y se minimizan 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.

Es el entorno que influye tanto en los integrantes como en las actividades de la empresa, proporciona disciplina, estructura y representa la base para llevar a cabo el control interno. El ambiente de control está conformado por:

- **Integridad y valores éticos:** este aspecto busca evitar cualquier conducta inapropiada, como los códigos de conducta.
- **Compromiso con la competitividad:** establece las medidas que el personal de la empresa debe seguir para realizar su trabajo con eficacia.

- **Estructura organizacional:** describe las áreas, funciones y objetivos para el buen funcionamiento de la empresa, así como las líneas de comunicación.
- **Asignación de autoridad y responsabilidad:** hace referencia a las políticas empresariales que permiten saber cómo, de qué y por qué son responsables los colaboradores.
- **Políticas y prácticas de recursos humanos:** incluye las actividades para la contratación, orientación, capacitación y retención de los colaboradores, así como las reglas para sancionar el incumplimiento de las normas de la empresa.

### 3.7.2. b) Evaluación de riesgos

Es la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser mejorados. 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 su interior.

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 evolución de 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 interno para asegurar que tanto el objetivo, enfoque, alcance y procedimiento han sido apropiadamente llevados a cabo.

Toda entidad enfrenta una variedad de riesgos provenientes de fuentes externas e internas que deben ser evaluados por la gerencia quien, a su vez, establece objetivos generales y específicos e identifica y analiza los riesgos de que dichos objetivos no se logren o afecten su capacidad para salvaguardar sus bienes y recursos, mantener ventaja ante la competencia. Construir y conservar su imagen, incrementar y mantener su solidez financiera, crecer, etc.

**Objetivos:** Su importancia es evidente en cualquier organización, 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 identificar 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 la Información Financiera. Se refieren a la obtención de información financiera confiable.

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

1. Los controles internos efectivos proporcionan una garantía razonable de que los objetivos de información financiera y de cumplimiento serán logrados, debido a que están dentro del alcance de la administración.
2. En relación a los objetivos de operación, la situación difiere de la anterior debido a que existen eventos fuera de control del ente o controles externos. 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.

Los riesgos de actividades también deben ser identificados, ayudando con ello a administrar los riesgos en las áreas o funciones más importantes; las causas en este nivel pertenecen a un rango amplio que va desde lo obvio hasta lo complejo y con distintos grados de significación, deben incluir entre otros aspectos los siguientes:

- 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 anterior.

Parte del control interno en la empresa implica desarrollar un proceso que permita identificar riesgos, probabilidad de ocurrencia y establecer controles, así como las acciones a seguir en caso de surgir una situación complicada y los responsables de llevarlas a cabo.

### **3.7.3. c) Información y comunicación**

Consiste en analizar los sistemas de información que utiliza la empresa y comprobar la calidad de la información y de la comunicación, así como los controles y políticas para emplearlos.

Están diseminados en todo el ente y todos ellos atienden a uno o más objetivos e control. De manera amplia, se considera que existen controles generales y controles de aplicación sobre los sistemas de información.

**1. Controles Generales:** Tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada, e incluyen al 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 se relacionan con las funciones de desarrollo y mantenimiento de sistemas, soporte técnico y administración de base de datos.

**2. 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 se reciben o entregan información.

Los sistemas de información y 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 es un concepto clave para el nuevo siglo.

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

Para todos los 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. Los sistemas producen reportes que contienen información operacional, financiera y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la organización.

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 en el seguimiento de las operaciones. La información cumple con distintos propósitos a diferentes niveles.

#### 3.7.4. d) Actividades de control

Son aquellas que realiza la gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con las actividades asignadas. Estas actividades están expresadas en las políticas, sistemas y procedimientos.

**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 mismas implican la forma correcta de hacer las cosas, sino debido a que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de objetivos.

Aquí se establecen los procedimientos a seguir para que la empresa cumpla con sus objetivos, y pueden ser:

- **Preventivos:** para prevenir errores o fraudes dentro de la empresa y que cada persona tenga claro lo que debe hacer y cómo hacerlo.
- **De detección:** para detectar posibles riesgos, errores, omisiones o amenazas para la empresa. Pueden enfocarse en la supervisión, revisión de registros, y auditorías.
- **Correctivos:** para establecer soluciones adecuadas a eventos no deseados o situaciones que fallaron, así como para definir nuevas medidas para que no vuelvan a suceder.

### 3.7.5. e) Supervisión y monitoreo

El seguimiento es un factor fundamental para que el control interno funcione, pues es lo que permitirá asegurar que las operaciones de la empresa se realicen adecuadamente y que los objetivos se están cumpliendo, o en su caso, hacer las mejoras correspondientes.

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 eficiencia.

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 tenga que revisarse todos los componentes y elementos, como tampoco que deba hacerse al mismo tiempo.

**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. Para un adecuado seguimiento (monitoreo) se deben tener en cuenta las siguientes reglas:

- El personal debe obtener evidencia de que el control interno está funcionando.

- Sí las comunicaciones externas corroboran la información generada internamente.
- Se deben efectuar comparaciones periódicas de las cantidades registradas en el sistema de información contable con el físico de los activos.
- Revisar si se han implementado controles recomendados por los auditores internos y externos; o por el contrario no se ha hecho nada o poco.
- Sí son adecuadas, efectivas y confiables las actividades del departamento de la auditoría interna.

### **Informe de las 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.

Participantes en el control y sus responsabilidades.

Dentro de un ente económico las responsabilidades sobre el control corresponden a:



<b>Participante</b>	<b>Responsabilidad</b>
Junta Directiva y/o Consejo de Administración.	Establece no sólo la misión y los objetivos de la organización, sino también las expectativas relativas a la integridad y valores éticos.
Gerencia	Debe asegurar que exista un ambiente propicio para el control.
Directivos Financieros	Apoyan la prevención y detección de reportes financieros.
Comité de Auditoría	Es el organismo, que tiene la facultad de cuestionar a la Gerencia respecto al cumplimiento de sus responsabilidades, y de asegurar que se tomen las medidas correctivas necesarias.
Comité de Finanzas	Cumple con la responsabilidad de evaluar la consistencia de los presupuestos en los planes operativos.
Auditoría Interna	A través del examen de la efectividad y además del control interno y mediante recomendaciones sobre su mejoramiento.
Área Jurídica	Lleva a cabo la revisión de los contratos y otros instrumentos legales, con el fin de salvaguardar los bienes de la empresa.

### **3.8. LA AUDITORIA Y EL CONTROL INTERNO**

La Auditoría, a través del tiempo, se ha concebido como un ejercicio para evitar la corrupción y el fraude; también para conocer y revelar con independencia el estado del arte de las organizaciones, en procura de alertar sobre la pérdida de los objetivos previstos en su concepción.

Sin embargo, las actuales prácticas no revisten los análisis integrales que generen valor agregado al sistema organizacional, y sus resultados antes que ser la manifestación independiente de los hallazgos en busca del mejoramiento, se limitan a cumplir un rol figurativo y en muchas ocasiones, tan solo cumplen con las disposiciones legales (que obligan su funcionamiento) obligatorias vigentes.

No es difícil descubrir, que a pesar de la múltiple y reiterada vigilancia ejercida por los organismos de control del Estado como la Contraloría General de la República, Procuraduría General de la Nación, Revisorías Fiscales, Veedurías ciudadanas, Fiscalías, Superintendencias, entre otras, aún perdura y es más crítica la situación de las entidades, permanentemente avocadas a procesos de liquidación y/o fusión por cuenta de debilidades críticas de índole administrativo, financiero y misional, por

lo que se deduce que no es quien ejerce el proceso evaluador quien garantiza los resultados, si no la manera de su aplicación y la materialización de las recomendaciones como producto de su función auditora.

***“La importancia de poseer o implementar un sistema de control interno eficiente y eficaz al interior en las estructuras organizacionales, se ha establecido como un esquema obligatorio en la última década, debido a la trascendencia que implica medir la eficiencia y la productividad en el momento de implementarlos y ejecutarlos.; puesto que la connotación de control se centra en las actividades básicas que realizan las empresas, de ello se desprende su posicionamiento o mantenimiento en el mercado.***

***Las organizaciones que mantengan y verifican las condiciones de control interno, en sus actividades técnicas, operativas, administrativas y financieras, permitirán conocer la situación real de las mismas, de ahí su trascendencia e incidencia de tener una planificación que sea capaz de verificar que los controles se cumplan para darle una mejor visión sobre su gestión.”***  
(Maldonado, J. d. , 2015)<sup>8</sup>

Puede afirmarse que una organización pública, que no aplique controles internos adecuados, corre el riesgo de tener desviaciones en sus operaciones, y por supuesto las decisiones tomadas no serán las más adecuadas para su gestión e incluso podría llevar a la misma a una crisis operativa y por ende administrativa, por lo que, se debe asumir una serie de consecuencias que perjudican los resultados de sus actividades.

Se aborda el tema de Control Interno como un sistema de control administrativo en procura que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos de las entidades, se realicen de

---

<sup>8</sup> Maldonado, J. d. . (2015). *EL CONTROL INTERNO* . Quito: Luz de América.

acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.

Sin embargo, es preocupante como las Entidades Públicas presentan debilidades que generan altos niveles de Corrupción Administrativa, que dan al traste con importantes recursos, desmejoran la atención al usuario y contribuyen a que éstas desaparezcan y recaiga la responsabilidad en empresas privadas ávidas de generar utilidades en menoscabo de un eficiente servicio público.

Es claro que el modelo tiene su origen en normas y metodologías internacionales, donde su implementación de muchos años atrás ha dado a las organizaciones resultados positivos, pero dentro de un contexto cultural muy diferente al del Estado, constituyéndose para ellos en un modelo de control administrativo por excelencia.

Lo anterior supone, fomentar la cultura del compromiso y sentido de pertenencia del talento Humano de las organizaciones a través del diseño e implementación del Código de ética y buen gobierno, el cual contenga como mínimo los principios y pautas que deben regir el actuar de una entidad y formar parte de la cultura organizacional de la misma.

Mas no se trata de formalizar en un documento el actuar institucional, sin no interiorizar y socializar la cultura organizacional en todos los que hace parte de ella sin distinciones y niveles, asociado a una serie de programas de capacitación, bienestar y seguridad social, que genere en el servidor público compromiso y sentido de pertenencia en pro de una mejor calidad de vida para el conglomerado.

Entonces, la operación de un sistema de control interno requiere del talento Humano la existencia de:

- Compromiso Institucional.
- Comportamiento ético.
- Cambio Cultural Profundo.

- Adecuados mecanismos de selección y administración de personal. (meritocracia).
- Manual de funciones y de requisitos mínimos por área y por cargo.
- Manuales de procesos y procedimientos.
- Perfiles especializados según objetivos y funciones del área.
- Responsabilidades por los resultados de su propia gestión.
- Escala jerárquica, líneas de autoridad precisas.
- Evaluación de desempeño del personal.
- Régimen de méritos y sanciones.
- Permanente capacitación.
- Controles inmersos en los procesos y procedimientos e intrínsecos al desarrollo de las funciones de todos los cargos de la entidad.
- Conocimiento de la Misión, Visión y Objetivos de la entidad como del área.
- Reglamento Interno
- Bienestar Social.
- Seguridad Social.
- Autocontrol y Autogestión.

Los enfoques para la realización de una Auditoria pueden seguirse básicamente por dos métodos:

### **3.8.1. EL METODO DOCUMENTAL**

Es la verificación de todas las operaciones realizadas durante el ejercicio contra los documentos o justificantes acreditativos de las mismas.

Una variante de este método es el preconizado por aquellas que opinan que la verificación total de las transacciones ocurridas en una empresa durante el ejercicio no es necesario, pero sí lo es la comprobación parcial de estas transacciones y en base a los resultados obtenidos, decidir acerca de la posibilidad de incrementar la muestra inicial o si los resultados son satisfactorios, considerar la muestra verificada como representativa de la población total.

### **3.8.2. EL METODO DE “PRUEBA DEL SISTEMA”**

Se basa en la premisa de que en vez de verificar las transacciones ocurrida, en todo o en parte, contra los documentos justificativos de las mismas, lo preferible es determinar la corrección y fiabilidad de los datos contables del cliente, por medio de un análisis practicado sobre el sistema contable que produce los datos y los controles internos existentes, y de acuerdo con los resultados obtenidos, determinar la amplitud de las pruebas o test que deben realizarse sobre los saldos de fin del ejercicio, con el objetivo final de poder emitir el informe de auditoría sobre los estados financieros. El método de prueba del sistema es el que se preconiza como el más lógico, el más practicable y el más económico para el cliente.

Por lo tanto, la diferencia entre ambos métodos consiste principalmente en el grado de énfasis que cada teoría implica en principio. Ninguno de los dos métodos es infalible, pero pueden llegar a ser razonablemente prácticos si se desarrollan con prudencia. Sin embargo, la teoría de métodos (método de prueba del sistema) es más segura y más eficiente en términos generales.

La pretensión del auditor, en su examen de auditoria corriente, consiste en diagnosticar la eficiencia o debilidad del sistema contable. Por medio del análisis junto con un programa conciso y bien elegido de pruebas, suministrará mejor diagnóstico de la fiabilidad de los registros contables que un análisis restringido en combinación con pruebas indiscriminadas.

### **3.9. DIFERENCIA ENTRE CONTROL INTERNO Y AUDITORIA INTERNA**

La Auditoria Interna es una actividad independiente realizada por el Auditor Interno y su equipo, lo cual significa que no es controlada o liderada por la Gerencia de la Compañía y tiene como propósito principal evaluar la Gestión de Riesgos, el Control Interno y el Gobierno Corporativo; mientras que el Control Interno es liderado por la Dirección de la Compañía, y es el cúmulo de actividades realizadas por todas las personas de una organización en el día a día en pro de asegurar razonablemente

la consecución de los objetivos relacionados con la operación, información y cumplimiento, es decir, políticas, lineamientos, procedimientos, gestión del riesgo, actividades de control de la operación y tecnología, actividades y controles para asegurar la integridad de la información, monitoreo, comunicación, entre otras.

Según el Marco COSO la definición de Control Interno de una empresa es la siguiente:

*“El control interno es un proceso llevado a cabo por el **consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una organización**, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de aseguramiento razonable para la consecución de los objetivos relativos a las operaciones, a la información y al cumplimiento.”* ( Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) ( Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)<sup>9</sup>

De acuerdo con el Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna (MIPP o IPPF por sus siglas en inglés), la siguiente es la definición de Auditoría Interna:

*“La Auditoría Interna es una **actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta**, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización.*

*Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos **aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficiencia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.**”*

De manera que podemos resumir las diferencias entre Control Interno y Auditoría Interna en el siguiente cuadro:

---

<sup>9</sup> ( Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)

**Control Interno****Auditoría Interna**

---

<b>Sujeto responsable de su supervisión</b>	- Administración de la Compañía	- Junta Directiva o comité a quien esta designe
---	---------------------------------	---

---

<b>Sujeto responsable de su ejecución</b>	- Todas las personas de la Compañía	- Auditor Interno y su equipo
---	-------------------------------------	-------------------------------

---

<b>Objetivo</b>	Proporcionar aseguramiento razonable para la consecución de los objetivos relacionados con: <ul style="list-style-type: none"><li>- Operaciones,</li><li>- Información, y</li><li>- Cumplimiento.</li></ul>	Evaluar y mejorar la eficiencia de los procesos de: <ul style="list-style-type: none"><li>- Gestión de riesgos.</li><li>- Control Interno.</li><li>- Gobierno corporativo.</li></ul>
-----------------	---	--

---

Diseño y ejecución de:

- Políticas, procedimientos y lineamientos.
- La gestión de riesgos.

### **3.10. ENTORNO DE CONTROL**

#### **3.10.1. ¿QUÉ ES EL ENTORNO DE CONTROL?**

El entorno o ambiente de control es el conjunto de circunstancias y conductas que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del Control Interno.

Es fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia, y por carácter reflejo el resto de los empleados, con relación a la importancia del Control Interno y su incidencia sobre las actividades y resultados.

#### **IMPORTANCIA**

El entorno de control es la base o andamiaje de todo sistema de Control Interno. Determina las pautas de comportamiento en la organización e influye en el nivel de concientización del personal respecto del control. No obstante, su trascendencia radica en que como conjunción de medios, operadores y reglas previamente definidas, traduce la influencia de varios factores en el establecimiento, fortalecimiento, o debilidad de políticas y procedimientos en una organización.

#### **3.10.2. FACTORES QUE LO CONSTITUYEN**



Los principales factores del ambiente de control son

- Integridad y valores éticos.
- Competencia profesional.
- Atmósfera de confianza mutua.
- Filosofía y estilo de dirección.
- Estructura, plan organizacional, reglamentos y manuales de procedimiento.
- Delegación de autoridad y asignación de responsabilidades.
- Políticas y prácticas en materia de Recursos Humanos.
- Consejo de Administración, comité de auditoría, etc.

Existen otros factores que afectan el ambiente de control. Este listado es meramente enunciativo y el orden en que han sido expuestos indica la importancia relativa de cada uno de ellos respecto del resto.

A partir de aquí, se describirán brevemente algunos de los factores antes mencionados y a continuación se indicarán algunos aspectos a tener en cuenta al momento de evaluar estos valores que conforman el ambiente de control. Cabe aclarar que la evaluación de estos factores, conlleva una dosis de subjetividad, hecho que determina que se formule una opinión subjetiva de los mismos. Como esta opinión incidirá en forma significativa en la eficacia del control, es aconsejable considerar de la forma más exhaustiva posible todos los aspectos relacionados a éste.

### **3.10.3. LOS VALORES ETICOS**

Los valores éticos fomentan la buena reputación de una entidad. Tales valores deben enmarcar la conducta de funcionarios y empleados, orientando su integridad y compromiso personal hacia la organización.

Para afianzar esta reputación no basta el mero respeto a la ley, es decir, la eficacia de un sistema de control no puede estar por encima de la moral y la integridad de las personas que administran y supervisan estos controles, ya que estos valores constituyen el basamento de toda la estructura de control.

La Comisión Treadway estableció: un clima ético vigoroso dentro de la empresa y en todos los niveles de la misma, es esencial para el bienestar de la organización, de todos los componentes y del público en general. Un clima así contribuye en forma significativa a la eficacia de las políticas y los sistemas de control de las empresas y permite influir sobre los comportamientos que no están sujetos ni a los sistemas de control más elaborados.

Dificultad para establecer conductas éticas. Incentivos y tentaciones.

La dificultad en establecer valores éticos radica en la frecuente necesidad de atender intereses de las distintas partes. Es una tarea fundamental lograr equilibrio entre los intereses de la dirección, los de la empresa, sus empleados; Entorno de Control, Consejo de Administración y Comité de Filosofía y estilo de dirección; Estructura. Plan organizacional, Delegación de autoridad, Políticas y prácticas de Recursos, Integridad y valores éticos; Competencia Profesional, Atmósfera de confianza mutua, proveedores, clientes, competidores, y el público; ya que muchas veces éstos se encuentran enfrentados.

Frecuentemente, la misma organización dificulta el establecimiento de valores éticos incitando a los individuos que en ella trabajan a cometer actos fraudulentos, ilegales o al menos poco éticos. Por ejemplo, el poner énfasis en lograr o mostrar resultados a corto plazo, fomenta una modalidad en que el fracaso paga un precio muy elevado.

Otras de las razones por las que se llevan a cabo prácticas dolosas o cuestionables al presentar información financiera, es la ignorancia. Esta viene ocasionada

frecuentemente por un escaso soporte moral o por ausencia de orientación más que por la intención de engañar.

### **Evaluación de los valores éticos**

La existencia e implementación de códigos de conducta relacionados con prácticas profesionales aceptables, incompatibilidades o pautas esperadas de comportamiento ético y moral.

La observancia por parte de la autoridad superior del organismo de valores éticos y morales, como así también la difusión, internalización y observancia del cumplimiento de los mismos por parte de los empleados.

La forma en que se realizan las negociaciones con empleados, proveedores, clientes, acreedores, competidores, etc., analizando si en estas relaciones la dirección prioriza aspectos éticos y presta atención a que el resto de la organización observe la misma conducta.

La presión para alcanzar objetivos de rendimiento, a corto plazo o poco realistas, como así también las remuneraciones basadas en el logro de los mismos.

#### **3.10.4. COMPROMISO DE COMPETENCIA PROFESIONAL**

En una organización, es necesaria la existencia de procesos de definición de puestos y actividades

de selección de personal, de formación, de evaluación y promoción para poder cubrir cada puesto de trabajo por personas capaces de realizar sus labores en forma competente.

Los directivos y empleados deben caracterizarse por poseer un nivel de competencia que les permita comprender la importancia del desarrollo, implantación y mantenimiento de controles internos apropiados.

Tanto directivos como empleados deben:

- Contar con un nivel de competencia profesional ajustado a sus responsabilidades.
- Comprender suficientemente la importancia, objetivos y procedimientos del control interno.

La Dirección debe especificar el nivel de competencia requerido para las distintas tareas y traducirlo en requerimientos de conocimientos y habilidades.

Los métodos de contratación de personal deben asegurar que el candidato posea el nivel de preparación y experiencia que se ajuste a los requisitos especificados.

Una vez incorporado, el personal debe recibir la orientación, capacitación y adiestramiento necesarios en forma práctica y metódica.

El sistema de control interno operará más eficazmente en la medida que exista personal competente que comprenda los principios del mismo.

## **EVALUACIÓN**

La existencia de descripción de puestos de trabajo ya sea formal o informalmente u otra forma de describir tareas que conforman trabajos específicos.

Descripción de conocimientos y habilidades necesarios para llevar a cabo tareas o actividades.

Métodos de contratación de personal que prevén requisitos debidamente especificados.

### **3.10.5. FILOSOFIA Y ESTILO DE LA DIRECCION**

Los estilos gerenciales marcan el nivel de riesgo empresarial y pueden afectar al control interno. Un planteamiento empresarial orientado excesivamente al riesgo, una actitud poco propicia a la prudencia, o no tomar en cuenta los aspectos de control o administrativos al emprender negocios, son indicativos de riesgos de control interno.

Desde otro punto de vista, una gerencia que sin dejar de afrontar los riesgos empresariales toma en cuenta todos los elementos necesarios para su seguimiento, evitando riesgos improcedentes y que consideran los aspectos positivos y negativos de cada alternativa, crea una actitud positiva de control interno en la organización.

### **EVALUACIÓN**

Cuáles son los riesgos empresariales aceptados. Si la dirección participa frecuentemente en operaciones de alto riesgo, o bien es extremadamente prudente a la hora de aceptarla.

Cómo transmite la dirección superior al resto de los niveles de la organización de manera explícita y contundente su compromiso y liderazgo respecto de los controles internos.

Actitudes de la dirección respecto de la presentación de información contable, incluyendo la selección de políticas contables prudentes o arriesgadas o que puedan tender a la manipulación de datos.

### **3.10.6. ESTRUCTURA Y PLAN DE ORGANIZACIÓN DELEGACION DE PODERES Y RESPONSABILIDAD**

Todo organismo debe desarrollar una estructura organizativa que atienda el cumplimiento de su misión y objetivos, la que deberá estar plasmada en un algún tipo de herramienta gráfica.

La estructura organizativa, formalizada en un organigrama, constituye el marco formal de autoridad y responsabilidad en el cual las actividades que se desarrollan en cumplimiento de los objetivos del organismo, son planeadas, efectuadas y controladas.

Lo importante es que su diseño se ajuste a sus necesidades, esto es que proporcione el marco organizacional adecuado para llevar a cabo la estrategia diseñada para alcanzar los objetivos fijados. Lo apropiado de la estructura organizativa podrá depender, por ejemplo, del tamaño del organismo. Estructuras altamente formales que se ajustan a las necesidades de un organismo de gran tamaño, pueden ser desaconsejables en un organismo pequeño.

Todo organismo debe complementar su organigrama con un manual de organización, en el cual se deben asignar responsabilidades, acciones y cargos, a la par de establecer las diferentes relaciones jerárquicas y funcionales para cada uno de estos.

El Ambiente de Control se fortalece en la medida en que los miembros de un organismo conocen claramente sus deberes y responsabilidades. Ello impulsa a usar la iniciativa para enfrentar y solucionar los problemas, actuando siempre dentro de los límites de su autoridad.

Existe una nueva tendencia de derivar autoridad hacia los niveles inferiores, de

manera que las decisiones queden en manos de quienes están más cerca de la operación. Un aspecto crítico de esta corriente es el límite de la delegación: hay que delegar tanto cuanto sea necesario pero solamente para mejorar la probabilidad de alcanzar los objetivos.

Toda delegación conlleva la necesidad de que los jefes examinen y aprueben, cuando proceda, el trabajo de sus subordinados, y que ambos cumplan con la debida rendición de cuentas de sus responsabilidades y tareas.

También requiere que todo el personal conozca y responda a los objetivos de la organización. Es esencial que cada integrante de la organización conozca cómo su acción se interrelaciona y contribuye a alcanzar los objetivos generales

## **EVALUACIÓN**

La estructura organizativa de la entidad está formalizada y resulta idónea para proporcionar el flujo de información necesario para su eficaz desenvolvimiento.

Las responsabilidades de los directivos están claramente definidas.

Los canales de comunicación, los niveles jerárquicos y líneas de autoridad están plasmados en un cuerpo orgánico conocido por toda la organización.

Los poderes que se delegan son los adecuados para lograr los objetivos de la entidad.

Existe un correcto conocimiento y responsabilidad por parte de quien recibe poderes, como así también un nivel de supervisión adecuado por parte de quienes los delega.

### **3.10.7. POLITICAS Y PRACTICAS DE RECURSOS HUMANOS**

El personal es el activo más valioso que posee cualquier organismo. Por ende, debe ser tratado y conducido de forma tal que se consiga su más elevado rendimiento.

Debe procurarse su satisfacción personal en el trabajo que realiza, propendiendo a que en éste se consolide como persona y se enriquezca humana y técnicamente. La Dirección asume su responsabilidad en tal sentido, en diferentes momentos:

**Selección:** al establecer requisitos adecuados de conocimiento, experiencia e integridad para las incorporaciones.

- **Inducción:** al preocuparse para que los nuevos empleados sean metódicamente familiarizados con las costumbres y procedimientos del organismo.

- **Capacitación:** al insistir en que sean capacitados convenientemente para el correcto desempeño de sus responsabilidades.

- **Rotación y promoción:** al procurar que funcione una movilidad organizacional que signifique el reconocimiento y promoción de los más capaces e innovadores.

- **Sanción:** al adoptar, cuando corresponda, las medidas disciplinarias que transmitan con rigurosidad que no se tolerarán desvíos del camino trazado.

La conducción y tratamiento del personal del organismo debe realizarse de forma justa y equitativa, comunicando claramente los niveles esperados en materia de integridad, comportamiento ético y competencia.

Los procedimientos de contratación, inducción, capacitación y adiestramiento, calificación, promoción y disciplina, deben corresponderse con los propósitos enunciados en la política respectiva.



## **- EVALUACIÓN**

Políticas y procedimientos en vigencia para contratación, formación, promoción y remuneración de empleados.

Medidas disciplinarias tomadas como respuesta a acciones indebidas o a desviaciones respecto de procedimientos aprobados.

Los procesos de revisión de expedientes de candidatos a puestos de trabajo, en respuesta a actividades no admitidas en la organización.

Criterios para retener, evaluar y promocionar empleados.

### **3.10.8. COMITÉ DE ADMINISTRACION O COMITÉ DE AUDITORIA**

La existencia de estos órganos dedicados con exclusividad al control, se vislumbra con mayor frecuencia en empresas de mayor envergadura.

Su objetivo general es la vigilancia del adecuado funcionamiento del sistema de control interno como así también procura el mejoramiento continuo del mismo.

La existencia de un comité de estas características refuerza el sistema de control interno y contribuye positivamente al ambiente de control.

Sin embargo, la mera existencia no es suficiente. Para su efectivo desempeño debe integrarse adecuadamente, es decir, con miembros de capacidad y trayectoria que exhiban además un grado elevado de conocimiento y experiencia que les permita apoyar objetivamente a la Dirección mediante su guía y supervisión.

## **- EVALUACIÓN**

La independencia de criterio de los consejeros respecto de los temas más difíciles de la organización.

La existencia de reuniones frecuentes entre consejeros, gerentes financieros y auditores externos e internos.

La suficiencia y oportunidad con que se les provee información a los miembros del consejo, como así también, la suficiencia de la misma para analizar objetivos, estrategias, situación financiera, y acuerdos significativos.

### **3.11. EVALUACION DE RIESGOS EN EL CONTROL INTERNO**

#### **3.11.1. EL IMPACTO DE LOS RIESGOS EN LA ORGANIZACIÓN**

Todas las organizaciones independientemente de su tamaño, naturaleza o estructura, enfrentan riesgos. Los riesgos afectan la posibilidad de la organización de sobrevivir, de competir con éxito para mantener su poder financiero y la calidad de sus productos o servicios. El riesgo es inherente a los negocios. No existe forma práctica de reducir el riesgo a cero. La dirección debe tratar de determinar cuál es nivel de riesgo que se considera aceptable y mantenerlo dentro de los límites marcados.

Los riesgos de negocio determinados por la alta dirección incluyen aspectos tales como:

- Clima de ética y presión a la dirección para el logro de objetivos.
- Competencia, aptitud e integridad del personal.
- Tamaño del activo, liquidez o volumen de transacciones.
- Condiciones económicas del país.
- Complejidad y volatilidad de las transacciones.
- Impacto en reglamentos gubernamentales.

- Procesos y sistemas de información automatizados.
- Dispersión geográfica de las operaciones.

## **IMPORTANCIA DE LOS FACTORES**

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

Cambios organizacionales, operacionales, tecnológicos y económicos. Los riesgos identificados por la alta dirección están directamente relacionados con los procesos críticos en los que se involucran a diversas áreas de la organización. La función de la auditoría interna es identificar los riesgos y asignar prioridades de revisión a las actividades con probabilidad de riesgo mayor.

### **3.11.2. EL RIESGO Y LOS OBJETIVOS DE LA ORGANIZACIÓN**

El establecimiento de los objetivos de la empresa, es una condición previa a la evaluación de los riesgos.

La dirección debe fijar primero los objetivos, y luego determinar cuáles serán los riesgos que pueden afectar su consecución para poder tomar las medidas que se consideren oportunas.

El establecer objetivos es un requisito previo para un control interno eficaz. Los mismos son metas medibles hacia donde una entidad puede desarrollar sus actividades. Sin embargo, aun cuando debería existir una seguridad razonable que

estos objetivos puedan cumplirse, no siempre existe la seguridad que algunos de ellos puedan cumplirse.

Esta actividad es una fase clave de los procesos de gestión, y si bien no constituye estrictamente un componente del control interno, es un requisito que permite garantizar el funcionamiento del mismo.

## **OBJETIVOS**

Los procesos mediante los que se establecen objetivos en una organización, pueden ser muy estructurados, formales o, por el contrario, informales. Asimismo, los objetivos pueden encontrarse claramente identificados o bien, ser implícitos (por ej. intentar mantener el mismo nivel de costos fijos que el período anterior).

### **¿CÓMO SE ESTABLECEN LOS OBJETIVOS?**

En una entidad, al menos en forma anual, se establece o refresca cuál su misión, su función, los valores que la empresa considera prioritarios.

Estos lineamientos, apoyados en un análisis de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas del entorno (entre otros aspectos), llevan a definir una estrategia global. Esta estrategia, como su nombre lo indica, apunta a determinar una asignación de recursos entre las distintas unidades de negocio y determina prioridades a escala global. Los objetivos específicos, nacen de la estrategia global de la entidad.

Así pues, coexisten en la organización objetivos globales y particulares o específicos. Estos últimos se encuentran integrados y estrechamente ligados a los primeros. Al establecer objetivos globales y por actividad, se está en condiciones de identificar los factores críticos de éxito, en otras palabras, se trata de definir cuáles son las condiciones que se deben dar para que los objetivos se cumplan.

### **3.11.3. CATEGORIAS DE OBJETIVOS DE CONTROL INTERNO**

A pesar de su diversidad, existen tres grandes categorías de objetivos.

Aunque aquí hablamos un poco de cada grupo de objetivos, no se intenta establecer ningún tipo de separación estricta entre ellos y debe reconocerse que muchos de los objetivos de diferentes categorías se interrelacionan y entrecruzan entre sí.

#### **- OBJETIVOS DE LAS OPERACIONES**

Estos objetivos constituyen la razón de ser de las empresas y van dirigidos a la consecución del objetivo social. Son básicamente, un elemento de gestión y no un elemento de control interno.

Cada entidad tiene sus propios objetivos operacionales muy diferenciados a otras, ya que los mismos están muy relacionados con las prioridades, el juicio y el estilo de gestión de la gerencia, mientras que los otros dos grupos de objetivos a pesar de tener distintos matices para cada entidad, son aplicables a todas las entidades.

Es fundamental que este tipo de objetivos y de estrategias estén claramente definidos y coordinados con los objetivos y estrategias específicos, ya que es sobre los objetivos de cumplimiento donde la organización dirige una parte sustancial de sus recursos.

#### **- OBJETIVOS RELACIONADOS CON LA INFORMACIÓN FINANCIERA**

Este objetivo se refiere a la preparación de estados contables confiables sean estos finales o intermedios, como así también, todo dato contable filtrado o seleccionado proveniente de estados contables que esté dirigido a terceros.

La información financiera es un elemento importante para la gestión interna, aunque aquí nos ocuparemos de la información financiera exterior, dirigida a entidades de crédito, inversores, proveedores, clientes, etc. El término fiabilidad implica la preparación de dichos estados según principios contables generalmente aceptados y otros principios y regulaciones contables que sean relevantes y apropiadas.

La presentación adecuada de la información contable requiere:

- Principios contables aceptados y apropiados a las circunstancias.
- Información financiera suficiente y apropiada, resumida y clasificada en forma adecuada.
- Presentación de hechos, transacciones y acontecimientos de tal forma que los estados financieros reflejen adecuadamente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de orígenes y aplicaciones de recursos en forma apropiada y razonable.

Estos requisitos se apoyan en una serie de aseveraciones implícitas que soportan los estados contables:

**Existencia:** Los activos y pasivos existen a la fecha del balance y las transacciones contabilizadas representan acontecimientos que ocurrieron en ese mismo período.

**Totalidad:** Todas las transacciones y acontecimientos ocurridos durante un período determinado han sido efectivamente reflejadas en los registros contables.

**Derechos y obligaciones:** Los activos son los derechos y los Pasivos las obligaciones efectivas de la entidad a una fecha determinada.

**Valoración:** El importe de los activos y pasivos y el de los ingresos y gastos han sido determinados y contabilizados con criterios adecuados de conformidad con principios contables generalmente aceptados.

**Presentación:** La información financiera presentada en los estados financieros es suficiente, adecuada y está correctamente descrita y clasificada.

## **- OBJETIVOS DE CUMPLIMIENTO**

Toda entidad debe desarrollar su actividad en el marco de normas legales y reglamentarias que regulan los más diversos aspectos de las relaciones sociales (normativa mercantil, civil, laboral, financiera, medio ambiente, seguridad, etc.).

Los antecedentes de una sociedad en cuanto al cumplimiento de las leyes y normas, pueden incidir -tanto positiva como negativamente-, en su reputación dentro de la comunidad.

## **- CONSECUCCIÓN DE OBJETIVOS**

Los objetivos relacionados con la información financiera y los de cumplimiento, están basados principalmente en normas externas establecidas independientemente de las metas de la entidad.

La consecución de estos objetivos, está en gran medida bajo el dominio de la organización. Sin embargo, los objetivos relacionados con las operaciones, no están basados en pautas externas sino en metas que fija la propia organización.

Estas metas pueden verse afectadas por acontecimientos externos previstos o no por la organización (la aparición de un nuevo competidor, condiciones meteorológicas adversas, cambios en las políticas monetarias, etc.).

La meta de control en este área se basará principalmente en desarrollar objetivos coherentes en toda la organización, identificación de factores de éxito, presentación

oportuna de información sobre el rendimiento del negocio y sobre posibles peligros que puedan hacer fracasar la consecución de estos objetivos.

## **SOLAPAMIENTO DE OBJETIVOS**

Los objetivos normalmente se solapan o refuerzan unos con otros. Esto quiere decir que las acciones dirigidas al cumplimiento de uno de ellos pocas veces son exclusivas, sino que coadyuvan al cumplimiento de otro u otros.

### **3.12. ¿QUE ES Y PARA QUE SIRVE LA AUDITORIA DE CONTROL INTERNO?**

La auditoría de control interno es el proceso mediante el cual se evalúa la situación financiera real de una empresa, y se hace con la finalidad de afirmar que la información que maneja la compañía es de fiar. En general, una auditoría de control interno suele realizarse previamente a una auditoría externa; aunque también puede hacerse para facilitar la toma de decisiones de la empresa, en base a información financiera veraz y oportuna de la misma.

En esta publicación le contamos más acerca de la auditoría de control interno y por qué es buena idea realizarla periódicamente, para el beneficio de su negocio.

#### **3.12.1. ¿PARA QUÉ SIRVE UNA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO?**

Gracias a una auditoría de control interno, el auditor puede realizar un estudio y evaluación del control interno de una empresa desde una perspectiva objetiva e imparcial. Para esto último, es importante que el auditor de control interno no participe en la ejecución de las operaciones de la empresa; por lo que contratar a



un tercero que realice este servicio es una buena opción que generará más confianza en el informe de auditoría interna que se proporcione al final.

Respecto a la evaluación que realice el auditor, es importante que esta se enfoque en cuatro puntos:

- La revisión de la confiabilidad de la información financiera.
- El análisis de la efectividad de las operaciones.
- Protección de activos.
- Que la empresa cumpla con los aspectos legales aplicables.

A través de su trabajo, el auditor interno debe vigilar el diseño, ejecución, funcionalidad y mejora continua de los controles internos de la empresa.

### **3.12.2. ¿QUÉ ES EL INFORME DE AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO?**

El análisis y evaluación hechos por el auditor concluye con la redacción y presentación del informe de auditoría de control interno. Este es un documento en el cual deben quedar claros puntos como: las razones por las cuales se realizó la auditoría de control interno; sobre qué áreas en concreto se realizó la auditoría; la fecha de inicio y fin de la auditoría, así como el lugar dónde se realizó; los hallazgos del proceso y, por último, el resultado que permita la futura toma de decisiones que permitan mejorar el control interno de la organización.

### **3.12.3. PLANIFICACION DE LA AUDITORIA: PROCESO IMPORTANTE PARA UN ENCARGO EXITOSO**

La planificación de la auditoría es la etapa más importante de un encargo exitoso, pues busca que este se realice de manera eficiente y eficaz.

Durante la planificación el auditor deberá discutir los elementos del encargo con la dirección de la entidad sin comprometer su eficacia.

La auditoría es una inspección o revisión de la contabilidad y de los procesos de una empresa cuyo fin es certificar que todo se realiza de acuerdo con los Estándares Internacionales y que cumplen con su proceso de control interno.

La planeación y la ejecución en los procesos de auditoría es de suma importancia debido a que ayuda a las organizaciones a poder evaluar los posibles riesgos que se puedan presentar con anterioridad.

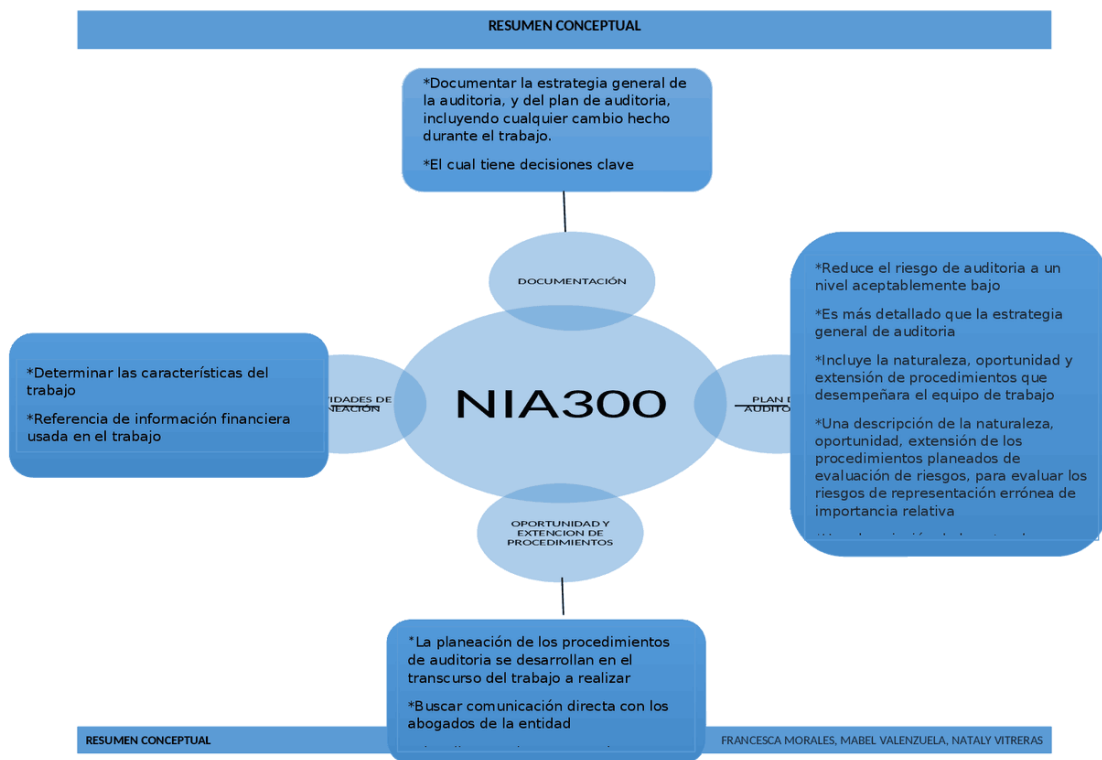
Una planificación adecuada permite organizar y dirigir la auditoría de manera que esta se realice de forma eficaz y eficiente.

De acuerdo con la NIA 300, **algunos de los beneficios resultantes de realizar una buena planificación son los siguientes:**

- Prestar la atención adecuada a las áreas importantes.
- Identificar y resolver oportunamente los problemas potenciales.
- Facilitar la selección del equipo de trabajo con los niveles de capacidad y competencia idóneos para responder a los riesgos previstos.
- Asignar el trabajo a los asistentes de forma apropiada.
- Posibilitar la dirección y supervisión de los miembros del equipo y la revisión de su trabajo.
- Permitir la coordinación del trabajo realizado por auditores y expertos, cuando sea el caso.
- Identificar el **alcance de la auditoría**.
- Determinar los **objetivos de la auditoría** en relación con los informes a emitir para establecer el momento de realización de la auditoría y la naturaleza de las comunicaciones requeridas.
- Considerar los factores que, a juicio profesional del auditor, sean significativos para la **dirección de las tareas del equipo** que realizará la auditoría.

- Considerar los resultados de las **actividades preliminares de la auditoría**, es decir, las relacionadas con la evaluación de la continuidad de las relaciones con el cliente, el cumplimiento de los requisitos de independencia y conflicto de intereses y la aceptación de los términos del encargo.
- Determinar la naturaleza, el momento de utilización y extensión de los **recursos necesarios para realizar la auditoría**.

No debe olvidarse que la implementación del control de calidad en los encargos de auditoría traerá ventajas para el trabajo del contador público, como: mejorar su imagen frente a los clientes, aumentar la eficiencia en el desarrollo de los encargos, evitar sanciones, el mantenerse actualizado permanentemente, entre otras cuestiones.



### a) Estrategia de auditoría

**La estrategia de auditoría es el documento en el que se reflejan las actividades explicadas en el punto anterior.** El auditor debe establecer una estrategia de auditoría con la cual, luego de haber finalizado la aplicación de los procedimientos de valoración del riesgo, pueda definir cuestiones como los recursos necesarios a emplear en áreas específicas sometidas a examen y el momento en el que se van a emplear dichos recursos, así como su gestión, dirección y supervisión.

### b) Plan de auditoría

***“el plan de auditoría debe ser más detallado que la estrategia de auditoría, puesto que en este se incluye la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría”*** (Loma y Centellas, G. , 2008)<sup>10</sup> Una vez elaborada la estrategia de la auditoría, se debe diseñar un plan de auditoría en el cual se desarrollen los aspectos identificados en el primer documento, teniendo como prioridad la consecución de los objetivos de la auditoría mediante la utilización eficiente de los recursos. Por lo anterior, el plan de auditoría debe ser más detallado que la estrategia de auditoría, puesto que en este se incluye la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de auditoría que se aplicarán durante su ejecución.

## Actividades Preliminares

Al iniciar el encargo el **auditor debe evaluar el cumplimiento de los requerimientos de ética relativos a la independencia y establecer los términos de la auditoría.** La realización de estas actividades facilita la identificación y el

---

<sup>10</sup>

Loma y Centellas, G. . (2008). *MANUAL DE AUDITORIA OPERATIVA* . Madrid - España .

examen de situaciones que puedan afectar de manera negativa la capacidad para planificar y desarrollar adecuadamente la auditoría, evitando que se generen malentendidos con el cliente y protegiendo al auditor frente a incumplimientos que puedan generarle sanciones disciplinarias

### **Documentación de la auditoría**

La documentación de la auditoría sirve como registro de la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos de valoración del riesgo planificados. En la documentación el auditor debe incluir:

- La estrategia de auditoría.
- El plan de auditoría.
- Los cambios significativos que se realicen en la estrategia, el plan o el desarrollo de la auditoría, así como los motivos que dieron origen a dichos cambios.

Este paso es muy importante para el auditor debido a que se convierte en la única forma de probar que realizó el trabajo adecuadamente. **El contador público debe dejar constancia de las labores realizadas para emitir su juicio profesional.**

### **3.13. GUIA PARA LA EVALUACION DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO (GUBERNAMENTAL)**

***“Que, el artículo 15, de la Ley N° 1178, de Administración y control Gubernamentales, establece entre otros: que la auditoria interna se practicara por una unidad especializada de la propia entidad, que realizara las siguientes actividades en forma separada, combinada o integral: evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos.”***

***“que, el artículo 16, de la precitada Ley N° 1178, establece que la auditoria externa podrá examinar las operaciones o actividades ya realizadas por la***

**entidad, a fin de calificar la eficacia de los sistemas de administración y control interno”.**

**“Que, el artículo 23, de la precipitada Ley N° 1178, señala que la Contraloría General de la Republica en su calidad de Órgano Rector del sistema de Control Gubernamental, tiene entre sus atribuciones la de emitir normas básicas de control interno y externo posterior”. (CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO , 2008)<sup>11</sup>**

### **3.13.1. COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA EVALUACION DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO**

#### **3.13.2. Calidad de los informes**

La excelencia de la evaluación del control interno, se mide por la calidad de sus deficiencias, opiniones y recomendaciones, e indirectamente por la implantación de estas últimas y la generación de las modificaciones en las conductas procurando un mayor cumplimiento de los controles.

Resulta imprescindible que los informes se preparen con la prontitud necesaria para que la información de los problemas detectados y las recomendaciones lleguen con oportunidad al destinatario y le permitan actuar en consecuencia.

Para alcanzar lo manifestado precedentemente es necesario que los informes sobre la evaluación del control interno se elaboren teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

---

<sup>11</sup> CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO . (2008). *Resolucion N° CGR/295/2008*. BOLIVIA .

### **-Importancia del contenido**

Los asuntos de los que trata el informe escrito deben tener suficiente importancia para justificar su inclusión y la atención del servidor público al que va dirigido.

Deben evitarse los temas de una importancia relativa menor, para ello se deben considerar los conceptos de “Deficiencias significativas” y “Otras deficiencias a comunicar” que se desarrollan más adelante.

### **- Utilidad**

Su propósito es generar una acción constructiva, ayudar al auditado y a la entidad a la implantación de las mejoras que resulten necesarias

### **- Completo y suficiente**

El informe debe dar cuenta de todos los aspectos comprendidos y resultantes de la labor de la evaluación, brindando la información necesaria para una adecuada interpretación de los temas tratados.

Si bien el informe debe ser conciso, contendrá los antecedentes suficientes sobre los objetivos y alcance del trabajo, la descripción de las observaciones (considerando todos los atributos), como también, las recomendaciones, la opinión del auditado y la conclusión del auditor, teniendo en cuenta una perspectiva adecuada.

El auditor debe partir del supuesto que el lector no tiene conocimiento de la materia analizada; por lo tanto, el informe explicará suficientemente los

hechos o circunstancias, y expondrá sus recomendaciones y conclusión con claridad.

#### **- Oportunidad**

Debe emitirse sin retraso, a fin de permitir una rápida acción correctiva. La oportunidad siempre es importante y más aún cuando el informe se refiere a temas tales de control interno cuya implantación es necesaria para prevenir o detectar errores e irregularidades que perjudican al logro de los objetivos de la entidad.

#### **- Objetividad**

La objetividad se obtiene brindando información real y libre de distorsión. Tanto las observaciones como las recomendaciones y la conclusión del auditor deben expresarse de forma imparcial.

Las deficiencias y la conclusión incluidas en el informe deben estar sustentadas por evidencia suficiente y competente, que conste en los papeles de trabajo. Se deben preparar informes que reflejen la realidad de la mejor manera posible, sin inducir a error, y enfatizan sólo en aquello que necesita atención.

Se debe evitar expresiones que tiendan a provocar una actitud de defensa u oposición al contenido del informe.

Los resultados deben presentarse en forma imparcial evitando exageraciones y énfasis en incumplimientos o desempeños deficientes. Cuando existan estos incumplimientos se podrán mencionar las dificultades o las circunstancias extraordinarias que hayan evidenciado los servidores públicos relacionados



### **- Equidad**

El requisito de equidad se refiere a la necesidad de ser justos e imparciales en las manifestaciones del informe, de manera que los destinatarios estén razonablemente seguros que el mismo es digno de crédito.

Si en algunos de los trabajos no es posible llegar a efectuar toda la labor necesaria para verificar la corrección de la información brindada, se debe señalar la fuente que la originó e incluir la aclaración necesaria.

### **- Argumentos convincentes**

Las deficiencias se presentarán de manera convincente. Las recomendaciones y la opinión se deberán inferir lógicamente de los hechos presentados. Un informe con errores puede hacer cuestionable la validez de su contenido.

Los datos contenidos en el informe deben ser suficientes para convencer a los lectores de la importancia de las observaciones, la conveniencia de aceptar las recomendaciones y la razonabilidad de la conclusión. El auditor debe estar preparado para dar pruebas concretas de todas y cada una de las manifestaciones contenidas en su informe.

### **- Claridad y simplicidad**

Los informes deben ser redactados de manera clara y con un ordenamiento lógico.

Estas características se relacionan directamente con la eficacia de la comunicación.

Se debe partir del supuesto que los lectores no tienen conocimientos técnicos sobre la materia. Cuando se utilicen términos técnicos se los debe definir claramente procurando evitar malas interpretaciones. Si se considera necesario, puede ser conveniente citar información de apoyo para que el destinatario pueda tener una referencia adicional sobre temas complejos.

Se debe limitar la repetición de conceptos y descripciones abundantes que no contribuyan a una mejor comprensión de los asuntos informados.

#### **- Concisión**

Los informes completos y concisos cuentan con una probabilidad más elevada de captar la atención y generar acciones eficaces.

Los informes concisos se refieren concretamente a los hechos y evitan detalles innecesarios que desalientan o confunden al lector.

En la redacción del informe es conveniente considerar también, la posible duplicidad de las deficiencias detectadas, las cuales previo análisis del auditor debe ser expuestas en el componente que considere más relevante.

Solamente cuando sea conveniente o necesario para ampliar la información incluida en el cuerpo del informe, se incorporarán como anexos información complementaria, gráficos u otras herramientas que se consideren apropiadas.

#### **- Tono constructivo**

El contenido del informe debe buscar una reacción de aceptación a las recomendaciones y a la conclusión; por ende, debe ser de tipo constructivo.

Las deficiencias se presentarán con un lenguaje que no genere una posición defensiva u oposición. En este sentido, debe evitarse adjetivar y/o acentuar en demasía las deficiencias y presentarlas en una justa perspectiva.

Asimismo, se deberán mencionar, cuando sea el caso, los logros más destacados observados en la entidad y las fortalezas de aquellas áreas o situaciones que así lo demuestren.

### **3.13.3. Informes a emitir sobre la Evaluación del Proceso de Control Interno**

El informe sobre controles internos es emitido por el auditor gubernamental para comunicar los resultados obtenidos y opinar sobre la eficacia de dicho proceso; asimismo, informar sobre la inexistencia del diseño y/o incumplimiento de los controles correspondientes a los componentes, subcomponentes y factores del proceso de control interno.

El objetivo principal de los informes relacionados con el control interno, es el de comunicar la adecuación del diseño y el funcionamiento del mismo; como también, las deficiencias detectadas por debilidades en el diseño y en el cumplimiento de los controles incorporados en los distintos medios e instrumentos organizacionales. Estos informes incluirán los efectos de dichas debilidades y las recomendaciones para la corrección de las deficiencias identificadas. Adicionalmente, deben incluir la opinión de los responsables de las áreas y unidades respecto de las deficiencias y las recomendaciones del auditor.

Como resultado de la EPCI se emitirán dos informes sin perjuicio de los que correspondan a los indicios de responsabilidad detectados durante el examen. Los informes de control interno son los siguientes:

- “Informe Ejecutivo sobre la Evaluación del Proceso de Control Interno”.
- “Informe Analítico sobre las Deficiencias de Control Interno”.

El objetivo del Informe Ejecutivo constituye un informe breve o resumido a efectos de comunicar la opinión sobre el proceso de control interno examinado y los títulos de las deficiencias identificadas.

Por su parte, el Informe Analítico es un informe amplio que incluye una exposición clara, breve y concreta de todas las deficiencias, recomendaciones y los comentarios de los responsables de las áreas y unidades auditadas.

#### **3.13.4. Informe Ejecutivo sobre la Evaluación del proceso de Control Interno**

A continuación, se detallan todos los componentes que integran la estructura necesaria para el Informe Ejecutivo:

##### **a) Título**

Informe Ejecutivo sobre la Evaluación del Proceso de Control Interno.

##### **b) Destinatario**

Debe señalarse con claridad a quien va dirigido el informe. Al respecto, el artículo 35° del Decreto Supremo N° 23215 establece lo siguiente: “Los informes de auditoría interna estarán dirigidos al máximo ejecutivo de la entidad y los de auditoría externa emitidos por las unidades de auditoría de entidades tutoras, firmas o profesionales calificados e independientes contratados por las entidades públicas,

estarán dirigidos a la máxima autoridad, sea colegiada o no, de la entidad pública auditada... ”.

Los informes que elabore la UAI tutora sobre su propia entidad serán dirigidos al máximo ejecutivo de la entidad. No obstante, cuando la UAI tutora deba informar los resultados obtenidos sobre una entidad bajo tuición, los informes correspondientes serán dirigidos al máximo ejecutivo de la entidad auditada. Los informes de una UAI bajo tuición serán dirigidos al máximo ejecutivo de la entidad auditada.

### **c) Fecha**

La fecha de emisión de los informes limita la responsabilidad del auditor gubernamental en cuanto al conocimiento de los hechos posteriores que pudieran tener influencia significativa sobre el contenido del informe. Al respecto, se entiende por hechos posteriores a los ocurridos entre la fecha del objeto de la evaluación y la fecha de emisión del informe.

La fecha de emisión es generalmente aquella en la que se haya concluido el trabajo de campo de la evaluación.

### **d) Antecedentes**

#### **Orden del trabajo:**

En el caso de los auditores internos, se debe mencionar si la evaluación de la eficacia del proceso de control interno se origina en el Programa Operativo Anual de la UAI o si corresponde a una actividad no programada.

Si la evaluación del control interno no fue realizada por la unidad de auditoría interna de la entidad, se mencionará el origen o motivo de dicha evaluación.

Objetivo:

El objetivo de las evaluaciones del control interno es determinar la eficacia del proceso de control interno.

Se mencionará la categoría de objetivos de la entidad que están siendo examinados desde el punto de vista de los controles vigentes. La EPCI puede relacionarse con uno o el conjunto de estas categorías:

- Confiabilidad de la información financiera.
- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Cumplimiento de leyes y normas.

Alcance:

El alcance debe mencionar que la evaluación de los controles se ha realizado de acuerdo con la Normas de Auditoría Gubernamental. También se debe especificar la fecha de corte utilizada para la evaluación.

Cualquier restricción respecto al alcance del trabajo impuesto por la entidad o por las circunstancias, implicará que el auditor gubernamental emita una opinión que refleje tales efectos según la importancia relativa de los mismos.

Cabe aclarar que la fecha del período utilizado para comprobar el funcionamiento debe ser coincidente con la correspondiente al período de corte para examinar el objetivo de la evaluación relacionada.

En el alcance se deberán mencionar los siguientes aspectos adicionales:

- La responsabilidad por implantar y mantener el control interno corresponde a la Dirección Superior de la entidad.
- La responsabilidad del auditor interno es informar oportunamente sobre la

ineficacia y las deficiencias detectadas en los controles internos; o en su caso, del auditor externo, de expresar una opinión sobre la eficacia del proceso de control interno.

– La opinión sobre el proceso de control interno se refiere a un momento determinado.

– El proceso de control interno sólo provee una seguridad razonable del cumplimiento de los objetivos de la entidad debido a que pueden existir errores no detectados cuestiones de costo-beneficio o por la posibilidad de errores humanos. También se pueden haber generado irregularidades por colusión de intereses que debido a sus características de ocultamiento pueden no ser detectadas por los procedimientos desarrollados.

#### Metodología:

La metodología debe describir los principales procedimientos y técnicas comparativas aplicados, y en caso de que se hayan utilizado métodos de muestreo, se explicará la forma en que se han diseñado las muestras para la obtención de las evidencias que permitan opinar sobre el grado de funcionamiento de los controles.

#### **e) Resultados de la evaluación**

Los resultados de la EPCI mencionarán las deficiencias, considerando las siguientes alternativas que se pueden presentar sobre el nivel de eficacia:

### Alternativas de Niveles de Eficacia

Tabla N° 5

DISEÑO		EFICACIA		DEFICIENCIAS
– No existe diseño formal del control (falta de implantación). – Diseño erróneo del control.	<b>NO</b>	<b>0</b>	No funciona el control por no estar diseñado.	Control <b>inexistente</b> que afecta la eficacia
– No existe diseño formal del control (falta de implantación). – Diseño erróneo del control.	<b>NO</b>	1	Funciona el control necesario aunque no está diseñado.	Control <b>no diseñado</b> que no afecta la eficacia.
– Existe diseño formal del control	<b>SI</b>	<b>0</b>	No funciona el control diseñado o existen deficiencias en su aplicación	Control <b>no aplicado o mal aplicado</b> .
– Existe diseño formal del control	<b>SI</b>	1	Funciona el control necesario.	Ninguna

#### 3.13.5. Significatividad de las deficiencias en los controles

La significatividad de las deficiencias en su conjunto está condicionada a las Calificaciones Proporzionales Obtenidas (CPO). En este sentido, se deben considerar las siguientes pautas:

#### Cuadro de significatividad de las deficiencias en los controles

Tabla N° 6

Rangos de CPO	Niveles	Deficiencias
$0.67 \leq CPO \leq 1$	1° nivel	No significativas
$0.34 \leq CPO < 0.67$	2° nivel	Significativas
$0 \leq CPO < 0.34$	3° nivel	Muy significativas

En cuanto a las deficiencias individuales en la comprobación de los controles, se debe considerar que los controles se aplican o no se aplican. No existen otras posibilidades a efectos de calificar su eficacia. En este sentido, la existencia de algún error en la aplicación de los controles constituye una deficiencia que afecta su eficacia debiendo ser calificada con “0”.



### **Acceso y Disposición de Documentos y Registros**

Los cuestionarios que se presentan en los anexos adjuntos se utilizarán en las auditorías gubernamentales. Una vez utilizados serán protegidos y conservados en los legajos de papeles de trabajo correspondientes.

### **Responsables**

Los responsables por su utilización y custodia son los auditores gubernamentales.

### **3.13.6. Cuestionarios para Evaluar el Control Interno**

**CUESTIONARIOS PARA EVALUAR EL COMPONENTE AMBIENTE DE CONTROL**

<b>ÁREA / UNIDAD:</b>	<b>Fecha:</b>
<b>Responsable:</b>	<b>Entrevistado:</b>

Entidad: Alcance:	Supervisado por:						
	DISEÑO				EFICACIA		
	SI	NO	N/A	Ref. PT	Califi- cación	Ref. PT	Hecho por:
<b>CONTROLES</b>							
<b>Factor: Integridad y Valores Éticos</b>							
1. Interés de la dirección superior por la Ética de los servidores públicos de la entidad.							
1.1. ¿Existe un Código de Ética aprobado por las instancias correspondientes de la Entidad?					<input type="text"/>		
1.2. ¿El Código de Ética ha sido difundido mediante talleres o reuniones para explicar su contenido?					<input type="text"/>		
2. Comunicación y ejemplos éticos de la dirección superior.							
2.1. ¿La dirección superior predica con el ejemplo sobre el comportamiento ético pretendido?					<input type="text"/>		
2.2. ¿La dirección superior propicia una cultura organizacional con énfasis en la integridad y el comportamiento ético?					<input type="text"/>		
2.3. ¿Se conocen vulneraciones a la ética funcionaria por parte de los ejecutivos de la entidad?					<input type="text"/>		
3. Respuesta de los servidores públicos a la integridad y los valores éticos.							
3.1. ¿Existe una cultura de rendición de cuentas con características de integridad, confiabilidad y oportunidad?					<input type="text"/>		
3.2. ¿Los servidores públicos prestan colaboración para cumplir las exigencias excepcionales de la entidad relacionadas con el servicio a los usuarios?					<input type="text"/>		
3.3. ¿Existe conocimiento de actos fraudulentos o contrarios a la Ética que involucren a los servidores públicos que ejecutan las operaciones?					<input type="text"/>		
4. Inducción a todos los servidores públicos sobre el comportamiento ético pretendido, independientemente de su jerarquía.							
4.1. ¿La entidad ha exigido la aceptación formal del Código de Ética por parte de todos los servidores públicos sin distinción de jerarquías?					<input type="text"/>		
4.2. ¿La entidad realiza inducción a los nuevos servidores públicos en cuestiones éticas?					<input type="text"/>		

**CUESTIONARIO PARA EVALUAR EL COMPONENTE EVALUACIÓN DE RIESGOS**

<b>ÁREA / UNIDAD:</b>	<b>Fecha:</b>
<b>Responsable:</b>	<b>Entrevistado:</b>

Entidad: Alcance:	Supervisado por:						
	DISEÑO			EFICACIA			
	SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por:
<b>CONTROLES</b>							
<b>Subcomponente: Identificación de Eventos</b>							
1. Comité de Gestión de Riesgos.							
1.1. ¿Existe un Comité de Gestión de Riesgos y su funcionamiento está regulado formalmente?					<input type="text"/>		
1.2. ¿Está integrado el Comité de Gestión de Riesgos por la MAE y los responsables jerárquicos de todas las unidades sustantivas y administrativas de la entidad?					<input type="text"/>		
1.3. ¿El Comité de Gestión de Riesgos tiene asignadas, al menos, las siguientes funciones específicas?:					<input type="text"/>		
<input type="checkbox"/> Proponer la política y la estrategia para la gestión de riesgos.							
<input type="checkbox"/> Procurar una cultura de riesgos incluyendo la capacitación necesaria.							
<input type="checkbox"/> Establecer la política de riesgos para las unidades organizacionales.							
<input type="checkbox"/> Tomar decisiones sobre la respuesta a los riesgos.							
<input type="checkbox"/> Aprobar las metodologías aplicables para la identificación y análisis de riesgos.							
2. Unidad responsable de coordinar la Gestión de Riesgos.							
2.1. ¿Existe la Unidad de Gestión de Riesgos (UGR) u otra unidad encargada de coordinar la Gestión de Riesgos?					<input type="text"/>		
2.2. ¿La UGR tiene asignadas, al menos, las siguientes funciones específicas?:					<input type="text"/>		
<input type="checkbox"/> Diseñar y actualizar los procesos de gestión de riesgos.							
<input type="checkbox"/> Coordinar las actividades para la identificación y análisis de riesgos.							
<input type="checkbox"/> Determinar las características del proceso de respuesta al riesgo incluyendo los planes de contingencia.							
<input type="checkbox"/> Centralizar y compatibilizar la información de identificación, análisis y alternativas de tratamiento de los riesgos.							
<input type="checkbox"/> Preparar informes de riesgos para el Comité de Gestión de Riesgos y otros interesados (Directorio, Consejos de Administración, etc.)							

**CUESTIONARIOS PARA EVALUAR EL COMPONENTE ACTIVIDADES DE CONTROL**

<b>ÁREA / UNIDAD:</b>	<b>Fecha:</b>
<b>Responsable:</b>	<b>Entrevistado:</b>

EFICACIA Y EFICIENCIA DE LAS OPERACIONES								
Entidad:		Supervisado por:						
Alcance:		DISEÑO			EFICACIA			
CONTROLES		SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por.
1. Actividades de control para análisis y revisión de procedimientos.								
1.1.	¿La entidad ha realizado una revisión, análisis y adecuación o reingeniería de sus procesos a efectos de lograr una mayor eficiencia operativa eliminando procedimientos innecesarios y burocráticos?					<input type="text"/>		
1.2.	¿Se ha analizado y regularizado la posible existencia de tareas improductivas que si no se realizaran no afectarían el cumplimiento de objetivos de la entidad?					<input type="text"/>		
1.3.	¿Se ha analizado y regularizado la posible existencia de tareas duplicadas o tareas con objetivos similares realizadas por distintos niveles jerárquicos en una misma unidad organizacional?					<input type="text"/>		
1.4.	¿Se ha analizado y regularizado la posible existencia de esfuerzos duplicados entre las diferentes unidades que participan en el desarrollo de un proceso o procedimiento?					<input type="text"/>		
1.5.	¿Se ha analizado y regularizado la posible existencia de productos o servicios internos innecesarios o que se podría prescindir de ellos considerando las posibilidades de los recursos tecnológicos disponibles?					<input type="text"/>		
2. Coordinación suficiente entre áreas y unidades.								
2.1.	¿Existe una coordinación suficiente entre las unidades administrativas de apoyo y las unidades sustantivas procurando evitar ineficiencias que afectan el logro de objetivos?					<input type="text"/>		
2.2.	¿Existe una coordinación adecuada entre las unidades administrativas que participan en un mismo proceso para el cumplimiento de plazos y metas comprometidas?					<input type="text"/>		
2.3.	¿Existe una coordinación adecuada entre las unidades sustantivas para el cumplimiento de objetivos que requieren tareas y esfuerzos mancomunados?					<input type="text"/>		
3. Recursos suficientes para un desempeño acorde con los objetivos a cumplir.								

**CUESTIONARIOS PARA EVALUAR EL COMPONENTE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN**

<b>ÁREA / UNIDAD:</b>	<b>Fecha:</b>
<b>Responsable:</b>	<b>Entrevistado:</b>

Entidad: Alcance:	Supervisado por:						
	DISEÑO				EFICACIA		
	SI	NO	N/A	Ref. PT	Calificación	Ref. PT	Hecho por:
<b>CONTROLES</b>							
<b>Subcomponente: Información</b>							
1. Información necesaria para el desarrollo de las funciones, el cumplimiento de responsabilidades y la ejecución de tareas.							
1.1. ¿Las funciones que deben desarrollar las áreas y unidades están determinadas con integridad en el Manual de Organización y Funciones?					<input type="checkbox"/>		
1.2. ¿Las áreas y unidades administrativas cuentan con procedimientos consistentes con las Normas Básicas de los Sistemas de Administración para ejecutar sus operaciones bajo su responsabilidad?					<input type="checkbox"/>		
1.3. ¿Las áreas y unidades sustantivas cuentan con un Manual de Procesos que regule los procedimientos para desarrollar las operaciones correspondientes?					<input type="checkbox"/>		
1.4. ¿Se han establecido formalmente las funciones específicas y continuas de los puestos, como también, los resultados que se esperan de cada uno de los servidores públicos?					<input type="checkbox"/>		
2. Exactitud y oportunidad de los informes financieros.							
2.1. ¿La entidad cuenta con un sistema de procesamiento de datos integrado y adaptado a las necesidades que permita la generación de información exacta y oportuna para la toma de decisiones?					<input type="checkbox"/>		
2.2. ¿Existen servidores públicos con la capacidad técnica necesaria para procesar oportunamente la información financiera y controlar la exactitud de los registros?					<input type="checkbox"/>		
2.3. ¿Se emiten oportunamente informes sobre el seguimiento de la ejecución financiera del presupuesto?					<input type="checkbox"/>		
2.4. ¿Se genera información periódica confiable y oportuna sobre los principales activos y pasivos financieros de la entidad?					<input type="checkbox"/>		
3. Exactitud y oportunidad de los informes operativos.							
3.1. ¿La entidad cuenta con un sistema de información operativa específico sobre la prestación de servicios y/o la producción de bienes que permita la generación de información confiable para la toma de decisiones?					<input type="checkbox"/>		

**CUESTIONARIOS PARA EVALUAR EL COMPONENTE SUPERVISIÓN**

<b>ÁREA / UNIDAD:</b>	<b>Fecha:</b>
<b>Responsable:</b>	<b>Entrevistado:</b>

Entidad: Alcance:	Supervisado por:						
	DISEÑO				EFICACIA		
	SI	NO	N/A	Ref. PT	Califi- cación	Ref. PT	Hecho por:
<b>CONTROLES</b>							
<b>Subcomponente: Supervisión Continua</b>							
1. Revisiones del proceso de control interno por la dirección superior.							
1.1. ¿La dirección superior realiza un seguimiento a las políticas y al cumplimiento de los objetivos de gestión en el marco de las estrategias de la entidad?					<input type="text"/>		
1.2. ¿La dirección superior ha determinado los responsables de la generación de la información necesaria que permita el seguimiento de los riesgos y el desvío al cumplimiento de objetivos de gestión y específicos?					<input type="text"/>		
1.3. ¿La dirección superior instruye las acciones necesarias para perfeccionar los controles internos sobre la base del seguimiento realizado?					<input type="text"/>		
2. Relación de los supervisores de línea con la supervisión continua.							
2.1. ¿Se han determinado las responsabilidades de los supervisores de línea respecto del alcance de sus funciones incluyendo la proposición de mejoras sobre las deficiencias detectadas a efectos de implantar nuevos controles o perfeccionar la aplicación de los controles existentes?					<input type="text"/>		
3. Relación de la auditoría interna y externa con la supervisión continua.							
3.1. ¿Los auditores internos y externos emiten informes sobre las deficiencias en los controles que detectan en el desarrollo de sus auditorías sobre los sistemas y las operaciones de la entidad?					<input type="text"/>		
3.2. ¿Las recomendaciones de los auditores internos generan valor agregado procurando el perfeccionamiento de los controles?					<input type="text"/>		
3.3. ¿Las recomendaciones de los auditores externos son útiles para mejorar la eficacia de los controles?					<input type="text"/>		
4. Supervisión continua sobre los sistemas de administración.							

#### **4. CONCLUSIONES**

A manera de conclusiones es importante resaltar la importancia del control interno, y para ello conviene empezar por entender el propósito del control interno, que tiene como objetivo resguardar los recursos de la empresa o negocio evitando pérdidas por fraude o negligencia, como así también detectar las desviaciones que se presenten en la empresa y que puedan afectar al cumplimiento de los objetivos de la organización.

Usualmente las pequeñas y medianas empresas no cuentan con un sistema de administración bien definido, donde muchas veces los objetivos y planes no se encuentran por escrito, sino que se trabajan de manera empírica; solucionando problemas conforme se presentan, invirtiendo sin planificación, creando departamentos o áreas a medida que surgen las necesidades, entre otras cosas.

Todo esto puede llevar a que se den situaciones no previstas y con un impacto financiero, como ser malversación o pérdida de activos, incumplimientos de normas ya sean legales o impositivas que generen un pasivo contingente, fraudes asociados a información financiera fraudulenta que podrían dañar la reputación de la empresa, entre otros. Dichas situaciones podrían ser prevenidas gestionando el control interno con anticipación.

Para ello se considera que un sistema de control interno adecuado, va a permitir aportar seguridad de manera razonable, mediante la efectividad y eficiencia de diversas operaciones, así mismo la confiabilidad de la información que se esté auditando, también el cumplimiento de la legislación y las regulaciones aplicables que afecten a las operaciones de la organización a la que pertenezcan, y la mejor ejecución de auditorías de control externo.

De cara a la ejecución de auditorías, es necesario que el auditor deposite confianza en los controles que realiza la empresa. Para que el auditor decida depositar confianza tendría que evaluar el nivel de desarrollo y si funciona eficientemente dicho sistema de control; de esta tarea constituye la, Evaluación de las actividades de control de los sistemas que son pertinentes a su revisión, siempre que, con relación a su tarea.

Para este cometido es imprescindible garantizar una correcta implementación del control interno; en base a: crear una cultura del control mediante la comunicación, la motivación y la capacitación, también recabando información, y clasificar la información obtenida, para un diagnóstico y revisar los procedimientos, así mismo se debe evaluar el control interno y de gestión, implementar, hacer seguimiento y ajustar y finalmente evaluar indicadores y realizar más ajustes.

La pretensión del auditor, en su examen de auditoria corriente, consiste en diagnosticar la eficiencia o debilidad del sistema, contable. Por medio del análisis, junto con un programa conciso y bien elegido de pruebas, suministrara mejor diagnóstico de la fiabilidad de los registros contables que un análisis restringido en combinación con pruebas indiscriminadas.

La norma de auditoria expresa:

Debe realizarse un estudio y evaluación adecuados del sistema de control interno en vigencia, como base de acción en la que se pueda confiar para determinar la amplitud de las pruebas a realizar por el auditor.

El auditor independiente tiene interés fundamental en los controles contables, que son los que comprenden el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionan con la protección de los activos y la veracidad de los registros contables y, en consecuencia, están diseñadas para proporcionar seguridad razonable que:



- a) Las transacciones se realizan de acuerdo con la autorización general o específica de la Dirección.
- b) Las transacciones se contabilizan con el objeto de permitir la preparación de los estados financieros de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, o cualquier otro criterio aplicado a los mismos, así como mantener el control contable de los activos.
- c) El acceso al control físico de los activos se permite solamente con una autorización de la Dirección.
- d) Los activos contabilizados se comparan periódicamente, con los activos físicos existentes tomándose la oportuna acción cuando existan diferencias entre ambos.

## 5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ✓ Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (s.f.). COSO .
- ✓ Catácora, F. (1996). *Sistemas y Procedimientos Contables*. Venezuela: Editorial McGraw/Hill.
- ✓ CONSEJO DE NORMAS SW AUDITORIA DEL AICPA . (2003). *SAS 78 NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA* . Instituto Mexicano de Contadores Publicos A.C.: International Accounting Standard Borrada.
- ✓ CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO . (2008). *Resolucion N° CGR/295/2008*. BOLIVIA .
- ✓ FOWLER NEWTON, Enrique. (s.f.). *Tratado de Contabilidad "Contabilidad Superior"*. Buenos Aires - Argentina: Ediciones Interoceanica S.A.

- ✓ Loma y Centellas, G. . (2008). *MANUAL DE AUDITORIA OPERATIVA* . Madrid - España .
- ✓ Maldonado, J. d. . (2015). *EL CONTROL INTERNO* . Quito: Luz de América.
- ✓ RAY WHITTINGTON. (2005). *Principios de Auditoria* . INTERAMERICANA DE MEXICO : MCGRAW-HILL.
- ✓ Romero Javier. . (2012). *Control interno y sus 5 componentes según COSO*. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/control-interno-5-componentes-segun-coso/> .

#### **BIBLIOGRAFIA ELECTRONICA**

- ✓ American Accounting Association  
<http://www.rutgers.edu/accounting/raw/aaa>

#### **AICPA**

- ✓ <http://www.aicpa.org>