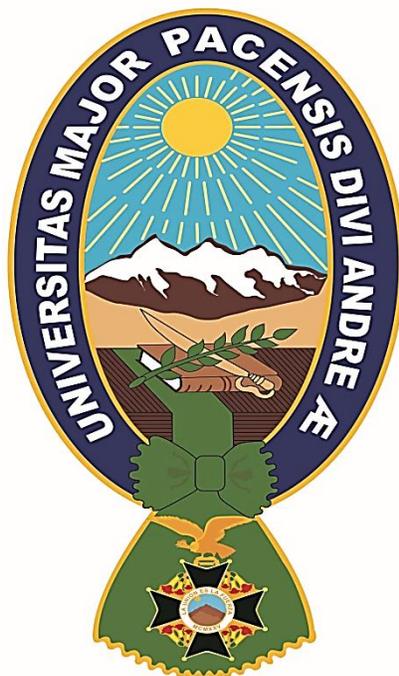


**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA**



**“EL CONTROL INTERNO COMO MECANISMO DE TRANSFORMACIÓN Y  
CRECIMIENTO, UNA MIRADA DESDE LA GESTIÓN GERENCIAL DE LAS  
EMPRESAS”**

**GABINETE DE AUDITORIA OPERATIVA**

**PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS  
ESTUDIANTES NO GRADUADOS “P.E.T.A.E.N.G.”**

**MODALIDAD ACTUALIZACION**

**Trabajo Informe presentada para la obtención del Grado de Licenciatura**

**POR: OSCAR RODRIGO HUANCA QUISPE**

**La Paz – Bolivia**  
**Noviembre, 2016**

## **Dedicatoria:**

Al creador de todo lo que apreciamos, el que me ha dado fortaleza para continuar siempre; por ello, con toda la humildad que en mi corazón puede emanar, dedico primeramente mi trabajo a Dios.

De igual forma, dedico este ensayo a mi madre que ha sabido formarme con buenos sentimientos, hábitos, y valores, la cual me ha ayudado a salir adelante en todo momento. A mis hermanos que siempre han estado junto a mí brindándome su apoyo, muchas veces poniéndose en el papel de padre.

Al hombre que me ha dado la vida, el cual a pesar de haberlo perdido a muy temprana edad, ha estado siempre en mis pensamientos.

A mi compañera de vida, la cual me ha apoyado incondicionalmente, y por compartir buenos y malos momentos.

A mi familia en general, por estar conmigo apoyándome en todo momento.

Y a todos los compañeros del CURSO de ACTUALIZACION, por su apoyo y conocimientos, hicieron de esta experiencia una de las más especiales.



**Agradecimiento:**

A la UNIVERSIDAD MAYOR DE “SAN ANDRÉS” por darme la oportunidad de poder concluir mis estudios a través del programa de Actualización, a todo el plantel de docentes que de sobremanera hicieron que con su esfuerzo, dedicación y paciencia, impulsen a mi persona a culminar mis estudios y a todos mis compañeros por su colaboración y amistad.



## **RESUMEN**

En un mundo caracterizado por cambios, variabilidad y heterogeneidad, hablar de certidumbre sería intentar concebir la realidad como una quimera de la que todo gerente quisiera estar acompañado a la hora de gerenciar. La realidad es que el gerente está inmerso en un mundo incierto, donde paradójicamente al parecer lo único cierto es lo incierto. Es así, como la gerencia en su tarea orquestal armonizadora de los recursos organizacionales, está en la perenne necesidad de redefinir y hasta reinventar -innovar- nuevas acciones gerenciales orientadas a ajustar la praxis administrativa-gerencial a este complejo y demandante mundo postmoderno. El presente ensayo, resalta a manera de reflexión como la aplicación de un proceso gerencial efectivo basado en la construcción innovadora, humana y social de procesos estratégicos, contribuye a conducir y resultar en la aplicación de una acción gerencial capaz de enfrentar la incertidumbre con mayor dosis de entereza, estabilidad, humanidad e innovación, a través de los aportes de Bateman y Snell (2005), Certo (2001), Chiavenato (2000/2005), Stephen y Coulter (2005), entre otros. Concluyéndose que todo proceso gerencial debe ir acompañado por un elemento de importancia capital como es la innovación, que permite transformar las ideas en productos o procesos y esto sin duda alguna redundante o incide de manera directa en la productividad y eleva la rentabilidad empresarial, lo cual se convierte en clave del éxito organizacional.

El control Interno ha tomado mayor relevancia durante los últimos años en el proceso de transformación y crecimiento de las empresas, debido a que se convierte en un mecanismo que le permite a la dirección de una compañía medir y comprobar la eficiencia de su gestión en cuanto al logro de los objetivos trazados, aportando un nivel de seguridad prudente para la consecución de los mismos. De aquí que se proponga en este trabajo mostrar algunos conceptos del control interno y su papel en el proceso de cambio empresarial, permitiendo evidenciar el valor agregado que se genera en éste proceso proveyendo y preparando a la empresa para su propia transformación y cambio. Por tanto el Control Interno, es un método empresarial creado por altas directivas y equipo de colaboradores con el fin de generar a las organizaciones, control en todas las áreas que la compañía realice. Estipulando de esta manera, transformaciones en un tiempo limitado e igualmente, supervisado para conocer su evolución.

Se fundamentaron propósitos con el fin de ser un detalle mediante, la generación de

---

mensajes contables inmediatas; difusión de otras dependencias como herramienta de conocimiento y acceso; método de inventarios y medidas de ahorro y generar, la eficacia corporativa mediante el uso de normatividades. Siendo estos hasta la fecha, en el mecanismo de uso e implementación.

De igual manera, todas las dependencias tienen la responsabilidad de establecer nuevos procesos ya que en cada una de ellas, se genera tácticas encaminadas al usuario y nuevas formas de establecer sistemas de satisfacción e integralidad.

Dentro del marco integrado se identifican cinco elementos de control interno que se relacionan entre sí y son inherentes al estilo de gestión de la empresa. Los mismos son:

- ✓ Ambiente de Control.
- ✓ Evaluación de Riesgos.
- ✓ Actividades de Control.
- ✓ Información y Comunicación.
- ✓ Supervisión o Monitoreo.

Vamos a hacer un análisis de la importancia de los cinco componentes mirándolos desde el punto de vista de los objetivos organizacionales y la interrelación que existe entre ambos. La definición, establecimiento y aplicación de los objetivos organizacionales es el requisito primario para poder introducir en la organización un sistema de control interno (SCI).

Para analizar cada componente partiremos del concepto dado en el Informe COSO sobre control interno: “el control interno se define como un proceso, efectuado por el personal de una entidad, diseñado para conseguir unos objetivos específicos. La definición es amplia y cubre todos los aspectos de control de un negocio, pero al mismo tiempo permite centrarse en objetivos específicos. El control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí que son inherentes al estilo de gestión de la empresa. Estos componentes interrelacionados sirven como criterios para determinar si el sistema es eficaz”, ayudando así a que la empresa dirija de mejor forma sus objetivos y ayuden a integrar a todo el personal en el proceso.

Aunque los cinco criterios deben cumplirse, esto no significa que cada componente haya de funcionar de forma idéntica, ni siquiera al mismo nivel, en distintas entidades. Puede existir una cierta compensación entre los distintos componentes, debido a que los controles pueden tener múltiples propósitos, los controles de un componente pueden cumplir el objetivo de

---

controles que normalmente están presentes en otros componentes. Por otra parte, es posible que existan diferencias en cuanto al grado en que los distintos controles abarquen un riesgo específico, de modo que los controles complementarios, cada uno con un efecto limitado, pueden ser satisfactorios en su conjunto.

Existe una interrelación directa entre las tres categorías de objetivos, que son los que una entidad se esfuerza para conseguir, y los componentes, que representan lo que se necesitan para lograr dichos objetivos. Todos los componentes son relevantes para cada categoría de objetivo. Al examinar cualquier categoría por ejemplo, la eficacia y eficiencia de las operaciones, los cinco componentes han de estar presente y funcionando de forma apropiada para poder concluir que el control interno sobre las operaciones es eficaz.

En conclusión el control interno, es un mecanismo que permite a toda empresa y servicios generar, porque así mayores beneficios de desarrollo se llevan a cabo, junto a las nuevas tecnologías; que también se convirtió en fortaleza de mayor conocimiento, acceso y participación corporativa.

---

## INDICE

<b>I.</b>	<b>INTRODUCCION</b> .....	<b>1</b>
<b>II.</b>	<b>ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS</b> .....	<b>3</b>
	<b>2.1. OBJETIVO GENERAL</b> .....	<b>3</b>
	<b>2.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS</b> .....	<b>3</b>
	<b>2.2.1. OBJETIVOS DE CONTROL DE CUMPLIMIENTO</b> .....	<b>3</b>
	<b>2.2.2. OBJETIVOS DE CONTROL ESTRATEGICO</b> .....	<b>4</b>
	<b>2.2.3. OBJETIVOS DE CONTROL DE GESTION</b> .....	<b>4</b>
	<b>2.2.4. OBJETIVOS DE CONTROL DE INFORMACION Y COMUNICACIÓN</b> .....	<b>4</b>
	<b>2.2.5. OBJETIVOS DE CONTROL A LA EVALUACION Y LA MEJORA CONTINUA</b> .....	<b>5</b>
	<b>2.3.ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO</b> .....	<b>5</b>
	<b>2.4.SUB ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO</b> .....	<b>6</b>
	<b>2.5.CONCEPTOS DEL CONTROL INTERNO</b> .....	<b>6</b>
	<b>2.6.RELACION DE LOS PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y BASICAS DE CONTROL INTERNO GUBERNAMENAL EMITIDAS POR LA CGB CON LA LEY 1178 Y SU REGLAMENTACIÓN</b> .....	<b>9</b>
	<b>2.7.COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO</b> .....	<b>11</b>
	<b>2.7.1. AMBIENTE DE CONTROL</b> .....	<b>11</b>
	<b>2.7.2. EVALUACIÓN DE RIESGOS</b> .....	<b>14</b>
	<b>2.7.3. ACTIVIDADES DE CONTROL</b> .....	<b>17</b>
	<b>2.7.4. INFORMACION Y COMUNICACIÓN</b> .....	<b>18</b>
	<b>2.7.5. SUPERVISIÓN</b> .....	<b>21</b>
	<b>2.7.6. CALIDAD</b> .....	<b>23</b>

---

<b>2.8. IMPORTANCIA RELATIVA DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO .....</b>	<b>25</b>
<b>2.9. JUSTIFICACIÓN .....</b>	<b>27</b>
<b>2.10. ALCANCE .....</b>	<b>28</b>
<b>2.11. TECNICAS DE INVESTIGACIÓN .....</b>	<b>29</b>
<b>III. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS .....</b>	<b>30</b>
<b>3.1. CONTROL ADMINISTRATIVO Y FINANCIERO .....</b>	<b>30</b>
<b>3.1.1. CONTROL ADMINISTRATIVO.....</b>	<b>30</b>
<b>3.1.2. CONTROL FINANCIERO .....</b>	<b>30</b>
<b>3.1.2.1 TIPOS DE CONTROL FINANCIERO.....</b>	<b>31</b>
<b>3.1.2.2 CONTROL FINANCIERO INMEDIATO O DIRECCIONAL .....</b>	<b>31</b>
<b>3.1.2.3 CONTROL FINANCIERO SELECTIVO .....</b>	<b>31</b>
<b>3.1.2.4 CONTROL FINANCIERO POSTERIOR.....</b>	<b>31</b>
<b>3.2 METODOS DE EVALUACION AL CONTROL INTERNO .....</b>	<b>31</b>
<b>3.3 DIVISION DEL CONTROL INTERNO .....</b>	<b>31</b>
<b>3.3.1. CONTROL ADMINISTRATIVO .....</b>	<b>31</b>
<b>3.3.2. CONTROL FINANCIERO CONTABLE .....</b>	<b>31</b>
<b>3.4. METODOS.....</b>	<b>32</b>
<b>3.4.1. METODO DESCRIPTIVO O DE MEMORANDUM.....</b>	<b>32</b>
<b>3.4.1.1. Ventajas .....</b>	<b>32</b>
<b>3.4.1.2. Desventajas.....</b>	<b>32</b>
<b>3.4.2. METODO GRAFICO.....</b>	<b>32</b>
<b>3.4.2.1. Ventajas .....</b>	<b>33</b>
<b>3.4.2.2. Desventajas.....</b>	<b>33</b>
<b>3.4.3. METODO DE CUESTIONARIOS.....</b>	<b>33</b>
<b>3.4.3.1. Ventajas .....</b>	<b>33</b>

---

3.4.3.2. Desventajas .....	33
<b>3.5. TECNICA DEL CONTROL DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA .....</b>	<b>34</b>
<b>3.6. COMPONENTE CORPORATIVO DE CONTROL DE EVALUACION .....</b>	<b>34</b>
<b>3.7. COMPONENTE AUTOEVALUACION .....</b>	<b>34</b>
3.7.1. Autoevaluación de Control.....	35
3.7.2. Autoevaluación de Gestión .....	35
<b>3.8. COMPONENTE EVALUACION INDEPENDIENTE .....</b>	<b>35</b>
3.8.1. Evaluación del Sistema de Control Interno .....	35
3.8.2. Auditoria Interna .....	36
<b>3.9. COMPONENTE EVALUACION INDEPENDIENTE .....</b>	<b>36</b>
3.9.1. Plan de Mejoramiento Institucional .....	36
3.9.2. Planes de Mejoramiento Funcional .....	36
3.9.3. Planes de Mejoramiento Individual.....	37
<b>3.10. FORMAS DEL CONTROL INTERNO.....</b>	<b>37</b>
3.10.1. El control interno Operativo .....	37
3.10.2. El control interno Contable.....	37
<b>3.11. PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO.....</b>	<b>38</b>
3.11.1. Equilibrio .....	38
3.11.2. Oportunidad .....	38
3.11.3. Objetivos .....	39
3.11.4. Variaciones.....	39
<b>3.12. COMPONENTE CORPORATIVO DE CONTROL ESTRATEGICO.....</b>	<b>39</b>
3.12.1. COMPONENTE AMBIENTE DE CONTROL .....	39
3.12.2. COMPONENTE DIRECCIONAMIENTO ESTRATEGICO.....	40
3.12.3. COMPONENTE ADMINISTRACION DE RIESGOS.....	41

---

3.12.4. COMPONENTE CORPORATIVO CONTROL DE GESTION .....	42
3.12.5. COMPONENTE ACTIVIDADES DE CONTROL .....	42
3.12.6. COMPONENTE INFORMACION.....	44
3.12.7. COMPONENTE COMUNICACION .....	45
3.13. CARACTERISTICAS DE LOS CONTROLES INTERNOS .....	46
3.14. NECESIDAD DEL CONTROL INTERNO.....	46
3.14.1. ¿Para qué se necesita el control interno? .....	46
3.14.2. Perjuicios generados por un control interno ineficaz .....	48
3.14.3. ¿Quiénes participan en el control interno? .....	50
3.14.3.1. Roles y responsabilidades implícitas y explícitas .....	50
3.14.4. Influencia de la rotación funcionaria .....	52
3.15. COMO IMPLANTAR LOS COMPONENTES DE CONTROL INTERNO EN DE TRANSFORMACIÓN Y CRECIMIENTO, UNA MIRADA DESDE LA GESTIÓN GERENCIAL DE LAS EMPRESAS.....	53
3.15.1. ¿Cómo se implantan los aspectos que configuran el ambiente de control? .....	53
3.15.2. ¿Cómo se determinan y evalúan los riesgos? .....	57
3.15.3. Rol de la comunicación en el proceso de control interno.....	62
3.15.4. Relación de la supervisión con el control interno y el control externo.....	64
3.15.5. ¿Cómo se instrumenta la Gestión de Calidad?.....	65
IV. CONCLUSIONES.....	70
V. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS .....	72
VI. ANEXOS.....	73

---

# **EL CONTROL INTERNO COMO MECÁNISMO DE TRANSFORMACIÓN Y CRECIMIENTO, UNA MIRADA DESDE LA GESTIÓN GERENCIAL DE LAS EMPRESAS**

## **I. INTRODUCCIÓN**

La necesidad de control es mayor cuando las empresas se ven enfrentadas a corrientes de cambios y a la creciente competencia; el rediseño de la estructura organizacional, adquisiciones, fusiones, nuevas tecnologías y la creación de nuevas unidades de negocio, son algunas de las causas que crean situaciones de cambio, situaciones que por lo general no se planean, lo que las hace ubicarse en el ojo del huracán para los gerentes de una empresa, de esta manera los dirigentes empiezan a comprender porque el cambio representa una oportunidad y una amenaza para la misma, lo cual ha influido a que el Control Interno sea uno de los mecanismos primordiales para el adecuado crecimiento y sostenibilidad en el tiempo de la empresa frente a dichos cambios.

Para administrar, los administradores o gerentes conducen de forma racional las actividades de la organización, ya sea con o sin fines de lucro. Ello implica la planeación, organización, dirección y el control de todas las actividades, funciones o tareas. Sin planes de acción bien llevados, las organizaciones jamás tendrían condiciones para existir y crecer.

Por todo lo anterior, el papel de los administradores y gerentes es de suma importancia. Son ellos los responsables de lograr que las cosas sucedan, ya sea bien o mal. Así de simple. Sin una buena planeación, organización, dirección y control, las empresas no pueden funcionar exitosamente y lograr las metas y objetivos propuestos. Mucho menos, pueden ser rentables y competitivas. Es el administrador o gerente, esa figura de sumo valor, el eje principal, el líder, el guía y promotor de que las cosas sucedan y de que todos sigan la ruta correcta. De lo contrario, cada cual seguiría un rumbo diferente e intereses distintos.

Para administrar, los administradores o gerentes conducen de forma racional las actividades de la organización, ya sea con o sin fines de lucro. Ello implica la planeación, organización, dirección y el control de todas las actividades, funciones o tareas. Sin planes de acción bien llevados, las organizaciones jamás tendrían condiciones para existir y crecer. Por todo lo anterior, el papel de los administradores y gerentes es de suma importancia. Son ellos los responsables de lograr que las cosas sucedan, ya sea bien o mal. Así de simple. Sin una

buena planeación, organización, dirección y control, las empresas no pueden funcionar exitosamente y lograr las metas y objetivos propuestos. Mucho menos, pueden ser rentables y competitivas. Es el administrador o gerente, esa figura de sumo valor, el eje principal, el líder, el guía y promotor de que las cosas sucedan y de que todos sigan la ruta correcta. De lo contrario, cada cual seguiría un rumbo diferente e intereses distintos. El control interno es importante para la estructura administrativa y contable de una empresa, permite evaluar la contribución económica de las diferentes actividades que se realizan, y así ayuda a facilitar el proceso de decisión en la gestión gerencial. La responsabilidad del establecimiento y desarrollo del sistema de control interno recae no solo sobre las directivas de la empresa sino sobre todas las personas que forman parte de ella; solo de esta manera se puede garantizar que el proceder sea coherente con los objetivos de la empresa. Se afirma también que: “El proceso de control, se interrelaciona con otros aspectos organizativos, formales y no formales. Entre estos aspectos se pueden señalar principalmente la estrategia, la estructura organizativa, las personas, la cultura organizativa y el entorno”.

El sistema de control Interno debe estar de acuerdo a las variables claves del contexto competitivo y de la estrategia de la empresa, de la responsabilidad de cada directivo y sus cabezas. Así mismo un Sistema de Control Interno debe proveer y asegurar un recorrido estratégico a la empresa, identificando que genera valor agregado y que no, por lo tanto, el crecimiento de cualquier empresa exige tener un adecuado control interno, para poder evitar riesgos, fraudes y adicionalmente proteger los activos e intereses, optimizando recursos y buscando el mejor desempeño de la empresa, haciéndola confiable en sus resultados financieros.

Otra característica de los tiempos actuales es su dinamismo ante el continuo cambio; es una sociedad determinada por ret-cambios (cambios y retos) que exige a las organizaciones y a sus gerentes la perenne revisión, adecuación e innovación de los procesos administrativos-gerenciales que conducen, guían y administran a la organización.

Este ensayo se enfoca en la importancia del control interno como un mecanismo al interior de la organización que logra garantizar una gestión eficaz en los procesos de transformación y crecimiento, vinculando de esta manera, entre otros asuntos, cualquier modalidad de cambio organizacional al sistema de control interno como un proceso integral y planificado que contribuye ampliamente en la gestión gerencial de las compañías.

## **II. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANÁLISIS.**

### **2.1. OBJETIVO GENERAL**

El Control Interno tiene como objetivo fundamental, proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de las Instituciones y organismos a través de la generación de una cultura institucional del Autocontrol, generando, de manera oportuna, acciones y mecanismos de prevención y de control en tiempo real de las operaciones; de corrección, evaluación y de mejora continua de la institución de forma permanente, y brindando la autoprotección necesaria para garantizar una función administrativa íntegra, eficaz y transparente, siguiendo las siguientes afirmaciones:

La obtención de la información financiera oportuna, confiable y suficiente como herramienta útil para la gestión y el control.

Promover la obtención de la información técnica y otro tipo de información no financiera para utilizarla como elemento útil para la gestión y el control.

Procurar adecuadas medidas para la protección, uso y conservación de los recursos financieros, materiales, técnicos y cualquier otro recurso de propiedad de la entidad.

Promover la eficiencia organizacional de la entidad para el logro de sus objetivos y misión.

Asegurar que todas las acciones institucionales en la entidad se desarrollen en el marco de las normas constitucionales, legales y reglamentarias.

### **2.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS**

#### **2.2.1. OBJETIVOS DE CONTROL DE CUMPLIMIENTO**

Establecer las acciones necesarias, que permitan garantizar el cumplimiento de la función administrativa de las Instituciones y organismos bajo preceptos y mandatos que le impone la Constitución Nacional, la ley, sus reglamentos y las regulaciones que le son propias. Definir, bajo procesos participativos e incluyentes con los funcionarios de la institución, normas internas de Autorregulación, permitiendo una mayor identificación entre los objetivos de la institución, de sus funcionarios y de sus grupos de interés, fomentando con ello la coordinación de actuaciones y la generación de una cultura institucional de la Autorregulación, el Autocontrol y la Autogestión.

Diseñar los instrumentos de verificación y evaluación que garanticen en la institución la observancia adecuada de la reglamentación que rige su función administrativa, el alcance

de su propósito institucional y los objetivos previstos en cada periodo.

### **2.2.2. OBJETIVOS DE CONTROL ESTRATEGICO**

Crear conciencia en los funcionarios sobre la importancia del Control, mediante la creación y mantenimiento de un entorno favorable que promueva sus fundamentos básicos, favorezca la observancia de sus principios y garantice el autocontrol permanente al planear, hacer, verificar y actuar.

Definir los lineamientos y parámetros de planeación adecuados al diseño y desarrollo institucional de cada entidad u organismo, conforme a su naturaleza, características y propósito institucional.

Formular y desarrollar los procesos y mecanismos necesarios a cada organismo o entidad, para neutralizar aquellos eventos que pongan en riesgo el cumplimiento de los objetivos de la institución y el debido cuidado del Patrimonio.

Administrar y gestionar los procesos que hagan de la comunicación una función que atañe a los funcionarios, garantizando con ello el desarrollo adecuado de su función, la visibilidad y la transparencia frente a los diferentes grupos de interés en la organización.

### **2.2.3. OBJETIVOS DE CONTROL DE GESTION**

Diseñar los mecanismos de prevención, detección y corrección que permitan mantener las operaciones, funciones y actividades institucionales en armonía con los principios de eficacia, eficiencia y economía.

Velar porque todas las actividades y recursos de la institución, estén dirigidos hacia el cumplimiento de su función constitucional y legal.

Establecer los mecanismos y procedimientos que garanticen el registro de información oportuna y confiable, necesaria para la toma de decisiones interna y gestión de la institución.

### **2.2.4. OBJETIVOS DE CONTROL DE INFORMACION Y COMUNICACIÓN**

Velar por la recolección, sistematización, estructuración de información y elaboración de reportes para el cumplimiento de la función de la entidad o que en uso de su derecho a la información, soliciten los diferentes grupos de interés internos y externos de la institución.

Definir los procedimientos que garanticen la generación de información legalmente establecido por los diferentes órganos de control, que tienen a su cargo la vigilancia y fiscalización de los organismos e Instituciones del Estado.

Diseñar los instrumentos que permitan llevar a cabo una efectiva circulación interna y externa de la información de la institución, a fin de dar a conocer de manera oportuna, veraz y transparente la información necesaria respecto a la cooperación de la institución y los resultados de su gestión.

Brindar la información necesaria a la sociedad para su conocimiento sobre la gestión, el desarrollo y resultados de las instituciones del Estado, que fortalezca la Rendición de Cuentas Publicas a la sociedad.

#### **2.2.5. OBJETIVOS DE CONTROL A LA EVALUACION Y LA MEJORA CONTINUA**

Asegurar la existencia de mecanismos y procedimientos que permitan, en tiempo real, realizar seguimientos a la gestión de la institución por parte de los diferentes niveles de autoridad y responsabilidad competentes para ello, posibilitando acciones oportunas de prevención, corrección y de mejora continua.

Establecer la existencia de la función de evaluación independiente del Control Interno, fortaleciendo la función de Auditoria Interna Institucional como mecanismo independiente y objetivo de verificación a la eficiencia de los controles administrativos, el cumplimiento a la gestión y a los objetivos de la institución.

Definir los procedimientos que permitan la integración en planes de acción, de las acciones de mejora establecidos por cada entidad u organismo, provenientes de sus procesos permanentes de Autoevaluación, las observaciones y recomendaciones de Auditoria Interna Institucional, del Control Externo que ejerce la Contraloría General de la República y las provenientes del Control Ciudadano.

#### **2.3. ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO**

Los elementos que contribuyen al control interno son principalmente los siguientes:

1. El desarrollo y mantenimiento de una línea funcional de autoridad para complementar los controles de organización.
2. Una clara definición de funciones y responsabilidades de los departamentos y actividades de la organización, sin lagunas o aéreas de responsabilidad indefinidas.
3. Un sistema contable que suministre una oportuna, completa y exacta información de los resultados de las operaciones, así como de las responsabilidades y grados de

cada función y de la organización en conjunto.

4. Un sistema de informes para la administración superior y niveles de operación, basados en datos de los registros y documentos contables, y diseñados para presentar un cuadro informativo de las operaciones, así como para exponer a la administración los factores favorables o adversos
5. El mecanismo dirigido en la estructura de operación, conocido como interna, con el fin de proveer un funcionamiento efectivo y la máxima protección contra fraudes.
6. Una planificación anticipada de los diversos elementos funcionales de la organización, mediante un sistema presupuestario, que provee un mecanismo de control de las operaciones futuras.
7. El mantenimiento de la organización de la actividad de evaluación independiente representada por la auditoría interna, a cargo de la responsabilidad de revisar políticas, reglamentos, etc., como un servicio constructivo y de protección a la administración.

#### **2.4. SUB ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO**

Estos son los objetivos y planes perfectamente definidos con las siguientes características:

- a) Posibles y razonables,
- b) Definidos claramente por escrito,
- c) Útiles,
- d) Aceptados y usados,
- e) Flexibles,
- f) Comunicado a todo el personal,
- g) Controlables.
- h) Objetivos específicos del Control Interno.

#### **2.5. CONCEPTOS DE CONTROL INTERNO**

“El Control Interno es un proceso compuesto por una cadena de acciones extendida a todas las actividades inherentes a la gestión, integradas a los procesos básicos de la misma e incorporadas a la infraestructura de la organización, bajo la responsabilidad de su consejo de administración y su máximo ejecutivo, llevado a cabo por éstos y por todo el personal de

la misma, diseñado con el objeto de limitar los riesgos internos y externos que afectan las actividades de la organización, proporcionando un grado de seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos de eficacia y eficiencia de las operaciones, de confiabilidad de la información financiera y de cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, así como las iniciativas de calidad establecidas.”

El control interno es un proceso que está integrado a las actividades administrativas y operativas de cada organización. Esta característica fundamental de considerar al control interno como un proceso integrado implica que éste no tiene un fin en sí mismo sino que constituye un medio, una metodología sistémica, que procura con un grado de seguridad razonable, el logro de los objetivos institucionales que se pueden agrupar en alguna de las siguientes categorías:

- i. Eficacia y eficiencia de las operaciones
- ii. Confiabilidad de la información financiera
- iii. Cumplimiento de leyes, reglamentos y políticas.

Bajo esta concepción, se infiere la necesidad de implantar el control interno, más allá de los requerimientos normativos, por la naturaleza del mismo. Dicha naturaleza ha transformado al control interno en un complemento indispensable de los sistemas administrativos y operativos para alcanzar sus objetivos particulares.

Por cierto, el control interno no debe ser considerado como una carga burocrática y añadida, sino como un perfeccionamiento del accionar de las entidades a través del aseguramiento de la calidad de sus actividades y operaciones.

Es importante resaltar la participación integral del personal de la entidad en el proceso de control interno, ningún funcionario está exento. Cada entidad debe comprender esta necesidad y generar un compromiso corporativo en este sentido. Adicionalmente, la participación aludida se deriva de las correspondientes responsabilidades que cada funcionario asume frente al control interno. Las responsabilidades son mayores a medida que se asciende en la escala jerárquica, por esta razón, al máximo ejecutivo de la entidad le corresponde la máxima responsabilidad sobre la implantación y funcionamiento del control interno. Como es de conocimiento general, dicha responsabilidad no se delega. No obstante, la delegación de funciones dentro de una administración, es la forma tradicional de responsabilizar a los niveles inferiores sobre los resultados de sus actos.

El control interno por sí mismo no puede garantizar el logro de los objetivos institucionales; no obstante su funcionamiento eficaz coadyuva a alcanzarlos; vale decir, que puede suceder que la entidad no alcance sus objetivos operacionales a pesar de contar con un control interno efectivo. Esto se debe a que existen factores externos que afectan objetivos cuantitativos como la demanda de productos y servicios que están fuera del control de la entidad y son de difícil anticipación o previsión administrativa. Por otra parte, existen situaciones internas que también, imposibilitan aseverar que el control interno proporcione seguridad absoluta sobre el logro de cualquier categoría de objetivos. Entre estas situaciones se encuentran los posibles errores humanos en las decisiones o en la aplicación de los controles, el equilibrio de la relación costo-beneficio que puede dejar algunos riesgos residuales sin controlar. Asimismo, las irregularidades producidas por colusión o confabulación entre funcionarios y el ejercicio indebido del poder pueden eludir los controles internos establecidos.

En cuanto a la eficacia del control interno, se debe manifestar que este proceso continuo puede operar en forma diferente en tiempos diferentes. Esto significa, que la eficacia del control interno, es una condición particular en un momento determinado y se deriva de la calidad de su funcionamiento real comprobada mediante una evaluación específica. Cuando un sistema de control interno alcanza una calidad razonable, puede ser considerado “efectivo”.

Se dice que el control interno es efectivo cuando incluye las defensas necesarias para la protección de los riesgos conocidos o potenciales y, de esta manera, permite el logro de los objetivos institucionales porque actúa en forma inmediata accionando preventiva o detectivamente a través de la información transmitida por los medios de comunicación adecuados. Asimismo, este proceso de control debe tener el suficiente seguimiento para conocer oportunamente las deficiencias de su funcionamiento, detectar nuevos riesgos y procurar la minimización de los riesgos conocidos.

En conclusión, el control interno puede ser juzgado como efectivo si el órgano colegiado (si existiere) y su máximo ejecutivo tiene una seguridad razonable de los siguientes aspectos:

- 1) Se conoce el grado en que los objetivos y metas de las operaciones de la entidad están siendo alcanzados (Objetivos de operación).
- 2) Se elaboran estados financieros confiables a partir de la utilización de información

confiable (Objetivos de información financiera).

- 3) Se están respetando las leyes y los reglamentos aplicables (Objetivos de cumplimiento).

## **2.6. RELACIÓN DE LOS PRINCIPIOS, NORMAS GENERALES Y BASICAS DE CONTROL INTERNO GUBERNAMENTAL EMITIDAS POR LA CGB CON LA LEY 1178 Y SU REGLAMENTACIÓN**

El artículo 23° de la Ley 1178 faculta a la CGR a emitir las normas básicas de control interno. En ejercicio de esta atribución se han emitido los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental aprobadas por Res.CGR-1/070/2000 del 21 /09/2000 con vigencia a partir del 01 /01 /2001.

El artículo 18° del Reglamento aprobado por D.S. N° 23215 establece que “Las normas básicas de control gubernamental interno son emitidas por la CGR, forman parte integral del control gubernamental y son normas generales de carácter principista que definen el nivel de calidad mínimo para desarrollar adecuadamente las políticas, los programas, la organización, la administración y el control de las operaciones de las entidades públicas. Dichas normas deben ser tenidas en cuenta por el Órgano Rector de los Sistemas de Administración en el diseño y desarrollo de los mismos y por las entidades públicas en la elaboración de la normatividad secundaria.”

De los artículos antes mencionados se deduce que a partir del 01/01/2001 y en virtud del carácter principista aludido, los reglamentos específicos y el Manual de Organización y Funciones; como así también, el Manual de Procesos, que elaboren las entidades públicas con fundamento en las normas básicas de los sistemas de administración, deberán considerar los “Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental” emitidos por la CGR.

Del mismo modo, el Ministerio de Hacienda deberá considerar dicha normatividad cuando actualice las normas básicas para el diseño y desarrollo sobre los sistemas de administración que están bajo su competencia. Particularmente, las entidades públicas deberán “tener en cuenta” las normas de control interno y adaptarlas a sus actividades y estructura organizativa. La consideración de las normas de control por las entidades públicas significa que los procedimientos de control previo y posterior deben ser

incorporados en la normatividad secundaria correspondiente a los sistemas de administración. En Con base en la estructura de control interno, los siguientes son los conceptos básicos aplicables para la correcta interpretación al propósito del Modelo Estándar del Control Interno para los organismos y entidades públicas, este sentido, el artículo 10° del Reglamento aprobado por D.S. 23215, establece lo siguiente: “El sistema de control gubernamental interno está dado por el plan de organización de cada entidad y las técnicas de autorización, procesamiento, clasificación, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección física, incorporadas en los procedimientos administrativos y operativos para alcanzar los objetivos generales del sistema.”

Es necesario comprender que es improcedente la emisión de un reglamento específico de control debido a que el proceso de control interno previo y posterior está inmerso en los procedimientos administrativos y operativos. En los sistemas administrativos confluyen y se complementan los procesos administrativos, operativos y sus controles respectivos. Con esta concepción de “incorporación” se pretende acabar con la idea de que los controles constituyen una carga adicional a los procesos preestablecidos. Es decir, que los controles internos previos y posteriores deben formar parte de los procesos administrativos y operativos, descartándose la idea de que constituyen un proceso adicional y completamente separado.

Por último, se debe realizar una consideración especial respecto al rol de la unidad de auditoría interna y su relación con los procedimientos administrativos y operativos. Dicha unidad forma parte del control interno posterior y sus actividades están enmarcadas por el art 14° y 15° de la Ley 1178. Este último, a su vez determina que la unidad de auditoría interna deberá formular y ejecutar con total independencia el programa de sus actividades; razón por la cual, no se puede establecer en un reglamento específico lo que esta unidad debe hacer en un proceso administrativo u operativo particular. Su responsabilidad se circunscribe al trabajo realizado por la misma y las operaciones potenciales que evaluará no pueden estar predeterminadas por la administración. No obstante, la unidad de auditoría interna tiene un rol preponderante en el seguimiento del proceso de control interno por sus evaluaciones puntuales que permiten o coadyuvan la calificación de dicho proceso.

La improcedencia de emitir un reglamento específico de control interno es independiente de la obligación normativa de contar con un manual de auditoría interna. Estos manuales son

obligatorios y deberán contener principalmente los procedimientos de auditoría que se pueden aplicar en el desarrollo de sus actividades.

Cabe aclarar, que adicionalmente existen diversas relaciones entre la normatividad de control vigente y la Ley 1178 con su reglamentación respectiva, en cuanto a responsables del control y técnicas de control.

Una de las diferencias es que de acuerdo con la nueva conceptualización del control interno y su naturaleza, dicho control de ser considerado como un proceso y no como un sistema independiente. De esta manera, las normas de control interno están reforzando la idea de la interrelación del control con los distintos procesos administrativos y operativos. Esta diferencia, que modifica la concepción del control interno, no constituye una cuestión de fondo insalvable debido a que la Ley N° 1178 en su artículo 13 inciso a), ha determinado explícitamente la incorporación de los controles internos previos y posteriores en el plan de organización, reglamentos, manuales y procedimientos administrativos y operativos de cada entidad, manifestando el espíritu de integración normativa a nivel administrativo, operativo y de control.

Existe otra diferencia conceptual que está relacionada con los objetivos que se procura lograr con el control interno y es la siguiente: si bien los objetivos legales del Sistema de Control Gubernamental Interno, mencionados precedentemente, se los establece como propios del control interno, en los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental, se determina que el proceso de control interno, sólo puede proporcionar un grado de seguridad razonable en el cumplimiento de los objetivos, y estos objetivos no son propios del control interno sino que son institucionales. Asimismo, la nueva concepción del control interno dirige su diseño y funcionamiento hacia la minimización o limitación de los riesgos internos y externos que afectan las actividades de la organización; esta particularidad no está considerada en la Ley N° 1178. No obstante, este enfoque no es incompatible con dicha Ley debido a que sólo establece una guía para hacer más eficiente la aplicación de las actividades de control.

## **2.7. COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO**

### **2.7.1. AMBIENTE DE CONTROL**

#### **a) ¿Por qué debe existir un ambiente de control adecuado?**

El ambiente de control es un conjunto de reglas y valores compartidos que constituyen el arco que guía el comportamiento de los funcionarios de una entidad. Dicho ambiente configura la conciencia de control o autocontrol que afecta las actitudes de los funcionarios públicos frente al control interno y se exterioriza por medio de ellas. Se debe comprender que el ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto al comportamiento de sus integrantes, la integridad y responsabilidad con la que encaran sus obligaciones y actividades y la importancia que le confieren al proceso de control interno.

Existe cierta analogía conceptual entre la cultura organizacional y el ambiente de control. Ambos conceptos comprenden una serie de procedimientos y valores que son interpretados y aplicados por los funcionarios de una entidad.

La cultura organizacional representa la “ideología” de una entidad para el cumplimiento de su misión.

Del mismo modo, el ambiente de control configura la “conciencia colectiva” de los funcionarios de una entidad para consolidar el proceso de control interno en procura de su eficacia. Figurativamente se puede convenir en que la conciencia colectiva es una ideología internalizada por el conjunto de los funcionarios de una entidad.

La cultura es el “estilo” o característica funcional que se percibe en todos los ámbitos de una organización y aquellas entidades que presentan solidez en su cultura están aferradas y guiadas inequívocamente hacia el cumplimiento de sumisión. Analógicamente, el ambiente de control es la “química” que se refleja en el comportamiento cotidiano de los funcionarios para el cumplimiento de sus funciones. Las entidades con un adecuado ambiente de control presentan una atmósfera de respeto por las políticas, los procedimientos y los valores éticos que se comparten plenamente.

El ambiente de control representa la base de la pirámide del proceso de control al que sustenta imponiendo disciplina sobre el resto de los componentes. La importancia de esta representación gráfica implica que es necesario un ambiente de control eficaz para que el proceso de control interno pueda funcionar eficazmente.

No obstante, la eficacia del ambiente de control no es condición suficiente para que el proceso de control interno pueda ser calificado como eficaz. Existen dificultades relacionadas con el funcionamiento del resto de los componentes que el ambiente de control no puede salvar.

En las entidades pequeñas, normalmente es más fácil la implantación de una conciencia propensa hacia los controles porque existen menos personas para “convertir” hacia una ideología común. Del mismo modo, las entidades nuevas o de reciente creación también ofrecen menos dificultades para generar un ambiente de control eficaz debido a que aún no existe una cultura fuertemente establecida.

Por el contrario, las entidades grandes y con una trayectoria de varios años de funcionamiento pueden presentar dificultades para cambiar o implantar un ambiente de control que sea favorable y se constituya en pilar fundamental de la estructura de control interno. En estos casos se debe ejercer un liderazgo efectivo que apunte el cumplimiento de las políticas y procedimientos en el marco de la integridad y los valores éticos compartidos. Dicho liderazgo debe procurar el logro de un comportamiento organizacional que refleje la lealtad del funcionario hacia el proceso de control interno. A continuación se mencionan algunas situaciones comunes que las entidades deben sanear a fin de generar un ambiente de control adecuado:

- Ausencia de un proceso integral de planificación que cubra el corto, mediano y el largo plazo.
- Desinterés de los funcionarios por el logro de los objetivos institucionales.
- Inexistencia de códigos de ética y ausencia de valores éticos compartidos.
- Inexistencia de los procesos administrativos (Reglamentos Específicos) y operativos (Manual de Procesos).
- Falta de elaboración del Manuales de Organización y Funciones y el Manual de Puestos.
- Desmotivación de los funcionarios para el desarrollo eficaz y eficiente de sus actividades.
- Mala imagen de la entidad que perjudica el sentido de identificación organizacional.
- Disminución o inexistencia de la voluntad política manifiesta frente al proceso de control interno.
- Descoordinación institucional por la existencia de unidades funcionando como “islas”.
- Falta de rendición de cuentas o inoportunidad de las rendiciones.
- Selección de personal sin las condiciones de competencia requeridas.

- Bajo nivel de capacitación para las funciones específicas de los funcionarios. Falta de compromiso de los funcionarios hacia el autocontrol o generación de conciencia.
- Desorden administrativo que aumenta el nivel de ineficiencia de las funciones.
- Inexistencia de evaluaciones adecuadas de desempeño y falta de transparencia en los procesos de promoción de los funcionarios públicos.
- Desprestigio de la función de auditoría interna por falta de apoyo / limitaciones en su independencia.

Las situaciones mencionadas precedentemente podrán ser eliminadas con mayor o menor éxito dependiendo de la voluntad política que exista para ello y del nivel de implantación de los instrumentos que perfeccionan los factores que afectan el ambiente de control. Dichos factores que se mencionan a continuación son tratados individualmente en los puntos siguientes de esta guía:

- Filosofía y estilo de la dirección.
- Establecimiento y difusión de los principios y valores éticos.
- Importancia de la competencia profesional.
- Medios generadores de una atmósfera de confianza.
- Relación de la administración estratégica con el control interno.
- Análisis del sistema organizativo a efectos del control interno.
- Asignación de las responsabilidades y los niveles de autoridad.
- Determinación de políticas de administración de personal que favorezcan al ambiente de control.
- Respeto de la función de auditoría interna.

## **2.7.2. EVALUACIÓN DE RIESGOS**

### **b) ¿Por qué se deben evaluar los riesgos?**

El objetivo de este proceso es la identificación y el análisis de los riesgos que afectan los sistemas administrativos y operativos con el propósito de poder anticipar las decisiones que faciliten la minimización de los posibles efectos significativos que pudieran ocurrir si se materializaran dichos riesgos.

Se debe entender por riesgo a la posibilidad de ocurrencia de cualquier situación que afecte el desarrollo de las operaciones y pueda perjudicar el logro de los objetivos de la entidad. En general, el riesgo implica la posibilidad de una pérdida económica. Dicha pérdida puede

estar representada por mayores costos operativos, menor calidad de los productos o servicios, o retrasos en la ejecución de los procesos. El éxito de una entidad depende del cumplimiento de los objetivos y éste está condicionado por una efectiva gestión o administración de riesgos que pueda limitar la posibilidad de ocurrencia de pérdidas de cualquier naturaleza.

La identificación y el análisis de riesgos son las dos etapas necesarias para relevar y evaluar los factores de riesgo que pueden impedir el logro de los objetivos (marco actual). Estas etapas también deben ser aplicadas para la detección de los cambios (marco futuro), tanto los que influyen en el entorno de la entidad como en el interior de la misma.

Para poder alcanzar el propósito de la evaluación de riesgos, es indispensable que la entidad establezca formalmente sus objetivos. Dichos objetivos constituyen la base sobre la cual serán identificados y analizados los factores de riesgo que amenazan su cumplimiento.

La evaluación de riesgos concluye con el análisis de los mismos. Los resultados de dicho análisis deberán ser utilizados por la dirección de la entidad para establecer la mejor forma de gestionarlos. La gestión de riesgos implica la determinación e implantación de políticas, programas y acciones que los sectores administrativos y operativos deben llevar a cabo.

La gestión de riesgos actúa como un nexo entre la evaluación de riesgos y las actividades de control, constituye una actividad neta de gestión y no forma parte del proceso de control interno. Al respecto, cabe aclarar que las actividades de control constituyen procedimientos que se ejecutan para efectuar el seguimiento de la implantación y la eficacia de las acciones determinadas por la gestión de riesgos.

Para ejemplificar lo anterior se podría suponer que existe un riesgo de procesamiento incompleto de la documentación. Sobre este problema, el análisis de riesgos respectivo concluye que su impacto sobre un objetivo de gestión determinado es significativo y que la entidad debería adoptar políticas tendientes a su reducción. Con este propósito la dirección determina una gestión de riesgos fundamentada en la implantación de una política que establece el procesamiento integral de la documentación en forma correlativa sobre la base de la secuencia numérica de la misma. A partir de esta política, el proceso de control interno actúa a través de la ejecución de una o varias actividades de control que aseguren la aplicación de dicha directriz. En este sentido, una actividad de control para tales efectos podría ser el control independiente sobre la secuencia numérica de los documentos

procesados.

El proceso de evaluación de riesgos implica el desarrollo de procedimientos para identificar y analizar los riesgos relacionados con los diversos factores internos y externos que pueden afectar el logro de los objetivos de la entidad.

La ejecución de este proceso es una función común de todas las unidades organizacionales de la entidad debiendo formar parte del manual de funciones.

Por otra parte, el manual de procesos deberá incluir los procedimientos que haya determinado la entidad para identificar y analizar los riesgos que afectan los procesos operativos. Del mismo modo, los reglamentos específicos, también deberán incluir tales procedimientos para los riesgos relacionados con cada uno de los sistemas administrativos regulados por la Ley N° 1178.

No se puede pretender que los riesgos permanezcan estáticos y se evalúen por única vez. La entidad debe evaluar los riesgos procurando mantener una exposición lo más reducida posible frente a condiciones internas y externas en continua evolución. Razón por la cual, esta evaluación debe ser periódica y su propósito principal es constituir una base para la gestión de riesgos que debe desarrollar la administración. La periodicidad de las evaluaciones estará ligada a la evolución de los diversos indicadores que establezca la entidad para el monitoreo de los factores críticos.

Los responsables de la evaluación de riesgos serán los mismos funcionarios que asumen la responsabilidad por la formulación de los objetivos. Dichos funcionarios deben verificar que los POAs se estén ejecutando de acuerdo con lo programado, analizando los resultados de cada una de las operaciones, los bienes y/o servicios producidos, los recursos utilizados, y el tiempo invertido; y también, deberán identificar y analizar los riesgos relacionados con los objetivos de sus unidades organizacionales.

Los funcionarios relacionados directamente con las operaciones son los mayores y mejores conocedores de los detalles operativos, por ello es que virtualmente se los considera como los “dueños del proceso”. La evaluación de riesgos se convierte entonces en una autoevaluación desde el punto de vista que serán ellos mismos los que deben identificar y analizar los riesgos que afectan sus actividades.

Por último, hay que tener en cuenta que para una adecuada evaluación de riesgos se requiere, en primer lugar, el establecimiento de procedimientos que determinen cómo se

identificarán y analizarán los riesgos y, en segundo lugar, la generación de una cultura propicia para la prevención del riesgo. En este sentido, es necesario concientizar a los funcionarios sobre la importancia de este proceso para el logro de los objetivos de las entidades públicas. La concientización debe ser inculcada en el marco de una capacitación específica dirigida principalmente a los métodos aplicables para la evaluación de riesgos.

### **2.7.3. ACTIVIDADES DE CONTROL**

#### **c) ¿Para qué diseñar actividades de control?**

Las actividades de control son procedimientos o acciones que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las políticas e instrucciones de la dirección y su propósito es la prevención y la detección de errores e irregularidades que puedan afectar la consecución de los objetivos institucionales. Para dar cumplimiento a dicho propósito todas las actividades de control deberán estar enfocadas hacia los riesgos reales o potenciales que puedan causar perjuicios a la entidad.

Todos los esfuerzos desarrollados por la entidad en materia de control son concentrados y materializados a través de las actividades de control que constituyen la parte más operativa del proceso de control interno. Esta operatividad se debe a la interacción que debe existir entre las operaciones con sus controles internos.

La existencia de actividades de control específicas y suficientes implica el conocimiento de la forma correcta de hacer las cosas. Generalmente están relacionadas con todos los niveles de la organización y afectan en mayor o menor medida a todas las funciones. Incluyen una gama de actividades tan diversa como autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones, aprobaciones, salvaguarda de activos y segregación de funciones.

Tradicionalmente se concibe al control como una función destinada a la realización de mediciones sobre los resultados obtenidos en las distintas actividades de una entidad de acuerdo con parámetros previamente establecidos. Cuando los resultados no cumplen con los estándares o niveles pretendidos los responsables de las operaciones deben tomar las medidas correctivas correspondientes. Al respecto, cabe recordar que las medidas correctivas no siempre atañen al proceso o la actividad desarrollada si no que pueden originar una modificación en los objetivos. Lo importante de esta concepción tradicional es que todo desvío debe originar una acción correctiva tendiente a subsanar o evitar sus causas con vistas al futuro. No obstante, esta retroalimentación no es suficiente para satisfacer las

necesidades de la entidad debido a la imposibilidad de modificar el pasado. Para que el control no sea exclusivamente correctivo es necesario que éste indique, además, con la anticipación correspondiente, que pueden surgir problemas en el futuro que es oportuno emprender acciones tendientes a evitar o minimizar sus efectos. Por ello, en la actualidad, el concepto tradicional del control ha sido complementado con el enfoque de riesgos ampliando su alcance mediante la implantación de indicadores adecuados que puedan detectar los cambios del entorno. Esta concepción del control implica que los riesgos dan sentido a los controles y que éstos sirven no sólo para detectar desvíos actuales sino también, potenciales en función al conocimiento de cambios externos e internos. En este sentido, se deberán implantar sistemas de alertas tempranas con las actividades de control correspondientes para que las entidades puedan reaccionar ante cambios inesperados que perjudiquen el logro de los objetivos comprometidos.

En otras palabras, los controles internos siempre permitirán una retroalimentación que genere alguna acción correctiva. Lo que se pretende es que esta acción correctiva se aplique oportunamente sobre los insumos o el proceso propiamente dicho y no exclusivamente sobre el producto del mismo.

Los controles internos deben procurar prevenir o detectar lo antes posible las fallas del proceso para evitar o reducir sus efectos.

#### **2.7.4. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN**

##### **d) ¿Cómo influye la información y comunicación en el control interno?**

El rol principal del sistema de información en el proceso de control interno es que permite la interrelación o enlace con el resto de los componentes del proceso de control interno. Sin información no es posible ningún tipo de control. La información es necesaria para el normal desenvolvimiento de cualquier entidad; razón por la cual, debe ser considerada como un recurso significativo que debe ser adecuadamente administrado.

Un sistema de información es un conjunto de elementos que interactúan regularmente con el objetivo de suministrar, a quienes deciden y a quienes operan dentro de una entidad, la información que se requiere para el ejercicio de sus funciones. Se debe entender por información al resultado de haber organizado o analizado los datos de alguna manera y con un propósito determinado. Esta acepción implica que la información expresa datos interrelacionados producto de su procesamiento. El sistema de información incluye la

captura y el procesamiento de datos, como así también, el intercambio oportuno de la información resultante de las operaciones realizadas por la entidad permitiendo la conducción y el control de su gestión. La información en toda entidad tiene tres funciones principales:

- Detectar oportunamente la necesidad de decidir.
- Proporcionar los datos necesarios para el proceso decisorio.
- Registrar los resultados de las decisiones tomadas.

La información es indispensable para desarrollar las actividades de control y poder evaluar el resultado de las operaciones. Asimismo, es la herramienta principal para la toma de decisiones en el proceso de gestión respecto a la obtención, uso y aplicación de los recursos. Para todo ello, es necesario que la información presente niveles adecuados de calidad en cuanto a su confiabilidad, relevancia y oportunidad.

El sistema de información no puede circunscribirse únicamente a los estados financieros o a la información proveniente del sistema contable. Esta información tiene limitaciones respecto de su alcance debido a que refleja situaciones pasadas y es insuficiente para prever el futuro que por cierto es difícil de predecir.

Del mismo modo, la información no financiera como la relacionada con el grado de avance de las operaciones programadas, por sí sola no alcanza para una adecuada conducción de la entidad; razón por la cual, para la toma de decisiones tiene preponderancia la calidad de la información antes que la naturaleza de la misma.

De lo anterior se deduce que la gestión y el control interno necesitan de información relevante y fidedigna que debe ser identificada, capturada, procesada y comunicada al personal en forma y dentro del tiempo indicado, de forma tal que le permita cumplir con sus responsabilidades.

La entidad debe implantar un sistema de información que genere los reportes correspondientes para la satisfacción de las necesidades de información operacional, financiera y de cumplimiento haciendo posible su conducción y control.

Todo el personal debe recibir información relativa a sus responsabilidades sobre las operaciones y el control de las mismas, como también, de la forma en que las actividades individuales se relacionan con el trabajo de los otros funcionarios. En este sentido, la información debe permitir al personal dar cumplimiento a las siguientes acciones:

- Conocer las funciones específicas asignadas y los resultados esperados.
- Desarrollar adecuadamente las tareas correspondientes para el ejercicio de sus funciones.
- Responder integral y oportunamente por los resultados obtenidos.

La información cumple distintos propósitos a diferentes niveles y para el proceso de toma de decisiones es importante no sólo la información generada internamente sino también la relacionada con acontecimientos producidos en el exterior de la entidad que puedan influir sobre sus operaciones.

Sin información la entidad presenta un escenario de incertidumbre que imposibilita una gestión adecuada y el cumplimiento de objetivos.

Esta aseveración implica que la información es un requisito y condicionante de las operaciones. Por su parte, la ejecución genera información que evidencia las acciones y constituye la materia controlable permitiendo la aplicación de las actividades de control correspondientes. No obstante, también pueden existir controles sin ejecución, como en el caso de la separación de funciones que es un control preventivo típico, pero nunca existirán controles sin información.

En este caso, la materia controlable es la información de la estructura organizacional. Por lo tanto, no hay control que se pueda diseñar o aplicar sin información.

La información preliminar que deben generar las entidades públicas es el plan estratégico institucional. Dicho plan es una herramienta de gestión que resume las decisiones más significativas para un período estratégico determinado. Esta información debe limitar la incertidumbre y direccionar las acciones de la entidad en el rumbo establecido. El acierto o desacierto de las decisiones estratégicas estará condicionado por la información utilizada para su elaboración.

Por otra parte, la entidad necesitará de información sobre las operaciones realizadas para efectuar el seguimiento de las estrategias establecidas.

Asimismo, la entidad deberá conocer los acontecimientos externos e internos nuevos o no previstos oportunamente y que puedan afectar el cumplimiento de sus objetivos. El desarrollo de las decisiones estratégicas se cumplirá a partir de una estructura organizacional adecuada y sobre la base de los programas operativos correspondientes que determinarán los objetivos y las actividades de cada unidad organizacional. Para ello, los

funcionarios de dichas unidades deberán contar con la información pertinente que defina sus objetivos, funciones y responsabilidades, como también, las características de las tareas a desarrollar.

#### **2.7.5. SUPERVISION**

##### **e) ¿Cómo influye la supervisión en la eficacia del control interno?**

La supervisión en el proceso de control interno es necesaria para asegurar que éste continúa funcionando adecuadamente tal como fue diseñado bajo un nivel de riesgos y con una estructura organizativa determinada.

En la primera parte de esta guía se caracterizó al control interno como un proceso dinámico que se debe adaptar a las actividades de la entidad y a sus posibilidades estructurales. Producto de dicha dinámica es que el control interno debe ser flexible a las condiciones cambiantes internas y externas a las que enfrenta la entidad. En este sentido, la supervisión coadyuva a la flexibilidad pretendida favoreciendo la adaptación del control interno a los cambios y a las situaciones emergentes relacionadas con el desarrollo de los objetivos institucionales.

La supervisión permite conocer en un momento dado, total o parcialmente el funcionamiento del proceso de control implantado y realizar los ajustes que se consideren pertinentes.

De acuerdo con este rol, la supervisión configura el autocontrol del proceso facilitando el perfeccionamiento del resto de los componentes y procurando el mejoramiento continuo de acuerdo con las circunstancias vigentes.

Se debe evaluar periódicamente el proceso de control interno debido a que los cambios internos o externos pueden ocasionar que las actividades de control necesiten refuerzos, hayan perdido eficacia o resulten inaplicables. Razón por la cual, la entidad debe tener en cuenta que el diseño y aplicación de sus procedimientos estarán sujetos a ajustes periódicos por la influencia de diversos factores, como los que se mencionan a continuación:

- Modificaciones de la estructura organizativa
- Restricciones de tiempo y de recursos necesarios
- Nuevas tecnologías disponibles

La evaluación del proceso de control interno se puede desarrollar a través de distintas formas de supervisión o monitoreo:

- Actividades de supervisión continua (on going)
- Evaluaciones puntuales (periódicas)
- Combinación de las dos modalidades anteriores.

La supervisión continua está íntimamente relacionada con las actividades corrientes y se desarrolla principalmente con la aplicación de las actividades de control directas que se hayan diseñado. De lo anterior se deduce que los supervisores podrán obtener conclusiones sobre el proceso de control interno evaluando el resultado de las actividades de control directas aplicadas.

Al mismo tiempo, la entidad también obtendrá resultados de las evaluaciones puntuales realizadas por auditoría interna y/o externa sobre actividades y operaciones particulares o un conjunto de ellas.

Las auditorías externas pueden ser contratadas por la entidad y realizadas por firmas privadas de auditoría, o no requeridas específicamente como las llevadas a cabo por las unidades de auditoría interna de las entidades tutoras o la Contraloría General de la República en ejercicio de sus atribuciones.

El alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales (periódicas) serán determinados principalmente en función de la evaluación de riesgos y de los resultados obtenidos por la supervisión continua. Se debe considerar que cuanto mayor sea el nivel de riesgos, las actividades de control deberán actuar con un mayor nivel de eficacia. De esta manera, se genera una necesidad adicional de supervisión continua para corroborar dicha característica. No obstante, cuanto mayor sea la eficacia de la supervisión continua menor será la necesidad de evaluaciones puntuales. Por ello, una combinación adecuada de supervisión continua y evaluaciones puntuales normalmente asegura el mantenimiento de la eficacia del sistema de control interno.

Para un desarrollo eficaz y eficiente de la supervisión del proceso de control interno, la dirección superior deberá diseñar un plan de acción que contemple los siguientes aspectos:

- Alcance del conjunto de evaluaciones del proceso de control interno para una gestión determinada.
- Actividades de supervisión continuas vigentes para cada una de los procesos que serán supervisados.
- Naturaleza, alcance y oportunidad de las actividades de los auditores internos y

externos.

- Operaciones de mayor riesgo.
- Programa de las evaluaciones.
- Identificación de los evaluadores y la metodología aplicable.
- Requisitos formales para la presentación de las deficiencias y conclusiones.
- Oportunidad y características del seguimiento para que se adopten las correcciones pertinentes.

El plan de acción mencionado precedentemente debe ser actualizado una vez que se conozcan los datos necesarios de las evaluaciones puntuales que realizarán los auditores internos en función a su POA y los externos de acuerdo a su contratación o en la oportunidad de su conocimiento. Dicho plan estará sujeto al seguimiento respectivo por parte de la Dirección a efectos de su cumplimiento.

#### **2.7.6. CALIDAD**

##### **f) ¿Cómo se relaciona el sistema de gestión de calidad con el control interno?**

La Gestión de Calidad (GC) debe entenderse como el conjunto de actividades de la administración de una entidad mediante el cual se determina la política de calidad, los objetivos y las responsabilidades que se implementan por medios tales como la planificación de calidad, el control de calidad, el aseguramiento de la calidad y el mejoramiento de la calidad, en el marco de un sistema de calidad.

El control interno como proceso particular se desarrolla mediante el cumplimiento de las políticas y procedimientos que deben estar incluidos en los Reglamentos Específicos, Manuales de Procesos, Manuales de Organización y Funciones y otros instrumentos formales habilitados por cada entidad pública para la satisfacción de las necesidades que han sido consideradas en los objetivos institucionales.

Cabe aclarar que la GC no es un componente del proceso de control interno (PCI) pero contribuye a su eficacia procurando el aseguramiento de: la generación y el mantenimiento de un adecuado ambiente de control, la evaluación oportuna de los riesgos que puedan afectar las actividades, la implantación de actividades de control eficaces y eficientes, el diseño de sistemas de información y comunicación capaces de relacionar a todos los miembros de la entidad y el desarrollo adecuado de la supervisión continua y las

evaluaciones puntuales que resulten necesarias.

Por otra parte, el control interno eficaz coadyuva al mantenimiento del nivel de excelencia obtenido por una GC, perfeccionando los procesos administrativos y operativos que desarrollan las entidades públicas para la satisfacción de las necesidades consideradas en sus objetivos.

Si bien el PCI forma parte de la GC total de la entidad, existen diversas interacciones y un paralelismo existente entre la GC y el PCI que se presentan bajo diversos aspectos como los que se mencionan a continuación:

- a) La GC implica no esperar a obtener el producto o servicio para detectar si cumple con las normas de calidad. Del mismo modo, el PCI incluye no sólo controles defectivos sino también preventivos que procuran identificar los errores antes de la obtención del producto o servicio.
- b) El PCI procura el logro de los objetivos institucionales, como factor primordial y, por su parte, la GC persigue la satisfacción del cliente o usuario. Este paralelismo no implica incompatibilidad ya que si los objetivos institucionales están focalizados en el cliente-usuario habrá una plena consistencia entre ambos conceptos.
- c) El PCI está sujeto a evaluaciones o mediciones internas y externas para determinar su nivel de eficacia. Asimismo, la GC implica la aplicación de mediciones para determinar el logro del “cero defecto” que se puede consolidar a través de la mejora continua.
- d) Tanto la GC como el PCI se sustentan en la gente que los lleva a cabo. Y se considera que únicamente se desarrollarán adecuadamente en un ambiente de liderazgo y participación. Por ello, adquiere suma importancia la capacitación del personal en temas de calidad y control interno.
- e) La GC y el PCI utilizan herramientas similares aunque con finalidades particulares. En este sentido, la GC implanta círculos de calidad para el mejoramiento continuo y el PCI implanta Works shops para el perfeccionamiento de la eficacia y la eficiencia de los controles incorporados en los procesos administrativos y operativos.
- f) Tanto la GC como el PCI necesitan del compromiso de los funcionarios dependientes pero principalmente la voluntad política suficiente de la máxima autoridad ejecutiva para que ambos procesos tengan el éxito pretendido. La

búsqueda de la excelencia y el compromiso por parte de las autoridades funcionan como un acelerador natural que transmite un ejemplo asimilable por el resto de los funcionarios. Se debe entender a la GC y al PCI no como imposiciones o formalismos exigibles por el órgano rector, sino como recursos estratégicos que favorecen la consecución de objetivos y la satisfacción de los clientes-usuarios para los cuales ha sido creada cada una de las entidades públicas.

- g) La GC y el PCI exceden del marco interno y ambos procesos tienen influencia del ambiente externo que de alguna manera se relaciona con el producto o servicio que presta la entidad y que en definitiva permiten la materialización de los objetivos institucionales.
- h) La GC procura que los productos se tienen que hacer bien desde la primera vez, y el PCI, por su parte, persigue la minimización de errores o irregularidades a través de su diseño profundamente influenciado por la jerarquía de controles donde, obviamente, cumplen un papel fundamental los controles preventivos.
- i) La GC necesita de la determinación de los procesos que debe desarrollar la entidad para el cumplimiento de sus objetivos. Entendiéndose por proceso al conjunto de actividades que transforman insumos en productos o servicios, utilizando los recursos necesarios e incluyendo las actividades de control correspondientes. Asimismo, el PCI requiere que las actividades de control estén incorporadas a los procesos administrativos y operativos determinados, perfeccionándolos en procura del autocontrol de los mismos.

## **2.8.IMPORTANCIA RELATIVA DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO**

Tradicionalmente se interpretaba que lo más importante en un sistema de control interno eran las acciones o los controles formalmente diseñados y su funcionamiento. En la actualidad, la representación gráfica piramidal del control interno clarifica la noción de que no todos los componentes tienen la misma importancia. Así es que en la base de la pirámide se representa al ambiente de control y constituye el cimiento de toda la estructura. La evaluación de riesgos se desarrolla sobre dichos cimientos, es el segundo componente más significativo porque marca la dirección de los controles. El seguimiento es menos relevante

en cuanto al proceso aunque es fundamental para el aseguramiento de la calidad y la calificación del control interno. La información y comunicación están sobre los laterales manteniendo unido a todo el proceso, sin este componente no existiría una interrelación fluida en el proceso de control interno.

De lo anterior se deduce que las actividades de control son acciones complementarias del proceso sin constituirse en los pilares del mismo.

El informe COSO no lo dice abiertamente, pero las actividades de control constituidas por controles formales (segregación de funciones, inspecciones, autorizaciones, etc.) que son el objeto de muchos exámenes de auditoría, no representan cabalmente la inclinación hacia los controles por parte de cada entidad. En cambio, existen otros factores, vinculados con la “forma de trabajar”, si se quiere informales y hasta subjetivos, a los cuales se les ha dado poca importancia en las evaluaciones tradicionales, entre ellos se encuentran los siguientes: integridad, valores éticos, competencia, entendimiento gerencial de los riesgos que administran, como así también, de los riesgos residuales y la capacidad de la organización de manejar los cambios.

Gran parte de los factores mencionados precedentemente forman parte del ambiente de control que da el tono de una organización, influenciando la conciencia de control, es decir, el autocontrol de sus funcionarios. Es el fundamento de todos los demás componentes del control interno, proporcionándole disciplina y estructura. El corazón de cualquier organización es su gente (sus atributos individuales, integridad, valores éticos y competencia) y el ambiente en el cual trabajan. Son el motor que conduce la entidad y el cimiento sobre el cual descansa el resto de la estructura administrativa, operativa y de control.

Cabe aclarar que la existencia de un ambiente o entorno de control efectivo es una condición necesaria pero no suficiente para calificar al proceso de control interno como eficaz. Lo anterior implica que el control de interno de una entidad no puede ser eficaz si su ambiente de control no es efectivo. La sinergia que existe entre los componentes del proceso no puede compensar la inadecuación del ambiente de control con los otros componentes.

Las actividades de control surgen por la necesidad de minimizar los riesgos y están bajo la responsabilidad de todos los integrantes de la organización de acuerdo con su participación

administrativa u operativa. Toda actividad u operación significativa o crítica para un objetivo institucional debe estar bajo control, es decir, que se deben realizar las actividades identificadas por la gerencia para reducir los riesgos que afectan el logro de los objetivos. Estas actividades de control deben estar formalmente establecidas y se agrupan en dos grandes categorías: Controles Generales y Controles Directos (Independientes, Gerenciales y de Procesamiento)

La información y comunicación es el componente que permite a las personas conocer sus funciones, asumir la responsabilidad por la ejecución de sus actos, y dirigir, ejecutar y controlar las operaciones desarrolladas en cumplimiento de dichas funciones. La información debe reunir las características de integridad, oportunidad, certeza y claridad. Asimismo, de nada sirve información adecuada sin canales de comunicación que la transmitan a las personas correspondientes y permitan la retroalimentación necesaria para conocer si se ha generado el comportamiento deseado.

El monitoreo o seguimiento es el componente que permite conocer el nivel de funcionamiento del control interno y hacer las modificaciones que resulten necesarias. Este monitoreo reafirma la dinámica del proceso de control interno debido a que los demás componentes deberán reaccionar o cambiar oportunamente para acondicionarse a las nuevas situaciones. El proceso de control puede estar diseñado apropiadamente y estar funcionando en tal sentido pero, sin el monitoreo o seguimiento, no es posible conocer el grado de efectividad; tampoco se podrá determinar si se necesita realizar algún ajuste en los demás componentes previamente comentados. Este monitoreo tiene diversos ejecutores tanto internos como externos aunque las responsabilidades por el control interno sólo recaen en los funcionarios de la entidad.

A pesar de que los cinco componentes deben estar adecuadamente diseñados y funcionando eficazmente, no se puede pretender que cada uno de ellos deba funcionar idénticamente o al mismo nivel, en entidades diferentes. Lo importante es que los cinco componentes estén presentes y trabajen en forma sinérgica en un sistema integrado, esto quiere decir, que la efectividad del control interno se mide de acuerdo con el funcionamiento del conjunto de los componentes para una o varias categorías de objetivos institucionales. Obviamente, las sumas de las efectividades parciales hacen a la efectividad total del sistema. No obstante, es importante afirmar que sin un ambiente de control efectivo no puede existir un control

interno eficaz y; por lo tanto, no existe una seguridad razonable del logro de los objetivos institucionales.

## **2.9.JUSTIFICACION**

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización y alcanzar sus objetivos, apartando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

¿Para qué se hacen auditorías internas en las Organizaciones? El pan de cada día de las empresas es generar ganancias y para asegurar un margen de utilidades es necesario aplicar controles, que nos ayuden a la toma de decisiones o a enfocarnos en lo “importante” y no en lo “urgente” como mayormente se está trabajando. Esta investigación me ayudará a conocer las ventajas, desventajas de establecer un área o departamento de auditoría interna dentro de una organización - empresa. La necesidad de tener auditorías internas dentro de un sistema integral de trabajo, en algún tipo de organización es para detectar posibles errores y corregir aquellos problemas del día a día. Como lo comentamos en clase una de las informaciones que más nos interesan en las empresas, es la información contable, pero esta a su vez no es neutral debido a errores involuntarios, lo que conocemos como el error humano, entre otros aspectos. Básicamente por la necesidad de tener un control sobre el funcionamiento de una empresa es que necesitamos auditarla.

## **2.10. ALCANCE**

Generalmente, la definición del alcance de la auditoría es un proceso interactivo, dejando espacio para ajustes posteriores en la medida que se gana mayor experiencia respecto a la realidad de la empresa. Se recomienda comenzar por lo más conocido, simple y de menor tamaño, reduciendo a un mínimo el número de áreas funcionales, unidades y procesos a auditar y el número de parámetros a evaluar. Esto es importante ya que toda empresa posee una amplia variedad de operaciones y unidades:

- Selección y adquisición de materias primas, insumos y energía.
- Almacenamiento y manejo de materiales.
- Procesos de transformación, ensamblaje y embalaje.

- Almacenamiento y manejo de residuos.
- Tratamiento y disposición de residuos de producción.
- Almacenamiento, transporte y distribución de productos y residuos.
- Laboratorios de control de calidad e investigación.

Una auditoría puede estar enfocada a una o más de estas actividades.

En el Alcance se define en entidades, áreas, actividades, componentes, programas o proyectos a ser revisados en la fase de ejecución.

Se debe definir las áreas o componentes a auditar relacionadas con los objetivos de la auditoría, identificando las actividades, programas, proyectos, procesos, entre otros, que generan implicaciones ambientales.

## **2.11. TECNICAS DE INVESTIGACION**

Investigación documental (de hechos y registros)

Observación directa

Todos los elementos que componen el control interno deben gravitar alrededor de los principios de calidad e idoneidad, entre ellos se encuentran:

- a) Planeación.
- b) Organización.
- c) Procedimientos.
- d) Personal.
- e) Autorización.
- f) Sistema de información, Supervisión.

### **III. MARCO PRÁCTICO**

#### **3.1. CONTROL ADMINISTRATIVO Y FINANCIERO**

##### **3.1.1. CONTROL ADMINISTRATIVO**

Es un esfuerzo sistemático para establecer normas de desempeño con objetivos de planificación, para diseñar sistemas de re información, para comparar los resultados reales con las normas previamente establecidas. Tiene como función central medir los resultados logrados en la etapa de ejecución, comparar estos resultados con los estándares derivados de los objetivos definidos en la función de planeación y evaluar para tomar medidas correctivas si es necesario.

Este control de divide en cuatro pasos:

- Establecer normas y métodos para medir el rendimiento: Representa un plano ideal, las metas y los objetivos que se han establecido en el proceso de planificación están definidos en términos claros y mensurables, que incluyen fechas límites específicas.
- Medir los resultados: En muchos sentidos éste es el paso más fácil del proceso de control; las dificultades, presuntamente se han superado con los dos primeros pasos. Ahora, es cuestión de comparar los resultados medidos con las metas o criterios previamente establecidos
- Tomar medidas correctivos: Este paso es necesario si los resultados no cumplen con los niveles establecidos (estándares) y si el análisis indica que se deben tomar medidas.
- Retroalimentación: Es básica en el proceso de control, ya que a través de la retroalimentación, la información obtenida se ajusta al sistema administrativo al correr del tiempo.

##### **3.1.2. CONTROL FINANCIERO**

El control financiero permite a los directivos especialistas o no en el área de controlar las finanzas De una organización ya que brinda las herramientas necesarias a través del sistema contable para estudiar las estructuras claves para un buen desarrollo del control financiero y así cerciorarse que las actividades se desarrollen según lo pautado aunado a las políticas financieras.

### **3.1.2.1.TIPOS DE CONTROL FINANCIERO**

Existen varios tipos de control financiero, dentro de los más comunes son los siguientes:

- CONTROL FINANCIERO INMEDIATO O DIRECCIONAL
- CONTROL FINANCIERO SELECTIVO
- CONTROL FINANCIERO POSTERIOR

#### **3.1.2.2. CONTROL FINANCIERO INMEDIATO O DIRECCIONAL**

Es aquel que se conoce casi con certeza segura lo que va ocurrir en un periodo determinado, por lo que su acción correctiva es fácil de hacer, inclusive antes de que se concluya el tiempo establecido.

#### **3.1.2.3.CONTROL FINANCIERO SELECTIVO**

Es aquel que se determina con anterioridad, de tal manera que se detecta si se cumplen los procesos previstos o buscan alternativas.

#### **3.1.2.4.CONTROL FINANCIERO POSTERIOR**

Es aquel que se realiza cuando se miden los resultados una vez concluidas las operaciones, es decir se compara lo realizado en lo planeado.

### **3.2. METODOS DE EVALUACION AL CONTROL INTERNO**

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promover eficiencia en la operación y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración, el estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir la norma de ejecución del trabajo que requiere que "el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".

### **3.3. DIVISION DEL CONTROL INTERNO**

**3.3.1. CONTROL ADMINISTRATIVO**, donde se debe observar y aplicar en todas las fases o etapas del proceso administrativo.

**3.3.2. CONTROL FINANCIERO CONTABLE**, orientado fundamentalmente

hacia el control de las actividades financieras y contables de una entidad.

A la conjunción de estos dos elementos deriva en el Sistema Integral de Control Interno, donde recomienda que ese proceso se efectúe por ciclos de transacciones, ya que un estudio por cuentas pierde de vista la dinámica de las empresas. Los ciclos básicos de transacciones a considerar son: ingresos, compras, producción, nóminas y tesorería. Formas de hacer el estudio y evaluación del control interno.

### **3.4. METODOS**

- a) Método Descriptivo o de memorándum.
- b) Método Gráfico.
- c) Método de Cuestionario.

#### **3.4.1. METODO DESCRIPTIVO O DE MEMORANDUM**

Consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos. La descripción debe hacerse de manera tal que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen, nunca se practicará en forma aislada o con subjetividad. Detallar ampliamente por escrito los métodos contables y administrativos en vigor, mencionando los registros y formas contables utilizadas por la empresa, los empleados que los manejan, quienes son las personas que custodian bienes, cuanto perciben por sueldos, etc.

##### **3.4.1.1. Ventajas**

El estudio es detallado de cada operación con lo que se obtiene un mejor conocimiento de la empresa. Se obliga al Contador Público a realizar un esfuerzo mental, que acostumbra al análisis y escrutinio de las situaciones establecidas.

##### **3.4.1.2. Desventajas**

Se pueden pasar inadvertidos algunas situaciones anormales. No se tiene un índice de eficiencia.

#### **3.4.2. METODO GRAFICO**

Señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las

operaciones. Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentran debilidades de control, aun cuando hay que reconocer que se requiere de mayor inversión de tiempo por parte del auditor en la elaboración de los flujos gramas y habilidad para hacerlos.

Existen dos tipos de gráficas de organización:

Cartas Maestras: Las cartas maestras presentan las relaciones existentes entre los principales departamentos.

Cartas suplementarias: Las cartas suplementarias muestran cada una, la estructura de departamento en forma más detallada.

Se recomienda además el uso combinado de estas cartas con los manuales de operación ya que se complementan.

#### **3.4.2.1. Ventajas**

Proporciona una rápida visualización de la estructura del negocio.

#### **3.4.2.2. Desventajas**

Pérdida de tiempo cuando no se está familiarizado a este sistema o no cubre las necesidades del Contador Público.

Dificultad para realizar pequeños cambios o modificaciones ya que se debe elaborar de nuevo. Se recomienda como auxiliar a los otros métodos.

### **3.4.3. METODO DE CUESTIONARIOS**

Consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones. Los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control, mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido.

#### **3.4.3.1. Ventajas**

Representa un ahorro de tiempo. Por su amplitud cubre con diferentes aspectos, lo que contribuye a descubrir si algún procedimiento se alteró o discontinuó. Es flexible para conocer la mayor parte de las características del control interno.

#### **3.4.3.2. Desventajas**

El estudio de dicho cuestionario puede ser laborioso por su extensión. Muchas de las respuestas si son positivas o negativas resultan intrascendentes si no existe una idea

completa del porqué de estas respuestas. Su empleo es el más generalizado, debido a la rapidez de la aplicación.

### **3.5. TECNICA DEL CONTROL DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA**

Las técnicas de análisis aplicables a una variable o grupo de hechos, relativos a la administración, sujetos a examen y evaluación, mediante los cuales el auditor logra fundamentar su apreciación”. Naturaleza de los procedimientos de auditoría.

Los diversos tipos de organismos sociales, y concretamente su manera de operar, hacen imposible establecer procedimientos rígidos para llevar a cabo un examen y una evaluación de tipo administrativo. Así pues, el auditor deberá aplicar su criterio profesional y tomar la decisión, de cuál procedimiento de auditoría será el más indicado y eficiente.

Procedimientos de auditoría de aplicación general.

El auditor debe seleccionar aquellos datos que tengan mayor significado en la evaluación del desempeño de la organización, y exponerlos de una manera fácil de entender, con el propósito de que los funcionarios puedan hacer uso de ellos.

### **3.6. COMPONENTE CORPORATIVO DE CONTROL DE EVALUACION**

Componente de Control que al interactuar entre sí, permiten valorar en forma permanente la efectividad de Control Interno; valorar en forma permanente la efectividad del Control Interno; verificar la eficiencia, eficacia y efectividad de los procesos y actividades de la institución; determinar El nivel de ejecución de los planes, programas, proyectos, procesos y actividades. Evalúa los resultados, detecta desviaciones, establece tendencias y genera recomendaciones, a fin de orientar las acciones de mejoramiento de la institución.

### **3.7. COMPONENTE AUTOEVALUACION**

Conjunto de estándares de control que al actuar en forma coordinada en la institución, aseguran la medición sobre la efectividad de los procesos, con roles y resultados de la gestión en tiempo real, verificando su capacidad para cumplir las metas y resultados, y tomar las medidas correctivas que sean necesarias para el cumplimiento de las metas previstas por cada institución.

### **3.7.1. Autoevaluación de Control**

Estándar de control que, basado en un conjunto de mecanismos de verificación y evaluación, aseguran la calidad y efectividad de los controles internos a nivel de los procesos y de cada dependencia responsable en la institución, permitiendo emprender las acciones requeridas de mejoramiento de control.

### **3.7.2. Autoevaluación de Gestión**

Estándar de control que, basado en un conjunto de indicadores de gestión, diseñados en los Planes, Programas y en los Procesos a cargo de cada dependencia de la institución, asegura una visión clara e integral de su comportamiento, verificando la obtención de las metas y de los resultados previstos, identifica las desviaciones sobre las cuales se deben tomar los correctivos, y garantiza la orientación de la institución hacia el cumplimiento de sus objetivos institucionales.

## **3.8.COMPONENTE EVALUACION INDEPENDIENTE**

Conjunto de estándares de control que al interrelacionarse entre sí, garantizan el examen autónomo y objetivo del Control Interno, la gestión y resultados corporativos de la institución, por parte de las diferentes instancias de control interno o externo para el caso, como la Auditoría Interna, la Auditoría Externa de la Contraloría General de la República o auditoría externas independientes. Presenta como característica la independencia, la neutralidad y la objetividad de quien la realiza, y debe corresponder a un Plan de Auditoría que defina objetivos específicos de evaluación al control y a la gestión, a los resultados de la gestión, genera recomendaciones de mejora y realiza el seguimiento a los Planes de Mejoramiento de la institución.

### **3.8.1. Evaluación del Sistema de Control Interno**

Estándar de control que permite conocer, mediante un examen permanente a los controles internos, el grado de desarrollo y efectividad del Control Interno de la Institución. Dicho examen es efectuado desde el punto de vista interno por los auditores internos y, desde el punto de vista externo, por la Contraloría General de la República, instancias que deben actuar de manera independiente. No intervienen en el diseño y la gestión de las operaciones y generan recomendaciones para mejorar la efectividad del Control Interno.

### **3.8.2. Auditoria Interna**

Estándar de control que, tomando como base los resultados de la evaluación de los controles internos, asegura un examen sistemático, objetivo e independiente de los procesos, actividades y operaciones de la institución, verificando la eficiencia, eficacia, integridad y transparencia de sus actividades económicas, financieras, su gestión y resultados. Emite juicios sustentados en evidencias que generan recomendaciones; permite establecer acciones de mejora de orden preventivo, correctivo o investigativo, para garantizar una gestión eficiente y el desarrollo de las actividades económicas y financieras de la institución, bajo los fundamentos y principios que rigen el Control Interno.

## **3.9.COMPONENTE PLANES DE MEJORAMIENTO**

Conjunto de estándares de control que al interactuar entre sí, consolidan y permiten ejecutar adecuadamente las acciones de mejoras necesarias para corregir las desviaciones encontradas en el Control Interno, y en la gestión de operaciones de la institución pública. Se generan como consecuencia de los procesos de Autoevaluación, Auditoria de Calidad, Evaluación al Sistema de Control Interno, Auditoria Interna Institucional, en las observaciones formales provenientes del Control Externo que lleva a cabo la Contraloría General de la República y en las recomendaciones del Control Ciudadano.

### **3.9.1. Plan de Mejoramiento Institucional**

Estándar de Control que se constituye por el Plan de Acción que la institución, en su conjunto, debe aplicar para fortalecer su desempeño institucional, y cumplir con su función, misión y objetivos, dentro del marco jurídico legal que le es obligatorio, satisfaciendo los compromisos contraídos con los diferentes grupos de interés y, en especial, con la sociedad. Se conforma por las acciones de mejoramiento definidas en los procesos de Autoevaluación, las recomendaciones de Auditoria Interna Institucional, de Auditoria Externa, por las recomendaciones de la Contraloría General de la República y las provenientes del Control Ciudadano.

### **3.9.2. Planes de Mejoramiento Funcional**

Estándar de Control constituido por los planes administrativos, que establecen las acciones de mejora de cada dependencia o área responsable de la institución, derivadas del Plan de Mejoramiento Institucional y que estarán bajo la responsabilidad específica de las

autoridades administrativas, que tienen a su cargo cada dependencia en la institución correspondiente. Permiten fortalecer el desempeño y funcionamiento de cada dependencia y los procesos a su cargo, orientándola al logro de las metas asignadas en el contexto de los objetivos de la institución. Debe ser objeto de control y seguimiento permanente por la autoridad administrativa responsable en cada dependencia y por la Auditoría Interna Institucional.

### **3.9.3. Planes de Mejoramiento Individual**

Estándar de control que permite consolidar las acciones de mejoramiento a desarrollar por los funcionarios, para mejorar su desempeño conforme al Plan de Mejoramiento Funcional de la dependencia a la cual pertenecen, enmarcado dentro de las directrices o lineamientos establecidos por los directivos de la institución, para mejorar las actividades y/o tareas bajo su responsabilidad, a fin de lograr la eficiencia y eficacia del servicio público. Su control y seguimiento se lleva a cabo por cada funcionario responsable, que actúa como inmediato superior.

## **3.10. FORMAS DEL CONTROL INTERNO**

“Un sistema de control interno se extiende más allá de aquellos asuntos que se relacionan directamente con las funciones de los departamentos de contabilidad y finanzas”. Desde esta postura se derivan dos formas de control Interno, de acuerdo a sus objetivos: el operativo y el contable.

### **3.10.1. El control interno Operativo**

Concibe el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados con la principal responsabilidad de una gerencia “Operar la organización de una manera eficiente con el fin de lograr mayores resultados”, los controles operativos son todos aquellos que se refieren al control de la gestión, que busca asegurar una ordenada y eficaz gestión de la organización.

### **3.10.2. El control interno Contable**

Interviene directamente en la confiabilidad de los registros contables, en la veracidad de los estados financieros y protección de los activos de la empresa. Generalmente éste incluye controles tales como el sistema de autorizaciones, aprobaciones con registros, reportes contables de los deberes de operación.

El control contable está descrito en las SAS Número 1, así:

El control contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionen con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros y por consiguiente se diseñan para prestar seguridad razonable de que:

Las operaciones se ejecuten de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.

Se registren las operaciones como sean necesarias para.

- 1) permitir la preparación de aceptados o con cualquier otro criterio aplicable a dichos estados, y
- 2) mantener los estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente contabilidad de los activos.

El acceso a los activos se permite solo de acuerdo con la autorización de la administración.

Los activos registrados en la contabilidad se comparan a intervalos razonables con los activos existentes y se toma la acción adecuada respecto a cualquier diferencia. (Comité Ejecutivo de Normas de Auditoría - AICPA, 1994)

### **3.11. PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO**

Para conseguir que el sistema de control interno cumpla su meta de reservar los recursos y garantizar la ejecución de las mejores decisiones de organización, este sistema debe plantear las medidas a tener en cuenta para cada operación, basándose en los principios del control interno, De acuerdo a lo expuesto por el informe de control Interno COSO de estos principios se pueden resumir en:

#### **3.11.1. Equilibrio**

Definirse claramente responsabilidades de acuerdo al grado de control correspondiente, esto quiere decir que al delegar autoridad se hace necesario crear los mecanismos suficientes para probar que se están cumpliendo con la responsabilidad delegada. Estándares de control, estos deben servir como patrón para la evaluación de lo establecido de acuerdo a los objetivos; permiten la ejecución de los planes con ciertos límites, evitando errores, pérdida de tiempo y dinero.

#### **3.11.2. Oportunidad**

El Control debe ser oportuno, esto quiere decir que debe ser preventivo, antes de que ocurra

el error debe existir la posibilidad de tomar medidas correctivas anticipadas.

### **3.11.3. Objetivos**

Los controles se deben fundamentar en los objetivos. El control no es un fin sino un medio para conseguir la meta de la empresa, por lo tanto debe ser capaz de medir el logro de los objetivos.

### **3.11.4. Variaciones**

Deben ser inidentificadas y analizadas conociendo las causas de estas mismas, para poder corregirlas y evitarlas en un futuro. Costo, el sistema de control interno debe controlar el costo de la compañía respecto a los beneficios financieros, debe ser capaz de traer beneficio y oportunidades de ganancia en el análisis costo Vs. Margen. Excepción, se debe identificar y categorizar los tipos de controles de acuerdo las operaciones o actividades representativas de la compañía, revisando adecuadamente y estratégicamente que funciones requieren control.

## **3.12. COMPONENTE CORPORATIVO DE CONTROL ESTRATEGICO**

Estructuración de componentes básicos de control, que al interrelacionarse entre sí, permiten el Control al cumplimiento de la orientación estratégica y organizacional de la institución. Establece las bases necesarias para que el control sea una práctica cotidiana y corriente en la institución; la planificación se oriente hacia la consecución de los objetivos institucionales en forma eficiente y eficaz, con un claro sentido de cumplimiento de la finalidad social del Estado; y el gerenciamiento de los riesgos se convierta en garante para el cumplimiento de los objetivos de cada institución.

### **3.12.1. COMPONENTE AMBIENTE DE CONTROL**

Conjunto de Estándares de Control que al interrelacionarse entre sí, constituyen la base de los demás componentes de Control. Otorga una conciencia de control a la institución, influyendo de manera profunda en la cultura organizacional de la institución y manteniendo su orientación hacia el cumplimiento de su función constitucional, legal, y la finalidad social del Estado. Define el carácter y la importancia que la institución le otorga al Control, constituyéndose en la base sobre la cual descansa su Control Interno. Acuerdos y Compromisos Éticos, Estándar de Control que establece las normas de conducta internas, y las declaraciones explícitas de los funcionarios públicos en cuanto a los principios, valores

y comportamientos a seguir en la institución para el cumplimiento de la Constitución, la ley, sus reglamentos y el cumplimiento de la finalidad social del Estado.

- 1) Desarrollo del Talento Humano, Estándar de control que define el compromiso de las instituciones públicas con el desarrollo de las competencias, habilidades, aptitudes e idoneidad del funcionario. Determina las políticas y prácticas de gestión humana a aplicar por la institución, las cuales deben incorporar los principios de justicia, equidad y transparencia al realizar los procesos de selección, inducción, formación, capacitación y evaluación del desempeño de los funcionarios públicos.
- 2) Protocolos de Buen Gobierno, Estándar de Control que define la filosofía, el modelo de administración y el estilo de dirección de la máxima autoridad y los directivos de los organismos e Instituciones, quienes deberán distinguirse por su competencia, integridad, transparencia y responsabilidad. Constituye la forma adoptada por la máxima autoridad y el nivel directivo para guiar u orientar las acciones de la institución hacia el cumplimiento de su misión, en el contexto de la finalidad social del Estado.

### **3.12.2. COMPONENTE DIRECCIONAMIENTO ESTRATEGICO**

Conjunto de Estándares de Control que al interrelacionarse entre sí, determinan el marco de referencia que orienta la institución hacia el cumplimiento de su Misión, el alcance de su Visión y el cumplimiento de sus objetivos institucionales.

- 1) Planes y Programas, Estándar de Control que permite modelar la proyección de los organismos y entidades a corto, mediano y largo plazo, e impulsar y guiar sus actividades hacia las metas y los resultados previstos. Formaliza las estrategias de la organización para dar cumplimiento a su misión, visión y objetivos institucionales esperados, en un periodo de tiempo determinado, asegurando adicionalmente los recursos necesarios para el logro de los fines de cada Institución.
- 2) Modelo de Gestión por Procesos, Estándar de control que determina con enfoque sistémico; la configuración de los procesos que soportan la función, misión, visión, objetivos estratégicos y la operación de la institución, armonizando en su interrelación, interdependencia y relación causa - efecto, una ejecución eficiente y el cumplimiento de su función administrativa.

- 3) Estructura Organizacional, Estándar de Control que articula los cargos, funciones, procesos, relaciones y niveles de cada institución, de tal forma que facilite, dirija y ejecute los procesos y actividades definidos conforme a la Constitución Nacional y normativas legales existentes. Debe ser coherente con la función y la misión de la institución, y tener flexibilidad para adaptarse a las exigencias y procesos de cambio permanente.

### **3.12.3. COMPONENTE ADMINISTRACION DE RIESGOS**

Conjunto de estándares de Control que al interrelacionarse entre sí permiten a la institución estudiar, evaluar y gestionar aquellos eventos, tanto internos como externos, positivos o negativos que puedan potenciar, afectar o impedir el cumplimiento de sus objetivos institucionales y sociales. Habilita la institución para emprender las acciones necesarias de protección y aseguramiento, aprovechando las oportunidades que se presenten cuando estos eventos son positivos, y neutralizando o administrando los efectos ocasionados por su ocurrencia, cuando dichos eventos fueren negativos.

- 1) Contexto Estratégico del Riesgo.
- 2) Estándar de Control que permite configurar el lineamiento estratégico que orienta las decisiones de la institución frente a los eventos que pueden afectar o potenciar el cumplimiento de sus objetivos. Se diseña como producto de la observación, distinción y análisis del conjunto de circunstancias internas y externas que pueden generar estos eventos. Determina la relación de la institución con el entorno; tiene en cuenta su función y misión; el conjunto de la organización, los aspectos operativos, financieros, legales y lo que esperan sobre la gestión de cada institución los diferentes grupos de interés.
- 3) Identificación del Riesgo.
- 4) Estándar de Control que permite conocer potenciales eventos negativos, estén o no bajo el control de la institución, que pueden afectar desfavorablemente el logro de sus objetivos convirtiéndose en un posible riesgo. Se establece como un procedimiento que ayuda al reconocimiento de los acontecimientos o sucesos que tienen un impacto negativo en el alcance de los objetivos de la institución, permitiendo identificar sus agentes generadores, las causas y los efectos de su ocurrencia.

- 5) Análisis de Riesgo.
- 6) Estándar de Control que determina la probabilidad de ocurrencia de los eventos negativos y posibles riesgos que impactan el cumplimiento de los objetivos de la institución, ayudando a identificar el impacto y sus consecuencias; calificándolos y evaluándolos a fin de determinar la capacidad de la institución para su aceptación y manejo.
- 7) Valoración de Riesgos.
- 8) Estándar de Control que determina el nivel o grado de exposición de la institución a los impactos del riesgo. Toma como base la calificación y evaluación de los riesgos, y ayuda a la ponderación de los mismos con el objetivo de establecer las prioridades para su manejo y posterior fijación de políticas para su correcta administración.
- 9) Políticas de Administración de Riesgos.
- 10) Estándar de Control que permite estructurar criterios orientadores para la toma de decisiones, y definición de la estrategia respecto al tratamiento de los riesgos y de sus efectos al interior de la institución. Establece las guías o cursos de acciones, necesarias por parte de la máxima autoridad y del nivel directivo de la institución para gestionar de manera adecuada aquellos eventos que puedan inhibir el logro de sus objetivos institucionales.

#### **3.12.4. COMPONENTE CORPORATIVO CONTROL DE GESTION**

Estructuración de componentes de Control que al interrelacionarse entre sí, bajo la acción de niveles de autoridad y/o responsabilidad correspondientes, aseguran el control a la gestión de las operaciones de la institución, orientándola al cumplimiento de sus objetivos institucionales, de conformidad con lo establecido por la Constitución, la Ley, sus reglamentos y las reglas propias de autorregulación de la institución.

#### **3.12.5. COMPONENTE ACTIVIDADES DE CONTROL**

Conjunto de estándares de control que al articularse entre sí, garantizan el control de la ejecución de la función, los planes y programas de la institución, haciendo efectivas las acciones necesarias para el manejo de riesgos y orientando la operación hacia el logro de sus resultados, metas y objetivos operacionales. Permite ejercer control sobre toda la operación de la institución, ocurre en todos los procesos, interviene en todas las funciones y compromete todos los niveles de responsabilidad.

- 1) Políticas de operación.
- 2) Estándar de Control que establece las guías de acción, que permite la implementación de las estrategias de ejecución de la institución y de las políticas de Administración de Riesgos. Define los límites y parámetros necesarios para ejecutar los procesos y actividades en cumplimiento de la función, los planes, los programas y proyectos previamente definidos. Imponen limitaciones y obligaciones sobre la forma de llevar a cabo la operación de la institución.
- 3) Procedimientos.
- 4) Estándar de Control que establece el conjunto de especificaciones, relaciones y ordenamiento de las tareas requeridas para cumplir con las actividades de un proceso. Define y controla las acciones que requieren la operación de una institución, establece los métodos para realizar las tareas. Los procedimientos son imprescindibles para la definición de los perfiles correspondiente a los cargos, y la asignación de responsabilidad y autoridad a los funcionarios vinculados. Generan flujo gramas sobre el manejo y curso de la información institucional.
- 5) Controles.
- 6) Estándar de Control que determina las acciones y/o mecanismos necesarios para prevenir o reducir el impacto de los eventos que ponen en riesgo la adecuada ejecución de las actividades y tareas requeridas, para el logro de los objetivos de la institución. Dichas acciones y/o mecanismos permiten prevenir los riesgos, detectarlos, proteger la institución contra posibles pérdidas y corregir las desviaciones que se presentan en el desarrollo normal de las operaciones. Deben ser suficientes, comprensibles, eficaces, económicos y oportunos.
- 7) Indicadores.
- 8) Estándar de Control conformado por el conjunto de mecanismos necesarios para la evaluación de la gestión en la institución. Se presenta como un conjunto de variables cuantitativas y/o cualitativas sujetas a medición, que permiten observar la situación y las tendencias de cambio generadas en la institución en relación con el logro de los objetivos y metas previstos.
- 9) Manual de Operaciones.
- 10) Estándar de Control materializado en una normativa de autorregulación interna, que

contiene la documentación de los procesos de la institución, convirtiéndola en una guía de uso individual y colectivo para el conocimiento y uso de la forma como se ejecuta o desarrolla su función administrativa, propiciando la realización del trabajo bajo formas y un lenguaje común a todos los funcionarios.

### **3.12.6. COMPONENTE INFORMACION**

Conjunto de estándares de Control que al interrelacionarse entre sí facilitan la recolección, ordenamiento, procesamiento, sistematización y estructuración, en forma adecuada y oportuna, de los datos e información de la institución, provenientes de fuentes internas o externas; garantizando con ello la toma de decisiones administrativas, el desarrollo de la función de la institución y su operación permanente. Así también, el cumplimiento de obligaciones de información, la Rendición de Cuentas a la Contraloría General de la República; la interpretación y entendimiento por los diferentes grupos de interés de su proceso, gestión y resultados. Vincula la institución con su entorno y estructura, información para los grupos de interés internos y externos.

- 1) Información Interna.
- 2) Estándar de Control reúne y procesa el conjunto de datos e información de la institución, provenientes de fuentes internas y externas, interpretándolas adecuadamente, para la fijación de políticas, soportar la toma de decisiones, permitir la ejecución de los procesos y garantizar el desarrollo de las actividades que se originan al interior de la institución. Debe asegurarse su registro oportuno, exacto y confiable, para traducirla en reportes necesarios en la realización efectiva y eficiente de las operaciones, y permitir su difusión y circulación oportuna a los diferentes grupos de interés internos.
- 3) Información Externa.
- 4) Estándar de Control que reúne y procesa el conjunto de datos e información de la institución, proveniente de fuentes internas y/o externas, generando información necesaria a la sociedad en general; a los proveedores y contratistas; a las instituciones u organismos reguladores y de fiscalización; de seguimiento a órganos de fuentes de financiación externas y a otras organizaciones que se constituyen como grupos de interés externos de cada organismo o entidad.
- 5) Sistemas de Información.

- 6) Estándar de Control, que se conforma por los diferentes sistemas diseñados y desarrollados por la institución para hacer más oportuna, integra y confiable su información en términos de las necesidades de apoyo tecnológico a cada organismo o entidad y que son necesarios para el cumplimiento de sus objetivos institucionales.

### **3.12.7. COMPONENTE COMUNICACIÓN**

Conjunto de estándares de control que al interrelacionarse entre sí, permiten la construcción de sentido compartido en la institución, lo cual garantiza la circulación fluida y transparente de la información interna y externa de la entidad a los diferentes grupos de interés. Facilitando el cumplimiento de sus objetivos institucionales y sociales, mejorando su nivel de apertura, receptividad y capacidad de interlocución con los ciudadanos y permitiendo la publicidad, visibilidad de su gestión y de sus resultados, generando confianza y posicionamiento ante la sociedad.

- 1) Comunicación Institucional.
- 2) Estándar de control que asegura la interacción comunicativa, la difusión y circulación amplia y focalizada de la información al interior de la institución, para un claro cumplimiento de sus objetivos, estrategias, planes, programas, proyectos y gestión de operaciones. Estructura información para garantizar el desarrollo de la función de la institución y apoyar la toma de decisiones; promueve el trabajo colaborativo en la institución, mejora su receptividad, nivel de apertura, actitud de servicio y genera visión compartida entre todos los funcionarios.
- 3) Comunicación Pública.
- 4) Estándar de control que asegura la interacción comunicativa y el conjunto de procedimientos, métodos, recursos y mecanismos a utilizar por la institución para garantizar la divulgación, difusión amplia y focalizada de la información, y de su sentido, hacia los diferentes grupos de interés externos. Asiste la publicidad de las actuaciones de las autoridades gubernamentales en términos de los requerimientos de los grupos de interés, apoyando adecuadamente el cumplimiento de su responsabilidad de información y comunicación.
- 5) Rendición de Cuentas.

Estándar de control que asegura la divulgación transparente de información a la sociedad,

sobre el manejo de los recursos públicos y los resultados e impactos de la transparencia; determina la responsabilidad pública de las autoridades administrativas y genera confianza e integridad en la institución.

### **3.13. CARACTERISTICAS DE LOS CONTROLES INTERNOS**

Las acciones propias en la Gestión Gerencial - en asuntos relacionados con el control interno - es que desde ésta se deben evaluar los principios del control, y además identificar las características de los controles Internos que en realidad son la base para que la compañía pueda establecer un sistema de control interno adecuado, estas características son:

- a) Comparables: el Objetivo principal del control interno es el logro de los objetivos de la compañía, por esto los controles deben ser comparables de tal manera que se pueda verificar ese logro.
- b) Medibles: Es necesario Medir y cuantificar los resultados para ellos, se debe identificar que medir, como medir y quien va a medir, donde y cuando se va a medir.
- c) Detectar desviaciones: es una función inseparable al control, ya que su función también es descubrir las diferencias entre lo planeado y ejecutado.
- d) Establecer Medidas Correctivas: El objetivo del control es ser preventivo, y corregir en marcha del proceso con el fin de salvaguardar el futuro.
- e) Estas características son conceptos clave para establecer un buen control teniendo en cuenta que una de las principales exigencias de la gestión gerencial es mejorar el control de las empresas que dirigen y mantener a la compañía en la dirección de los objetivos y en la consecución de la misión, para minimizar las sorpresas en el camino con ayuda del sistema de control interno.

### **3.14. NECESIDAD DEL CONTROL INTERNO**

#### **3.14.1. ¿Para qué se necesita el control interno?**

Expectativas y beneficios de su implantación y funcionamiento eficaz Normalmente, existe en algunos administradores la fantasía o falsa expectativa de que el control interno solucionará todos los problemas de la entidad. En realidad, el control interno eficaz

perfecciona los procesos, de manera tal, que las posibilidades de error o irregularidades sean mínimas, pero no es infalible y no podrá garantizar con certeza la eficacia operacional. En este sentido, cabe aclarar que la eficacia del funcionamiento se relaciona con el nivel de adecuación del conjunto de los componentes del control interno de una entidad que proporciona una garantía razonable del logro de sus objetivos. Dicha eficacia constituye una opinión vertida en función de una evaluación particular del proceso de control interno en un momento dado. La eficacia del funcionamiento representa un beneficio no sólo para la entidad, sino también, para la comunidad porque implica que dicha entidad presenta controles internos apropiados que favorecen al cumplimiento de sus objetivos y de los fines sociales previstos en el momento de su creación. Un mayor efecto motivador se podría conseguir si el beneficio de la entidad podría ser traducido en una mejora en la calidad de vida en los puestos de trabajo. Este beneficio es posible en el sector privado y se traduce en recompensas salariales y adecuaciones de los medios y ambientes de trabajo, pero en el sector público no es frecuente y está sujeto a restricciones presupuestarias; no obstante, los funcionarios públicos obtienen un mayor bienestar por medio de las mejoras en los bienes y servicios que logran las entidades en las que desarrollan sus funciones.

En Bolivia, a partir de la Ley N° 1178, se han instaurado los conceptos de la administración moderna con énfasis en el autocontrol o control interno bajo la responsabilidad de cada entidad prohibiendo la ejecución de controles previos por parte de entidades, unidades u áreas ajenas a las operaciones. Adicionalmente, y dentro del marco establecido por la Ley anteriormente mencionada, la CGR ha emitido los “Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental”, estableciendo la base conceptual para la implantación del proceso de control en el sector público. Dicha base conceptual unifica y consolida al control como una función fundamental incorporada e inseparable de la administración que coadyuva a la gestión de las entidades procurando su perfeccionamiento y mejora continua. De lo anterior se deduce que si bien las condiciones legales y normativas han sido establecidas, el pragmatismo de dichas disposiciones debe superar diversas barreras que pueden impedir el logro de un control interno eficaz. Estos impedimentos implican una necesidad de voluntad, profesionalismo y ética en el desarrollo de las funciones que se puede obtener procurando un cambio cultural dentro de las entidades públicas. Entre los requisitos básicos que se deben cumplir adecuadamente para conseguir un funcionamiento

eficaz del control interno, se encuentran las siguientes:

- La necesidad, disposición y voluntad política y operativa manifiesta hacia el control y su ambiente adecuado; como así también, la autoridad y capacidad para practicarlo.
- El entendimiento común de los objetivos perseguidos y de los resultados esperados.
- La incorporación de funcionarios íntegros seleccionados por su adecuada capacidad para el ejercicio de una función determinada.
- El establecimiento de políticas que orienten las operaciones, incluyendo las relacionadas con el control interno, la información gerencial y la auditoría interna.
- La identificación de objetivos claros y cuantificados a ser logrados por cada unidad de la entidad y las funciones y actividades a ser efectuadas para lograrlos.
- El desarrollo de normas de rendimiento factibles a ser cumplidas y preparadas en términos que faciliten la comparación entre gestiones.
- La realización de revisiones continuas por los niveles superiores, del flujo de operaciones y rendimiento efectivo, por medio de la observación directa e informes internos (retroalimentación), seguidas por decisiones dirigidas a tomar medidas en cuanto a los cambios propuestos de propósito, alcance y procedimiento.
- La existencia de exámenes profesionales e independientes periódicos de los objetivos de la entidad, de los logros, de la presentación razonable de su situación financiera y los resultados de sus operaciones, de la pertinencia del actual plan de operaciones en lo relativo a su ejecución y rendimiento, así como las recomendaciones para mejoras, modificaciones, reducciones y posibles eliminaciones.

#### **3.14.2. Perjuicios generados por un control interno ineficaz**

La ausencia o ineficacia del control interno en las áreas administrativas y operativas es signo de una administración débil e inadecuada y presenta un campo propicio para el acontecimiento de actos fraudulentos. Estos actos se producirán si existe una inconsistencia y fragilidad en el sistema de valores éticos y en la integridad tanto individual como colectiva. En otras palabras, los fraudes se generan como consecuencia de la falta de ética de las personas, independientemente de las posibles deficiencias que existan en el control interno. No obstante, el control interno es importante porque actúa como un elemento

disuasorio de los actos deshonestos. En este punto, corresponde aclarar que se entiende genéricamente por fraude a las acciones deshonestas e intencionadas como engaños, abusos de confianza o actos contrarios a la verdad que ejecutan los funcionarios de una entidad con el claro objetivo de lograr un beneficio propio directo o a través de terceros y que pueden configurar un delito penal.

Adicionalmente, se debe considerar que un control interno ineficaz permite que se vulnere el concepto de “accountability” o responsabilidad que implica la obligación legal y ética de los funcionarios públicos de generar información útil, oportuna y confiable sobre los resultados obtenidos y la utilización del dinero y otros recursos que le fueron confiados para emplearlos en beneficio de la comunidad y no en provecho propio. Dicha falta de transparencia en las transacciones y en los registros hace posible que los actos ilícitos sean ocultados más fácilmente. En aquellas entidades donde existen retrasos en el manejo de datos e información se crea un campo propicio para los fraudes. Los fraudes constituyen irregularidades o errores intencionales que pueden ser difíciles de prevenir o detectar y probar pero que de presentarse podrían indudablemente causar daño o perjuicio económico. Estos hechos habitualmente adquieren alguna de las siguientes figuras (no es intención de este texto tipificarlas jurídicamente):

- Apropiación indebida de fondos y bienes de la entidad.
- Falsificación de documentos y de la información financiera.
- Demoras en la rendición de fondos solicitados para compras o gastos institucionales.
- Malversación de fondos.
- Pagos indebidos o conducta antieconómica.
- Aceptación de sobornos para hacer o dejar de hacer un acto relativo a sus funciones o contrario a los deberes de su cargo.
- Negligencia en la ejecución de funciones, rendimiento inferior al normal, destrozado intencionado de bienes de la entidad.
- Uso de activos fijos en beneficio propio.
- Ocupaciones complementarias sin consentimiento o la realización de labores ajenas a sus funciones en horario de trabajo.
- Aprovechamiento de privilegios en función del cargo.

- Uso de información privilegiada o confidencial para obtener beneficio propio.
- Uso indebido de influencias para obtener ventajas o beneficios.
- Nepotismo.

Los principales perjuicios que producen las acciones fraudulentas en las entidades públicas son:

- Aumento de gastos operativos.
- Pérdida de recursos.
- Deterioro de la imagen de la entidad en la sociedad.
- Reducción del acatamiento de las políticas, métodos, sistemas, normas y procedimientos con incidencia en el cumplimiento de objetivos.
- Desgaste de la imagen que tienen algunos funcionarios y pérdida de autoridad ante el resto del personal.
- Reducción en la motivación del personal.
- Deterioro en la calidad de los productos o servicios.

Para todas las acciones fraudulentas mencionadas precedentemente pueden existir actividades de control destinadas a prevenir o detectar la comisión de actos indebidos siempre y cuando no exista confabulación ni estén comprometidos los niveles superiores y el control diseñado funcione adecuadamente.

Se debe considerar que el control interno si funciona eficazmente actúa como elemento disuasorio, aunque esta última característica puede depender más del pleno conocimiento de su existencia por parte de los funcionarios que de la calidad de los controles implantados. En este sentido, el control interno es más útil por lo que evita que por lo que descubra.

Para minimizar la ocurrencia de hechos fraudulentos las entidades públicas deben fortalecer el control interno manteniendo un entorno corporativo o ambiente de control adecuado que genere una cultura organizacional enmarcada en la integridad y los valores éticos. Un entorno de gran laxitud o poco ético, sin marco legal regulatorio y sin sanciones previstas por conductas inadecuadas fomenta el riesgo de manipulación fraudulenta. Para evitar estos riesgos se debe asegurar un clima adecuado de conducta y acatamiento a las disposiciones legales y normativas vigentes, empezando por la dirección que debe aportar su voluntad política y acción consecuente con la prevención y detección, y continuando con los niveles

inferiores de la entidad que deben seguir el ejemplo de la dirección y cumplir sus funciones con diligencia y honestidad.

### **3.14.3. ¿Quiénes participan en el control interno?**

#### **3.14.3.1. Roles y responsabilidades implícitas y explícitas**

El funcionario que es responsable por el logro de los objetivos de la entidad también debe ser responsable por la eficacia del control interno que procura la consecución de los mismos. De ahí que el máximo ejecutivo de la entidad sea el responsable por el establecimiento y el mantenimiento del control interno, que por otra parte, esta responsabilidad constituye una obligación legal de acuerdo con lo establecido en el artículo 22° del “Reglamento para el ejercicio de las atribuciones de la Contraloría General de la República”, aprobado por el DS N° 23215.

El control interno lo llevan a cabo el máximo ejecutivo de la entidad, los directores, la gerencia y los demás miembros de la entidad. Son las personas quienes establecen los objetivos de la entidad e implantan los mecanismos de control; por lo tanto, todos los funcionarios tienen alguna responsabilidad explícita o implícita frente al control interno independientemente de su jerarquía funcional.

Las responsabilidades explícitas son las que están formalmente establecidas en las disposiciones legales, normas, reglamentos, manuales internos y en la descripción de los puestos de trabajo. Cada responsable debe tener la autoridad necesaria para ejercer sus funciones, pero también la responsabilidad en lo referente al sistema de control interno de su área. Por otra parte, existen otras responsabilidades no establecidas formalmente pero inherentes al autocontrol pretendido del comportamiento funcionario. En este sentido, todo el personal debería poner en conocimiento de los niveles superiores cualquier problema operativo, actos ilegales e incumplimientos del código de conducta o de las políticas establecidas por la entidad.

De acuerdo con lo manifestado en párrafos anteriores, todos los funcionarios participan en mayor o menor medida en el proceso de control interno y tienen algún grado de responsabilidad; no obstante, los externos o terceros vinculados con la entidad también pueden ayudar a que la entidad logre sus objetivos mediante el suministro de información útil para el mejoramiento del control interno. Dicho suministro no implica que los externos formen parte del proceso o que tengan algún nivel de responsabilidad sobre el mismo. Los

terceros o externos incluyen, entre otros, a los auditores de las firmas privadas de auditoría, de los entes tutores y de la Contraloría General de la República que contribuyen al logro de los objetivos de la entidad con sus informes, recomendaciones y asesoramiento.

Internamente las responsabilidades sobre el control corresponden a las siguientes funciones y funcionarios:

- 1) El máximo ejecutivo de la entidad
- 2) Es el máximo responsable del control interno. Dicha responsabilidad incluye el aseguramiento de un entorno de control positivo.
- 3) Los ejecutivos de cada unidad funcional. Son responsables del control interno relacionado con los objetivos de sus unidades; por ejemplo, el ejecutivo financiero deberá, entre otras cosas, apoyar la prevención y detección de informes financieros fraudulentos.
- 4) La auditoría interna. Es responsable de informar oportunamente al máximo ejecutivo de la entidad sobre la ineficacia y deficiencias del control interno emitiendo las recomendaciones que se consideran apropiadas para su perfeccionamiento.
- 5) El personal de la entidad. Es responsable de ejecutar las actividades asignadas aplicando los controles establecidos en la normativa correspondiente. También son responsables de comunicar cualquier problema que se presente en las operaciones, incumplimiento de normas o posibles faltas al código de conducta y otras violaciones.

Externamente se encuentran las siguientes partes colaboradoras del control interno:

- ✓ Auditores Independientes

Proporcionan al máximo ejecutivo de la entidad un punto de vista objetivo e independiente, que contribuye al cumplimiento del logro de los objetivos de la información financiera, entre otros.

- ✓ Autoridades (Ejecutivas / Legislativas)

Participan mediante el establecimiento de requerimientos de control interno.

- ✓ Deudores, proveedores, bancos

Proporcionando información íntegra y oportuna cuando se solicitan confirmaciones de operaciones y sus saldos respectivos.

#### **3.14.4. Influencia de la rotación funcionaría**

La alta rotación funcionaría debe interpretarse en este punto no como una movilidad interna en cuanto a promoción, rotación o transferencia del personal entre distintas unidades operativas de una entidad, sino como antónimo de la estabilidad en el empleo, que, además, constituye un derecho de los servidores públicos inspirado en los principios de reconocimiento al mérito, evaluación del desempeño, capacidad e igualdad de oportunidades, sin discriminación de ninguna naturaleza. Es decir, que en este punto se considera a las rotaciones como un cambio indiscriminado generado por las propias entidades y evidenciado por retiros e ingresos sucesivos del personal.

La estabilidad no debe entenderse como una permanencia indeclinable sino que implica el mantenimiento y preservación del funcionario que cumple con sus responsabilidades y evidencia un desempeño eficaz y eficiente según el resultado de las evaluaciones periódicas que se realicen. No obstante, es importante considerar que la administración de personal constituye un sistema cuya entrada está representada por la incorporación de los funcionarios y es en esta etapa donde se debe implantar un adecuado control de calidad a efectos de realizar una elección que cumpla con los requerimientos funcionales. Cumplida dicha etapa, el sistema comprende el desarrollo del personal que debe ser la consecuencia de un proceso que integre entrenamiento, capacitación y motivación por parte de la entidad, junto con la necesaria predisposición, compromiso y dedicación al trabajo a cargo de los funcionarios dependientes.

Por último, la actividad de los funcionarios termina con el retiro por diversos motivos establecidos legalmente pero no deberían ser consecuencia de cambios de políticos o de autoridades.

Una vez logrado un ambiente de control adecuado, los cambios del personal pueden afectar negativamente tanto a la cultura organizacional como a dicho ambiente debido a que ambos están directamente relacionados con los recursos humanos.

Los perjuicios de los cambios arbitrarios o indiscriminados no se circunscriben únicamente a las pérdidas por el desaprovechamiento de los tiempos dedicados al entrenamiento y la formación de los dependientes, sino también, a la desmotivación del resto del personal y la incertidumbre respecto de la adaptación de los nuevos funcionarios a la cultura organizacional de la entidad; razón por la cual, se considera como una medida de sana

administración, la preservación del personal con adecuados niveles de comportamiento ético, desempeño y compromiso que permitan la maduración de los procesos administrativos y operativos y el perfeccionamiento constante de los controles respecto del cumplimiento de los objetivos.

### **3.15. COMO IMPLANTAR LOS COMPONENTES DE CONTROL INTERNO DE TRANSFORMACIÓN Y CRECIMIENTO, UNA MIRADA DESDE LA GESTIÓN GERENCIAL DE LAS EMPRESAS**

#### **3.15.1. ¿Cómo se implantan los aspectos que configuran el ambiente de control?**

Antes de comenzar este punto, cabe aclarar que se debe interpretar por dirección al conjunto formado por el nivel superior y sus gerentes.

La filosofía de la dirección es el conjunto de las actitudes personales del nivel superior y sus gerentes que se reflejan en sus hechos y afectan la manera en que la entidad es gestionada. La dirección de la entidad es quien fija y guía el rumbo de las acciones del resto de los funcionarios; razón por la cual, es indispensable un accionar transparente que sirva de ejemplo y refleje las características del comportamiento pretendido. Fundamentalmente, lo que se necesita de la dirección es un ejemplo de consistencia entre las palabras y los hechos, el respeto por la dignidad de los funcionarios dependientes y el cumplimiento transparente de la misión de la entidad en beneficio de la comunidad.

Si la dirección no asume el proceso de control interno como un factor esencial para el logro de los objetivos institucionales será muy difícil transmitir una imagen positiva hacia la aplicación y el perfeccionamiento de los controles.

Para fortalecer y exteriorizar una adecuada filosofía de dirección se deben considerar los siguientes aspectos:

- a) Diseño de la estructura organizativa acorde con los objetivos y la misión de la entidad.

La estructura organizativa no es estática sino dinámica estando influenciada principalmente por la planificación estratégica y los análisis retrospectivo y prospectivo que se deben realizar anualmente. Dicha estructura debe ser consistente con la misión y con la demanda social de los servicios que presta la entidad. La falta de adaptación de la estructura a las

necesidades puede originarse en limitaciones externas que son insalvables por la entidad. Distinta es la situación cuando los problemas de la estructura dependen principalmente de factores administrativos internos sobre los cuales la dirección superior no toma las decisiones correspondientes. En estos casos, la filosofía de la dirección se caracteriza por su inacción e irresponsabilidad donde el “dejar pasar” y el “dejar hacer” se transforma en una actitud dogmática.

- b) Responsabilidad por el cumplimiento en tiempo y forma de los objetivos preestablecidos.

El máximo ejecutivo debe exigir y hacer cumplir los plazos para el cumplimiento eficaz de los objetivos programados. Para ello, debe efectuar un seguimiento periódico de la evolución de las actividades mediante la utilización de información formal y/o la realización de reuniones con el nivel gerencial a efectos de interiorizarse de los problemas que pudieran surgir. Estas reuniones pueden adoptar el carácter de extraordinarias si la urgencia de los temas así lo amerita. El seguimiento de la información periódica por parte del máximo ejecutivo transmite una imagen de interés y preocupación por los objetivos institucionales. Dicha autoridad debe establecer la periodicidad, el emisor y el contenido de la información que considere relevante observar. Los niveles gerenciales, medios y operativos deben conocer la importancia que tiene para el máximo ejecutivo de la entidad el avance de las actividades y las dificultades a las que se enfrentan. Siempre se debe considerar que cuando más rápido se conocen y resuelven los problemas menores será el daño para la organización.

- c) Formalización integral de los reglamentos específicos y los manuales de organización y funciones, de procesos y de puestos

La elaboración de los reglamentos específicos de los sistemas de administración; como así también, de los manuales de organización y funciones, de procesos y de puestos constituye la etapa fundamental de la implantación de los sistemas de administración y control que está bajo la responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva de la entidad. La inexistencia de estos instrumentos de gestión implica incumplimientos legales, desorganización y falta de control, aspectos que inciden negativamente en el comportamiento organizacional y en el logro de los objetivos institucionales.

- d) Respeto por la transparencia en el desarrollo de las operaciones

La transparencia del desempeño es la base de la credibilidad de los actos e implica la generación y transmisión de información útil, oportuna, pertinente, comprensible, confiable y verificable. Esta transparencia debe ser respetada por todos los niveles de la organización. No obstante, la información financiera de la entidad es responsabilidad de su máxima autoridad ejecutiva. Dicha autoridad debe facilitar los medios necesarios y exigir que se cumplan los requisitos de la información antes mencionados.

La falta de exigencia de transparencia, además de las consecuencias que puede ocasionarle a entidad, genera prácticas negativas en el proceso de rendición de cuentas del resto de los funcionarios ocasionando la determinación de los indicios de responsabilidad correspondientes.

e) Exigencia para la aplicación de los controles

La dirección no debe tolerar la falta de aplicación de los controles establecidos. Dicho comportamiento debe originar las medidas disciplinarias que correspondan de acuerdo a la importancia del perjuicio producido. El máximo ejecutivo debe realizar reuniones periódicas con el personal para elevar la conciencia hacia los controles internos. La aplicación de dichos controles forma parte de la responsabilidad de cada funcionario. Asimismo, el máximo ejecutivo debe procurar que los niveles gerenciales y medios asuman un compromiso fehaciente con el proceso de control interno. En este sentido, debe asegurarse mediante los monitoreos correspondientes que cada sector o unidad funcional cumpla con los controles para el logro de los objetivos.

f) Proceso de identificación y seguimiento periódico a los riesgos de la entidad

La dirección debe conocer el nivel de riesgos que afecta las operaciones y que puede perjudicar el logro de los objetivos que le competen. La identificación y el análisis de los riesgos deben ser una tarea recurrente implantada por el máximo ejecutivo y delegada en los responsables de cada unidad funcional. Dichos responsables deben emitir reportes al máximo ejecutivo sobre los riesgos residuales existentes, los controles que se implantarán y el plan de acción propuesto.

g) Motivación del personal para mejorar la confianza mutua y el logro de los objetivos

La dirección debe mantener un nivel de motivación apropiado para el desarrollo eficaz y eficiente de las operaciones. La exigencia sobre las tareas debe ir acompañada de un sistema de recompensas que sea interpretado como justo por los funcionarios involucrados.

La justicia de este sistema genera confianza y mejora el comportamiento organizacional. Las recompensas pueden ser financieras y no financieras pero deben ser preestablecidas y aplicadas objetivamente. La motivación debe seguir una escala descendente, comenzando por el máximo ejecutivo y siguiendo por el nivel gerencial hasta llegar al nivel operativo.

h) Incorporación del personal que cumpla con el perfil requerido

La dirección debe asegurar que se incorporen los mejores funcionarios para los puestos vacantes. La incorporación de personas que no son competentes origina descrédito y desconfianza hacia el interior de la entidad sobre la dirección y, particularmente, en la gestión de recursos humanos. Al respecto, el máximo ejecutivo debe fijar las políticas correspondientes y debe hacer cumplir el reglamento específico compatibilizado para la administración del personal.

i) Promociones verticales en función a convocatorias y concursos

La promoción vertical del personal debe en función a convocatorias internas en las que se respete el principio de igualdad de oportunidades.

Dicha promoción debe realizarse en función al mérito, capacidad, aptitud, antecedentes y atributos personales. El máximo ejecutivo de la entidad debe velar por la objetividad de estas promociones. Los resultados del proceso de selección deben ser transparentes y puestos a disposición de todos los postulantes antes de la elección para que puedan ejercer el recurso de revocatoria. Tanto las incorporaciones como las promociones no generarán el rechazo del resto de los funcionarios en la medida que hayan recaído en las personas que mejor respondan a las exigencias de los puestos a cubrir según lo definido en la Programación Operativa Anual Individual correspondiente.

j) Respeto por la independencia y los resultados de la función de auditoría interna.

La Unidad de Auditoría Interna debe programar y desarrollar sus actividades con total independencia. El máximo ejecutivo de la entidad debe procurar que dicha unidad cuente con los recursos humanos y materiales suficientes para la ejecución de sus funciones. Asimismo, dicha autoridad deberá analizar los resultados de las auditorías a efectos de la aceptación o rechazo de sus recomendaciones. En caso de aceptación, la dirección debe hacer cumplir la implantación oportuna de las recomendaciones de acuerdo con el cronograma respectivo.

### **3.15.2. ¿Cómo se determinan y evalúan los riesgos?**

Los objetivos constituyen un aspecto clave para la gestión de cualquier entidad debido a que representan la orientación básica de los recursos disponibles, proporcionan una base sólida para la conformación de un control interno efectivo y representan el principal insumo que se utiliza en la evaluación de riesgos. Para el control interno, la importancia de este insumo radica en que sin objetivos explícitos o implícitos no es posible la identificación y el análisis de riesgos. La formulación de objetivos constituye un proceso de gestión que forma parte del Sistema de Programación de Operaciones (SPO).

El otro insumo que se utiliza para evaluar los riesgos depende de la formulación de objetivos y está representado por los factores críticos del éxito que condicionan el desarrollo de las actividades de la entidad.

Los objetivos explícitos están constituidos por los objetivos de gestión de la entidad y de cada una de las unidades organizacionales. Los primeros son responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva y sobre los mencionados en segundo término, existe una responsabilidad compartida entre el ejecutivo del área que los formula y la máxima autoridad que los aprueba. Asimismo, cada unidad organizacional cumple con sus objetivos por medio del desarrollo de una serie de procesos y procedimientos que tienen sus propios objetivos específicos que también deben estar formulados explícitamente.

Por otra parte, los objetivos implícitos son aquellos que no se definen formalmente. Estos objetivos incluyen a los relacionados con la información financiera, debido a que no es habitual el determinar explícitamente que “la información financiera sea confiable y oportuna”. Del mismo modo, existen objetivos de cumplimiento como “el respeto por las leyes y las normas” que normalmente no se lo establece en forma explícita aunque constituya un objetivo general de cumplimiento obligatorio. Todos los objetivos implícitos deben ser considerados por las unidades respectivas en el momento de la evaluación de riesgos.

Es indispensable que exista una cadena consistente de objetivos que parta de los estratégicos y llegue a los correspondientes de las unidades organizacionales.

Los objetivos de estas unidades son llevados a cabo mediante el desarrollo de procesos y procedimientos que la entidad debe diseñar y formalizar adecuadamente.

Al respecto, la norma básica del SPO plantea la formulación de tres tipos de objetivos:

- a) Objetivos de gestión de la entidad

Son resultados o compromisos de acción que la entidad pretende alcanzar en una gestión anual. Sirven de fundamento, dirección y medida para las operaciones a ejecutarse en las entidades.

b) Objetivos de gestión por área funcional

Son resultados o compromisos de acción que una o varias unidades pretenden alcanzar en una gestión anual.

c) Metas

Son resultados concretos que se esperan alcanzar durante el proceso de ejecución del POA y verificables sobre la base de los indicadores establecidos. Las metas son responsabilidad de las unidades ejecutoras de las operaciones. Se logran en el transcurso de la gestión y son parciales en relación con los objetivos de gestión.

Se debe considerar particularmente que los objetivos de gestión y las metas deben respetar las siguientes características en su formulación:

➤ Viables y Consistentes:

Deben ser posibles de alcanzar en función de las capacidades del área o unidad funcional; y consistentes con relación a resultados anteriores y las diferentes áreas de la entidad.

➤ Cuantitativos:

Deben poder ser traducidos a unidades mensurables.

➤ Verificables:

Deben permitir medir su desarrollo mediante la utilización de indicadores de eficiencia y eficacia durante la ejecución y sobre los resultados.

➤ Temporales:

Deben referirse necesariamente a un determinado período de tiempo. Las metas son intermedias con relación a los objetivos de gestión que son anuales.

➤ Participativos:

La definición de objetivos debe ser compartida y participativa, debe involucrarse a todos los funcionarios que tienen que ver con cada uno de los objetivos. Consistentemente con la administración por objetivos (APO), los funcionarios y la dirección debieron haber llegado a un consenso sobre lo que ha de conseguirse y la forma de determinar en qué medida se han alcanzado los objetivos.

➤ Cualitativos:

Los objetivos deben reflejar las propiedades de calidad de los bienes o servicios a ser producidos.

A efectos del control interno, los objetivos de las entidades se clasifican genéricamente en las tres categorías siguientes:

➤ **Objetivos de Operación**

Los objetivos de gestión y las metas (de la entidad y de cada unidad organizacional) se deben establecer explícitamente e integran esta categoría. Son aquellos que se relacionan con la efectividad y la eficiencia de las operaciones de la entidad. El éxito de estos objetivos y metas depende en gran medida de condiciones externas a la entidad.

Los objetivos operacionales deben ser consistentes con la misión de la entidad que constituye la razón de ser de la misma. Estos objetivos deben estar basados en la realidad, considerar las exigencias de los usuarios y estar expresados en términos que permitan una evaluación adecuada de su rendimiento.

➤ **Objetivos de información financiera**

Se refieren a la obtención de información financiera confiable. Estos objetivos normalmente no se formulan explícitamente.

Los objetivos financieros están relacionados principalmente con la preparación y presentación de estados financieros confiables. El término confiabilidad implica la elaboración y presentación de los estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad gubernamental integrada. Estos principios están relacionados con los objetivos implícitos de existencia, integridad, propiedad, valuación, exposición y legalidad.

➤ **Objetivos de cumplimiento**

Estos objetivos tampoco se presentan en forma explícita aunque es sobreentendida la obligación de su cumplimiento.

Los objetivos de cumplimiento se relacionan con las leyes y normas aplicables. Estas leyes y normas establecen requisitos mínimos de comportamiento que la entidad debe respetar en el desarrollo de sus actividades.

El control interno eficaz coadyuva al logro de los objetivos comprendidos en las categorías mencionadas precedentemente. Sin embargo, la entidad no podrá obtener seguridad razonable del logro de todos sus objetivos. Es importante aclarar que el éxito de los objetivos financieros y de cumplimiento está sujeto principalmente a la efectividad de los

controles internos, debido a que una ejecución adecuada es suficiente para alcanzarlos.

En cuanto a los objetivos operacionales, la situación difiere en que existen diversos acontecimientos que son ajenos al control de la entidad, es decir, que el éxito aquí no depende sólo de la organización sino también de condiciones externas imprevisibles. El propósito de los controles internos en esta categoría se concentra en la evaluación de la consistencia e interrelación entre los objetivos y metas, la identificación de factores críticos de éxito y el reporte del avance de los resultados y de los peligros e inconvenientes que pueden impedir la consecución de los objetivos.

El rol de los factores críticos del éxito es permitir el conocimiento de las condiciones que posibilitarán el logro de los objetivos y, al mismo tiempo, constituir una base para su seguimiento mediante la utilización de indicadores específicamente diseñados. Los indicadores pueden presentar resultados negativos advirtiendo la presencia de riesgos que estarán sujetos a la evaluación respectiva.

Los factores críticos del éxito son acontecimientos o variables existentes o que son factibles de darse, predecibles o no, de características cambiantes, que de producirse tendrán un efecto importante sobre la organización en lo referente a sus posibilidades de alcanzar los objetivos establecidos, motivo por el cual deben ser reconocidos, vigilados y administrados. En definitiva, configuran las condiciones que deben existir para que la entidad o la unidad organizacional correspondiente puedan cumplir con sus objetivos. Dichos factores forman parte de la identificación de riesgos y deberán documentarse adecuadamente conforme a los procedimientos que establezca cada entidad.

Estos factores críticos representan causas o elementos que correctamente administrados permiten que las entidades alcancen un resultado exitoso (efecto).

Se debe entender por éxito el cumplimiento eficaz y eficiente de los objetivos planteados. Dichas causas pueden ser externas y corresponder al contexto político-económico en el cual se halla inserta la entidad, o ser internos, relativos a los funcionarios clave o a los procesos o actividades críticas.

Para determinar los factores críticos del éxito la entidad deberá partir de los objetivos de gestión formalmente establecidos para realizar un análisis relacionado con los siguientes aspectos:

- a. Vinculación del contexto con los objetivos de gestión

Se deberán analizar las diversas interrelaciones de la entidad con su entorno respecto de las condiciones que deben estar presentes para el cumplimiento de los objetivos formulados.

### **3.15.3. Rol de la comunicación en el proceso de control interno**

La comunicación es inherente al sistema de información. No hay comunicación sin información. No obstante, la comunicación constituye un proceso con características particulares que pueden ser tratadas en forma separada de la información que transmite. La información generada debe ser acumulada en archivos adecuados para su transferencia y utilización posterior o transferida inmediatamente a los receptores correspondientes. La comunicación organizacional perfecciona el funcionamiento de los sistemas de información que previamente han capturado y procesado los datos pertinentes. En este sentido, las entidades deben implantar un sistema de comunicación eficaz que permita la circulación interna de la información; como así también, desde la entidad hacia el exterior y viceversa.

Las comunicaciones institucionales internas son necesarias y útiles para promover la participación, la integración y la convivencia en el marco de la cultura organizacional permitiendo el desarrollo de las actividades, el logro de los objetivos institucionales y el reconocimiento de las capacidades individuales. Es fundamental comprender que la eficacia de las entidades se basa en la cooperación articulada de sus funcionarios y, por lo tanto, depende de la adecuación de sus comunicaciones que representan la herramienta básica para la interacción humana. Por ello, la función principal de la comunicación organizacional es el enlace de los funcionarios con la finalidad de alcanzar un propósito común y lograr que éstos desarrollen el mejor desempeño posible.

Esto significa que la comunicación puede concebirse como un proceso mediante el cual se transmiten y reciben datos, ideas, opiniones y actitudes para lograr la necesaria coordinación de esfuerzos a fin de alcanzar los objetivos perseguidos por la entidad. Por el contrario, una deficiente comunicación trae aparejada la generación de situaciones conflictivas producto de rumores y tergiversaciones originando malos entendidos o ciertos prejuicios que enrarecen el clima organizacional perjudicando la dirección y coordinación de las actividades.

La comunicación constituye el vehículo de la información. Mediante esta transferencia se exterioriza la información y se vincula al emisor con sus receptores utilizando los canales que configuran el sistema de comunicación. Dicho sistema está conformado por una red o

camino por el cual circula la información.

Toda entidad pública necesita de un sistema de comunicación que le permita relacionarse con el medio y con los destinatarios de sus servicios para lo cual fue creada. La apertura de una entidad al entorno se basa en su mayor o menor capacidad para establecer y mantener con el mismo intercambios de información; por ejemplo, de conocer las necesidades, expectativas y el nivel de satisfacción de los usuarios respecto de los bienes producidos o la prestación de servicios que la entidad ofrece o que debe desarrollar en cumplimiento de sus objetivos.

A nivel interno, la importancia de un proceso comunicativo eficaz dentro de la entidad radica en que funciona con un motivador natural posibilitando la interacción y el mejoramiento del comportamiento grupal. La comunicación es la esencia y el medio por el cual se establece la delegación de autoridad, la motivación y la coordinación, siendo también necesaria para hacer circular la información controlable. Por lo tanto, la comunicación coadyuva a la aplicación de las actividades de control correspondientes y es indispensable para la implantación del proceso de control interno.

La comunicación es un factor integrador del personal porque posibilita que los integrantes del grupo creen relaciones fuertes basadas en una comunicación positiva que incluye el saber escuchar, la comprensión y el respeto mutuo.

Todos los esfuerzos realizados en lograr una comunicación con esas características se ven recompensados con una mayor y mejor calidad de las acciones productivas individuales. La comunicación organizacional utiliza diversos medios o canales para transmitir los mensajes que procuran influir de alguna manera, en el comportamiento de sus receptores. Esta interacción va más allá del traspaso de información, vale decir que la comunicación tiene implícita y necesariamente un propósito de influencia en los destinatarios. De lo contrario, la comunicación es ineficaz debido a que transmite información irrelevante para los receptores involucrados. Dicha relevancia no es una cuestión meramente subjetiva; por el contrario, objetivamente los emisores pueden inferir la pertinencia de la comunicación considerando la relación que debe existir entre las actividades de los funcionarios y la naturaleza y el contenido de la información a ser comunicada.

La influencia aludida recientemente parte de la comprensión común del mensaje por los participantes de la comunicación, pero obviamente dicha comprensión no implica

necesariamente acuerdo aunque constituye la base del mismo. Las entidades públicas deben comprender la significatividad del rol de la comunicación debido a que sin ella es imposible la coordinación, ejecución y control de las operaciones. No obstante, puede existir una falta de comunicación por falta de información, esta situación puede ser remediada diseñando procesos adecuados de captación. Por el contrario, cuando la incomunicación es consecuencia de no escuchar y no querer o no saber comprender a los demás, se van deteriorando lentamente las relaciones haciendo que los grupos de trabajo pierdan su capacidad sinérgica siendo posible su desintegración.

Se debe valorar la información y la comunicación como un elemento estratégico esencial para el desarrollo y el progreso de las entidades públicas favoreciendo el proceso de toma de decisiones, la confrontación de ideas, la valoración de las tareas individuales y colectivas, el diálogo franco y el reconocimiento de las necesidades de los usuarios o destinatarios de los servicios que ellas prestan.

#### **3.15.4. Relación de la supervisión con el control interno y el control externo**

El control interno y el control externo son los dos componentes del sistema de control gubernamental establecido por la Ley 1178. Ambos implican la ejecución de diversas actividades de control y auditorías que forman parte del proceso de control interno que deben implantar todas las entidades del sector público.

El control interno comprende las actividades de control interno previo y control interno posterior. La finalidad del control interno previo es que los mismos ejecutores de las operaciones apliquen los controles correspondientes de manera tal, que el producto o servicio que presta la entidad cumpla con los requisitos preestablecidos. El control previo así concebido implica la aplicación de controles de procesamiento. Por su parte, el control interno posterior comprende la aplicación de controles gerenciales que junto a los controles de procesamiento completan el alcance de la supervisión continua.

Los controles independientes forman parte del control interno pero a efectos de la supervisión se los considera como integrantes de las evaluaciones puntuales.

El control externo comprende las auditorías externas realizadas en el marco del alcance establecido por la Ley 1178. Todos los trabajos de auditoría externa son considerados como evaluaciones puntuales.

La Ley 1178 pretende el funcionamiento adecuado del control interno como un medio para el logro de los objetivos institucionales, el acatamiento de las normas legales, la protección de los recursos contra irregularidades, fraudes y errores, la promoción de la eficiencia de las operaciones y el aseguramiento de la obtención de información operativa y financiera, útil, confiable y oportuna.

No obstante, se ha previsto también la existencia de un control externo como un complemento que cierra el esquema de control gubernamental. Dicho complemento configura un filtro posterior detector de errores e irregularidades y un mecanismo para el mejoramiento del control interno con la característica principal de la objetividad de sus conclusiones u opiniones.

Del mismo modo, los Principios, Normas Generales y Básicas de Control Interno Gubernamental establecen que el proceso de control interno proporciona una garantía razonable del logro de los objetivos de la entidad, y que dicho proceso necesita fundamentalmente de un adecuado ambiente de control que permita la aplicación y el diseño de actividades de control suficientes de acuerdo con la evaluación de riesgos correspondiente. Para que el proceso funcione se debe implantar un sistema de información y comunicación que entrelace a todos los niveles organizativos. Como cierre del proceso hace falta el control del mismo a través de la supervisión o monitoreo. Dicha supervisión permite a la dirección superior de la entidad conocer el funcionamiento real del proceso y tomar oportunamente las medidas correctivas necesarias.

### **3.15.5. ¿Cómo se instrumenta la Gestión de Calidad?**

En la actualidad ya no se interpreta a la calidad como exclusivamente al cumplimiento de las “especificaciones”, sino como un proceso orientado hacia la satisfacción del cliente-usuario y la eficiencia de la entidad. Este planteamiento es totalmente aplicable a las entidades públicas aunque resulta un cambio radical de mentalidad, debido a que las entidades deben tener en cuenta al cliente-usuario-ciudadano. En este sentido, sólo se podrán prestar servicios de calidad si hay calidad dentro de la administración, extendiéndose dicha calidad no sólo al servicio prestado, sino también a las actividades que podríamos llamar internas o de gestión. Ello implica disponer de estrategia de calidad formada por una serie de programas específicos en todas las áreas de la entidad, y que tiene como objetivos básicos la prestación de servicios que satisfagan plenamente los

requerimientos y expectativas de los usuarios, y la optimización de los recursos de todas las unidades organizacionales y procesos de la entidad, así como mejorar la satisfacción de todos los servidores de la entidad. La estrategia de calidad necesita un programa específico dedicado tanto a conocer los requerimientos y expectativas del cliente-usuario, y a traducirlos en requisitos de calidad dentro de la entidad, como a medir su nivel de satisfacción y tratar de mejorarlo continuamente.

La puesta en marcha de la estrategia de GC y los programas asociados a la misma, requiere un activo compromiso de la dirección superior con el proceso de mejora continua, así como una decidida participación de todos los funcionarios en el cambio, lo que en definitiva se debe traducir en una mejora de su nivel de satisfacción y su integración en la entidad. Ello necesita de un planteamiento distinto en la gestión de recursos humanos y en la actitud de la dirección.

Para la implantación de una GC se deben considerar los siguientes aspectos:

a) Liderazgo

Es necesario que haya una implicación clara en el liderazgo de la GC, así como una cultura consistente con la calidad materializada en la definición de valores, y su divulgación en toda la entidad.

La dirección superior debe actuar como ejemplo y modelo de dichos valores que evidencian su compromiso con la calidad, ya sea en actividades internas como en la atención a los usuarios. De esta forma, la dirección superior podrá tener un conocimiento directo del servicio que reciben los usuarios y su nivel de satisfacción.

El mensaje de la GC y los progresos alcanzados relacionados con ella deben comunicarse a todo el personal a través de reuniones tanto de la dirección superior con el nivel gerencial como de éstos con sus dependientes.

La dirección superior debe practicar el reconocimiento de los esfuerzos y éxitos de los funcionarios a nivel individual y colectivo con los medios disponibles.

b) Gestión de Personal

La entidad debe gestionar todo el potencial de su personal con el objeto de mejorar continuamente. Para ello, es necesario planificar y mejorar la gestión de los recursos humanos y, en particular, conservar y desarrollar la experiencia y capacidades de los funcionarios.

Se deberá fomentar la participación tanto individual como colectiva para facilitar la iniciativa de los individuos. Los programas de formación y las posibilidades de participación configuran un estilo de dirección participativo que motivará a los funcionarios dependientes.

#### c) Políticas y estrategias

La GC se debe reflejar en las políticas y estrategias de la entidad. Dichas políticas y estrategias deberán formularse a partir de información relevante del entorno que aporte datos sobre las expectativas de los clientes-usuarios unido al diagnóstico y posibilidades internas.

Debe hacerse una revisión periódica de los logros conseguidos frente a los objetivos, de esta manera, se podrá mejorar y actualizar continuamente el planeamiento estratégico. Los aspectos más importantes de la política y estrategia deberán ser comunicados convenientemente a todo el personal procurando su integración y compromiso.

#### d) Recursos

Los recursos deben apoyar las políticas y estrategias. Los recursos financieros deben planificarse basándose en la planificación estratégica y de acuerdo con las necesidades de la GC. También es fundamental disponer de un programa de compras y contrataciones que garantice la calidad de los servicios prestados por la entidad. Además, la gestión de recursos no debe olvidar las mejoras tecnológicas que puedan incorporarse.

#### e) Procesos

Se debe entender por procesos al conjunto de actividades que están relacionadas entre sí, generando un valor añadido. La gestión de estos procesos debe ser revisada con el fin de asegurar la mejora continua de las actividades.

Los procesos deben estar formalmente establecidos en los manuales correspondientes definiendo al menos su desarrollo, responsables y estándares de calidad que se deben cumplir.

Se entiende por estándar de calidad el conjunto de normas y características a cumplir por el resultado del proceso.

Una vez definidos los procesos de la entidad, se llevará a cabo su mejora mediante los siguientes pasos:

- Comparación de la situación real actual, con el estándar.

- Identificación de puntos fuertes y áreas susceptibles de mejora.
- Eliminación de defectos, entendiéndose por defecto toda variación de una característica establecida que origine un incumplimiento del estándar y, por lo tanto, la insatisfacción del usuario. Para eliminar los posibles defectos es necesario elaborar un plan de mejora.
- Reducción del tiempo que tarda en ejecutarse el proceso, para lo cual será necesario descomponer el proceso y suprimir en la medida de lo posible aquellas actividades que no aporten valor añadido.

#### f) Satisfacción del Personal

Una buena gestión de personal hará que los funcionarios estén más satisfechos. Es conveniente extraer la percepción directa de los mismos mediante una encuesta anónima de opinión que averigüe sus percepciones sobre las políticas y estrategias de la entidad, el rol de la Dirección Superior, la credibilidad y los logros respecto de la calidad y sobre las políticas del personal en cuanto al nivel de motivación existente.

#### g) Satisfacción de los Clientes-Usuarios

Los servicios ofrecidos por las entidades deben satisfacer a los clientes usuarios-ciudadanos según corresponda. Dicha satisfacción debe traducirse en una mejora de los indicadores medidos a través de encuestas o la recepción de quejas y reclamos, que deben ser comparados con los resultados de períodos anteriores y los objetivos institucionales que se hayan previsto al respecto.

#### h) Impacto social

Una entidad pública que pretenda ser excelente debe tener un programa de actuaciones que mejoren su impacto en la Sociedad. Estas actuaciones podrían agruparse de la siguiente manera:

Protección del medioambiente.

Participación en actividades de formación y capacitación.

Medidas de conservación energética para la reducción de gastos.

Seguridad para usuarios y empleados, a través de planes de prevención de riesgos laborales.

#### i) Resultados económicos y no económicos

Todos los aspectos considerados en los puntos anteriores deben conducir a buenos resultados financieros y no financieros. Para ello, se deben utilizar diversos indicadores que

permitan seguir los resultados y conocer su tendencia, como también, poder compararlos con los objetivos institucionales programados.

Los indicadores se pueden agrupar en:

- Resultados económicos, entre los que se encuentran el presupuesto total, los gastos, las inversiones, el déficit-superávit, el cumplimiento frente a objetivos.
- Resultados no económicos entre los que se encuentran la productividad, los consumos, el tiempo de los procesos, la resolución de problemas, etc.

#### **IV. CONCLUSIONES**

Realizar una correcta Gestión gerencial, implica muchas variables que hoy en día es difícil obviar y adicionalmente administrar; la creciente y continua corriente del mercado competitivo del mundo lleva a las empresas a introducirse en un proceso de transformación y crecimiento, exigiendo a los empresarios a crear estrategias efectivas a corto y largo plazo del negocio que le permitan recorrer un camino más seguro pero sin perder el sentido visionario para lograr el éxito.

El control Interno es uno de los mecanismos que el empresario debe reconocer y tener como fundamento de una gestión eficaz. Una empresa puede tener grandes planes, una estructura organizacional apropiada, tener una buena orientación a la eficacia, pero si sus controles internos son deficientes, la gerencia no podrá evaluar con acierto su desempeño frente a las metas que se trace, tanto así que le será difícil proyectarse en crecer y transformarse ya que no tiene la facilidad de identificar ventajas y desventajas en cada cambio, debido a lo anterior se pone a manifiesto la importancia del control interno en la organización.

Los factores del éxito de cualquier empresa están dados en la eficacia, efectividad, resultados, productividad y disponibilidad de recursos, factores que están directamente relacionados con los conceptos mencionados en este documento referente al Control Interno, a simple vista los principios del Control Interno (Equilibrio, Estándares de control, Oportunidad, Variaciones, Costo, función Controladora) orienta a evaluar y administrar correctamente dichos factores de éxito; la empresa deberá establecer controles que estén bajo los elementos básicos del control interno (Comparar, Medir, detectar variaciones, establecer medidas correctivas) todo lo anterior para proporcionar seguridad sobre la consecución y establecimiento de objetivos.

Las empresas que deseen crecer y mantenerse competitivamente en el mundo cambiante de hoy, debe ponerse frente a estas situaciones de transformación con una estrategia inteligente y provechosa, buscando oportunidades de mejora. Al dar un vistazo a los componentes del control interno nombrados en el documento, se consigue determinar que estos se derivan de la estrategia de la buena administración de una empresa; al aplicar dichos componentes en la empresa las directivas pueden ser capaces de tomar una decisión derivada de un cambio con mayor acierto ya que tiene a la mano un análisis más real de los

posibles riesgos que se le presenten.

Facilitar el cambio a veces podría verse complejo, pero finalmente es reconocer los mecanismos que puedan convertirlo de esta manera; el control interno es uno de esos mecanismos para lograr la eficacia y eficiencia que se requiere en la marcha de una compañía, permitiendo conocer si la organización está orientada para crecer en el futuro y enfrentar el cambio.

## V. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Auditoría y Control Interno- GUSTAVO CEPEDA ALONZO.
- Control Interno - CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO
- Auditability And Control,. (1991). SAC Report. The Institute of Internal Auditors.
- Auditores Internos, Coopers. & Lybrand S.A. (2007). Los Nuevos Conceptos del Control Interno. España: Ediciones Diaz de Santos.
- COSO. Comité de Organizaciones Patrocinadoras Comisión Treadway. (2013, 05). COSO - Marco Integrado. Retrieved from COSO - Marco Integral:
- [www.coso.org](http://www.coso.org)
- Rodríguez Orozco, G. (2013). Principios del Control Interno. Nicaragua.
- <http://es.slideshare.net/omaruriel/elementos-del-control-interno>
- [http://www.academia.edu/8367913/Ensayo sobre la Auditor%C3%ADa Interna en una Organizaci%C3%B3n](http://www.academia.edu/8367913/Ensayo_sobre_la_Auditor%C3%ADa_Interna_en_una_Organizaci%C3%B3n)
- [http://w2.ucab.edu.ve/tl\\_files/CIAP/recursos/CURSOPREPARATORIO.pdf](http://w2.ucab.edu.ve/tl_files/CIAP/recursos/CURSOPREPARATORIO.pdf)

## **VI. ANEXOS**

### **Anexo I**

El mapa de riesgos constituye una herramienta metodológica que permite hacer un inventario de riesgos sistemáticamente agrupado por OCC y ordenado prioritariamente de acuerdo con el nivel de riesgos. En este mapa se describen los riesgos identificados y se justifica el nivel de cada uno de ellos.

Adicionalmente, se incluye la recomendación de acciones y los responsables de su implantación.

<b>MAPA DE RIESGOS</b>								
<b>Objetivo crítico de control</b>	<b>Descripción del riesgo</b>	<b>Posibles consecuencias</b>	<b>Importancia del riesgo</b>	<b>Frecuencia de ocurrencia</b>	<b>Nivel de riesgo</b>	<b>Controles existentes</b>	<b>Posibles acciones</b>	<b>Responsables</b>
Autorización								
Integridad								
Exactitud								
Oportunidad								
Salvaguarda								

## Anexo II

Importancia del riesgo:

Representa una valoración de las posibles consecuencias que puede ocasionar la materialización del riesgo.

IMPORTANCIA DEL RIESGO - (IR) -		
CALIFICACIÓN		SIGNIFICADO
1	Poco significativo	Si la materialización del riesgo <i>no afecta</i> el logro del objetivo de gestión de la entidad.
2	Significativo	Si la materialización del riesgo <i>afecta pero no impide</i> el logro del objetivo de gestión de la entidad.
3	Muy significativo	Si la materialización del riesgo <i>impide</i> el logro del objetivo de gestión de la entidad.

### Anexo III

Frecuencia de ocurrencia:

Implica la apreciación de la posibilidad de ocurrencia del riesgo, esta puede ser medida en base a información del pasado estableciendo una calificación de la frecuencia sobre la base de la experiencia, o infiriendo la posibilidad de materialización en función a la información proporcionada por los sistemas de alerta, aunque el riesgo no se haya presentado nunca.

<b>FRECUENCIA DE OCURRENCIA - (FO) -</b>		
<b>CALIFICACIÓN</b>		<b>SIGNIFICADO</b>
1	Remota	Es <i>poco frecuente</i> la materialización del riesgo o se presume que no llegará a materializarse.
2	Posible	Es <i>frecuente</i> la materialización del riesgo o se presume que posiblemente se podrá materializar.
3	Probable	Es <i>muy frecuente</i> la materialización del riesgo o se presume que seguramente se materializará.

#### Anexo IV

Determinación del nivel de riesgos:

El nivel de riesgos surge como resultado del producto de la importancia del riesgo (IR) por la frecuencia de ocurrencia (FO). Los resultados que se obtengan corresponderán a los siguientes rangos:

- Aquellos resultados que estén dentro del rango  $5 < X \leq 9$  son considerados como un nivel de riesgos *alto* y por lo tanto, requiere la definición e implantación de acciones inmediatas.
- Los resultados que se encuadren dentro del rango  $2 < X \leq 5$  se los considera como de un nivel *medio*. En este caso, se definirán las acciones que deberán ser implantadas una vez que se hayan puesto en marcha las de alta prioridad.
- Por último, los resultados que se ubiquen dentro del rango  $X \leq 2$  son considerados como de un nivel *bajo* y no requieren, por el momento, la implantación de acciones. No obstante, estos riesgos deben ser monitoreados periódicamente a efectos de observar principalmente cambios respecto de la frecuencia de ocurrencia.

Tabla de resultados – (IR x FO = Nivel de riesgo)

FO	1	2	3
IR			
1	1	2	3
2	2	4	6
3	3	6	9

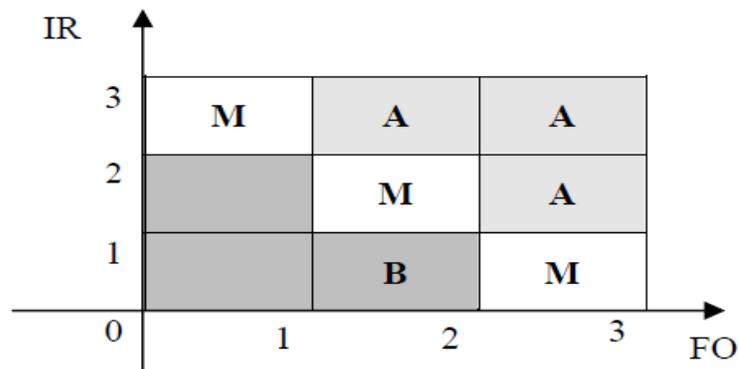
## Anexo IV

### Interpretación del resultado

<b>B</b>	<b>B</b>	<b>M</b>	<b>M</b>	<b>M</b>	<b>A</b>	<b>A</b>	<b>A</b>	<b>A</b>	
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9

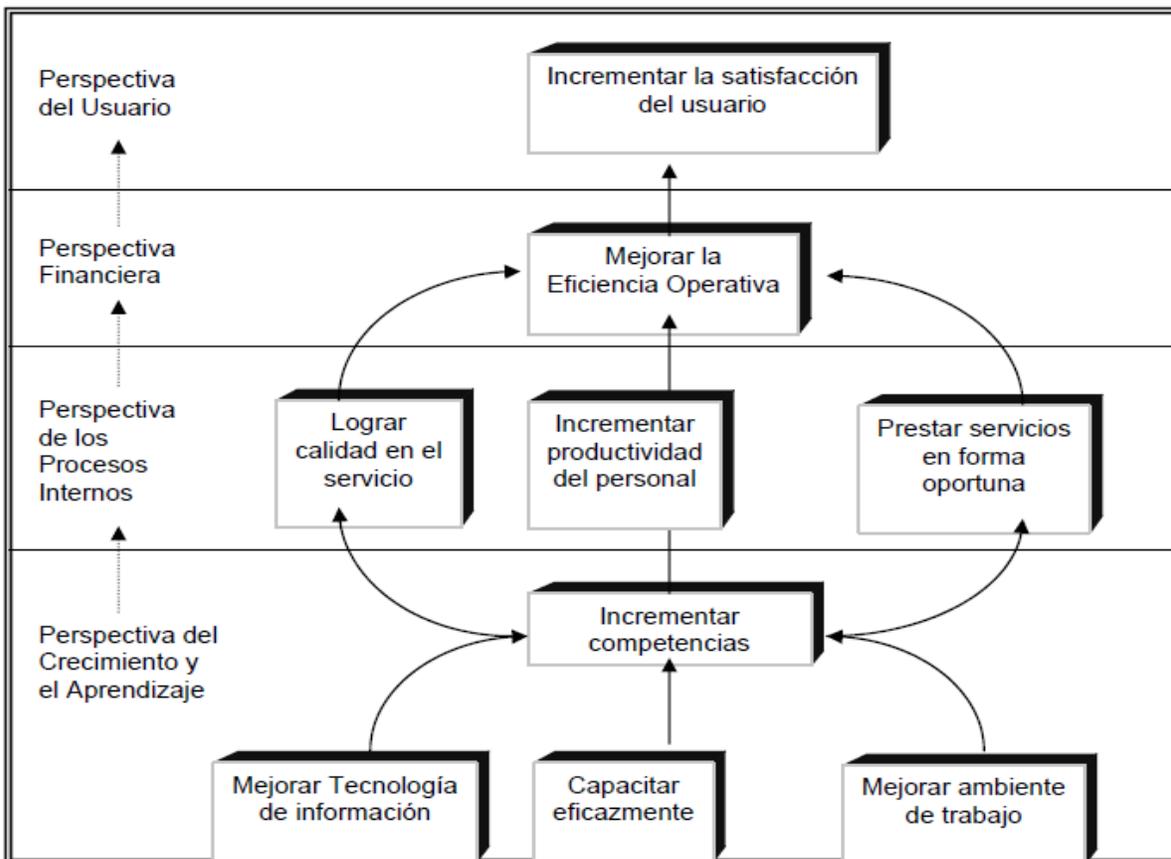
B:  $X \leq 2$     M:  $2 < X \leq 5$     A:  $5 < X \leq 9$

### Representación gráfica de resultados



### Anexo V

El siguiente gráfico presenta un ejemplo de mapa estratégico para una entidad del sector público con el encadenamiento requerido de perspectivas y objetivos estratégicos:



## Anexo VI

Esquema N° 1 en el que se traduce la estrategia de la entidad en objetivos estratégicos determinados en función de cada una de las perspectivas del CMI.

### Cuadro de Mando Integral Esquema N° 1

Misión				
Perspectivas	Usuario	Financiera	Procesos internos	Crecimiento y aprendizaje
Objetivos estratégicos (Resultados largo plazo)				
Indicadores				
Objetivos de la gestión actual (Resultados corto plazo)				
Indicadores				
Metas durante la gestión (causas - inductores)				
Indicadores				
Factores críticos del éxito (Condicionantes)				
Indicadores				
Plan de acción (programas)				
Responsables				

## Anexo VII

El siguiente esquema N° 2 se utiliza para asociar los indicadores del esquema anterior con sus medidores de rendimiento agrupados por perspectiva. Este esquema debe considerar la periodicidad del seguimiento de cada indicador dentro de cada gestión. Dicha periodicidad será determinada por la entidad en función al tiempo establecido para las metas de los objetivos de gestión. Quiere decir que la periodicidad de las metas (mensual, trimestral, semestral) condiciona la actualización de los medidores para evaluar los resultados que hayan obtenido versus los previstos. De esta manera, la dirección de la entidad podrá conocer oportunamente los desvíos producidos y tomar las acciones correctivas pertinentes.

### Cuadro de Mando Integral Esquema N° 2

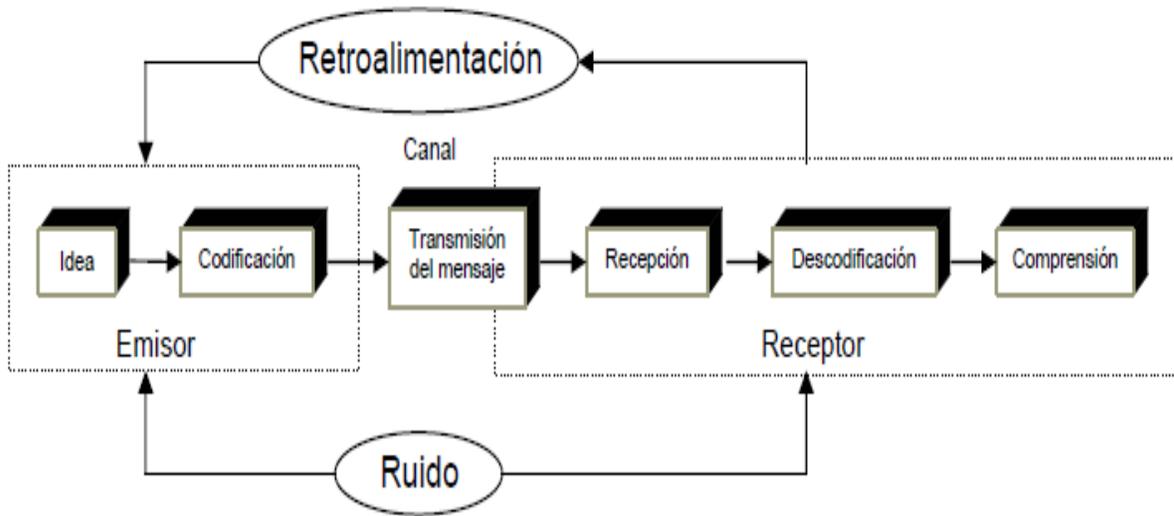
Fecha de medición:

Perspectivas (1)	Indicadores (2)	Medidor de rendimiento (3)	Unidad de medida (4)	Valor período actual (5)	Valor STD o previsto (6)	Valor período anterior (7)	Desvíos	
							STD (8)	Período anterior (9)
Usuario								
Financiera								
Procesos internos								
Crecimiento y aprendizaje								

### Anexo VIII

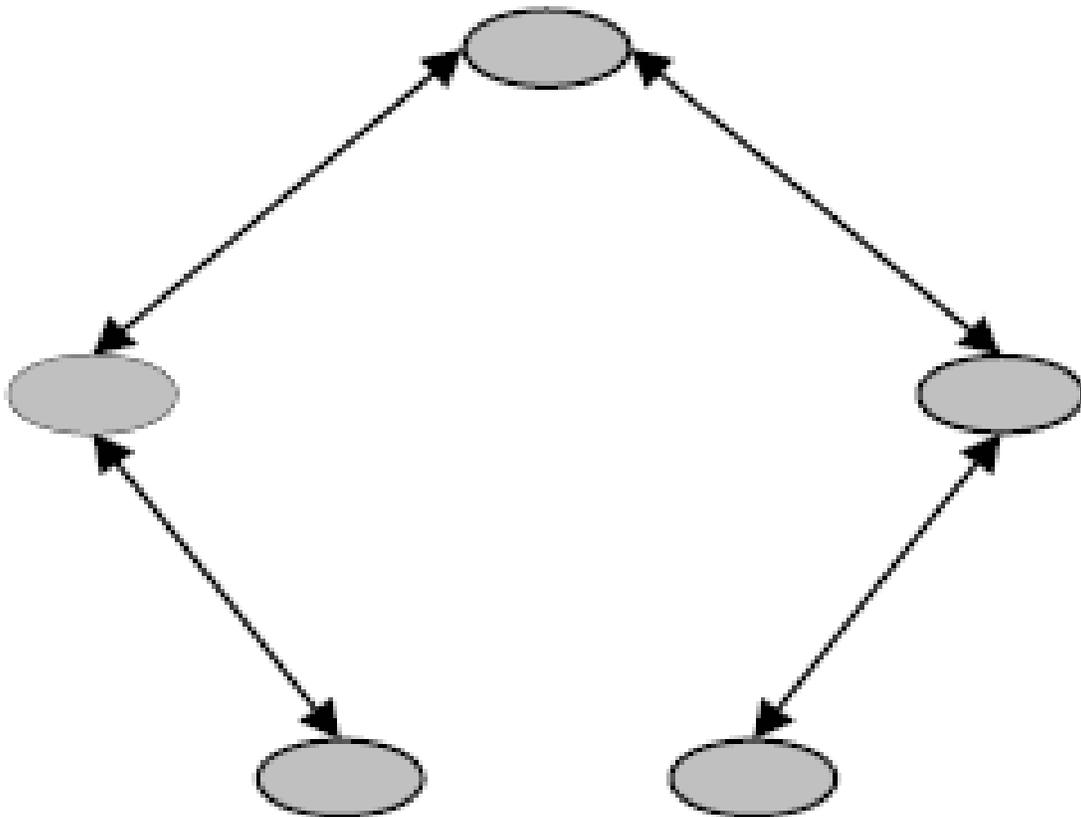
Los canales de comunicación por los cuales circulará la información necesaria para el desarrollo de las operaciones.

En el siguiente gráfico se resume el proceso de comunicación organizacional:



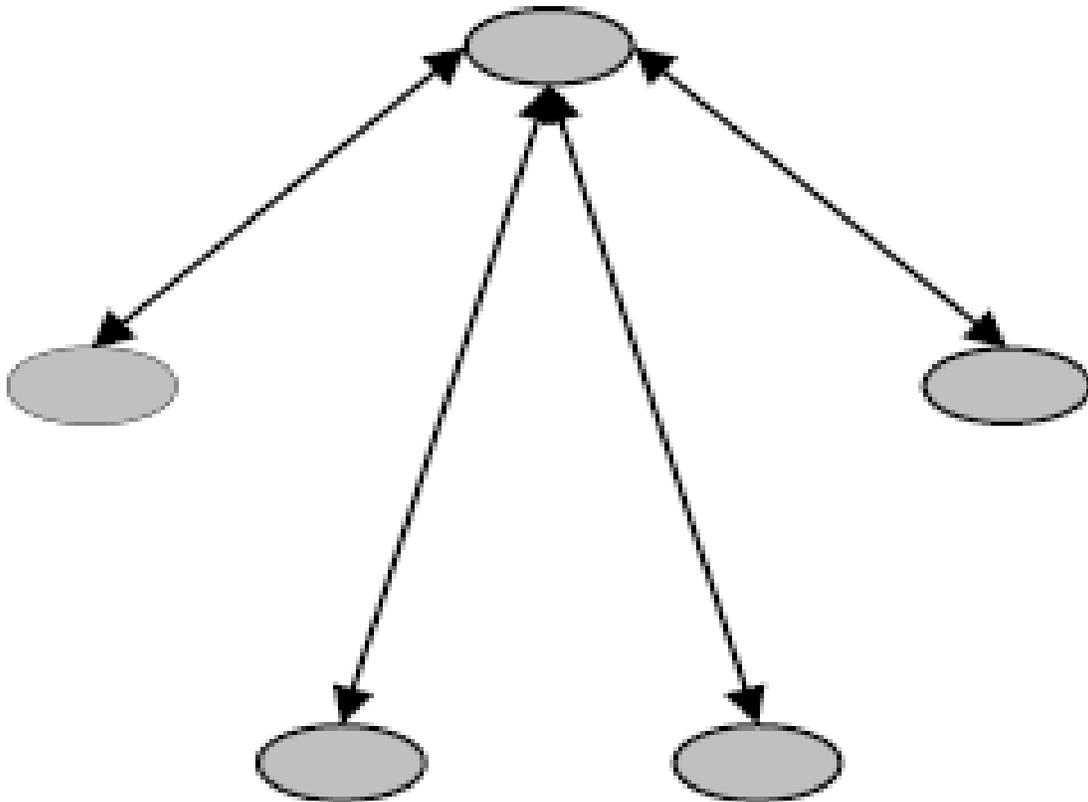
### Anexo IX

Según la Norma Básica del Sistema de Organización Administrativa, los canales de comunicación formal se establecen de acuerdo con las relaciones de autoridad lineal y funcional. Razón por la cual, el diseño de las redes de comunicación formales siguen la cadena de mando. Estas redes si bien no son muy veloces cuentan con la ventaja de la precisión de su transmisión. El siguiente diagrama ejemplifica una red formal de comunicación siguiendo la estructura de la organización formal de la entidad (cadena):



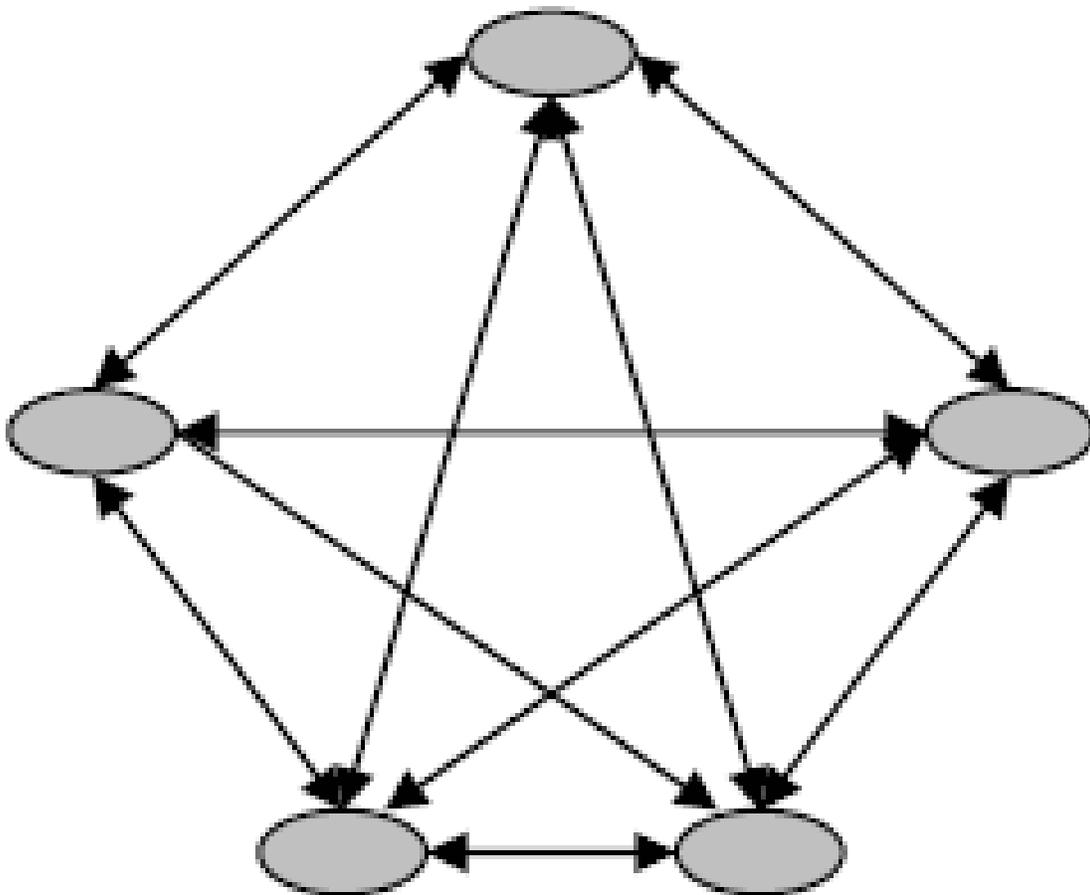
### Anexo X

Es la red de comunicación que se apoya en un líder como centro de todas las comunicaciones del grupo. Dicho líder dirige todas las tareas directamente. Las comunicaciones en estas redes se caracterizan por su rapidez.



## Anexo XI

Es la red de comunicación que permite que todos los miembros del grupo se comuniquen en forma activa el uno con el otro y es la más adecuada si se busca una mayor satisfacción en base a la participación de los funcionarios. No obstante, la precisión de este tipo de comunicación es moderada porque la información llega de distintos emisores y pueden existir contradicciones o errores de interpretación. Se debe considerar que la existencia de mayor cantidad de canales trae aparejada una posibilidad mayor de ruido.



## Anexo XII

Cuadro con las características habituales de los medios de comunicación utilizables:

Medios de comunicación	Disponibilidad general	Costo bajo	Gran velocidad	Interacción inmediata	Gran impacto y atención
<b>Escritos</b>					
Comunicación interna	X	X			
Memorando			X		X
Periódicos y revistas	X				
Folletos, Boletines y carteleras	X	X			
<b>Orales</b>					
Teléfono	X	X	X	X	X
Intercomunicadores y radiollamadas	X		X		X
Conferencias, Consejos, Comités y Círculos de Calidad	X			X	
Discursos	X			X	
<b>Electrónicos</b>					
Fax			X	X	X
Correo electrónico			X	X	
Mensajes de voz			X		X
Conferencias por computadora			X		X
Conferencias de audio				X	X
Conferencias de video				X	X

### Anexo XIII

El coach posee una visión inspiradora, ganadora y trascendente y que mediante el ejemplo, la disciplina, la responsabilidad y el compromiso, orienta al equipo para que dicha visión se puede convertir en realidad, es decir, es un líder que promueve la unidad del equipo, sin preferencias individuales y consolida la relación dentro del equipo para potencializar la suma de los talentos individuales.

Características de los supervisores bajo la modalidad del coaching:

Atributos	Conceptos
<b>CLARIDAD</b>	El coach debe asegurarse de que la comunicación sea clara; de lo contrario, los funcionarios dependientes comienzan a fallar o a no hacer nada, o peor aun, comienzan a asumir lo que debe hacerse sin saber si es lo correcto.
<b>APOYO</b>	El coach debe apoyar al equipo, aportando la ayuda que necesitan, bien sea información, materiales, consejos o simplemente comprensión.
<b>CONSTRUCCIÓN DE CONFIANZA</b>	Las personas del equipo deben percibir que el coach cree en ellas y en lo que hacen. El coach debe señalar los éxitos ocurridos y revisar con sus dependientes las causas de tales éxitos otorgando el reconocimiento correspondiente.
<b>MUTUALIDAD</b>	Debe existir una visión compartida de las metas comunes. El coach debe tomarse el tiempo necesario para explicar en detalle las metas previstas.
<b>PERSPECTIVA</b>	El coach debe comprender el punto de vista de los subordinados realizando todas las preguntas que considere necesarias. Mientras más preguntas realice, mayor podrá ser la comprensión de lo que piensan y sienten los dependientes.
<b>RIESGO</b>	Los miembros del equipo deben percibir que los errores no van a ser castigados por el coach, siempre y cuando sirvan esos errores para aprender de ellos.
<b>PACIENCIA</b>	El tiempo y la paciencia son claves para prevenir que el coach simplemente reaccione. Siempre que sea posible deben evitarse respuestas "viscerales" que pueden minar la confianza del equipo limitando su habilidad para pensar y actuar.
<b>CONFIDENCIA-LIDAD</b>	Los mejores coaches son aquellos que logran mantener la boca cerrada. El mantener la confidencialidad de la información individual recolectada, es la base de la confianza y por ende, de su credibilidad como líder.
<b>RESPECTO</b>	El respeto debe ser demostrado por el coach evitando contradicciones entre lo que pregona y realiza en realidad. El respeto también trasciende a través de su disposición para involucrarse en los problemas operativos y en su habilidad para ejercer la paciencia en el trato.

### Anexo IX

El método de PHVA puede ser adoptado tanto para la implantación de rutinas como para las mejoras. Cada etapa del PHVA debe interpretarse de la siguiente forma según se aplique a la rutina o la mejora:

RUTINA	MEJORA
<b>Planificar</b>	
Definición de las metas de la rutina, teniendo por parámetro el actual desempeño. Establecer un sistema, incluyendo manuales de procesos abarcando cada tarea. El sistema debe ser simple y fácil de entender.	Definición de una mejora teniendo en cuenta una meta, un plan y los recursos de cada sector y de la entidad como un todo. Se deben compatibilizar las diversas disponibilidades (humanas, financieras, tecnológicas, etc.), estableciendo un rendimiento superior al actual.
<b>Hacer</b>	
Los ejecutores ponen en marcha los procedimientos especificados. Se debe monitorear el desempeño para que los resultados puedan ser analizados en la fase siguiente.	Cada subordinado tiene el papel de ejecutar la realización del plan.
<b>Verificar</b>	
Se comparan los resultados con las metas establecidas. Si todo está de acuerdo, se continuarán ejecutando las tareas según procedimientos vigentes.	Se monitorea cada proyecto y el plan global. En el caso de que el cronograma no se cumpla, se adoptan las medidas correctivas.
<b>Actuar</b>	
<p>Si los resultados obtenidos no son los esperados, hay que verificar si el procedimiento fue respetado. De lo contrario, se deberá proveer la capacitación necesaria para solucionar las fallas. Si el procedimiento fue respetado, hay que revisar el método.</p> <p>Las correcciones deben eliminar la causa fundamental para evitar la reincidencia del problema.</p> <p>Si la marcha de un determinado proceso es normal y si éste está alcanzando las metas, hay que continuar verificando periódicamente, sin introducir ninguna alteración. Después de cierto tiempo, si dicha normalidad perdura, deberá añadirse el ciclo de mejora. Éste exige que los procedimientos sean alterados, los cuales pasarán a ser rutina, hasta que un nuevo ciclo de mejora se implante.</p>	En caso de desvío, el gerente auxiliará al responsable por la ejecución del proyecto, actualizará y corregirá el cronograma. Si el plan no es viable, será alterado.

## Anexo XV

TAXONOMIA DE LOS OBJETIVOS - VERBOS PARA LAS CARACTERISTICAS DEL DOMINIO COGNOSCIVO					
Taxonomia de Bloom					
Conocimiento	Compresion	Aplicación	Análisis	Síntesis	Evaluación
Designar	Codificar	Resolver	Inferir	Descubrir	Comparar
Identificar	Convertir	Aplicar	Descomponer	Relatar	Evaluar
Definir	Parafrasear	Relacionar	Determinar	Reconstruir	Calificar
Descubrir	Sintetizar	Manipular	Seleccionar	Organizar	Justificar
Mencionar	Relacionar	Producir	Enunciar	Producir	Categorizar
Enumerar	Ilustrar	Usar	Fraccionar	Narrar	Contrastar
Ejemplificar	Generalizar	Probar	Separar	Categorizar	Apreciar
Reproducir	Deducir	Preparar	Diferenciar	Crear	Criticar
Seleccionar	Resumir	Emplear	Analizar	Plantear	Bazar
Enunciar	Distinguir	Calcular	Especificar	Sintetizar	Juzgar
Especificar	Organizar	Modificar	Distinguir	Demostrar	Fundamentar
Explicar	Interpretar	Operar	Identificar	Modificar	Estimar
Detallar	Identificar	Demostrar	Describir	Compilar	Concluir
Mostrar	Definir	Determinar	Discriminar	Diseñar	Demostrar
Exponer	Ejemplificar	Distinguir	Explicar	Determinar	
	Exponer	Discriminar	Designar	Concebir	
		Explicar			