

REPUBLICA DEL ECUADOR
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS
NACIONALES
FACULTAD DE GERENCIA EMPRESARIAL



TRABAJO DE INVESTIGACION INDIVIDUAL

DIPLOMADO SUPERIOR EN ALTA GERENCIA

**"EL CONTROL INTERNO, UNA RESPONSABILIDAD DE TODOS LOS
INTEGRANTES DE LA ORGANIZACION EMPRESARIAL"**

DRA. CONSUELO SILVA MARTINEZ

II CURSO

2004 -2005

REPUBLICA DEL ECUADOR

SECRETARIA DEL CONSEJO
DE SEGURIDAD NACIONAL

INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS
NACIONALES

DIPLOMADO SUPERIOR EN ALTA GERENCIA



“EL CONTROL INTERNO, UNA
RESPONSABILIDAD DE TODOS LOS
INTEGRANTES DE LA ORGANIZACIÓN
EMPRESARIAL”

Monografía para optar por el Título
“Diplomado en Alta Gerencia”

Autora: Dra. Consuelo Silva Martínez
Asesora: Dra. Rocío Apunte Ordoñez

QUITO, OCTUBRE DEL 2005

DEDICATORIA

A MARIA DOLORES, MI MADRE,
A LOURDES, SUSANA, Y WASHINGTON, MIS
HERMANOS ANDRES, ESTEFANIA Y
ANDREA, MIS SOBIRNOS.

QUE SON MIS AMIGOS, JOYAS PRECIOSAS
QUE NOS HACEN REIR Y NOS ANIMAN A
SEGUIR ADELANTE, NOS ESCUCHAN CON
ATENCION Y SIEMPRE ESTAN PRESTOS A
ABRINOS EL CORAZON

RECONOCIMIENTO

AL INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES, ALTA TRIBUNA DEL CONOCIMIENTO, A LA FACULTAD DE ALTA GERENCIA, INNOVADORA EN NUEVOS CONOCIMIENTOS, A LA SRA. DRA. ROCIO APUNTE, ASESORA DE ESTE TRABAJO DE INVESTIGACIÓN, QUE CON SU PACIENCIA Y SAPIENCIA SUPIERON CONDUCIR EL DESARROLLO DE ESTA MONOGRAFIA.

INDICE GENERAL

| | | |
|-------|--|----|
| 1. | INTRODUCCION | 4 |
| 2. | ANALISIS DEL PROBLEMA | 5 |
| 3. | OBJETIVOS | 8 |
| 4. | METODOLOGIA | 9 |
| 5. | CAPITULO I "EL CONTROL INTERNO" | 10 |
| 5.1 | CONCEPTO | 10 |
| 5.2 | CLASES DE CONTROL | 11 |
| 5.3 | PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO | 13 |
| 5.4 | LIMITACIONES AL CONTROL INTERNO | 16 |
| 5.5 | OPERACIONES BASICAS DE CONTROL INTERNO | 19 |
| 5.6 | COMPONENTES BASICOS DE CONTROL INTERNO | 20 |
| 5.6.1 | PLAN DE LA ORGANIZACIÓN | 20 |
| 5.6.2 | SISTEMA DE AUTORIZACION, PROCESAMIENTO DE REGISTROS | 20 |
| 5.6.3 | PRACTICAS SANAS | 21 |
| 5.6.4 | PERSONAL APROPIADO | 21 |
| 5.6.5 | AUDITOR INTERNO | 21 |
| 5.7 | OTROS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO | 21 |
| 6. | CAPITULO II "INFORME COSO" | 24 |
| 6.1 | ANTECEDENTES | 24 |
| 6.2 | ACONTECIMIENTOS QUE CONDUJERON AL INFORME "COSO" | 25 |
| 6.3 | DEFINICION DE CONTROL INTERNO | 32 |

| | | |
|-------|--|----|
| 6.4 | COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO | 34 |
| 6.4.1 | ENTORNO O AMBIENTE DE CONTROL | 34 |
| 6.4.2 | EVALUACION O VALORACION DE RIESGOS | 35 |
| 6.4.3 | ACTIVIDADES DE CONTROL | 36 |
| 6.4.4 | INFORMACION Y COMUNICACION | 36 |
| 6.4.5 | SUPERVISION Y MONITOREO | 37 |
| 6.5 | FUNCIONES Y RESPONSABILIDADES | 39 |
| 7. | CAPITULO III "EL CONTROL INTERNO EM EL ECUADOR" | 47 |
| 7.1 | INTRODUCCION | 47 |
| 7.2 | CONSTITUCION POLITICA DE LA REPUBLICA DEL ECUADOR | 48 |
| 7.3 | CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO | 50 |
| 7.4 | NORMAS DE CONTROL INTERNO | 51 |
| 8. | CAPITULO IV "CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES" | 53 |
| 8.1 | CONCLUSIONES | 53 |
| 8.2 | RECOMENDACIONES | 56 |
| 9. | BIBLIOGRAFIA | 57 |
| 10. | ANEXOS | 60 |

TEMA: "EL CONTROL INTERNO, UNA RESPONSABILIDAD DE TODOS LOS INTEGRANTES DE LA ORGANIZACIÓN EMPRESARIAL"

1. INTRODUCCION

Si tuviésemos que caracterizar el entorno económico en el que se mueve la empresa en la actualidad, lo podríamos hacer con una sola palabra *dinamismo*. Los cambios que el contexto está sufriendo son de tal magnitud que algunos autores hablan de una *segunda revolución industrial*: el paso de la era informática a la digital. La nueva situación a la que deben enfrentarse las empresas las obliga a desarrollar mecanismos de adaptación y buscar nuevas maneras de operación que les permitan sobrevivir.

Los problemas y las soluciones de una empresa tienden a cambiar en la medida en que se incrementan el número de empleados, las cifras de ventas y la complejidad de las operaciones. Según Greiner, las organizaciones que no crecen en tamaño pueden conservar los mismos instrumentos de dirección y prácticas durante e largos periodos de tiempo. La implantación de un **sistema de control interno** ha adquirido especial importancia y ha ido ampliando sus ámbitos de aplicación, en la medida en que el incremento de la dimensión empresarial ha supuesto un distanciamiento por parte de los propietarios, en el control del día a día de las operaciones que se producen en la empresa.

Cuando la estructura organizativa de la empresa se caracterizaba porque propiedad y dirección coincidían en la misma persona, tan sólo era necesaria la implantación de un sistema de control interno en el ámbito contable con la finalidad de proteger a los activos de *pérdidas que se derivaban de errores intencionados*. Posteriormente, y como consecuencia de una mayor complejidad de las operaciones, se requirió

la introducción de nuevas técnicas de dirección que provocaron el surgimiento de directivos que conociesen e implementasen dichas técnicas. A partir de este momento la implantación del sistema de control interno tiene como principal finalidad la protección de los activos contra pérdidas que se deriven de errores intencionales o no intencionales en el procesamiento de las transacciones y manejo de los activos correspondientes.

Llegado a este punto se empieza a ver la necesidad de implantar el sistema de control interno no sólo en el ámbito financiero-contable, sino también en el ámbito de la gestión y dirección de manera que permita *proporcionar, con una seguridad razonable, la consecución de los objetivos específicos de la entidad*. Como consecuencia del proceso de internacionalización, la implantación del sistema de control interno está relacionada con aspectos particulares del *management*, tales como *la consecución de los objetivos, la planificación estratégica y la dirección del riesgo, así como la realización de acciones correctivas*.

2. ANALISIS DEL PROBLEMA

El control interno durante los últimos años ha estado adquiriendo mayor importancia en los diferentes países, a causa de los numerosos problemas producidos por su ineficiencia. Una de las causas se encuentra en el no haberse asumido de forma efectiva la responsabilidad sobre el mismo por parte de todos los miembros de los Consejos de Administración de las diversas actividades económicas que se desarrollan en cualquier país, - de lo cual Ecuador no es una excepción -, ya que generalmente se ha considerado que el control interno, es un tema reservado solamente para los contadores.

La aplicación no consistente de las Normas de Control Interno por las corporaciones multinacionales o por las empresas nacionales ha creado dificultades en la presentación de los resultados financieros, que ha llevado a declararse en bancarrota a varias organizaciones importantes, ocasionando pérdidas significativas. La causa principal es la generación de información que demostró una posición financiera sólida, resultados de operaciones rentables y competitivos financieramente, basándose en decisiones que arreglaron o maquillaron la información de conocimiento del público y la base para estudiar y decidir donde invertir, mediante la compra de acciones o de documentos de renta fija emitidos por estas organizaciones.

Situaciones difundidas en el caso Enron – Arthur Andersen han sido ampliamente analizadas y demuestran la aplicación inconsistente de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) al capitalizar operaciones que debían afectar en forma directa las utilidades de la empresa. Además, demuestran el deseo de aprovecharse de aparentes situaciones de bonanza al vender las acciones llegando a ser calificadas sin valor.

El desplome en la Bolsa de Valores de las acciones de Omnicom Group Inc., gigantesco grupo publicitario, debido a las dudas planteadas respecto a las bases utilizadas para determinar su crecimiento y las utilidades provenientes de la adquisición de firmas más pequeñas en el área del mercadeo. Ante la publicación de un artículo en The Wall Street Journal sobre las adquisiciones realizadas, las acciones bajaron un 20% en las cotizaciones de la Bolsa de Nueva York, al 12 de junio del 2002.

El caso Worldcom, otro fracaso en el manejo de las corporaciones al decidir el registro de operaciones que alteraron en forma positiva sus utilidades por US\$ 3.800 millones. El desplome final se produce a partir del requerimiento de información efectuado por la Comisión de Valores de Estados Unidos sobre los procedimientos contables y préstamos

realizados al 11 de marzo del 2002. La Compañía anunció el recorte de personal en 3.700 puestos de trabajo en Estados Unidos de América, representa el 4% de la fuerza laboral, existen indicios de situaciones reñidas con los valores y la ética en las decisiones del Directorio de la Compañía, las que promovieron el registro irregular de las operaciones y el consecuente incremento de utilidades no realizadas.

La situación de Xerox Corp., fue demostrado que sus acciones han perdido valor en el mercado en forma impresionante, ya que de US\$ 62 en junio de 1999 han llegado a US\$ 6,97 a junio del 2002. La información de Xerox al haber registrado en forma inapropiada ingresos por US\$ 6.400 millones e inflar sus utilidades en US\$ 1.141 millones.

Los casos nacionales que existen en los países latinoamericanos son poco publicados, principalmente por carecer de un periodismo especializado en el tema, la limitada participación de los organismos de vigilancia y los profesionales en el estudio de casos e informar a la comunidad, como elementos participativos de la sociedad.

En los últimos años, en 1999 en Ecuador liquidaron 15 de los 30 bancos que operaban, en Nicaragua se liquidaron 6 de 12 bancos, en México los bancos tienen restringidos los préstamos; en Argentina, Uruguay, Paraguay, Brasil, Perú, Venezuela y Colombia, se conocen sus problemas de orden económico, social y financiero.

Es impresionante y vergonzoso que el Ecuador esté a la cabeza de países con el mayor índice de corrupción, que campea todas las esferas tanto públicas como privadas, que las ciudadanas y ciudadanos aún cuando la normativa está dada por la Constitución Política del Estado, Contraloría General de la Nación y Comisión de Control Cívico contra la Corrupción, el sector público no ha implementado el Control Interno en

sus entidades, tampoco hay indicios de su interés por la implementación del mismo.

Las dificultades por las cuales están pasando las finanzas y el crecimiento sostenible, tanto de los países como de las corporaciones, junto con las empresas privadas, instituciones públicas, se deben a situaciones que pueden ser prevenidas mediante un adecuado sistema de Control Interno; diseñado, implantado y aplicado formalmente, que involucra también la creación de una cultura de responsabilidad social de los miembros de la organización

El enfoque moderno del control interno se fundamenta en los valores y en los principios de conducta ética de los funcionarios y de las organizaciones. En los países industrializados el tema es más conocido y aceptado, además existe mayor respeto a las disposiciones legales y reglamentarias, sus instituciones funcionan en forma aceptable, como se observó en los problemas de las corporaciones, donde una junta de directores profesionales supervisan la gestión de la gerencia general de las organizaciones.

3. OBJETIVOS

3.1 GENERALES

3.1.1 Analizar como el Informe COSO, proporciona un marco teórico que sirve como guía general para la implantación de sistemas de control Interno.

3.1.2 Determinar cómo los controles internos promueven la eficiencia, reducen los riesgos de pérdidas de activos y ayudan a asegurar la confiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de las leyes y regulaciones.

3.2 ESPECIFICOS

3.2.1 Establecer cómo organizaciones u empresas internacionales han fracasado porque su sistema de control interno ha sido muy débil o no ha existido.

3.2.2 Determinar que las personas que forman parte de una organización deben ser valoradas como componente clave de la organización, que reconozcan su talento y que sientan compromisos con la misma.

3.2.3 Analizar la normativa vigente para el Ecuador, y si su aplicación ha sido eficiente o no.

4. METODOLOGIA

Uno de los instrumentos de la metodología que se utilizó para la elaboración de este trabajo de investigación fue la Investigación bibliográfica, a fin de buscar la normativa general en documentos escritos, se utilizará la lógica deductiva, que consistirá ir desde lo general a lo particular.

El método utilizado es el Dialéctico, a fin de verificar la realidad de las tomando como ejemplo casos reales de organizaciones a fin de dar un juicio de valor, no de las especulaciones o las malas interpretaciones, finalmente tendrá también un carácter social que permitirá determinar la rentabilidad no sólo en el aspecto económico, sino en el bienestar de las personas involucradas.

Se ha dado importancia a la metodología del análisis crítico, a fin de exponer los puntos de vista, ideas y criterios de los numerales descritos en el índice general del trabajo de investigación, establecer un juicio de valor sobre los temas tratados y sobre todo generar un valor agregado

que permita tomar como punto de consulta para el personal que desee conocer sobre el tema que se analiza.

5. CAPITULO I "EL CONTROL INTERNO"

5.1 CONCEPTO

El Sistema de control interno es el plan de la organización y todos los métodos y procedimiento que adopta la administración de una entidad para ayudar al logro del objetivo administrativo de asegurar, en cuanto se posible, la conducción ordenada y eficiente de su organización u empresa, incluyendo la adherencia a las políticas administrativas, la salvaguarda de activos, la prevención y detección de fraudes y errores, la corrección de registros contables y la preparación oportuna de información financiera confiable. El sistema de control interno se extiende más allá de aquellos asuntos que se relacionan directamente con las funciones del sistema de contabilidad.

Un concepto que cubre todo su campo de acción es el siguiente:

"...El sistema de control comprende el conjunto de leyes, reglamentos, normas, políticas, métodos y procedimientos que rigen la actividad de las entidades y organismos del sector público, en lo concerniente al control de su gestión y al ejercicio de las facultades, autoridad y obligaciones de sus servidores; las acciones que deben llevarse a cabo para precautelar y verificar que sus recursos humanos, materiales y financieros se administren en forma correcta, eficiente, efectiva y económica y que se logren los fines, metas y objetivos programados; las acciones pertinentes a la utilización de los recursos humanos por parte de otras entidades y organismos; comprende finalmente la adopción de las medidas adecuadas para corregir las desviaciones".¹

¹ Maldonado E .MiltonK; Control Interno, serie Elementos de Administración Financiera y Control Nro. 13, 1995.

El Control Interno es un proceso integrado a los procesos básicos de la organización: planificación, ejecución y supervisión, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, éstos se encuentran incorporadas a la infraestructura de la organización.

5.2 CLASES DE CONTROL

Control significa mucho más que control financiero o control contable, el control es una función básica dentro de cualquier proceso de organización y administración, que facilita la evaluación ejecutiva, incluyendo su seguimiento y revisión sistemática, ya que lo que no se controla no es posible que pueda ser dirigido eficiente^{mente}, por lo que, se ha establecido una clasificación de control desde tres puntos de vista:

5.2.1 Por la función

5.2.1.1 Control administrativo.- Es el que se aplica a todas las actividades de la entidad; por ejemplo, el control de personal, control financiero, control de producción, control de calidad.

5.2.1.2 Control financiero.- De la mayoría de actividades administrativas se deriva una serie de operaciones que se miden en términos monetario. Estas operaciones son de carácter financiero y en consecuencia deben ser controladas, razón por la cual existe el control financiero.

5.2.2 Por la ubicación

5.2.2.1 Este proviene de la propia entidad y se lo conoce como control interno que cuando es sólido y permanente resulta ser mejor.

5.2.2.3. Teóricamente si una entidad tiene un sólido sistema de control interno, no requeriría de ningún otro control; sin embargo es muy

beneficioso y saludable el control externo o independiente que es ejercido por una entidad diferente; quien controla desde afuera mira desviaciones que la propia administración no puede detectarlas y dado el carácter constructivo del control externo las recomendaciones que él formula resultan beneficiosas para la organización.

5.2.3 Por la acción

5.2.3.1. Control previo.- Cuando se ejercen labores de control antes de que un acto administrativo surta efecto, ejemplo: La totalización y la revisión de roles antes de su pago.

5.2.3.2. Control concurrente.- Es el que se produce al momento en que se está ejecutando un acto administrativo.

5.2.3.3 Control posterior.- Es el que se realiza después de que se ha efectuado una actividad. Dentro de este control se encuentra la auditoria

5.2.4 Otras clasificaciones

5.2.4.1 Control preventivo.- Es aquel que se da especialmente al equipo y maquinaria antes de que estos se dañen.

5.2.4.2 Control detectivo.- Es el que se realiza para detectar oportunamente cualquier error. Esta modalidad sobre todo se da en los sistemas computarizados en el cual la computadora avisa su inconformidad o no procesa datos que no responden al sistema o programa previamente diseñados.

5.2.4.3 Control correctivo.- Es aquel que se practica tomando una medida correctiva, por ejemplo rectificar un rol de pagos, cambiar los datos

detectados como error en los controles detectivos o reparar un vehículo que se ha dañado.

5.3. PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO

Se ha generalizado, aplicado y aprobado tanto en el sector público como en el sector privado 15 reglas relativas al control interno, que se las ha catalogado como principios dada la universalidad que van adquiriendo, el beneficio que ha generado.

Estas se encuentran dispersas en la codificación de las Normas de Control Interno, que se adjunta como anexo y son las siguientes:

5.3.1 Responsabilidad delimitada.- Por escrito deben constar las funciones, deberes y atribuciones que corresponden a cada uno de los servicios,

5.3.2 Separación de funciones de carácter incompatible.- Esto es evitar que una persona haga funciones que puedan conducir a fraudes o errores porque son incompatibles, ejemplo: Quien recauda fondos no debe hacer depósitos y llevar el libro de bancos.

5.3.3 Ninguna persona debe ser responsable por una transacción completa.- No conviene que una sola persona sea la encargada de un ciclo completo de operaciones, por ejemplo: cotizar, comprar, contabilizar, embodegar, distribuir y pagar las adquisiciones.

Al evitar que los aspectos fundamentales de una transacción u operación queden concentrados en una misma persona o sector, se reduce notoriamente el riesgo de errores, o actos ilícitos y aumenta la probabilidad que, de producirse sean detectados.

5.3.4 Selección de servidores hábiles y capacitados.- La Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa, el Código del Trabajo y tras disposiciones exigen el cumplimiento de este principio de control interno.

5.3.5 Pruebas continuas de exactitud.- Las funciones financieras que realiza una persona deben ser revisadas aritmética, contable y administrativamente por otra persona.

5.3.6 Rotación de deberes.- Ningún empleado debe tener a su cargo, durante un tiempo prolongado, las tareas que presenten una mayor probabilidad de comisión de irregularidades, los empleados a cargo de dichas tareas deben, periódicamente abocarse otras funciones, si bien el Sistema de Control Interno debe operar en un ambiente de solidez ética y moral, es necesario adoptar ciertas protecciones para evitar hechos que puedan conducir a realizar actos no adecuados con el código de conducta de la organización.

En este sentido, la rotación en el desempeño de las tareas claves para la seguridad y el control, es un mecanismo de probada eficacia, y muchas veces no utilizado por el equivocado concepto de personal indispensable.

Es importante que las personas periódicamente sean rotadas a otras funciones o departamentos como una medida que evite la rutina al personal, se vicie y cometa errores, así se evitan los clásicos casos de servidores imprescindibles e insustituibles. En estos casos hay que cuidarse mucho con las disposiciones del Código del Trabajo, ya que pueden considerar como despido intempestivo a una rotación inadecuada de funciones.

5.3.7 Finanzas.- Todas las personas encargadas del registro, custodio o inversión de bienes o recursos públicos deben prestar una garantía o caución, y están obligadas a rendir cuentas de su custodia y utilización,

Todo activo de valor debe ser asignado a un responsable de su custodia y contar con adecuadas protecciones, a través de seguros, almacenaje, sistemas de alarma, etc. Además deben estar debidamente registrados y periódicamente se cotejarán las existencias físicas con los registros contables para verificar su coincidencia, la frecuencia de la comparación, depende del nivel de vulnerabilidad del activo.

Estos mecanismos de protección cuestan tiempo y recursos, por lo que en la determinación del nivel de seguridad, deberán ponderarse los riesgos emergentes entre otros del robo, mal uso, destrucción, contra los costos del control a incurrir. En el caso del sector público se trabaja de conformidad al Reglamento de Caucciones dictado por la Contraloría General del Estado.

5.3.8 Instrucciones por escrito.- Cuando se dan disposiciones verbales se corre el riesgo de confundir al personal y que se equivoquen en sus labores. Para evitar estos problemas es preciso que se den las instrucciones por escrito.

5.3.9 Control y uso de formularios prenumerados.- Los formularios que respaldan transacciones financiera deben ser numerados al momento de su impresión en la imprenta. Esta medida facilita el control de los documentos por la secuencia numérica y permite un archivo lógico de los papeles.

5.3.10 Evitar el uso de dinero en efectivo.- excepto el pago de gastos urgentes y de poca cuantía que se atienden por caja – chica, todo desembolso debe hacerse con cheque a nombre del beneficiario y suscrito por dos firmas registradas de la entidad. Los cheques deben en lo posible girarse utilizando máquinas de seguridad y cruzarse para que cobren por cuenta corriente o cuanta de ahorros.

5.3.11 Contabilidad por partida doble.- Este principio es concordante con la práctica profesional del contador público que lleva por partida doble la contabilidad de cualquier entidad pública o privada.

5.3.12 Depósitos intactos e inmediatos.- Todas las recaudaciones deben ser depositadas en el banco, tal como fueron recibidas, al siguiente día de su recaudación, medida que facilita el control de las operaciones y el cruce de información

5.3.13 Uso y mantenimiento del mínimo de cuentas bancarias.- Es conveniente tener una sola cuenta corriente y cuando hay muchos servidores puede abrirse una cuenta solo para el pago de remuneraciones.

5.3.14 Uso de cuentas de control.- Esto es abrir tarjetas de mayor general, auxiliares y subcuentas para registrar contablemente las operaciones financieras de la institución.

5.3.15 Uso del equipo mecánico con dispositivos de control y prueba.- con el avance de la computación se ha automatizado la gestión financiera de las entidades, siendo importante el uso de dispositivos de control como alarmas, claves, llaves registradoras, control de la cinta auditora, etc. para evitar fraudes y robos.

5.4 LIMITACIONES AL CONTROL INTERNO

El control interno puede ayudar a que una organización consiga sus objetivos de rentabilidad y a prevenir la pérdida de recursos, puede ayudar a la obtención de información financiera confiable, puede también reforzar la confianza de que la organización cumpla con la normativa vigente. El control interno adecuadamente diseñado y en funcionamiento puede garantizar un grado razonable de seguridad para la consecución de

los objetivos de la organización, tiene la capacidad de prevenir las opiniones y decisiones equivocadas o los acontecimientos externos que podrían afectar el cumplimiento de las metas operativas.

El Control Interno no da una seguridad absoluta en cuanto a la consecución de los objetivos de la organización, No puede hacer que un Gerente o Representante de la Alta Gerencia malo se convierta en un buen Gerente, de igual manera los cambios en las políticas o en los programas que se emprendido realizar, las acciones que tomen los competidores o las condiciones económicas pueden estar fuera de control de la dirección.

El Control Interno aún cuando éste sea eficaz, funciona a diferentes niveles con respecto a los diferentes objetivos, cuando se refiere a los objetivos de eficiencia y eficacia de las operaciones que tiene que ver con la consecución e su misión básica de los objetivos de rentabilidad y análogos, el Control Interno puede ayudar a asegurar que la dirección sea consiente del progreso o del estancamiento de la entidad.

Existen situaciones que no permiten que el Control Interno sea eficaz, entre los cuales tenemos:

5.4.1 Juicio Humano .- La eficacia de los controles se verá limitada por el riesgo de errores humanos en la toma de decisiones, éstas decisiones se tiene que tomar basadas en el juicio humano, dentro de unos límites temporales en base a la información disponible y bajo presión diaria de la actividad laboral.

5.4.2 Disfunciones del Sistema.- A pesar de estar bien diseñados los controles internos pueden fallar, puede que el personal comprenda mal las instrucciones o que se cometan errores de juicio.

5.4.3. Elusión de los controles por la Dirección.- El Sistema de Control Interno no puede ser más eficaz que las personas responsables de su funcionamiento, incluso aquellas entidades que tienen un buen ambiente de control, es decir aquellas que tienen elevados niveles de integridad y conciencia de lo que es el control, y existe la posibilidad de que el personal directivo eluda el Sistema de Control Interno.

El término "elusión de los controles por la dirección" en el sentido en que se emplea en éste trabajo, se refiere a la omisión de políticas o procedimientos establecidos con finalidades ilegítimas con ánimo de lucro personal o para mejorar la presentación de la situación financiera o para disimular el incumplimiento de obligaciones legales.

La elusión incluye prácticas tales como actos deliberados de falsificación ante bancos, abogados, contadores y proveedores, así como la emisión intencionada de documentos falsos entre otras.

La elusión no se debe confundir con la intervención, términos que se refiere a los actos de la dirección efectuados con finalidades legítimas, que se desvían de las políticas y procedimientos establecidos. La intervención de la dirección es necesaria para hacer frente a transacciones o acontecimientos puntuales y no recurrentes que, de otra forma no serían procesos correctamente por el Sistema de Control.

Las intervenciones se hacen de manera abierta y tienen su correspondiente soporte documental, mientras que la elusión normalmente ni se documenta ni se comunica, en un claro intento de encubrir los hechos.

5.4.4. Confabulación.- La confabulación de dos o más personas puede provocar fallas en el Sistema de Control Interno, se da cuando las personas actúan de forma colectiva para cometer y encubrir un acto, los

datos financieros y otras informaciones de gestión pueden verse alterados de un modo no identificable por el Sistema de Control.

5.4.5. Relación Costo – Beneficio.- Las organizaciones deben considerar los costos y los beneficios relativos a la implantación de controles, por lo que a la hora de decidir si se ha de implantar un determinado control, se considerarán tanto el riesgo como el fracaso como el posible efecto en la organización, junto a los costos correspondientes a la implantación del nuevo control.

Existen distintos niveles de precisión en cuanto a la determinación del costo y el beneficio de la implantación de controles. Generalmente resulta más fácil determinar el costo pudiéndose cuantificar de forma bastante precisa, normalmente se tienen en cuenta todos los costos directos correspondientes a la implantación de un control, así como los costos indirectos si resultan cuantificables, es notorio que algunas empresas también incluyen los costos de oportunidad asociados al uso de recursos.

5.5 OPERACIONES BASICAS DE CONTROL INTERNO

Existen tres tipos de operaciones de control interno:

5.5.1 La Organización debe asegurarse de que la información es válida a través de su verificación o comparación con otra, estableciendo la veracidad, propiedad, legalidad, etc., a través de una corroboración o la obtención de evidencia de apoyo. A esto puede denominarse "validación".

5.5.2 Debe asegurarse de que toda la información esté presentada, comprobando mediante la verificación de su integridad, esto va ha determinar que las normas y leyes vigentes se están cumpliendo y que en lo posterior no tendrá problemas e inconvenientes.

5.5.3 Debe controlar que los cálculos y otras operaciones rutinarias estén correctamente efectuadas, normalmente a través de una reejecución de las mismas.

Estas tres operaciones básicas toman diferentes formas específicas cuando se convierten en procedimientos de control interno dentro de la entidad. Sin embargo, toda acción de control aplica por lo menos una de ellas.

5.6 COMPONENTES BASICOS DE CONTROL INTERNO

Los elementos básicos del control interno no están estandarizados ni existe en documento único para todas las organizaciones y empresas, sin embargo se ha tratado de identificar lo que más le convendría tener a una organización y se puede identificar lo siguientes:

5.6.1 PLAN DE LA ORGANIZACIÓN.- Que provea una separación apropiada de responsabilidades funcionales, se procura un equilibrio conveniente de autoridad y responsabilidad dentro de la organización, a fin de evitar que los aspectos fundamentales de una transacción u operación queden concentrados en una misma persona o sector, para reducir notoriamente el riesgo de errores.

5.6.2 SISTEMA DE AUTORIZACION Y PROCEDIMIENTO DE REGISTROS.- Para proveer un control financiero razonable sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos. La autorización y los procesos de registro son partes integrantes del control interno, incluye el control a través de los registros de las operaciones y transacciones así como la clasificación de los datos de una estructura formal. Es importante limitar el número de personas que participan en este proceso, fijar la responsabilidad de autorizar transacciones.

5.6.3 PRACTICAS SANAS.- A seguirse en la ejecución de los deberes y funciones de cada unidad y servidor de la organización. Si comparamos el desarrollo de un plan de la organización y la concepción del flujo de los procedimientos con un plan estratégico, la adopción de prácticas sanas se podrían equiparar con las medidas tácticas para la ejecución de un plan.

La efectividad del control interno y la eficiencia en el resultado de las operaciones dependerán básicamente de la medida en que las prácticas adoptadas sean adecuadas y aplicadas en el cumplimiento de los deberes y funciones de cada una de las unidades de la organización.

5.6.4 PERSONAL APROPIADO.- El funcionamiento del control interno no solo depende del planteamiento efectivo de la organización y de los procedimientos y prácticas apropiadas, sino también de la selección de funcionarios hábiles con experiencia y de un personal capaz de llevar a cabo los procedimientos prescritos por la administración en forma eficiente y económica. Es importante que el personal que tiene responsabilidades de custodia o registro de recursos sea de confianza y posea una amplia experiencia, antes de contratar los servicios de una persona, se debe investigar adecuadamente su capacidad e integridad.

5.6.5 AUDITORIA INTERNA.- Una unidad de auditoría interna es un componente importante del control interno, constituyen un mecanismo de seguridad con el que cuenta la autoridad superior para estar informada, con razonable certeza, sobre la confiabilidad del diseño y funcionamiento de su sistema de Control Interno..

5.7 OTROS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO:

5.7.1 POLITICAS.- Se las puede definir como cualquier regla que regula, guía o limita las acciones de una entidad. La política es la línea de

conducta predeterminada, que se aplica en la entidad para llevar a cabo todas sus actividades incluyendo aquellas no previstas.

5.7.2 PROCEDIMIENTOS.- Los procedimientos son métodos empleados para efectuar las actividades de conformidad a las políticas prescritas. Después de establecer políticas y objetivos básicos, proporcionar un plan de desarrollo con procedimientos adecuados para ejecutar las operaciones de la entidad en forma efectiva, eficiente y económica.

5.7.3 PLANEAMIENTO.- Un planeamiento es necesario en cualquier actividad para determinar las necesidades de la entidad en cuanto a empleados y recursos y para traducir dicha necesidad a requerimientos de fondos.

Este planeamiento debe tomar en consideración las obligaciones y responsabilidades impuestas por la ley en una entidad, así como los medios para cumplir con ellas y el establecimiento de objetivos específicos alcanzables.

5.7.4 PRESUPUESTO.- Un presupuesto, es un plan adelantado de las operaciones en términos financieros, una nueva concepción sobre la formulación del presupuesto moderno es que debe proyectar planes futuros de trabajo en términos de costos de recursos consumidos y trabajo efectuado o en el caso de un programa de abastecimientos, los artículos producidos.

5.7.5 CONTABILIDAD.- Es un método importante de control interno financiero sobre las actividades y recursos, proporciona un marco de referencia para la asignación de responsabilidad por áreas específicas de actividad y, al mismo tiempo, es la base para la presentación de informes como uno de los medios a través de los cuales se puede juzgar las operaciones.

5.7.6 INFORMES.- La presentación de informes internos en todas las entidades de cualquier magnitud es necesario para proporcionar a los funcionarios responsables el conocimiento actual sobre lo que esta sucediendo, sobre el progreso o logro y sobre las necesidades de medidas administrativas.

La implantación del Control Interno implica que cada uno de los componentes estén aplicados a cada categoría esencial de la organización, convirtiéndose en un procesos integrado y dinámico permanentemente, como paso previo cada organización debe establecer los objetivos, políticas y estrategias relacionadas entre si con el fin de garantizar el desarrollo organizacional y el cumplimiento de las metas corporativas, aunque el sistema de Control Interno debe ser intrínseco a la administración de la Organización y busca que esta sea más flexible y competitiva en el mercado y se busca reducir los riesgos tanto internos como externos.

Estos riesgos pueden ser atribuidos a fallas humanas como la toma decisiones erróneas, simples equivocaciones o confabulaciones de varias personas, es por ello que es muy importante la contratación de personal con gran capacidad profesional, integridad y valores éticos, así como correcta asignación de responsabilidades bien delimitadas, donde se interrelacionan unas con otras con el fin de que no rompa la cadena de control, fortaleciendo el ambiente de aplicación del mismo, cada persona es un eslabón que garantiza hasta cierto punto la eficiencia y efectividad de la cadena.

Cabe destacar que la responsabilidad principal en la aplicación del Control Interno en la organización debe estar siempre en cabeza de la administración o la Alta Gerencia con el fin de que exista un compromiso real a todos los niveles de empresa, siendo función del departamento de auditoria interna o quien haga sus veces, la adecuada evaluación o

supervisión independiente del sistema, con el fin de garantizar la actuación, eficiente y existencia a través del tiempo.

Estas evaluaciones pueden ser continuas o puntuales sin tener una frecuencia predeterminada o fija, así mismo, es conveniente mantener una correcta documentación con el fin de analizar los alcances de la evaluación, niveles de autorización, indicadores de desempeño e impactos de las deficiencias encontradas.

Estos análisis deben detectar en un momento oportuno como los cambios internos o externos del contexto empresarial pueden afectar el desarrollo o aplicación de las políticas en función de la consecución de los objetivos de la organización.

6. CAPITULO II "INFORME COSO"

6.1 ANTECEDENTES

Desde la primera definición del control interno establecida por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados-AICPA en 1949 y las modificaciones incluidas en SAS N. 55 en 1978, este concepto no sufrió cambios importantes hasta 1992, cuando la Comisión Nacional sobre Información Financiera Fraudulenta en los Estados Unidos, conocida como la "Comisión Treadway", establecida en 1985 como uno de los múltiples actos legislativos y acciones que se derivaron de las investigaciones sobre el caso Watergate, emite el documento denominado "Marco Integrado del Control Interno"(Framework Internal Control Integrated), el cual desarrolla con mayor amplitud el enfoque moderno del control interno en el documento conocido como el Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission).

6.2 ACONTECIMIENTOS QUE CONDUJERON AL INFORME COSO

La importancia del control interno y del interés creciente sobre el mismo en los últimos años, ha hecho surgir diversas filosofías que han originado distintas opiniones sobre la naturaleza, el objetivo y la forma de conseguir un control interno eficaz.

El primer cambio importante en la manera de considerar el control interno surgió de la necesidad de disponer de información cada vez más confiable, como un medio indispensable para llevar a cabo un control eficaz. De ahí que los directivos han venido dando cada vez más importancia al empleo de información financiera y no financiera para controlar las actividades de las entidades bajo su dirección.

En función de ello, se han elaborado continuamente sistemas para mejorar la utilidad y la fiabilidad de la información, a partir de desarrollar técnicas de dirección eficaces para orientar todas las actividades de los subordinados y lograr ejercer un mayor control sobre sus actuaciones.

Entre los antecedentes que condujeron a la realización del estudio en los Estados Unidos de Norteamérica se encuentran:

- ◆ WATERGATE
- ◆ FOREIGN CORRUPT PRACTICES ACT, DE 1977 – LEY SOBRE LAS PRACTICAS CORRUPTAS EXTRANJERAS
- ◆ COMISION COHEN
- ◆ SECURITIES AND EXCHANGE COMISSION (SEC) – COMISION DE CAMBIO Y VALORES o COMISION DE VALORES Y BOLSA
- ◆ EL COMITÉ MINAHAN

- ◆ FINANCIAL EXECUTIVES RESEARCH FOUNDATION (FERF) –
FUNDACION PARA INVESTIGACIONES FINANCIERAS
EJECUTIVAS
- ◆ PRONUNCIAMIENTOS DE AUDITORIA
- ◆ INICIATIVAS LEGISLATIVAS
- ◆ COMISION TREADWAY

A mediados de los años 70, el control interno se acentuaba en lo fundamental, en las áreas de diseño de sistemas y en auditoría, centrándose en como mejorar los sistemas de control interno y como integrarlos en las auditorías.

WATERGATE.- A partir de las investigaciones derivadas del caso Watergate, realizadas entre los años 1973 y 1976, las autoridades legislativas y de control comenzaron a prestar atención al control interno, a partir de comprobarse que varias grandes empresas norteamericanas habían estado involucradas en operaciones ilegales de financiación de partidos políticos, y en pagos dudosos como sobornos a representantes de gobiernos extranjeros.

Para dar respuesta a estas investigaciones se creó un comité congresional y se elaboró un proyecto de ley con el nombre de Foreign Corrupt Practices Act, de 1977 (FCPA) – SOBRE LAS PRACTICAS CORRUPPTAS EXTRANJERAS.

FOREIGN CORRUPT PRACTICES ACT, DE 1977.- Esta ley contiene disposiciones contra sobornos, y otras relacionadas con la contabilidad y el control interno, se aprobó con la pretensión de que un buen sistema de control interno por si mismo, podía actuar como medida disuasoria de la realización de pagos ilegales. La ley precisaba que los empresarios están

obligados a llevar libros, registros y cuentas que reflejen de manera fiel y exacta las operaciones y el uso de los activos de la empresa, así como a confeccionar y mantener un sistema de control interno adecuado. No obstante de su aprobación, y el que numerosas empresas diseñaran y aplicaran sistemas de control Interno, su acción y vigencia fue vulnerada por nuevas situaciones fraudulentas.

COMISION COHEN.- La *Commission on Auditors` Responsibilities* – (Comisión sobre la responsabilidad de los auditores) se constituyó en 1974 por el AICPA² para estudiar las responsabilidades de los auditores. Una de las recomendaciones publicadas en 1978, en las conclusiones, fue que junto con los estados financieros la dirección debía publicar un informe sobre el control interno existente en la entidad en las memorias anuales, dirigido a los accionistas, y que los auditores debían opinar sobre dicho informe. El *Financial Executives Institute (FEI)* aprobó en 1978 estas recomendaciones.

SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION (SEC) – (COMISION DE VALORES Y BOLSA o COMISION DE CAMBIO Y VALORES).- Esta comisión continuó la línea de la Comisión Cohen y del FEI, ya que en 1979 propone introducir normas en las que se exige a los directivos la publicación de un informe que debía contener los procedimientos de control interno contable en uso, exigiéndose la presentación del informe elaborado por un auditor externo. Esta propuesta aunque fue retirada posteriormente, contribuyó a afianzar el reconocimiento de la responsabilidad de la dirección de mantener un sistema eficaz de control interno.

² *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) – Instituto Norteamericano de Contadores Públicos Asociados*

COMITE MINAHAN.- En 1979, el AICPA constituye un comité especial – *SPECIAL ADVISORY COMMITTEE ON INTERNAL CONTROL* – *COMITE ASESOR ESPECIAL EN CONTROL INTERNO*, que se encargaría de proponer recomendaciones para establecer y evaluar el control interno, pretendiendo llenar el vacío detectado en materia de directrices de control interno. Las directrices solamente aparecían en la bibliografía relativa a la auditoría profesional, confeccionada especialmente para los auditores. Se consideró la necesidad de elaborar directrices adicionales que auxiliaran a la dirección a conocer y cumplir sus responsabilidades sobre el control interno.

FINANCIAL EXECUTIVES RESEARCH FOUNDATION (FERF) – (FUNDACION PARA INVESTIGACIONES FINANCIERAS EJECUTIVAS).- Dando respuesta a la FCPA, la FERF contrató un equipo de investigadores para estudiar la situación del control interno en las empresas norteamericanas.

En 1980 fue publicado *EL CONTROL INTERNO EN LAS CORPORACIONES NORTEAMERICANAS* (*Internal Control in U.S. Corporations*), siendo importante la catalogación de las características, condiciones, prácticas y procedimientos de control interno y la identificación de los diversos puntos de vista con respecto a la definición, naturaleza y objetivos del control interno, así como a la forma de asegurar su eficacia.

En 1981, un estudio adicional y complementario al anterior titulado *REQUERIMIENTOS PARA LA DIRECCIÓN DE LOS SISTEMAS DE CONTROL* (*Criteria for Management Control Systems*) identificó conceptos generales para evaluar el control interno.

PRONUNCIAMIENTOS DE AUDITORIA.- Entre los años 1980 y 1985 se produce un desarrollo y perfeccionamiento de las normas profesionales de auditoria relacionadas con el control interno, entre las que se encuentran³:

- *“1980 – Norma # 30. Sobre la evaluación del control interno y los informes correspondientes por parte del auditor externo. AICPA.*
- *1982 – Norma # 43. Revisión de las directrices relativas a la responsabilidad del auditor externo en el examen y evaluación del sistema de control interno en el marco de una auditoria de estados financieros. AICPA.*
- *1983 – Norma a los auditores internos. Directrices sobre la naturaleza del control interno y las funciones de aquellos que intervienen en su establecimiento y evaluación. (IIA).*
- *1984 – Directrices adicionales sobre el efecto de la informática sobre el control interno. AICPA.”*

INICIATIVAS LEGISLATIVAS.- En 1985, el control interno retorna a la palestra pública con mas intensidad, debido a una serie de fracasos empresariales y errores de auditoria, decidiendo el congreso de los Estados Unidos crear un subcomité para estudiar sobre estos acontecimientos, que ponían en duda el comportamiento de la dirección, la presentación correcta de la información financiera y la eficacia de las auditorias externas.

Durante las investigaciones se redactaron documentos legislativos que pretendían dar respuesta y solución a los problemas anteriormente detallados, pero la legislación no fue aprobada, no obstante se mantuvo el tema del control interno en el centro de la atención pública.

³ AICPA: *Statements on Auditing Standards, No. 1, Declaraciones sobre normas de auditoria*

COMISION TREADWAY.- En 1985, en los Estados Unidos de América se crea un grupo de trabajo por la TREADWAY COMMISSION, denominado NATIONAL COMMISSION ON FRAUDULENT FINANCIAL REPORTING – COMISION NACIONAL DE INFORMES FINANCIEROS FRAUDULENTOS, bajo la sigla COSO (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS) – COMITÉ DE ORGANIZACIONES PATROCINADORES DE LA COMISION TREADWAY, con el objetivo de identificar los factores causantes de la información financiera fraudulenta y emitir recomendaciones para reducir su incidencia, estando constituido por representantes de las organizaciones siguientes:

- American Accounting Association (AAA) – Asociación Norteamericana de Contabilidad
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) – Instituto Norteamericano de Contadores Públicos Asociados
- Financial Executive Institute (FEI) – Instituto Ejecutivo Financiero
- Institute of Internal Auditors (IIA) – Instituto de Auditores Internos
- Institute of Management Accountants (IMA) – Instituto de Contabilidad Gerencial

En 1992, tras varios años de trabajo y discusiones se publica en Estados Unidos el denominado INFORME COSO sobre CONTROL INTERNO, cuya redacción fue encomendada a Coopers & Lybrand (versión en inglés), y difundidos al mundo de habla hispana en asociación con el Instituto de Auditores Internos de España (IAI) en 1997.

Esta comisión propone un conjunto de recomendaciones referentes al sistema de control interno. Subraya la importancia del entorno de control, los códigos de conducta, la existencia de comités de auditoría y la necesidad de una auditoría interna activa y objetiva de nuevo tipo. Reitera asimismo la necesidad de emitir informes sobre la eficacia del control interno y trabajar en la integración de los diversos conceptos y

definiciones relacionados con el control interno y desarrollar una base común referencial.

A partir de dicha fecha, han surgido otras iniciativas en materia de control interno, tanto en los propios Estados Unidos como en Gran Bretaña, Canadá, España y algunos otros países de la actual Unión Europea.

En Gran Bretaña, en 1991 se crea un comité denominado **CADBURY**, compuesto por el Consejo de Información Financiera, la Bolsa de Londres y la profesión contable, con el fin de estudiar los aspectos financieros y de control de las sociedades, con tres temas fundamentales: las funciones del consejo de administración de las entidades, el bajo nivel de confianza en la información financiera de las empresas, y la falta de capacidad de los auditores para ofrecer en sus informes la protección que requerían y esperaban los usuarios de dicha información.

En mayo de 1992 fue presentado el informe por el comité presidido por Sir Adrián Cadbury, el cual en esencia recomendaba el establecimiento de Comités de Auditoría, con el objetivo de incrementar la credibilidad de la información. Al informe Cadbury, continuaron otros dos documentos de naturaleza similar: el informe "**GREENBURY**" y el informe "**HAMPELL**" en 1998, refundiéndose posteriormente el contenido de los tres documentos, en el año 2000, en el denominado "**SUPERCODE**". A partir de los códigos ingleses, casi todos los países han promovido la elaboración de sus propios códigos de buen gobierno de cumplimiento voluntario dirigidos fundamentalmente a las empresas cotizadas.

En Francia el informe "**VIENOT**", reformado en 1999; Italia con el código elaborado por la Bolsa de Milán; Portugal con las recomendaciones de la Comisión de Valores; España con el Código o Informe **OLIVENCIA**, y Canadá con el informe denominado **COCO**, dado a conocer por el

Instituto Canadiense de Contadores Certificados (CICA), constituyen ejemplos de lo señalado.

Las acciones o consecuencias resultantes de la aplicación o aceptación de estos códigos o informes, se han enmarcado siempre en el ámbito de la voluntariedad, ya que establecen recomendaciones que pretenden aclarar el funcionamiento y la estructura de los consejos de administración, los mecanismos de participación, el papel del auditor, y la publicación de la información financiera entre otros aspectos, sin obligaciones definidas.

6.3 DEFINICION DE CONTROL INTERNO

*“...El control interno **es un proceso** efectuado por el **Consejo de Administración, la dirección y el resto del personal** de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un **grado de seguridad razonable** en cuanto a la consecución de **objetivos** dentro de las siguientes categorías:*

- *Eficacia o eficiencia de las operaciones*
- *Fiabilidad de la información financiera*
- *Cumplimiento de las leyes y normas aplicables...”*⁴

De esta definición resulta interesante destacar los aspectos siguientes:

6.3.1 El control interno se define como un proceso, y por lo tanto el mismo podrá ser evaluado en cualquier punto de su desarrollo. Al ser considerado como un proceso, el mismo es un medio para alcanzar un fin, y no un fin en si mismo.

⁴ Mantilla Samuel A., CONTROL INTERNO – INFORME COSO, cuarta edición abril 2005

Asimismo, el control interno debe estar integrado a los *procesos operativos* de la entidad, y no ser un “agregado” a los mismos.

6.3.2 Todos los integrantes de la organización son responsables por el control interno, ya que lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no tratándose solamente de manuales de organización y procedimientos que indican lo que se debe hacer. La responsabilidad por el control interno no es exclusiva de ningún evaluador externo al proceso operativo de la entidad, como tradicionalmente se ha supuesto.

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

Independientemente al énfasis e interés desarrollado en los últimos años en varios países, acerca de la gran diversidad de conceptos y puntos de vista relacionados con el control interno, sus normas, evaluación, informes, etc., continua siendo una temática tan amplia como los propios objetivos y perspectivas en que el mismo puede ser contemplado, y que se encuentran materializados en leyes, decretos- leyes, proyectos de leyes, resoluciones, reglamentos, normas, directivas, informes y bibliografía especializada.

El control Interno no constituye un acontecimiento o una circunstancia aislados, sino una serie de acciones que se extienden por todas las actividades de una entidad. Estas actividades son omnipresente e inherentes a la gestión de la organización - empresa por parte de la dirección.

La incorporación de controles puede influir directamente en la capacidad de la entidad de conseguir sus objetivos, además de apoyar sus iniciativas de la calidad, la búsqueda de la calidad está directamente vinculada con la forma en que se gestionen y controlen los negocios, las iniciativas de control se convierten en parte de la estructura operativa de la empresa.

6.4 COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO

El control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí, éstos derivan del estilo de la dirección del negocio y están integrados en el proceso de gestión, los componentes son los siguientes:

6.4.1 Entorno o Ambiente de control.- El núcleo de una organización - empresa es su personal (sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la personalidad) y el entorno en el que el trabaja. Los empleados son el motor que impulsa la entidad y los cimientos sobre los que descansa todo.

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

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

El Ambiente de Control fija el tono de la organización, y sobre todo provee disciplina a través de la influencia que ejerce sobre el comportamiento personal en su conjunto, constituye el andamiaje para el desarrollo de las

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

Será tan bueno, regular o deficiente como lo sean los factores que lo determinan, el mayor o menor grado de desarrollo y excelencia de éstos hará, en ese mismo orden a la fortaleza o debilidad del ambiente que generan y consecuentemente al tono de la organización.

6.4.2 Evaluación o valoración de riesgos.- La entidad debe conocer y abordar los riesgos con los que se enfrenta, ha de fijar objetivos integrados en las actividades de ventas, producción, comercialización, finanzas, etc., para que la organización funcione de forma coordinada, igualmente debe establecer mecanismos para identificar, analizar y tratar los riesgos correspondientes.

El control Interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones, a través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza y evalúa las vulnerabilidades del sistema.

Debido a las condiciones en que las entidades se desenvuelven suelen sufrir variaciones, se necesitan mecanismos para detectar y enfrentar los riesgos que van asociados con el cambio, la gestión de los cambios se realiza independientemente debido a su importancia y las posibilidades de que los mismos pasen inadvertidos para quienes están inmersos en las rutinas de los procesos.

Los mecanismos para prever, identificar y administrar los cambios deben estar orientados hacia el futuro, de manera de anticipar los más

significativos a través de sistemas de alarma complementados con planes para una adaptación adecuada de las variaciones.

6.4.3 Actividades de control.- Deben establecerse y ejecutarse, políticas y procedimientos que ayuden a conseguir una seguridad razonable de que se llevan a cabo de forma eficaz las acciones consideradas necesarias para afrontar los riesgos que existen respecto a la consecución de los objetivos de la entidad.

Están constituidas por los procedimientos específicos establecidos como un reaseguro para el cumplimiento de los objetivos, orientados hacia la prevención y neutralización de los riesgos. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos para que se disponga de controles destinados a evitarlos o minimizarlos.

6.4.4 Información y comunicación.- Los sistemas de información y comunicación se interrelacionan, ayudan al personal de la entidad a capturar e intercambiar la información necesaria para conducir, administrar y controlar sus operaciones.

Es necesario que todo el personal conozca el papel que les corresponde desempeñar en la organización, tanto sus funciones como sus responsabilidades, es imprescindible que cuenten con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones en consonancia con los demás, hacia el mejor logro de los objetivos.

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales. La información operacional, financiera y de cumplimiento conforma un sistema para posibilitar la dirección, ejecución y control de las operaciones. Los sistemas de información

permiten identificar, recoger, procesar y hacer conocer datos relativos a los hechos o actividades internas y externas, y funcionan muchas veces como herramientas de supervisión a través de rutinas previstas para tal efecto.

Resulta importante mantener un esquema de información acorde con las necesidades institucionales que, en un contexto de cambios constantes, evolucionan rápidamente, por lo tanto deben adaptarse, distinguiendo entre indicadores de alerta y reportes cotidianos en apoyo de las iniciativas y actividades estratégicas, a través de la evolución desde sistemas exclusivamente financieros a otros integrados con las operaciones para un mejor seguimiento y control de las mismas.

6.4.5 Supervisión o monitoreo.- Todo el procesos debe ser supervisado y monitoreado, introduciéndose las modificaciones pertinentes cuando se estime oportuno, de esta forma el sistema puede reaccionar ágilmente y cambiar de acuerdo con las circunstancias.

El objetivo principal es asegurar que el control interno funciona adecuadamente, a través de las actividades continuas, que son aquellas incorporadas a las actividades normales y recurrentes que, ejecutándose en tiempo real y arraigadas a la gestión generan respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevivientes.

Para las evaluaciones puntuales, se toma en consideración su alcance y frecuencia deben estar determinadas por la naturaleza e importancia de los cambios y riesgos que éstos conllevan, la competencia y experiencia de quienes aplican los controles y los resultados de la supervisión continuada, son ejecutados por los propios responsables de las áreas de gestión es decir una autoevaluación, la auditoria interna y los auditores externos. Existen controles informales que, aunque no estén documentados, se aplican correctamente y son eficaces

El *entorno de control* aporta el ambiente en el que las personas desarrollan sus actividades y cumplen con sus responsabilidades de control. Sirve como base de otros componentes, dentro de este entorno, los directivos *evalúan los riesgos* relacionados con el cumplimiento de determinados objetivos.

Las *actividades de control* se establecen para ayudar a asegurar que se pongan en práctica las directrices de la dirección para hacer frente a dichos riesgos. Mientras tanto, la información relevante se capta y se comunica por toda la organización, todo este proceso es supervisado y modificado según las circunstancias.

Estos componentes del control interno y los vínculos que existen entre ellos, este modelo refleja el dinamismo de los sistemas de control interno, por ejemplo la evaluación de riesgos no sólo influye en las actividades de control, sino también puede poner de relieve que las necesidades de información y comunicación o las actividades de supervisión deberán reconsiderarse.

Por lo tanto, el control interno no es un proceso en serie, en el que un componente influye exclusivamente en el siguiente, sino un proceso interactivo multidireccional, en el que prácticamente cualquier componente puede influir y de hecho influye en el otro.

Los sistemas de control interno no son, ni deben ser iguales en todos los casos, las entidades y sus necesidades de control interno varían mucho dependiendo del sector en el que operen, su tamaño, su cultura o su filosofía de gestión, así pues, aunque todas las entidades necesitan cada uno de los componentes para lograr mantener el control sobre sus actividades, el sistema de control interno de una entidad suele asemejarse muy poco al de la otra.

La interrelación de los cinco componentes descritos en el párrafo anterior, genera una sinergia conformando un sistema integrado que responde dinámicamente a los cambios del entorno.

6.5 FUNCIONES Y RESPONSABILIDADES

El sistema de control interno se realiza por diferentes personas, cada una con responsabilidades importantes. El consejo de administración (directamente o a través de sus comités), la dirección, los auditores internos y demás miembros del personal contribuyen de forma importante a la eficacia del sistema de control interno.

Determinados terceros (personal ajeno a la organización – empresa), tales como los auditores externos y los organismos de control, están a veces relacionados con el control interno.

Debe distinguirse entre aquellas personas que son parte del sistema de control interno y las que, sin serlo, pueden por sus actuaciones, afectar al sistema o ayudar a alcanzar los objetivos de la organización.

Todos los empleados de una entidad desempeñan alguna función en la operación del control interno, las funciones varían según el tipo de responsabilidad y grado de implicación, las funciones de la alta dirección, el consejo de administración, los auditores internos y demás miembros del personal se detalla a continuación:

6.5.1 La Dirección.- Es directamente responsable de todas las actividades de una entidad, ente ellas su sistema de control interno, naturalmente, las responsabilidades de los diferentes directivos de una entidad en relación al control interno varían en función de su jerarquía y diferirán considerablemente, según las características de la entidad.

En cualquier organización, el presidente o director general es el máximo responsable del sistema de control interno, uno de los aspectos más importantes del ejercicio de esta responsabilidad es asegurar que existe un entorno de control positivo, debe verificar que todos los componentes del control interno están en funcionamiento.

La máxima autoridad de la organización marca la pauta en cuanto a los factores del entorno de control y otros componentes del control interno. Su influencia sobre la entidad no debe ser subestimada, lo que puede resultar menos obvio es la influencia que ejerce el presidente sobre la selección de los miembros del consejo de administración, si la máxima autoridad carece de valores no podrá o querrá tener miembros del consejo que si lo posean.

Los consejos y comités de auditoría eficaces deben examinar la integridad y valores éticos de los altos cargos para determinar si el sistema de control interno dispone de los necesarios apoyos críticos.

6.5.2 Responsables de las funciones financieras.- Los directores financieros y sus equipos tienen una importancia vital porque sus actividades están estrechamente vinculadas con el resto de unidades operativas y funcionales de una entidad. Normalmente están involucrados en el desarrollo de presupuestos y en la planificación financiera. Controlan, siguen y analizan el rendimiento no sólo desde una perspectiva financiera sino también, en muchas ocasiones, en relación al resto de operaciones de la entidad y al cumplimiento de requisitos legales.

Normalmente estas actividades forman parte de la organización o "corporativa" de la entidad, pero a menudo, también tienen responsabilidades claves en el seguimiento de las actividades a nivel de división, filial u otras unidades.

Cuando se examinan los componentes del control interno, está claro que el director financiero (o el jefe de contabilidad) y su equipo tienen funciones básicas, además deberían tener un papel importante a la hora de establecer los objetivos y decidir sobre la estrategia de la organización, analizar los riesgos y tomar decisiones sobre como implantar cambios que afecten a la entidad. Su aportación a los mencionados procesos es muy valiosa y su posición es estratégica para asegurar la supervisión y el seguimiento de las actuaciones decididas.

6.5.3 Consejo de administración.- La dirección es responsable ante el consejo de administración, cuya función es gobernar, orientar y controlar las actividades de la entidad.

Al seleccionar a la dirección, el consejo define sus expectativas en cuanto a integridad y valores éticos debiendo ser confirmadas mediante sus actividades de supervisión, además al reservarse la autoridad para tomar decisiones de cierta relevancia, el consejo puede desempeñar un papel importante en el establecimiento de objetivos y en la planificación estratégica, a través de su supervisión, el consejo se involucra en todos los aspectos referentes al control interno.

Muchos consejos de administración llevan a cabo sus tareas a través de comités, sus funciones y la importancia de sus trabajos varía de una entidad a otra, pero suele incluir las áreas de auditoría, remuneraciones, finanzas, nombramientos y prestaciones sociales. Cada comité puede poner énfasis específico en determinados elementos del control interno.

6.5.4 Comité de auditoría.- durante los últimos años, organizaciones profesionales y organismos de control han dedicado mucha atención al establecimiento de comités de auditoría, aunque no son obligatorios ni están definidas de manera oficial sus tareas y actividades específicas. Los

comités de auditoría tienen responsabilidades diferentes de una entidad a otra, variando también la importancia de su participación.

El comité de auditoría o el consejo está en posición privilegiada, tiene autoridad para interrogar a los directivos sobre la forma en que está asumiendo sus responsabilidades en cuanto a la información financiera y para asegurar que se tomen medidas correctivas.

El comité de auditoría, junto con, o además de, una función de auditoría interna fuerte, está muchas veces en la mejor posición dentro de una entidad para identificar situaciones en que los altos directivos intentan eludir los controles internos o tergiversar los resultados financieros y actuar en consecuencia, por ello existen situaciones en las que el comité de auditoría o el consejo debe afrontar directamente asuntos o circunstancias graves.

6.5.5 Comité de remuneraciones.- este comité puede asegurar que se potencien acuerdos salariales que contribuyan a alcanzar los objetivos de la entidad y que no pongan demasiado énfasis en el corto plazo en detrimento de los resultados a largo plazo.

6.5.6 Comité de finanzas.- este comité es útil para controlar grandes compromisos financieros y para asegurar que los presupuestos de inversiones estén en línea con los planes operativos.

6.5.7 Comité de nombramientos.- este comité controla la selección de candidatos para ocupar los cargos directivos y en ocasiones, para los altos cargos.

6.5.8 Comité de prestaciones sociales.- este comité supervisa los planes de prestaciones a los empleados y asegura su coherencia con los

objetivos de la entidad y el correcto cumplimiento de las responsabilidades fiduciarias.

6.5.9 Otros comités.- el consejo de administración puede proceder a la creación de otros comités que supervisen otras áreas específicas, tales como el respeto de normas éticas, políticas públicas y tecnología, en general, estos comités sólo se establecen en algunas grandes organizaciones o en circunstancias particulares.

6.5.10 Auditores internos.- Los auditores internos examinan directamente los controles internos y recomiendan mejoras a los mismos. Las normas emitidas por el Instituto de Auditores Internos, especifican que el alcance de una auditoría interna debería abarcar el examen y la evaluación de la suficiencia y la efectividad del sistema de control interno de la entidad, así como una evaluación cualitativa de las actuaciones individuales para cumplir con las responsabilidades asignadas.

También delimitan la responsabilidad del auditor interno en sus actuaciones, estas normas establecen que los auditores internos deberían ser independientes de las actividades que auditan, esta independencia resulta o debería resultar de su posición y autoridad dentro de la entidad y del reconocimiento de su objetividad

6.5.11 Otro personal de la entidad.- el control interno es, en cierto modo, responsabilidad de todos los miembros de la organización, por lo que debería ser mencionado de manera explícita o implícita, en la descripción de los puestos de trabajo de todos los empleados, esta responsabilidad es doble de acuerdo a lo siguientes:

6.5.11.1 Todos los empleados desempeñan algún papel a la hora de efectuar el control, puede ser que generen información utilizadas en el sistema de control interno (por ejemplo, registros de existencias,

información sobre el trabajo en curso, estadísticas de ventas o de gastos), o que tomen las medidas necesarias para asegurar el control. Estas actuaciones incluyen, por ejemplo la realización de conciliaciones, el seguimiento de informes de excepciones, la realización de recuentos físicos, o el análisis de las variaciones en costes u otros indicadores de rendimiento, el esmero con el que se realizan estas actividades incide directamente en la eficacia del sistema de control interno.

6.5.11.2 Todo el personal debería poner en conocimiento de los niveles superiores cualquier problema operativo, incumplimiento del código de conducta o de las políticas establecidas o actuaciones ilegales.

El control interno depende de las comprobaciones, la segregación de funciones, y de que los empleados no "hagan la vista gorda" ante actuaciones incorrectas o irregulares, el personal debería entender la necesidad de no ceder ante las presiones de sus superiores para participar en actividades irregulares y, en consecuencia, debería existir vías de comunicaciones fuera de las habituales, para permitir la denuncia de tales circunstancias.

El control interno es asunto de todos, las funciones y las responsabilidades del personal deben quedar bien definidos y ser comunicados en forma eficaz.

6.5.12 Terceros ajenos a la entidad.- estas personas pueden contribuir a la realización de sus objetivos, a veces a través de actividades paralelas a las que tienen lugar dentro de la misma, en otros casos pueden proporcionar información útil para las actividades de control interno de la entidad.

6.5.13 Auditores externos.- quizás ningún otro tercero ajeno a la entidad tenga un papel tan importante en la consecución de sus objetivos de

información financiera como los auditores externos, ellos aportan a la dirección y al consejo de administración un punto de vista objetivo e independiente, y contribuyen a la consecución de los objetivos de información financiera, operativos y de cumplimiento de los requisitos legales de la entidad.

El auditor debe adquirir conocimientos suficientes del sistema de control de una entidad para planificar su auditoría, la atención prestada al control interno varía de una auditoría a otra, en ocasiones se le presta mucha atención y en otras relativamente poca, pero, incluso en el primer caso, un auditor normalmente no estará en situación de identificar todas las deficiencias de control interno que pudiera existir.

6.5.14 Legisladores y organismos de control.- estos tienen incidencia sobre el control interno de muchas entidades, bien controlándolas directamente, bien obligándolas a establecer controles internos. Muchas leyes y normativas relevantes se centran exclusivamente en los controles internos sobre la información financiera aunque algunas, especialmente las que se aplican a entidades gubernamentales, también pueden abarcar los objetivos operacionales y de cumplimiento.

Los legisladores y organismos de control inciden de dos maneras en los sistemas de control interno de las entidades, establecen normativas que motivan a la dirección para que asegure que los sistemas de control interno satisfagan los mínimos establecidos por los requisitos legales y reglamentarios, de igual manera y tras la inspección de una entidad en particular, proporcionan información utilizada por el sistema de control interno de la misma, y emiten recomendaciones y algunas veces directrices a la dirección sobre mejoras necesarias en el sistema de control interno.

6.5.15 Terceros relacionados con la entidad.- Los clientes, los proveedores y otros terceros que tienen relación con la entidad son una fuente importante de información que se utiliza en las actividades de control. Proporcionan información que, en algunos casos, puede ser sumamente importante para que la entidad cumpla con sus objetivos relativos a operaciones, información financiera y cumplimiento de la normativa.

La entidad debe implementar los mecanismos necesarios para recibir dicha información y tomar las medidas apropiadas, estas medidas no deben estar dirigidas a afrontar y resolver únicamente una situación en concreto, sino también a investigar y resolver la causa de fondo del problema.

6.5.16 Analistas financieros, agencias de calificación de valores y medios de comunicación.- Tienen en cuenta muchos factores relevantes al determinar el valor de una entidad como inversión, analizan los objetivos y las estrategias de la dirección, los estados financieros históricos, las proyecciones financieras, las acciones emprendidas como respuesta a las condiciones cambiantes de la economía y del mercado, las posibilidades de éxito a corto y largo plazo, los resultados del sector en que operan y realizan comparaciones con otras sociedades del sector, en ocasiones, los medios de comunicación, en particular la prensa económica, también realizan análisis similares.

Las actividades de investigación y de seguimiento de estos terceros permiten a la dirección conocer cómo otras personas perciben el comportamiento de la entidad, los riesgos micro y macroeconómicos que afronta, las estrategias innovadoras operativas y financieras que pueden mejorar el rendimiento de la sociedad y las tendencias del sector. A veces esta información se comunica de forma directa en reuniones ente los terceros y la dirección, o indirectamente a través de análisis efectuados

para accionistas, posibles inversores y público en general, en ambos casos la dirección debería tener en cuenta las observaciones y puntos de vista de los analistas financieros, las agencias de calificación de valores y los medios de comunicación que puedan implicar posibles mejoras en el control interno.

El recurso más importante e las organizaciones es el personal que la conforma, el ambiente de control estará totalmente fortalecido si la organización administra de manera eficiente y eficaz este recurso, la que parte del establecimiento de las necesidades de personal y del perfil de funcionarios y empelados requeridos.

El proceso técnico para la administración del talento humano parte de la integridad, el comportamiento ético y la competencia profesional, aspectos a ser demostrados con relación a las funciones que debe ejecutar y los productos a generar.

La definición de normas de operación y su aplicación en la administración del talento humano, están relacionadas de manera sustancial con las acciones de clasificación, valoración, reclutamiento, selección, contratación, capacitación, evaluación, remuneración y estímulos del personal.

7. CAPITULO III “EL CONTROL INTERNO EN EL ECUADOR”

7.1 INTRODUCCION

El Estado Ecuatoriano no es solamente la expresión de normas sino también de las instituciones que lo componen y de las personas que lo integran y en ese contexto el servicio público tiene dos sentidos que determinan el compromiso y la responsabilidad de quienes ejercen y laboran en él, el uno, la relación con la calidad del servicio que se presta,

el otro que tiene relación con la obligación de responder por el uso de los recursos, su protección y mantenimiento y que, tanto el administrador político del Estado, es decir los mandatarios elegidos, como a su vez los funcionarios que trabajan para el Estado SON RESPONSABLES Y DEBEN RESPONDER por la forma como dan cumplimiento a estos dos aspectos del servicio público.

7.2 CONSTITUCION POLITICA DEL ESTADO

La Ley Suprema de la República del Ecuador, en el TITULO V DE LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO Y LA FUNCION PUBLICA, Capítulo 1 De las Instituciones del Estado el artículo 18 indica:⁵

“Son instituciones del Estado:

- *Los organismos y dependencias de las Funciones Legislativa, Ejecutiva y Judicial;*
- *Los organismos electorales.*
- *Los organismos de control y regulación.*
- *Las entidades que integran el régimen seccional autónomo.*
- *Los organismos y entidades creados por la Constitución o la ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.*
- *Las personas jurídicas creadas por acto legislativo seccional para la prestación de servicios públicos.*

Estos organismos y entidades integran el sector público. De igual manera, en el TITULO X DE LOS ORGANISMOS DE CONTROL, Capítulo 1 de la Contraloría General del Estado indica Art. 211 indica:

“La Contraloría General del Estado es el organismo técnico superior de control, con autonomía administrativa,

⁵ Constitución Política de la República del Ecuador, año 1998,

presupuestaria y financiera... Tendrá atribuciones para controlar ingresos, gastos, inversiones, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos. Realizara auditorias de gestión a las entidades y organismos del sector públicos y sus servidores, y se pronunciara sobre la legalidad, transparencia e eficiencia de los resultados institucionales. Su acción se extenderá a las entidades de derecho privados, exclusivamente respecto de los bienes, rentas y otras subvenciones de carácter público de que dispongan". El mandato constitucional citado, concibe al control gubernamental como la garantía del buen uso y protección de bienes y recursos públicos."

"Artículo 212.- La Contraloría General del Estado tendrá potestad exclusiva para determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, y hará el seguimiento permanente y oportuno para asegurar el cumplimiento de sus disposiciones y controles.

Los funcionarios que, en ejercicio indebido de las facultades de control, causen daños y perjuicios al interés público o a terceros, serán civil y penalmente responsables."

Una responsabilidad importante se la otorga dentro de la misma constitución a la Comisión de Control Cívico de la Corrupción que los últimos años ha tenido un rol preponderante sobre todo en las denuncias de actos de corrupción y funcionarios deshonestos, e indica:

"Art. 220.- La Comisión de Control Cívico de la Corrupción es una persona jurídica de derecho público, con sede en la ciudad de Quito, con autonomía e independencia económica, política y administrativa. En representación de la ciudadanía promoverá la eliminación de la corrupción; receptorá denuncias sobre hechos presuntamente ilícitos cometidos en las instituciones del Estado, para investigarlos y solicitar su juzgamiento y sanción. Podrá promover su organización en provincias y cantones.

La ley determinará su Integración, administración y funciones, las instituciones de la sociedad civil que harán las designaciones y la duración del período de sus integrantes que tendrán fuero de Corte Suprema."

Es importante conocer que dentro de la misma constitución en el TÍTULO XIII DE LA SUPREMACÍA, DEL CONTROL Y DE LA REFORMA DE LA CONSTITUCION, Capítulo 1 De la supremacía de la constitución, que indica:

Art. 272.- La Constitución prevalece sobre cualquier otra norma legal. Las disposiciones de leyes orgánicas y ordinarias, decretos leyes, decretos, estatutos, ordenanzas, reglamentos, resoluciones y otros actos de los poderes públicos, deberán mantener conformidad con sus disposiciones y no tendrán valor si, de algún modo, estuvieren en contradicción con ella o alteraren sus prescripciones.

Si hubiere conflicto entre normas de distinta jerarquía, las cortes, tribunales, jueces y autoridades administrativas lo resolverán, mediante la aplicación de la norma jerárquica superior.

7.3 CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

El Organismo Técnico Superior de Control, concibe como su misión, a los deberes, funciones y atribuciones institucionales; por este motivo debe.⁶

“ Examinar y evaluar la gestión financiera, administrativa operativa cumplida por las entidades del sector público y sus servidores sin excepción alguna, del sector no gubernamental que participa en bienes, rentas y otras prerrogativas de carácter público, verificando legalidad, corrección, transparencia, eficacia y economía en el uso de recursos, pronunciándose sobre la efectividad de los resultados institucionales y estableciendo las responsabilidades inherentes; además, brindar asesoría en la áreas de su competencias.”

La facultad de control también la tiene con las entidades de derecho privado exclusivamente de los recursos públicos que ellas dispongan.

⁶ Contraloría General del Estado, Manual de Auditoría de Gestión, año 2002

El ámbito y el papel del Estado cambia a través de la historia, se modifica en el mediano y largo plazo; en forma similar sucede con el control estatal, depende de concepciones ideológicas, factores políticos, sociales, nacionales e internacionales.

EL control estatal de la Contraloría General del Estado se lo realiza a través de la auditoría gubernamental, este constituye un elemento esencial de apoyo a la gerencia pública moderna, que aporta sustantivamente, en base a sus opiniones y recomendaciones, a una oportuna y adecuada toma de decisiones; a su vez, que contribuye a la óptima utilización de los recursos para una gestión pública más eficaz. En la actividad de control constituye una etapa superior la auditoría de gestión, que tiene aplicabilidad tanto en las entidades públicas como privadas.

7.4 NORMAS DE CONTROL INTERNO

Se han emitido varias normas para el Control Interno, sin embargo la Contraloría ha aplicado las que se considera más adecuadas. Las labores de control se efectuarán luego de determinar el universo auditable determinado de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA), y Normas de Auditoría de General Aceptación (NAGA).

El American Institute Public Accountants emite la Declaración sobre las Normas de Auditorías, SAS-55, sobre la evaluación de la estructura de control interno, cuya vigencia es a partir del 1 de enero de 1990, que reemplaza a la declaración contenida en el SAS-1, SEC.320. Con el SAS 78 emitido en diciembre de 195 se reemplazó al SAS 55 en cuanto se refiere al enfoque del control interno de una entidad. La segunda norma de trabajo de campo de las NAGA⁷, indica:

⁷ NAGA = Normas de Auditoría de General Aceptación

“Un suficiente entendimiento del control interno, tendrá al planear la auditoría y para determinar la naturaleza, tiempo y extensión de las pruebas a ser desarrolladas”

En la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, en el CAPITULO 2 DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO Sección 1 que se refiere al Control Interno en el Art. 9.- Concepto y elementos del control interno.- indica:

“El control interno constituye un proceso aplicado por la máxima autoridad, la dirección y el personal de cada institución, que proporciona seguridad razonable de que se protegen los recursos públicos y se alcancen los objetivos institucionales.

Constituyen elementos del control interno: el entorno de control, la organización, la idoneidad del personal, el cumplimiento de los objetivos institucionales, los riesgos institucionales en el logro de tales objetivos y las medidas adoptadas para afrontarlos, el sistema de información, el cumplimiento de las normas jurídicas y técnicas; y, la corrección oportuna de las deficiencias de control.”⁸

El control interno será responsabilidad de cada institución del Estado y tendrá como finalidad primordial crear las condiciones para el ejercicio del control externo a cargo de la Contraloría General del Estado.

De acuerdo al REGLAMENTO DE LA LEY ORGANICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO (LOCGE)⁹ en el Art. 12.- indica:

“El control interno.- La respectiva entidad y organismo del sector público que controla la Contraloría serán responsables de instalar, mantener y perfeccionar el sistema de control interno.

Se aplicarán los componentes del control interno que incluirán el ambiente de control, la evaluación de los riesgos de control, las actividades de control, el sistema de información y

⁸ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, emitida con Ley No. 2002-73

⁹ Emitido con Decreto Ejecutivo 548

comunicación y las actividades de monitoreo y supervisión del control interno. Igualmente se aplicarán las normas técnicas de control interno específicas para la contabilidad, el presupuesto, la tesorería, la gestión de bienes, la deuda pública, el recurso humano, el procesamiento automático de datos, las inversiones en proyectos y programas y el mejoramiento continuo de la organización institucional.”

De acuerdo a su función la Contraloría ha emitido las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, su listado se encuentra en el ANEXO 1, de igual manera las Normas Técnicas de Control Interno ANEXO 2, que por su volumen no se detalla dentro de la esquema de este trabajo de investigación, al igual se respalda en dispositivo magnético.

8. CAPITULO IV “CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES”

8.1 CONCLUSIONES

En este último decenio se ha podido evidenciar que tanto en el sector público como en el privado no le sirve de nada la capacidad técnica, administrativa, financiera de un ser humano, si carece de principios o de una formación ética. El cumplimiento estricto de los deberes éticos es un elemento esencial para fomentar el desarrollo del sector privado sobre unas bases sólidas.

Todo funcionario debe basar sus actividades en el ejercicio y el respeto de los derechos individuales y sociales que consagra la propia Constitución del Estado: libertad de empresa, comercio e industria; libertad de trabajo y derecho a la propiedad privada. Sin embargo, la experiencia nos enseña que la causa fundamental que ha originado las crisis pasadas y presente es una sola, carencia o ausencia de valores. La corrupción, la falta de ética y la falta de moral, empobrecen a la sociedad, y es muy difícil recuperar lo perdido.

Debemos analizar y reflexionar detenidamente sobre el cambio que vivimos, para poder evaluar sus tendencias y prever sus efectos, a fin de determinar lo que a partir de hoy debemos realizar para ayudar a nuestras organizaciones a definir nuevos horizontes que maximicen oportunidades.

Debe ser nuestro propósito actuar como agentes del cambio y, por tanto, es nuestra responsabilidad estar a la vanguardia del cambio. El tratar de convertirnos en asesores o consultores internos confiables, eliminando en lo posible todos los trabajos que nos aportan un valor agregado a nuestros productos o servicios, como por ejemplo tienden a convertirnos en evaluadores críticos de los sistemas de información y realizando auditorías sobre las operaciones conforme se van gastando y no sobre acontecimientos pasados que no tienen solución.

Independientemente al énfasis e interés desarrollado en los últimos años en varios países, acerca de la gran diversidad de conceptos y puntos de vista relacionados con el control interno, sus normas, evaluación, informes, etc., continua siendo una temática tan amplia como los propios objetivos y perspectivas en que el mismo puede ser contemplado, y que se encuentran materializados en leyes, decretos leyes, proyectos de leyes, resoluciones, reglamentos, normas, directivas, informes y bibliografía especializada.

Para minimizar los riesgos de fraude las empresas del Siglo XXI requiere revisar, evaluar y fortalecer sus propios controles internos más que nunca antes. No fue hasta los últimos años del Siglo XX que los gobiernos empezaron de darse cuenta de la necesidad de legislar sobre el control interno corporativo.

El informe "COSO" comisionado por los cinco organismos profesionales financieros mas importantes de los EE.UU., definió en 1992, tras cinco

años de estudio y discusión, un nuevo marco conceptual del control interno con el objetivo fundamental de integrar las diversas definiciones y conceptos. A pesar de la Ley FCPA de 1977 que prohibió a las empresas sobornar a funcionarios de gobiernos y, más aún, impuso un requerimiento para mantener un control interno efectivo, los fraudes corporativos continuaron tomando por sorpresa el mundo de los negocios en la década de los ochenta.

Los resultados del trabajo de investigación determinan que actos malos ocurren con menos frecuencia cuando los empleados tienen sentimientos positivos sobre una entidad en comparación a cuando se sienten abusados, amenazados o ignorados. En un ambiente de trabajo negativo, hay más oportunidades para una moral rebajada entre los empleados, la cual puede afectar la actitud de un empleado acerca de cometer fraude contra una entidad.

Debido a los constantes cambios en el entorno una estructura de control que se considere eficaz en un momento puede dejar de serlo en otro, por ello es necesario invertir recursos con el fin de actualizarlo en forma permanente, pero dado que los recursos son escasos deben orientarse a las actividades o áreas más significativas de la organización.

Un sistema de Control Interno orientado a los riesgos debe permitir la identificación permanente de los riesgos que van surgiendo en el desarrollo de los negocios, para proveerlos y afrontarlos oportunamente, además de proporcionar herramientas par distinguir cuales con los riesgos más críticos que enfrenta la organización, con el fin de dirigir la atención permanente hacia ellos.

Los miembros de la Alta Gerencia son las cabezas visibles en lo que se refiere al Control Interno pero además, de convencerse de los beneficios, deben saber hacer partícipes del sistema a todos los colaboradores, de

esta manera todos pueden cumplir con su rol, no se debe olvidar que la eficacia del Control Interno depende de las personas.

8.2 RECOMENDACIONES

Considera la autora que debe establecerse un Liderazgo basado en Valores, que se refiere a la relación entre el líder y sus seguidores basada en valores compartidos e interiorizados por todos. Dentro del contexto de este tipo de relación, las acciones y decisiones del líder y las políticas adoptadas por él son siempre congruentes con los valores compartidos y éstos se hacen presentes en los símbolos utilizados por el líder para interactuar con los demás, dándole fuerza y autoridad moral.

Cuando existe un sistema de valores compartido por todos, éste determina que el comportamiento de los seguidores se vea influido por el de su líder asegurando así una organización consistente y cohesionada en búsqueda de objetivos comunes.

Las Declaraciones de Misión y Visión describen el estado futuro deseado para la organización, que debe corresponder con el resultado último de las acciones y esfuerzos de quienes la conforman. Estas declaraciones son, en el presente de la organización, el horizonte de sentido para sus planes y sus políticas. En consecuencia, son el destino final que guía las decisiones que día a día se deben tomar.

Aunque la tecnología y la información representan un gran factor para el desarrollo empresarial, existen muchas compañías y empresas en las cuales estos nuevos enfoques del Control Interno y administración son desconocidos totalmente, ya sea por motivos de cultura gerencial y contable o por falta de formación técnica profesional de sus administradores lo que dejan al país rezagado frente a la competitividad

mundial que exige el actual mundo globalizado, por lo que no se debe continuar como están.

Es importante la construcción de una cultura ética de lo público, se acompaña a las entidades gubernamentales en la implementación de metodologías y normas que fortalecen la cultura de protección de los recursos e intereses públicos para garantizar la transparencia y la equidad en las relaciones de las entidades públicas con sus interlocutores y apoyar el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas a la ciudadanía.

Es clave el fortalecimiento de la ciudadanía y del control ciudadano, toda organización debe promover la utilización de herramientas de lucha contra la corrupción y apoyar ejercicios de control social para formar una ciudadanía organizada, informada y activa en la lucha contra la corrupción y contribuir a la creación de una cultura de respeto y protección colectiva de lo público.

La construcción de la Ética Empresarial, para promover en las pequeñas, medianas y grandes empresas para que el sector privado ecuatoriano pueda asumir su compromiso en la lucha contra la corrupción y la construcción de entornos íntegros en los negocios en beneficio del bien común.

Tanto la empresa pública como privada debe implementar un Sistema de Control que permita disponer de un direccionamiento estratégico y sobre todo con el cumplimiento de las leyes y reglamentos, a fin de que exista productividad y bienestar en la organización.

9. BIBLIOGRAFIA

AICPA: *Statements on Auditing Standards, núm. 1*, Declaraciones sobre normas de auditoría, noviembre. En: American institute of certified public

accountants: *Declaraciones sobre normas de auditoría. Codificación de normas y procedimientos de auditoría, Vol. I* México.

AICPA: *Statements on Auditing Standards, núm. 55*, Evaluación de la estructura del control interno en una auditoría de estados financieros, abril. En: American institute of certified public accountants: *Declaraciones sobre normas de auditoría. Codificación de normas y procedimientos de auditoría, Vol. IV*, México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1988-1995.

ALVAREZ LÓPEZ, J. y BLANCO ILLESCAS, F., "Enfoque sistémico de la contabilidad de dirección estratégica", *Técnica Contable*, (1993).

ANTONY Robert , "Sistema de Control de Gestión", décima edición 2003

ARGYRIS, Chris, "Hábil Incompetencia, Como enseñar a Aprender a Gente Inteligente" 1999

BANCO CENTRAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA, Comunicación "A" 2525". Circular CONAU 1-212. Fecha 02.04.97.

BANCO DE MÉXICO (Exposición), V Reunión de Auditores Internos de banca Central.

BEAUCHAMP, Tom, BOWIE, Norman, Derechos y Obligaciones de los Empleadores y Empleados 2001

CANTU DELGADO, Humberto (2002), Desarrollo de una cultura de calidad México D.F. Mc Graw-Hill

COOPERS & LYBRAND, "Los nuevos conceptos del control interno (Informe COSO)" Ed. Díaz de Santos, (1997), España.

CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO, Manual de Auditoria de Gestión año 2002.

El sistema de control interno: problemática de su implantación en la empresa.14 Hitos de Ciencias Económicas-Administrativas. Universidad Autónoma de Tabasco.

FRANKLIN F Benjamín (2001) "Auditoría Administrativa", Mc Graw Hill México

GARRIDO, Santiago "Dirección Estratégica", Mc Graw Hill México

ILLESCAS, Blanco "El Control Integrado de Gestión", Limusa 1997

JENSEN, M.C., "Éxito y fracaso de los sistemas de control interno", *Harvard Deusto Business-Review*. (1995).

KOFMAN, Fredy "La nueva conciencia de los negocios" Granica, Buenos Aires 2001, Tomo1 Capítulo 1 Aprendizaje, Saber y poder, Buenos Aires 2001.

MALDONADO E. Milton K, "Control Interno", serie Elementos de Administración Financiera y control Nro. 13, 1995

MANTILLA Samuel A, "Control Interno – Informe COSO", cuarta edición abril 2005

MEREDITH, JAck "Administración de Operaciones" Limusa Wiley - 1999PEÑA, Vendrel P. "conocimiento: el oro gris de las organizaciones" Fundación Dintel, España 2001.

NARDELLI, Jorge R., "Auditoría y seguridad de los sistemas de computación", Buenos Aires, Cangallo, (1984).

PONJUAN DANTE, Gloria, "Gestión de Información reinformación en las organizaciones, principios, conceptos y aplicaciones" Universidad de Chile 1998.

[www./](http://gestiondelconocimiento.com) http: gestiondelconocimiento.com

[www./](http://coso.org) http: coso.org

[www./](http://aicpa.org) http: aicpa.org

Artículos de Prensa, Revistas otros.

10. ANEXOS

ANEXO 1

NORMAS ECUATORIANAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

ACUERDO N° CG

El Contralor General del Estado, Subrogante

Considerando:

Que de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 211 de la Constitución Política de la República del Ecuador y en el numeral 3 del artículo 7 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, le corresponde a este Organismo Técnico Superior de Control, expedir, aprobar y actualizar las Normas de Control y Fiscalización sobre el sector público, adaptadas de las Normas Internacionales de Auditoría y de las emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Que con el fin de asegurar el control y la correcta utilización y administración de los recursos públicos, es necesario la actualización de las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental.

Que esta normativa será aplicada en sus distintas modalidades y servirá de guía en todas las etapas del proceso de una auditoría, ejecutada por los auditores gubernamentales, y para que los funcionarios del ente auditado, conozcan el esquema bajo el cual se desarrolla el trabajo.

Que mediante Acuerdo No. 039-CG, promulgado en el Registro Oficial N° 555 de octubre 25 de 1994, se expidieron las Políticas de Auditoría Gubernamental, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y las Normas Técnicas de Auditoría Gubernamental.

En ejercicio de las atribuciones que le otorgan los artículos 211 de la Constitución Política de la República del Ecuador y los artículos 31 numeral 22 y 95 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado:

Acuerda:

Expedir las siguientes Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del sector público sometidas al control de la Contraloría General del Estado.

Art. 1. La estructura de las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental es la siguiente:

1.- Normas Relacionadas con el Auditor Gubernamental

Este grupo de normas, hace referencia a la responsabilidad del auditor para la conducción de un trabajo, basado en su capacidad, independencia, cuidado y pericia profesional con que se desempeñará, al conducir una auditoría y generar un producto final objetivo y de calidad.

- A.G.I. Requisitos Mínimos del Auditor Gubernamental
- A.G.2. Cuidado y Esmero Profesional del Auditor Gubernamental
- A.G.3 Responsabilidad de la Función del Auditor
- A.G.4. Entrenamiento Técnico y Continuo
- A.G.5.Participación de Profesionales y/o Especialistas en la Auditoría Gubernamental.
- A.G.6. Independencia del Auditor.
- A.G.7. Confidencialidad del Trabajo de Auditoría.
- A.G.8. Control de Calidad de la Auditoría Gubernamental

2.- Normas Relacionadas con la Planificación de la Auditoría Gubernamental.

Tienen relación con la planificación de la auditoría, obteniendo suficiente comprensión de la misión, visión, metas, objetivos institucionales y controles, que permita al auditor determinar la naturaleza, duración y extensión de los procedimientos de auditoría a aplicarse para que el trabajo resulte efectivo.

- P.A-G.1.- Planificación Anual de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.2.- Planificación de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.3.- Designación del Equipo de Auditoría.
- P.A.G.4.- Planificación Preliminar de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.5.- Planificación Específica de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.6.- Evaluación del Riesgo.
- P.A.G.7.- Estudio y Evaluación del Control Interno.
- P.A.G.8.- Memorando de Planeamiento de la Auditoría Gubernamental.
-

- P.A.G.9.-Comprensión Global de los Sistemas de Información Computarizados.

3.- Normas Relativas con la Ejecución de la Auditoría Gubernamental

Este grupo hace relación con la ejecución del trabajo en el campo, proporcionan al auditor una base para juzgar la calidad de la gestión institucional y de los estados financieros en su conjunto; obteniendo evidencia suficiente, comprobatoria y relevante.

- E.A.G.1.- Programas de Auditoría Gubernamental.
- E.A.G.2.- Materialidad en la Auditoría Gubernamental.
- E.A.G.3.- Evaluación del Cumplimiento de las Disposiciones Legales y Reglamentarias.
- E.A.G.4.- Papeles de Trabajo en la Auditoría Gubernamental.
- E.A.G.5.- Evidencia Suficiente, Competente y Relevante.
- E.A.G.6.- El Muestreo en la Auditoría Gubernamental.
- E.A.G.7.- Fraude y Error.
- E.A.G.8.- Verificación de Eventos Subsecuentes en la Auditoría Gubernamental.
- E.A.G.9.- Comunicación de Hallazgos de Auditoría.
- E.A.G.10. Supervisión del Trabajo de Auditoría Gubernamental.

4.- Normas Relativas al Informe de la Auditoría Gubernamental

Se relacionan con el producto final del trabajo del auditor gubernamental, en el cual presenta sus observaciones, conclusiones y recomendaciones y, para el caso de auditoría financiera el correspondiente dictamen.

- I.A.G.1.- Informe de Auditoría Gubernamental
- I.A.G.2.- Contenido y Estructura del Informe de Auditoría Gubernamental.
- I.A.G.3.- Convocatoria a la Conferencia Final.
- I.A.G.4.- Oportunidad en la Comunicación de Resultados.
- I.A.G.5.- Presentación del Informe de Auditoría Gubernamental.
- I.A.G.6.- Aplicación de Recomendaciones.

Art. 2.- Encargar a la Asesoría General, a través del Departamento de Gestión, la actualización permanente de la normativa de auditoría gubernamental a base de las sugerencias de cambios presentados o de consultas directas o realizadas a los usuarios.

Art. 3.- Derogar las Políticas de Auditoría Gubernamental, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas Aplicables en el Sector Público y las Normas Técnicas de Auditoría Gubernamental, que constan en el Acuerdo N° 039-CG, publicadas en el Registro Oficial N° 555 de 25 de octubre de 1994.

Art. 4.- Este Acuerdo entrará en vigencia a partir de la presente fecha, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Dado, en el Despacho del Contralor General del Estado, en la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, a

Dr. Genaro Peña Ugalde
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO, SUBROGANTE

CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO



**NORMAS ECUATORIANAS
DE
AUDITORIA GUBERNAMENTAL**

ASESORIA GENERAL

**QUITO - ECUADOR
2002**

INDICE

| | PAG. |
|---|---|
| PRESENTACION | 01 |
| | |
| I | |
| NORMAS RELACIONADAS CON EL AUDITOR GUBERNAMENTAL | 05 |
| | |
| AG-01 | REQUISITOS MINIMOS DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL 05 |
| AG-02 | CUIDADO Y ESmero PROFESIONAL DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL 06 |
| AG-03 | RESPONSABILIDAD DE LA FUNCION DEL AUDITOR GUBERNAMENTAL 06 |
| AG-04 | ENTRENAMIENTO TECNICO Y CONTINUO DEL AUDITOR 07 |
| AG-05 | PARTICIPACION DE PROFESIONALES Y/O ESPECIALISTAS 08 |
| AG-06 | INDEPENDENCIA DEL AUDITOR 11 |
| AG-07 | CONFIDENCIALIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORIA 12 |
| AG-08 | CONTROL DE CALIDAD DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL 13 |
| | |
| II | |
| NORMAS RELACIONADAS CON LA PLANIFICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 14 |
| | |
| PAG-01 | PLANIFICACION ANUAL DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL 14 |
| PAG-02 | PLANIFICACION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL 15 |
| PAG-03 | DESIGNACION DEL EQUIPO DE AUDITORIA 18 |

| | | |
|--------|---|----|
| PAG-04 | PLANIFICACION PRELIMINAR DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 19 |
| PAG-05 | PLANIFICACION ESPECIFICA DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 21 |
| PAG-06 | EVALUACION DEL RIESGO | 23 |
| PAG-07 | ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO | 25 |
| PAG-08 | MEMORANDO DE PLANEAMIENTO DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 27 |
| PAG-09 | COMPRESION GLOBAL DE LOS SISTEMAS DE INFORMACION COMPUTARIZADOS | 28 |

III

NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL 29

| | | |
|--------|---|----|
| EAG-01 | PROGRAMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 29 |
| EAG-02 | MATERIALIDAD EN AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 31 |
| EAG-03 | EVALUACION DEL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS | 31 |
| EAG-04 | PAPELES DE TRABAJO EN LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 32 |
| EAG-05 | EVIDENCIA SUFICIENTE, COMPETENTE Y RELEVANTE 33 | |
| EAG-06 | EL MUESTREO EN LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 34 |
| EAG-07 | FRAUDE Y ERROR | 37 |
| EAG-08 | VERIFICACION DE EVENTOS SUBSECUENTES EN LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 38 |
| EAG-09 | COMUNICACIÓN DE HALLAZGOS DE AUDITORIA | 40 |
| EAG-10 | SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 40 |

IV

NORMAS RELATIVAS AL INFORME DE

| | | |
|--------------------------------|---|-----------|
| AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 42 | |
| IAG-01 | INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 42 |
| IAG-02 | CONTENIDO Y ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL. | 43 |
| IAG-03 | CONVOCATORIA A LA CONFERENCIA FINAL | 45 |
| IAG-04 | OPORTUNIDAD EN LA COMUNICACIÓN DE RESULTADOS | 47 |
| IAG-05 | PRESENTACION DEL INFORME DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL | 48 |
| IAG-06 | IMPLANTACION DE RECOMENDACIONES | 48 |

ANEXO 2

NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO

ACUERDO N° CG

EL Contralor General del Estado, Subrogante

Considerando:

Que de conformidad con las disposiciones contenidas en el artículo 211 de la Constitución Política de la República del Ecuador, le corresponde a la Contraloría General del Estado dictar regulaciones de carácter general para el cumplimiento de sus funciones.

Que de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 7 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, es competencia del Organismo Técnico Superior de Control expedir, publicar y actualizar las Normas de Control Interno, que sirvan de marco básico para que las instituciones del Estado y sus servidores establezcan y pongan en funcionamiento su propio control interno.

Que con el fin de asegurar la correcta y eficiente administración de los recursos y bienes del sector público, es necesaria la emisión de normas actualizadas de control interno.

Que mediante Acuerdo No. 017-CG, publicado en el Registro Oficial 430 de 28 de abril de 1994, se expidieron las Normas Técnicas de Control Interno; y que las

mismas requieran incorporar las técnicas modernas sobre la materia y someterse a las disposiciones de la nueva Ley de la Contraloría General

En ejercicio de las atribuciones que le conceden el artículo 211 de la Constitución Política de la República del Ecuador y los artículos 31 numeral 22 y 95 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado:

Acuerda:

Expedir las siguientes Normas de Control Interno que serán aplicadas en las entidades y organismos del sector público que se encuentran bajo el ámbito de competencia de la Contraloría General del Estado.

Art. 1.-Encargar a la Asesoría General de la Contraloría General del Estado, a través del Departamento de Gestión, la actualización permanente de la normativa de control interno, tomando en consideración las sugerencias de cambios que se reciban por parte de las entidades del sector público o mediante consultas que se realicen en forma directa a los usuarios de las mismas.

Art. 2.-Derogar las Normas Técnicas de Control Interno expedidas mediante Acuerdo No. 017-CG, publicadas en el Registro Oficial No. 430 de 28 de abril de 1994.

Art. 3.-Este Acuerdo entrará en vigencia desde la presente fecha sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Dado, en el Despacho del Contralor General del Estado, en la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, a

Dr. Genaro Peña Ugalde
CONTRALOR GENERAL DEL ESTADO, SUBROGANTE

CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO.

NORMAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO.

INTRODUCCION

Las Normas de Control Interno para el Sector Público de la República del Ecuador constituyen guías generales emitidas por la Contraloría General del Estado, orientadas a promover una adecuada administración de los recursos públicos y a determinar el correcto funcionamiento administrativo de las entidades y organismos del sector público ecuatoriano, con el objeto de buscar la efectividad, eficiencia y economía en la gestión institucional.

Se instrumentan mediante procedimientos encaminados a proporcionar una seguridad razonable, para que las entidades puedan lograr los objetivos específicos que se trazaron; tienen soporte técnico en principios administrativos, disposiciones legales y normativa técnica pertinente.

ESTRUCTURA DE LAS NORMAS DE CONTROL INTERNO

- **CODIGO:**

Se compone de cinco dígitos: Los tres primeros dígitos, que conforman el primer campo, indican el área y subárea y el cuarto y quinto dígitos, que constituyen el segundo campo, señalan el título.

- **TITULO:**

Corresponde a la denominación de la norma.

CARACTERISTICAS:

Las Normas de Control Interno se caracterizan por ser:

- Concordantes con el marco legal vigente, disposiciones y normativa de los Sistemas de Contabilidad Gubernamental, Presupuesto, Tesorería,

ii

- Endeudamiento Público y con otras disposiciones relacionadas con el control interno.
- Compatibles con los Principios de Administración, las Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Contraloría General del Estado y la Normativa de Contabilidad Gubernamental emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas.
- Sencillas y claras en su presentación y referidas a un asunto específico.
- Flexibles, ya que permiten su adaptación y actualización periódica de acuerdo con las circunstancias, según los avances en la modernización de la administración gubernamental.

Las Normas de Control Interno se encuentran agrupadas por áreas, sub-áreas y títulos. Las áreas de trabajo constituyen campos donde se agrupan un conjunto de normas relacionadas con criterios a fines y se clasifican en:

- **100** **NORMAS GENERALES DE CONTROL INTERNO**
- **200** **NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA GUBERNAMENTAL**
- **300** **NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE RECURSOS HUMANOS**
- **400** **NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE SISTEMAS DE INFORMACION COMPUTARIZADOS**

- **500** **NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS**

Estas normas promueven la existencia de un control interno sólido y efectivo, cuya implantación constituye responsabilidad de las máximas autoridades y de los niveles

iii

de dirección. La combinación de las normas establecen el contexto requerido para el control interno apropiado en cada entidad pública.

100 NORMAS GENERALES DE CONTROL INTERNO

Este grupo de normas constituyen los criterios básicos para mantener un efectivo y eficiente control interno en las entidades del sector público.

110 Fundamentos del Control Interno:

Son normas encaminadas a lograr una adecuada administración de los recursos públicos y el correcto funcionamiento de las entidades y organismos del Estado.

120 Componentes del Control Interno

El control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí, los que funcionan de manera en que el nivel ejecutivo dirige a la entidad, y están integrados en el proceso de dirección.

130 Herramientas de Evaluación de los Componentes de Control Interno

Se presentan cinco herramientas de evaluación, una para cada componente del control interno; sirven para evaluar los riesgos y las actividades de control, para lo cual la entidad debe establecer objetivos en cada actividad importante.

140 Normas Gerenciales de Control Interno

Tienen como objetivo recordar que todos los miembros de una organización comparten responsabilidades en materia de control interno. Sin embargo, la responsabilidad de su implantación recae en los niveles de dirección y de la máxima autoridad de una entidad.

iv

200 NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA GUBERNAMENTAL

210 Normas de Control Interno para Contabilidad Gubernamental

Su finalidad es lograr la obtención de información financiera confiable y oportuna. Con estas normas se busca que la contabilidad integre las operaciones financieras, produciendo reportes y estados financieros apropiados.

220 Normas de Control Interno para Presupuesto

Tienen por objeto establecer el control interno en las actividades relacionadas con el manejo presupuestario, se fundamentan en las disposiciones emitidas por el Ministerio de Economía y Finanzas.

230 Normas de Control Interno para Tesorería

Su finalidad es controlar el proceso relacionado con el movimiento de tesorería, con el fin de lograr seguridad y razonabilidad en el manejo de los fondos y valores de cada entidad, evitando riesgos en la gestión.

240 Normas de Control Interno para Anticipos de Fondos y Cuentas por Cobrar

Sirven para obtener información actualizada que permitan realizar el cobro oportuno de los valores y determinar la morosidad y fecha de caducidad.

250 Normas de Control Interno para Inversiones en Existencias y Bienes de Larga Duración

Tienen que ver con los aspectos relacionados con el control de existencias y el registro, control, protección y conservación de los bienes de larga duración.

v

260 Normas de Control Interno para Deuda Pública

Se orientan especialmente a velar por la confiabilidad de la información que administra el endeudamiento público, procurando mantener un mejor conocimiento y comprensión de este tipo de operaciones.

300 NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE RECURSOS HUMANOS

Se refieren a los mecanismos que se aplicarán para la correcta administración de los recursos humanos, con el fin de lograr eficiencia y productividad en el desempeño de las funciones encomendadas al personal.

400 NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE SISTEMAS DE INFORMACIÓN COMPUTARIZADOS

Con estas normas se busca promover la correcta utilización de los sistemas computarizados que procesan la información que generan las entidades.

500 NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS

Están relacionadas con la ejecución de obras públicas, tratan de regular las acciones de contratación, ejecución, recepción y liquidación de obras, así como el correspondiente control de las obras construidas por administración directa.

INDICE

| | | PAG. |
|---------------------|--|--------------|
| INTRODUCCION | | i - v |
| CODIGO | DESCRIPCION DE LAS NORMAS | |
| 100-00 | NORMAS GENERALES DE CONTROL INTERNO | |
| 110-00 | FUNDAMENTOS DEL CONTROL INTERNO | |
| 110-01 | Objetivos generales del control interno | 1 |
| 110-02 | Ambiente de confianza mutua | 2 |
| 110-03 | Contenido, flujo y calidad de la información | 2 |
| 110-04 | Indicadores de gestión | 3 |
| 110-05 | Actitud hacia el cambio | 6 |
| 110-06 | Flexibilidad al cambio | 7 |
| 110-07 | Evaluación del control interno | 7 |
| 110-08 | Actitud hacia el control interno | 8 |
| 110-09 | Control interno previo | 9 |
| 110-10 | Control interno concurrente | 9 |
| 110-11 | Control interno posterior | 10 |
| 110-12 | Auditoría interna | 11 |
| 110-13 | Control administrativo de bienes, valores y documentos | 13 |
| 120-00 | COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO | |
| 120-01 | Ambiente de control | 14 |
| 120-02 | Evaluación de los riesgos de control | 15 |
| 120-03 | Actividades de control | 16 |
| 120-04 | Sistema de información y comunicación | 16 |
| | Actividades de monitoreo y/o supervisión | 17 |
| 130-00 | HERRAMIENTAS DE EVALUACION DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO | |

| | | |
|---------------|--|-----------|
| 130-01 | Herramientas para evaluar el ambiente de control | 18 |
| 130-02 | Herramientas para evaluar los riesgos de control | 20 |
| 130-03 | Herramientas para evaluar las actividades de control | 22 |
| 130-04 | Herramientas para evaluar el sistema de información y comunicación | 24 |
| 130-05 | Herramientas para evaluar las actividades de monitoreo y/o supervisión | 27 |
| 140-00 | NORMAS GERENCIALES DE CONTROL INTERNO | |
| 140-01 | Determinación de responsabilidades y organización | 28 |
| 140-02 | Separación de funciones incompatibles | 29 |
| 140-03 | Autorización de operaciones | 30 |
| 140-04 | Información gerencial | 31 |
| 140-05 | Comité de auditoría | 32 |
| 200-00 | NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE ADMINISTRACION FINANCIERA GUBERNAMENTAL | |
| 210-00 | NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL | |
| 210-01 | Aplicación de los principios y normas de contabilidad gubernamental | |
| | 35 | |
| 210-02 | Organización del sistema de contabilidad gubernamental | 35 |
| 210-03 | Integración contable de las operaciones financieras | 37 |
| 210-04 | Documentación de respaldo y su archivo | 37 |
| 210-05 | Oportunidad en el registro de los hechos económicos | 39 |
| 210-06 | Conciliación de los saldos de cuentas | 39 |
| 210-07 | Formularios y documentos | 40 |
| 220-00 | NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA PRESUPUESTO | |
| 220-01 | Responsabilidad del control | |
| | 41 | |
| 220-02 | Control interno previo al compromiso | 42 |
| 220-03 | Control interno previo al devengamiento | 43 |

| | | |
|---------------|--|----|
| 220-04 | Control de la evaluación en la ejecución del presupuesto | 44 |
| 230-00 | NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA TESORERIA | |
| 230-01 | Determinación de los ingresos | 45 |
| 230-02 | Recaudación y depósito de los ingresos | 46 |
| 230-03 | Constancia documental de la recaudación | 47 |
| 230-04 | Verificación de los ingresos | 47 |
| 230-05 | Medidas de protección de las recaudaciones | 48 |
| 230-06 | Fondos de reposición | 48 |
| 230-07 | Arqueos sorpresivos de los valores en efectivo | 51 |
| 230-08 | Cuentas corrientes bancarias | 52 |
| 230-09 | Conciliaciones bancarias | 52 |
| 230-10 | Control previo al pago | 53 |
| 230-11 | Pago de remuneraciones | 54 |
| 230-12 | Cumplimiento de obligaciones | 54 |
| 230-13 | Utilización del flujo de caja en la programación financiera | 55 |
| 230-14 | Control y custodia de garantías y fianzas | 56 |
| 230-15 | Uso de sello restrictivo para los documentos pagados por la tesorería | 57 |
| 230-16 | Transferencias de fondos por medios electrónicos | 57 |
| 230-17 | Inversiones financieras: Adquisición y ventas | 58 |
| 230-18 | Inversiones financieras: Control y verificación física | 59 |
| 240-00 | NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA ANTICIPOS DE FONDOS Y CUENTAS POR COBRAR | |
| 240-01 | Análisis y confirmación de saldos | 60 |
| 240-02 | Conciliación y constatación | 60 |
| 240-03 | Eliminación de saldos no resueltos | 61 |

250-00 NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE INVERSIONES EN EXISTENCIAS Y BIENES DE LARGA DURACION

| | | |
|--------|---|----|
| 250-01 | Adquisición | 63 |
| 250-02 | Almacenamiento y distribución | 63 |
| 250-03 | Sistema de registro | 63 |
| 250-04 | Identificación y protección | 64 |
| 250-05 | Custodia | 65 |
| 250-06 | Uso de los bienes de larga duración | 65 |
| 250-07 | Control de vehículos oficiales | 66 |
| 250-08 | Constatación física de existencias y bienes de larga duración | 67 |
| 250-09 | Baja de bienes por obsolescencia, pérdida o robo | 68 |
| 250.10 | Ventas de bienes y servicios | 69 |
| 250.11 | Mantenimiento de bienes de larga duración | 69 |

260-00 NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA DEUDA PUBLICA

| | | |
|--------|---|----|
| 260-01 | Contratación de préstamos | 70 |
| 0.02 | Contabilidad de la deuda pública | 72 |
| 260.03 | Conciliación de desembolsos de préstamos y de operaciones por servicios de la deuda | 73 |
| 260-04 | Eliminación de pasivos no resueltos | 74 |

300-00 NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE RECURSOS HUMANOS

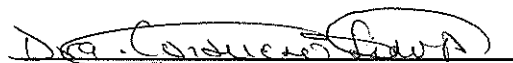
| | | |
|--------|--|----|
| 300-01 | Descripción y análisis de cargos | 75 |
| 300-02 | Selección de personal | 76 |
| 300-03 | Actuación y honestidad de los funcionarios | 76 |
| 300-04 | Capacitación y entrenamiento permanente | 77 |
| 300-05 | Rotación, evaluación e incentivos | 78 |
| 300-06 | Asistencia y rendimiento | 80 |
| 300-07 | Información actualizada del personal | 81 |
| 300-08 | Compensación por becas de estudios otorgadas al personal | 82 |

| | | |
|---------------|--|-----|
| 400-00 | NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE SISTEMAS DE INFORMACION COMPUTARIZADOS | |
| 400-01 | Organización del área de informática | 82 |
| 400-02 | Plan informático, adquisición o actualización de sistemas | 83 |
| 400-03 | Operación y mantenimiento | 85 |
| 400-04 | Acceso a los sistemas y modificación de la información | 85 |
| 400-05 | Entrada y salida de datos | 86 |
| 400-06 | Transacciones rechazadas | 88 |
| 400-07 | Procesamiento y entrega de datos | 89 |
| 400-08 | Segregación de funciones en el área de informática | 89 |
| 400-09 | Seguridad general en los centros de procesamiento de datos | 91 |
| 400-10 | Utilización de los equipos, programas e información institucional | 92 |
| 400-11 | Aprovechamiento de los recursos computarizados del sector público | 93 |
| 400-12 | Administración de software | 94 |
| | | |
| 500-00 | NORMAS DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE INVERSIONES EN PROYECTOS Y PROGRAMAS | |
| 500-01 | Planificación | 94 |
| 500-02 | Autorización | 95 |
| 500-03 | Financiamiento | 95 |
| 500-04 | Gestión en la ejecución | 96 |
| 500-05 | Concesiones para la construcción, mantenimiento, operación y explotación de obras públicas | 97 |
| 500-06 | Aplicación de controles de calidad en obras y reportes | 97 |
| 500-07 | Oportunidad en el procesamiento de presupuestos adicionales | 98 |
| 500-08 | Determinación de volúmenes de obra de post – construcción | 99 |
| 500-09 | Participación de los miembros designados para la recepción de obra | 99 |
| 500-10 | Ejecución de obras por administración directa | 100 |

AUTORIZACION DE PUBLICACION

Autorizo a la Facultad de Gerencia Empresarial del Instituto de Altos Estudios Nacionales la publicación de esta Monografía, de su bibliografía y anexos, como artículo de la Revista o como artículo para ser utilizado en revistas, documentos o como fuente de investigación.

Quito, 20 de Octubre del 2005

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Dra. Consuelo Silva", written over a horizontal line.

DRA. CONSUELO SILVA MARTINEZ