

CAPITULO I

1. Marco Teórico Conceptual de Control Interno

1.1 Introducción.

Las instituciones del sector público necesitan establecer procedimientos de control interno que permitan asegurar la rentabilidad socio-económico de los recursos públicos, además de controlar o monitorear de acuerdo a la política de la administración, el cumplimiento de los objetivos y metas. Estos procedimientos, en términos generales, son aquellos que en su conjunto constituyen el sistema de control interno. La ausencia de un sistema de control interno en la organización, permitirá que las actividades institucionales carezcan de señales de alerta que identifiquen con oportunidad y precisión que existe un riesgo de desvío de los resultados

esperados, en cualquiera de las actividades sean éstas administrativas, técnicas, operativas o financieras.

El enfoque COSO (Comite of Sponsoring Organizations), es una respuesta o alternativa que se produce como consecuencia de un análisis severo y sesudo de las causas para la alta incidencia en la presentación de información confiable, por lo que pretende con esa base, constituirse en un sistema de alerta temprana sobre los riesgos del patrimonio institucional, añadiendo varios aspectos como son el compromiso de la organización en el diseño y evaluación ya no solo a nivel operativo sino que también al gerencial.

El control interno se ha definido en general como un proceso ejecutado por los miembros de una organización, en los que se incluye las máximas autoridades, personal directivo y de todos los demás niveles, que permite disponer de una seguridad aproximada o razonable de que se protege la rentabilidad socio-económico de los recursos o el patrimonio institucional y que se pueden cumplir las metas y objetivos predeterminados.

El control interno fue definido inicialmente por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) y luego ha tenido otros pronunciamientos en:

SAS 43: Declaración global sobre normas de auditoría emitido en agosto de 1982

SAS 55: Consideraciones de la estructura de control interno en una auditoría de estados financieros emitido en abril de 1988

SAS 60: Comunicación de problemas detectados en una auditoría sobre problemas de control interno emitido en la misma fecha del SAS 55; y,

SAS 78: Consideraciones de las estructuras de control interno en una auditoría de Estados Financieros como modificación del SAS 55 emitido en diciembre de 1995 hasta el concepto moderno contenido en el documento conocido como Informe COSO, el cual establece una definición común de Control Interno que satisface a las partes involucradas, describe ampliamente sus componentes y provee un estándar para que las organizaciones del sector público o privado evalúen sus procesos de control. El informe es un manual de control interno publicado por el Instituto de Auditores Internos de España en colaboración con la empresa de auditoría Coopers & Lybrand que actualmente es Price Waterhouse Coopers.

Las normativas mencionadas anteriormente es emitida internacionalmente y adoptada a las necesidades de las empresas.

1.1.1 Definición, elementos, importancia y estructura

1.1.1.1 Definición de Control Interno

Control interno según CORRE se define de manera amplia como un proceso llevado a cabo 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 en una o más de las categorías siguientes:

- Honestidad y responsabilidad,
- Eficacia y eficiencia en las operaciones,
- Confiabilidad de la información financiera,
- Salvaguarda de los recursos; y
- Cumplimiento con las leyes, reglamentos, normas y políticas.

1.1.1.2 Elementos Básicos del Control

Los elementos básicos del Control Interno están constituidos por: Normas, Comparación y Acción Correctiva.

La Norma es un conjunto de requisitos, reglas y procedimientos que se emiten y observan en un determinado campo del saber humano o de la actividad económica o administrativa, a fin de obtener un ordenamiento adecuado que permita unificar medidas, diseños, especificaciones o

calidades para la solución de problemas de iguales o muy similares condiciones y características, que la ciencia, la experiencia o la tecnología ha desarrollado y definido hasta lograr una aceptación y aplicación generales. Ejemplo: La norma de tránsito indica que el límite de velocidad es de 90km/hora

La Comparación entre lo que hace una persona con lo que dice la norma, da como resultado su cumplimiento o incumplimiento. Ejemplo: El agente de tránsito mira en el radar la velocidad que imprime el conductor

La Acción Correctiva se impone cuando hay una desviación o incumplimiento de la norma. Ejemplo: El agente retira la licencia al conductor, cuando éste maneja a más de 90km/h.

En el sector público y privado, la auditoría comunica las novedades a la Gerencia General para que ésta adopte las acciones legales o internas que el caso amerite.

1.1.1.3 Importancia del Control Interno

El sistema de control interno se desarrolla y vive dentro de la organización, cumple y/o alcanza los objetivos que persigue ésta. Los grandes avances tecnológicos aceleran los procesos productivos que indiscutiblemente

repercuten en una mejora en los campos de la organización y la administración, pues ésta debe reordenarse para subsistir. Ya a finales del siglo XIX se demostró la importancia del control sobre la gestión de los negocios y que éste se había quedado rezagado frente a un acelerado proceso de la producción.

La existencia del control interno dentro de una Entidad se debe al interés de la propia administración. Ningún administrador desea ver pérdidas ocasionadas por error o fraude o a través de decisiones erróneas basadas en informaciones financieras no confiables. Así, el control interno es una herramienta útil mediante la cual la administración logra asegurar, la conducción ordenada y eficiente de las actividades de la institución.

1.1.1.4 Estructura del Control Interno

La estructura del control interno contable - financiero, según el Corre consta de ocho componentes relacionados entre sí. Éstos se derivan del estilo de dirección del negocio y están integrados en el proceso de gestión.

La estructura del control interno contable - financiero, consta de los siguiente componentes:

- Ambiente Interno de Control
- Establecimiento de objetivos
- Identificación de eventos

- Evaluación de riesgos
- Respuesta a los riesgos
- Procedimientos de Control
- Información y Comunicación
- Supervisión y Monitoreo

Ambiente Interno de Control.- El núcleo de un negocio es su personal (sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la profesionalidad) y el entorno en el que trabaja.

Los empleados son el motor que impulsa la Entidad y los cimientos sobre los que descansa todo.

El ambiente interno de control, marca las pautas de comportamiento de una Institución y tiene una influencia directa en el nivel de compromiso del personal respecto al control. Constituye la base de todos los demás elementos del control interno, aportando disciplina y estructura.

Establecimiento de Objetivos.- Los objetivos se deben establecer antes que la dirección pueda identificar potenciales eventos que afecten a su consecución. El Consejo de Administración debe asegurarse que la dirección ha establecido un proceso para fijar objetivos y que los objetivos seleccionados están alineados con la misión/visión de la Entidad, además de ser consecuentes con el riesgo aceptado.

Es a partir de los objetivos que se facilita la gestión de los riesgos empresariales mediante la identificación de los eventos externos e interno; la evaluación de los riesgos; la respuesta a los riesgos; y el diseño de actividades de control.

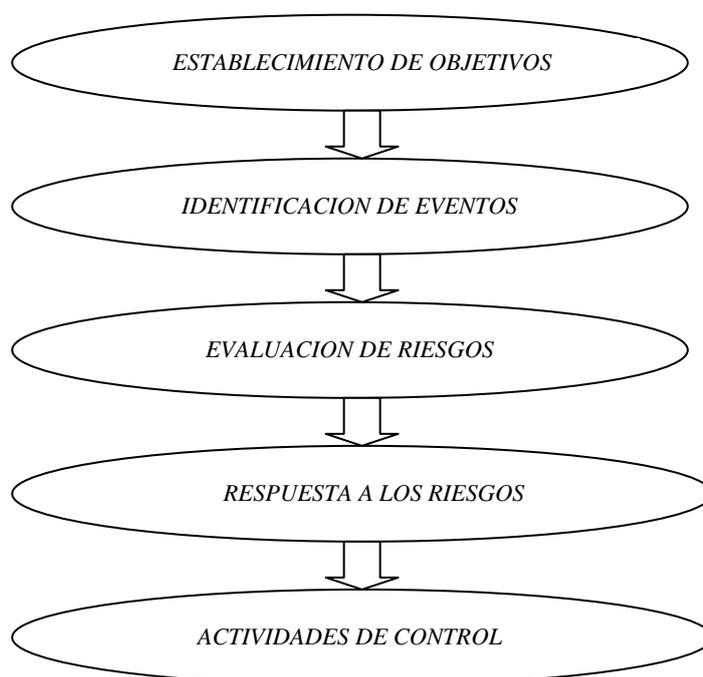


Figura 1.1. Establecimientos de Objetivos

Identificación de Eventos.- Al identificar eventos, se reconoce que existen incertidumbres, por lo que no se sabe si alguno en particular tendrá lugar y, de tenerlo, cuándo será, ni su impacto exacto. La dirección considera inicialmente una gama de eventos potenciales, derivados de fuentes internas

o externas, sin tener que centrarse necesariamente sobre si su impacto es positivo o negativo.

Los eventos abarcan desde lo evidente a lo desconocido y sus efectos, desde lo que no trae mayores consecuencias a lo muy significativo.

La metodología de identificación de eventos de una Entidad puede comprender una combinación de experiencias y técnicas, junto con herramientas de apoyo.

Evaluación de riesgos.- La Entidad debe conocer y abordar los riesgos con los que se enfrenta. Ha de fijar objetivos, integrados en las actividades de compras, construcciones, gestión operativa, gestión financiera, etc, para que la organización funcione de forma coordinada, debe establecer mecanismos para identificar, analizar y tratar oportunamente los riesgos correspondientes.

Los riesgos se evalúan con un doble enfoque: riesgo inherente y riesgo residual.

El Riesgo Inherente es aquél al que se enfrenta una Entidad en ausencia de acciones de la dirección para modificar su probabilidad o impacto; es decir, siempre existirán haya o no controles, debido a la naturaleza de las operaciones.

El Riesgo Residual es el que permanece después de que la dirección desarrolle sus respuestas a los riesgos.

La evaluación del riesgo es un proceso constante, los resultados pueden cambiar debido a las siguientes razones:

- Cambio en el ambiente de operaciones
- Personal nuevo en los sistemas de información
- Cambios en los sistemas de información
- Crecimiento rápido de la entidad
- Introducción de nuevas tecnologías en los proceso de producción o en los sistemas de procesamiento de información
- Introducción de productos o servicios nuevos
- Reestructuración de la entidad, etc.

Respuesta a los Riesgos.- se necesita evaluar el efecto de la respuesta a los riesgos sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como los costos y beneficios, y selecciona aquella que sitúe el riesgo residual dentro de la tolerancia del riesgo establecida. En la perspectiva de riesgo global del a Entidad (cartera de riesgos), la dirección determina si el riesgo residual global concuerda con el riesgo aceptado por la Entidad.

Procedimientos 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 planificados por la organización.

Información y Comunicación.- Las mencionadas actividades están rodeadas de sistemas de información y comunicación. Éstos permiten que el personal de la Entidad capte e intercambie la información requerida para desarrollar, gestionar y controlar sus operaciones.

Supervisión y Monitoreo.- Es necesario realizar una supervisión de los sistemas de control interno, evaluando la calidad de su rendimiento. Dicho seguimiento tomará la forma de actividades de supervisión continua, de evaluaciones periódicas o una combinación de las anteriores. Todo el proceso ha de ser supervisado, introduciéndose las modificaciones pertinentes cuando se estime oportuno. De esta forma, el sistema puede reaccionar ágilmente y cambiar de acuerdo con las circunstancias.

La gestión de los riesgos no sólo influye en las actividades de control, sino que también puede poner de relieve que las necesidades de información y de comunicación o las actividades de supervisión deberían 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, dinámico y multidireccional, en el que prácticamente cualquier componente puede influir y de hecho influye, en 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 otra.

1.1.2 Principios de Control Interno

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

1.1.2.1 Responsabilidad delimitada .- Por escrito deben constar las funciones, deberes y atribuciones que corresponden a cada uno de los servicios. Manual de competencias por actividades y personal responsable.

1.1.2.2 Separación de funciones de carácter incompatible .- Esto es evitar que una persona haga funciones que puedan generar oportunidades y motive la consecución de fraudes o errores. Por ejemplo: Quien recauda fondos no debe hacer depósitos y llevar el libro de bancos, la persona que es líder del proceso compras, no puede tener una competencia directa para cotizar.

1.1.2.3 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, esto genera un riesgo inherente alto.

1.1.2.4 Selección de servidores hábiles y capacitados .- La Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa, el Código de Trabajo y otras disposiciones exigen el cumplimiento de este principio de control interno, se debe procurar con un buen liderazgo que los servidores de la organización mantengan y se entusiasmen por brindar un servicio de calidad. El servidor público debe ser conciente del valor agregado que entregamos como profesionales, como personas para el cumplimiento de la misión institucional.

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

1.1.2.6 Rotación de deberes.- Es conveniente que cada servidor tome normalmente sus vacaciones y sea reemplazado por otra persona que conozca las obligaciones del saliente

Es importante que las personas periódicamente sean rotadas a otras funciones o departamentos como una medida que evite la rutina al personal y 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 de la Ley Orgánica de Servicio Civil y Carrera Administrativa y del Código del Trabajo, ya que pueden considerar como despido intempestivo a una rotación inadecuada de funciones.

1.1.2.7 Finanzas.- Todas las personas encargadas del registro, custodio o inversión de bienes o recursos públicos deben prestar una garantía o caución. En el caso del sector público se trabaja de conformidad al Reglamento de Cauciones dictado por la Contraloría General del Estado.

1.1.2.8 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 instrucciones por escrito es necesario documentar estos procedimientos.

1.1.2.9 Control y uso de formularios prenumerados.- Los formularios que respaldan transacciones financieras deben ser numerados al momento 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.

Cuando se anule un comprobante debe archivarse el juego completo de los formularios.

En el caso de que la computadora emita los formularios, éstos son numerados secuencial mente por el mismo equipo.

1.1.2.10 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 se cobren por cuenta corriente o cuenta de ahorros, esta norma se aplica por lo general para el pago a

proveedores, ya que el pago de remuneraciones al personal se lo hace a través del sistema de pagos interbancarios.

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

1.1.2.12 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.

1.1.2.13 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. Hay que evitar abrir muchas cuentas corrientes porque se entorpece el control financiero y crea confusión en los servidores.

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

cuentas de nivel auxiliar con las de mayor o acumulación. Este cruce de información, permite prevenir, detectar y corregir errores potenciales.

1.1.2.15 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 registradores, control de la cinta auditora, etc; para evitar fraudes y robos.

1.1.2.16 ¿Por qué es importante diseñar e implantar un control interno eficaz en la organización?

El no disponer de un control interno eficaz, puede generar el riesgo de que en la Entidad se presente el fraude intencional culposa o la omisión o error involuntario una acción, es por ello que si es bueno confiar, pero mejor es controlar.

1.1.2.17 Fraude y Error

Es importante que la alta gerencia, los niveles corporativos y los operativos tengan identificado los factores que pueden generar el riesgo de fraude o error.

Fraude.- Se refiere al acto intencional cometido por uno o más empleados de la Entidad, que produce una distorsión en los eventos ocurridos.

Error.- Se refiere a equivocaciones no intencionales pero que produce una distorsión, omisión o interpretación equivocada de los hechos

1.1.2.18 Riesgo Inherente.

Es la posibilidad de que existan errores o irregularidades en la gestión administrativa y financiera, antes de verificar la eficacia del control interno diseñado y aplicado por el ente a ser auditado, este riesgo tiene relación directa con el contexto global de una institución e incluso puede afectar a su desenvolvimiento.

1.1.2.19 Riesgo de Control.

Es la posibilidad de que los procedimientos de control interno incluyendo a la unidad de auditoria interna, no puedan prevenir o detectar los errores significativos de manera oportuna.

1.1.2.20 Factores que justifican se diseñe y se implante un Control interno eficaz

Dentro de ellos vamos a considerar dos, los cuales tienen sus propias características.

Oportunidad que puede ocasionar el cometimiento de un fraude

Los administradores de la gestión disponen de:

- Exclusivo o fácil acceso a la información, custodia de Bienes y Valores
- Conocimiento científico (Preparación académica estudios de Postgrado); y,
- Tiempo para conocer 100% el proceso

Motivación que puede ocasionar el cometimiento de fraude

- Necesidades insatisfechas
- Justificación de sentirse no remunerado de acuerdo a sus competencias, y a la gestión que cumple en la organización; y,
- Reto para generar un fraude científico en la organización, el mismo que no se pueda detectar, en forma oportuna.

A través de la implantación del control interno se pretende disminuir el riesgo y la incertidumbre que son parte inherente del negocio o la organización.

Es necesario que los funcionarios responsables del control interno, previo, continuo y posterior apliquen las normas de control interno emitidas por la Contraloría General del Estado y así fortalecer una cultura de control interno permanente, que contribuya al mejoramiento continuo.

1.1.3. Sector Público no Financiero

El sector público no financiero comprende al Gobierno General y a los gobiernos provinciales y municipales, incluidos la administración central, ministerios, secretarías y sus reparticiones descentralizadas y autárquicas y demás entes.

Gobierno General:

- Gobierno Central
 - Presidencia y Vicepresidencia
 - Ministerios.- Unidades Ejecutorias de Programas y Proyectos

- Gobierno Seccional
 - Consejos Provinciales
 - Concejos Municipales .- Empresas Municipales
 - Juntas Parroquiales

- Gobierno Autónomo
 - Iece
 - Iess
 - ESPOL, etc.

Empresas Publicas:

- Hidrocarburos
- Telecomunicaciones
- Eléctricas
- Cemento

**1.2 Normativa relacionada con el Control Interno y Control de gestión
en las Entidades del Sector Publico No Financiero****1.2.1.Fundamentos del Control Interno**

Las entidades y organismos del sector publico no financiero tienen una misión que cumplir, para lo cual es necesario que dicten las estrategias y objetivos para alcanzarlos. La consecución de los objetivos depende del grado de seguridad que proporcione el control interno de la Entidad.

A la máxima autoridad corresponde disponer la formulación, aprobación y divulgación de los objetivos del control interno, tanto para la Entidad, como para sus proyectos y actividades.

1.2.1.1 Objetivos Generales del Control Interno

Los objetivos se formulan para la organización como conjunto o se dirigen a determinados proyectos o actividades dentro de la misma institución, clasificándose en: financieros, operacionales y de legalidad.

Financieros:- Referente a la elaboración y publicación de reportes y estados financieros internos y externos oportunos en dos categorías:

Operacionales:- Referente a la utilización eficaz y eficiente de los recursos públicos, de calidad, actualizados y confiables.

Legalidad:- Referente al cumplimiento de disposiciones legales, reglamentarias y normativas que le sean aplicables.

1.2.1.2 Ambiente de confianza mutua

Se debe fomentar un ambiente de confianza mutua para respaldar el flujo de información entre los empleados y su desempeño eficaz hacia el logro de los objetivos de la organización.

La confianza mutua entre los empleados, basada en la seguridad, integridad y competencia de las personas, respalda el flujo de la información que los usuarios necesitan para tomar decisiones y accionar. Además, respalda

la cooperación y la delegación que se requiere para un desempeño eficaz, tendiente al logro de los objetivos y metas de la organización.

1.2.1.3 Contenido, Flujo y calidad de la información.

El sistema de información se diseñará atendiendo a la estrategia y al programa de operaciones de la Entidad, el mismo que servirá para los propósitos siguientes:

- a) Tomar decisiones anticipadas, impulsar y corregir oportunamente eventuales problemas en todos los niveles,
- b) Evaluar el desempeño de la Entidad, en cuanto se refiere al cumplimiento de metas y objetivos de sus programas, proyectos, procesos y actividades; y,
- c) Rendir cuenta a los organismos pertinentes y a la ciudadanía de la gestión encomendada.

La información que emita la Entidad será clara y con un grado de detalle ajustado al nivel de decisión que utilice, que se refiera tanto a situaciones financieras como operacionales, cumpliendo varios atributos, tales como:

- Contenido apropiado
- Calidad

- Oportunidad
- Actualización
- Exactitud; y,
- Accesibilidad

Para el caso de los niveles directivos y de jefatura, los informes guardarán relación con el desempeño de la Entidad o componente, con los objetivos y las metas fijadas.

El flujo informativo circulará en todos los sentidos, ascendentes, descendentes, horizontal y transversal.

1.2.1.4 Indicadores de gestión

Un indicador es la unidad que permite medir el alcance de una meta. La planificación estratégica y la planificación operativa anual de cualquier Entidad Pública, se evaluará mediante la aplicación de indicadores en términos cualitativos y cuantitativos.

Se entiende por indicadores de gestión a los criterios que se utilizan para evaluar el comportamiento de las variables. El indicador es la identificación de la realidad que se pretende transformar. Los indicadores pretenden valorar las modificaciones (variaciones, dinámicas) de las características de la unidad de análisis establecida, es decir, de los objetivos institucionales y programáticos.

Si la máxima autoridad o el grupo planificador no encuentran los indicadores que permitan valorar los avances y logros de la acción institucional, será necesario desarrollar sus propios indicadores, aportando a la conformación de un banco de indicadores y a su mayor seguridad en los procesos de valoración y evaluación de planes, programas y proyectos sociales.

Cada uno de los objetivos, independientemente del nivel de planificación a que pertenezca, serán descompuestos en variables relevantes, y a cada variable se le formulará al menos un indicador a través del cual se pueda valorar y evaluar la dinámica de dichas variables, dando origen así a la trilogía para el desarrollo de cualquier indicador social: objetivos, variables e indicadores.

Existe una ruta para desarrollar estos indicadores, la cual se inicia con la focalización de los objetivos tanto institucionales como programáticos y de proyectos, convirtiéndose éstos en las unidades de análisis, los que a su vez, desglosados, arrojan las variables relevantes que caracterizan el objetivo, el

último paso será establecer el o los objetivos que permita identificar y seleccionar variables relevantes.

Para formular el indicador, característica o variable relevante seleccionada, correspondiente a cada tema, sólo basta convertir y expresar el objetivo y sus variables en patrón o categoría de valoración y evaluación, haciéndose las preguntas.

¿Al finalizar el período qué resultado concreto queremos entregar?

¿Cómo sabremos que ya hemos logrado el objetivo?

Como los indicadores son los patrones de valoración del comportamiento de las variables relevantes, dentro del sistema de seguimiento y evaluación se requiere explicar las diferentes clases de indicadores que dependiendo de la pertenencia a la variable relevante a que hace alusión, se pueden distinguir dos tipos de indicadores:

Indicadores de Gestión o Eficiencia.- También se les denomina como:

de seguimiento, de control, de monitoreo, de actividades, de tarea, de metas intermedias, de adelantos, de avances, de progresos, indicadores internos.

Pertenece al sub-sistema de seguimiento y sirven para valorar el rendimiento (producción física) de insumos, recursos y esfuerzos dedicados a obtener objetivos con tiempos y costos registrados y analizados. Dentro del sistema de seguimiento y evaluación, los indicadores de gestión, permiten la valoración de al menos los siguientes elementos:

- La utilización de los recursos humanos, físicos, financieros, ecológicos y de tiempo.
- El cumplimiento de actividades, tareas o metas intermedias.
- El rendimiento físico promedio (productividad) medido éste como la relación que existe entre los logros y los recursos utilizados.
- El costo promedio/efectividad o mejor, esfuerzo/resultado o costo/beneficio.
- El grado de eficiencia.
- El tiempo

Indicadores de Logro o Eficacia.- Son también conocidos como indicadores de éxito, externos, de impacto, o de objetivos, los cuales facilitan la valoración de los cambios en las variables socioeconómicas propiciados por la acción institucional.

Los indicadores de logro son hechos concretos, verificables, medibles, evaluables, que se establecen a partir de cada objetivo, pertenecen al sub-sistema de evaluación permitiendo la valoración de la eficacia de los planes, programas y proyectos sociales de la institución para resolver los problemas y necesidades del grupo y la región con quien se adelanta el proyecto.

1.2.1.5 Actitud hacia el cambio.

Toda Entidad dispondrá de procedimientos capaces de captar e informar oportunamente los cambios registrados o inminentes en el ambiente interno y externo, con las posibilidades de alcanzar sus objetivos en las condiciones deseadas.

A continuación se señalan algunas condiciones que merecen particular atención:

Cambios en el contexto externo: legislación, reglamentos, programas de ajuste, tecnología, cambios de autoridades, entre otros.

Crecimiento acelerado: Una Entidad que crece a un ritmo demasiado rápido está sujeta a muchas tensiones internas y a presiones externas.

Nuevas líneas de productos o servicios: la inversión en la producción de nuevos bienes o servicios, generalmente ocasiona desajustes en el sistema de control interno, el que debe ser revisado.

Reorganización o Reingeniería: Generalmente significa reducción de personal que ocasiona, si no son racionalmente practicadas, alteraciones en la separación de funciones y en el nivel de supervisión.

Creación del sistema de información o su reorganización: Puede llegar a generar un período de exceso o defecto en la información producida, ocasionando en ambos casos la probabilidad de decisiones incorrectas.

El proceso de gestión de cambio es crítico para el control interno y no será obviado en ninguna circunstancia.

1.2.1.6 Flexibilidad al cambio

El sistema de información será permanentemente analizado y, de ser necesario, rediseñado cuando se detecten deficiencias en su funcionamiento y/o producción de bienes o servicios. Cuando la Entidad cambie su estrategia, misión, política, objetivos, programa de trabajo, entre otros, se contemplará el impacto en el sistema de información.

Si el sistema de información se diseña orientado en una estrategia y un programa de trabajo, es natural que al cambiar éstos, tenga que adaptarse a las nuevas necesidades institucionales.

Por otra parte, es necesario una atención especial para evitar que la información que dejó de ser relevante siga fluyendo en detrimento de otra que pasó a serlo.

1.2.1.7 Evaluación del Control Interno

La máxima autoridad de cada Entidad dispondrá por escrito que cualquier funcionario que tenga a su cargo un programa, proceso o actividad, periódicamente evalúe la eficiencia del control interno y comunicará los resultados ante quien es responsable.

Un análisis periódico de la forma en que ese sistema está operando le proporcionará al responsable la tranquilidad de un adecuado funcionamiento, o la oportunidad de su corrección y fortalecimiento.

Si bien la Unidad de Auditoría Interna lleva a cabo revisiones sobre la eficacia del sistema, son fundamentales los controles efectuados por los funcionarios que tienen bajo su responsabilidad un segmento institucional, programa, proceso o actividad, los que deben efectuar auto evaluaciones periódicas al sistema de control interno.

1.2.1.8 Actitud hacia el Control Interno

La competencia técnica, la honestidad y el esmero que cada servidor ponga en el cumplimiento de sus funciones, son los factores fundamentales para definir los controles preventivos y de detección que deban ponerse en práctica.

Cada uno de los servidores propiciará con su actitud la incorporación de todos los elementos de control interno dentro de las operaciones a su cargo.

La máxima autoridad de cada Entidad pública establecerá en forma clara y por escrito las líneas de conducta y las medidas de control para alcanzar los objetivos de la institución de acuerdo con las disposiciones y los lineamientos del gobierno y demás organismos, crear y mantener un ambiente de honestidad y de respaldo hacia el control interno, garantizar el uso eficiente de los recursos y proteger el medio ambiente.

Los componentes de control interno serán incorporados dentro de cada una de las fases del proceso administrativo, esto es planificación, organización, dirección, coordinación y control.

La estructura orgánica funcional incorporará los componentes de control interno necesarios para asegurar el cumplimiento de la misión y objetivos de la Entidad y para que cada persona asuma y ejecute eficientemente las funciones asignadas. En esta estructura se cuidará especialmente de definir las líneas de comunicación entre los distintos niveles de la organización y de separar en unidades organizativas diferentes las actividades financieras, administrativas y operativas o de gestión.

1.2.1.9 Control interno concurrente

Las Entidades y organismos del sector público establecerán mecanismos y procedimientos para analizar las operaciones y actividades que hayan proyectado realizar, antes de su autorización, o de que ésta surta sus efectos, con el propósito de determinar la propiedad de dichas operaciones y actividades, su legalidad y veracidad y finalmente su conformidad con el presupuesto, planes y programas.

El control previo será ejecutado por el personal responsable del trámite normal de las operaciones y actividades.

1.2.1.10 Control Interno concurrente.

Los niveles de jefatura y otros cargos que tengan bajo su mando a un grupo de servidores, establecerán y aplicarán mecanismos y procedimientos de supervisión permanente durante la ejecución de las operaciones, con el objeto de asegurar:

- El logro de los resultados previstos;
- La ejecución eficiente y económica de las funciones encomendadas a cada servidor;
- El cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas;
- El aprovechamiento eficiente de los recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros;
- La protección al medio ambiente;
- La adopción oportuna de las medidas correctivas necesarias.

1.2.1.11 Control interno posterior

La máxima autoridad de cada Entidad y organismo, con la asesoría de su unidad de auditoría interna, establecerá los mecanismos para evaluar periódicamente y con posterioridad a la ejecución de las operaciones:

- El grado de cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas;
- Los resultados de la gestión;
- Los niveles de eficiencia, eficacia, efectividad y economía en la utilización y aprovechamiento de los recursos humanos, financieros, materiales, tecnológicos y naturales; y,
- El impacto que han tenido en el medio ambiente.

1.2.1.12 Auditoría interna

La Unidad de Auditoría Interna dependerá directamente de la máxima autoridad o del titular de la Entidad pública y estará ubicada orgánicamente en el nivel asesor.

Las instituciones del Estado, contarán con una Unidad de Auditoría Interna, cuando se justifique.

El personal auditor será nombrado, removido o trasladado por el Contralor General del Estado y las remuneraciones y gastos para su funcionamiento

serán cubiertos por las propias instituciones a las que ellas sirven y controlan, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

Es un elemento importante del control interno de una Entidad u organismo del sector público y su labor consiste en el examen de las operaciones administrativas y/o financieras efectuado por sus propios auditores como un servicio a la alta dirección.

Será responsable del examen posterior de las operaciones de la Entidad u organismo, mediante los mecanismos señalados en las leyes pertinentes.

Para ser nombrado y ejercer las funciones de dirección o jefatura de esa Unidad se requerirá ser profesional con título universitario y formación compatible con el ejercicio y práctica de la auditoría financiera y experiencia en materia de auditoría de gestión.

Lo podrán conformar también los estudiantes de contabilidad y auditoría por lo que su nombramiento como auditor estará condicionado hasta la obtención de su título profesional conferido por un centro de estudios superior legal y debidamente reconocido por los organismos oficiales.

Las funciones que realice la Unidad de Auditoría Interna serán completamente independientes de las funciones de línea.

Con el fin de realizar la evaluación integral de la institución, esta Unidad también realizará auditorías de gestión para asegurar la eficiencia de las operaciones; la asesoría a todos los niveles de la institución; la evaluación de la estructura y ambiente de control interno; el seguimiento continuo y posterior de las actividades financieras, operativas, ambientales y técnicas y el logro de los objetivos institucionales.

Para cumplir con este objetivo se requerirá de profesionales en otras disciplinas, es decir, la Unidad de Auditoría Interna estará integrada por personal multidisciplinario.

Los auditores de la Unidad de Auditoría Interna actuarán, individual o colectivamente, con criterio independiente respecto a la operación o actividad auditada; y no intervendrán en la autorización o aprobación de los procesos financieros, administrativos, operativos y ambientales.

Los informes de las unidades de auditoría, suscritos por el Jefe de la Unidad, serán dirigidos a la máxima autoridad de la institución a la que pertenezcan, la que será responsable de adoptar las medidas pertinentes para implantar las recomendaciones emitidas.

Las unidades de auditoría interna, en concordancia con lo establecido en las disposiciones legales vigentes, enviarán a la Contraloría General del Estado, ejemplares de sus informes, en el término de 8 días contados desde la fecha de suscripción, conjuntamente con la documentación probatoria de los hechos informados, para los trámites administrativos correspondientes.

1.2.1.13 Control administrativo de bienes, valores y documentos.

La máxima autoridad de cada Entidad del sector público dispondrá la formulación de procedimientos que permitan el control administrativo de todas las operaciones que constituyan eventuales responsabilidades o derechos por bienes, valores, documentos, compromisos y garantías que no afecten su estructura patrimonial.

Los bienes recibidos en fideicomiso, comodato o almacenaje, serán controlados administrativamente, identificando a su propietario, el origen de los mismos y el motivo de la custodia.

El valor del pago convenido para hacer uso de la opción de compra, constituirá el costo del activo adquirido.

Durante el período de vigencia del contrato los bienes de larga duración arrendados serán controlados administrativamente; su valor será el que especifique el contrato.

Los bienes que no reúnan las condiciones necesarias para ser clasificados como activos fijos, pero tengan una vida útil superior a un año, tales como ciertos útiles de oficina, utensilios de cocina, vajilla, lencería, instrumental médico, insumos, instrumentos de laboratorio, libros, discos, videos y herramientas menores, serán cargados a gastos de gestión y estarán sujetos a control administrativo interno.

Los encargados de la custodia, salvaguardia y mantenimiento de los bienes, valores y documentos sujetos a control administrativo, serán independientes de las funciones de autorización y de registro contable.

Los procedimientos incluirán, en los casos que ameriten, la contratación de pólizas de seguro contra siniestros, pólizas de fidelidad, seguridades, según el tipo de bienes, medidas para su adecuada conservación y para su mantenimiento preventivo y correctivo.

Los títulos de crédito, especies valoradas, papeles fiduciarios emitidos y las garantías recibidas, estarán sujetos a controles administrativos, para dicho fin

se diseñarán registros específicos que permitan mantener información oportuna desde la fase de emisión, recaudación y baja.

1.2.2 Componentes del control interno

1.2.2.1 Ambiente de Control

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e influencie las tareas del personal con respecto al control de sus actividades.

En este contexto el personal es la esencia de cualquier Entidad, al igual que sus atribuciones individuales como la integridad y valores éticos y el ambiente donde operan, constituyen el motor que la conduce y la base que soporta el sistema.

El ambiente de control tiene gran influencia en la forma en que se desarrollan las operaciones y actividades, se establecen los objetivos y estiman los riesgos.

Igualmente tiene relación con el comportamiento de los sistemas de información y con las actividades de monitoreo.

Los factores que conforman el ambiente de control son los siguientes:

- Integridad y valores éticos (Código de conducta y ética);

- Compromiso de competencia profesional;
- Comité de Auditoría;
- Filosofía de dirección y estilo de gestión;
- Estructura organizativa;
- Asignación de autoridad y responsabilidad; y,
- Políticas y prácticas de recursos humanos

1.2.2.2 Evaluación de los riesgos de control

El riesgo se considera como la posibilidad de que un evento o acción afecte adversamente a la Entidad. Su evaluación implica la identificación, análisis y manejo de los riesgos relacionados con los procesos gerenciales y la existencia de la Entidad, así como con la elaboración de estados financieros y que pueden incidir en el logro de los objetivos del control interno en la Entidad.

Estos riesgos incluyen eventos o circunstancias que pueden afectar el registro, procesamiento y reporte de información financiera, así como las representaciones de la gerencia en los estados financieros.

Esta actividad de auto evaluación que practica la Dirección, será verificada por los auditores internos o externos para asegurar que los objetivos,

enfoque, alcance y procedimientos han sido apropiadamente ejecutados, en las distintas áreas y niveles de la organización.

Los elementos que forman parte de la evaluación del riesgo son:

- Los objetivos que deben ser establecidos y comunicados;
- Identificación de los riesgos internos y externos;
- Gestión del cambio; y,
- Evaluación de los objetivos, de los riesgos y gestión del cambio.

1.2.2.3. Actividades de Control

Se refiere a las acciones que realiza la administración de la Entidad para cumplir con las funciones asignadas. Son importantes porque implican la forma correcta de hacer las cosas, para lo cual se valen de políticas y procedimientos. Permiten la protección y conservación de los activos, así como los controles de acceso a programas computarizados y archivos de datos. Los elementos que conforman las actividades de control gerencial son:

- Tipo de actividades de control;
- Integración de las actividades de control con la evaluación de riesgos;
- Controles sobre los sistemas de información;
- Necesidades específicas; y,
- Evaluación.

1.2.2.4 Sistema de información y comunicación.

Está constituido por los métodos establecidos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones administrativas y financieras de una Entidad. La calidad y oportunidad de la información que brinda el sistema afecta la capacidad de la máxima autoridad para adoptar decisiones adecuadas que permitan controlar las actividades de la Entidad y preparar información confiable.

En el sector público el sistema integrado de información financiera se sustentará en una base de datos central y única, cuyo soporte será la informática y las telecomunicaciones, accesible para todos los usuarios de las áreas de presupuesto, tesorería, contabilidad y deuda pública.

El sistema de información permite a la máxima autoridad evaluar los resultados de su gestión en la Entidad versus los objetivos predefinidos, es decir, busca obtener información sobre su nivel de desempeño.

Los factores que conforman el sistema de información y comunicación son:

- Estrategias y sistemas integrados de información
- La calidad y oportunidad de la información
- Comunicación e información interna
- Comunicación e información externa

- Medios de comunicación
- Evaluación

1.2.2.5 Actividades de monitoreo y/o supervisión

Es el proceso que evalúa la calidad del funcionamiento del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Debe orientarse a la identificación de controles débiles o insuficientes, para promover su reforzamiento. El monitoreo se lleva a cabo de tres formas:

- Durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la Entidad (esta actividad debe ser previa, concurrente y posterior), los problemas se detectan en el presente, no sólo en el pasado.
- De manera separada, por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades,
- Mediante la combinación de ambas modalidades.

Los elementos que conforman las actividades de monitoreo o supervisión son:

- Actividades de supervisión continua;
- Evaluaciones puntuales;
- Comunicación de deficiencias; y,
- Evaluaciones.

1.2.3 Herramientas de evaluación de los Componentes del Control Interno.

1.2.3.1 Herramientas para evaluar el ambiente de control.

Integridad y valores éticos:

La máxima autoridad transmitirá el mensaje de que la integridad y los valores éticos no pueden, bajo ninguna circunstancia, ser contravenidos.

Los empleados y funcionarios deben captar y entender dicho mensaje.

El nivel directivo demostrará continuamente, mediante sus mensajes y su comportamiento, un compromiso con los valores éticos.

Compromiso de Competencia Profesional:

La máxima autoridad especificará el nivel de competencia profesional requerido para trabajos concretos y traducirá los niveles requeridos en conocimientos y habilidades imprescindibles, para ejecutar los trabajos de manera adecuada.

Comité de Auditoría:

El comité de auditoría es un componente importante del control interno, tiene como función principal evaluar la gestión institucional, asegurando un control

interno eficiente. Los integrantes del comité de auditoría tendrán suficientes conocimientos y experiencia para cumplir en forma eficiente sus funciones.

La Filosofía de la Entidad y el Estilo de Gestión:

La filosofía y estilo de gestión suelen tener un efecto importante en la Entidad, éstos son, naturalmente, intangibles, pero se pueden buscar indicadores positivos o negativos. Existirá una oportuna interacción entre la alta dirección y las direcciones operativas, en particular cuando se opera en circunscripciones territoriales provinciales.

Estructura Organizativa:

La estructura organizativa de una Entidad depende del tamaño y de la naturaleza de las actividades que desarrolla, por lo tanto no será tan sencilla que no pueda controlar adecuadamente las actividades de la institución, ni tan complicada que inhiba el flujo necesario de información. Los directivos comprenderán cuáles son sus responsabilidades de control y poseerán la experiencia y los niveles de conocimientos requeridos en función de sus cargos.

Asignación de Autoridad y Responsabilidad:

La asignación de responsabilidad, la delegación de autoridad y el establecimiento de políticas conexas ofrecen una base para el seguimiento

de las actividades, objetivos, funciones operativas y requisitos regulatorios, incluyendo la responsabilidad sobre los sistemas de información y autorizaciones para efectuar cambios.

Políticas y Prácticas en Materia de Recursos Humanos:

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

Existirá idoneidad de los criterios de retención de los empleados, de los criterios de promoción y de las técnicas para la recopilación de información en relación con el código de conducta u otras directrices de comportamiento.

1.2.3.2 Herramientas para evaluar los riesgos de control

Objetivos Globales de la Entidad:

Para que una Entidad tenga un control eficaz, debe tener objetivos establecidos. Los objetivos globales de la Entidad incluyen aseveraciones generales acerca de sus metas y están apoyados por los planes estratégicos correspondientes, para describir los objetivos globales de la Entidad y las estrategias clave que se han establecido.

Objetivos Específicos para Cada Actividad:

Los objetivos específicos surgen de los objetivos y estrategias globales y están vinculados con ellos, suelen expresarse como metas a conseguir, con unos fines y plazos determinados.

Se establecerán objetivos para cada actividad importante, debiendo ser éstos coherentes los unos con los otros.

Riesgos Internos y Externos:

El proceso de evaluación de los riesgos de una Entidad permite identificar y analizar las implicaciones de los riesgos relevantes, tanto para la Entidad como para cada una de las actividades.

Dichos procesos tendrán en cuenta los factores externos e internos que pudiesen influir en la consecución de los objetivos. Se efectuará un análisis de los riesgos y se proporcionará una base para el tratamiento de los mismos.

Los objetivos relevantes y los riesgos asociados para cada una de las actividades importantes serán identificados conjuntamente en el proceso de evaluación de los riesgos.

Gestión del Cambio:

Los entornos económico, industrial y legal cambian y las actividades de las Entidades evolucionan. Hace falta diseñar mecanismos para detectar tales cambios y reaccionar oportunamente ante ellos.

La existencia de mecanismos para anticipar, identificar y reaccionar ante los acontecimientos o cambios rutinarios que influyen en la consecución de los objetivos específicos o globales, serán establecidos por los directivos responsables de las actividades que más se verían afectadas por los cambios.

Evaluación:

La evaluación se concentrará en los procesos de la Entidad, de fijación de objetivos, de análisis de los riesgos y gestión de cambios, incluyendo sus vinculaciones y su relevancia para las actividades de la Entidad.

Es importante recalcar que no todos los factores de evaluación serán aplicables a todas las Entidades, sin embargo, pueden servir como punto de partida, por tal razón deben seleccionarse los que realmente puedan ser aplicados.

1.2.3.3 Herramientas para evaluar las actividades de control

Tipos de Actividades de Control

Existen muchas actividades de control, que incluyen desde controles preventivos, detectivos, manuales, informáticos y de dirección. La categoría de una actividad puede venir determinada por los objetivos de control, a los que corresponde, así como asegurar la totalidad y exactitud del proceso de datos.

Las actividades de control generalmente son llevadas a cabo por el personal a todos los niveles de una organización. Se pretende dar a conocer la variedad de las actividades de control y no proponer una clasificación específica.

Integración de las Actividades de Control con la Evaluación de Riesgos

De forma paralela a la evaluación de los riesgos, la alta dirección establecerá y aplicará el plan de acción necesario para afrontarlos.

Una vez identificadas, estas acciones también serán útiles para definir las operaciones de control que se aplicarán para garantizar su ejecución de forma correcta y en el tiempo deseado. Las actividades de control sirven como mecanismos para asegurar el cumplimiento de los objetivos.

Controles Sobre los Sistemas de Información

Los sistemas de información, que desempeñan un papel fundamental en la gestión de las Entidades, deben necesariamente estar controlados, con independencia de su tamaño o de que las informaciones obtenidas sean de naturaleza financiera, relativos a las actividades o referente a la reglamentación.

Las actividades de control en los sistemas de información pueden agruparse en dos categorías. La primera abarca los controles generales, que son aplicables a muchas o a todas las operaciones y que ayudan a asegurar su correcto funcionamiento. La segunda categoría comprende controles de aplicación que incluyen los procedimientos programados en el seno de las aplicaciones y los procedimientos manuales asociados para asegurar el control del proceso de los diversos tipos de transacciones.

Necesidades Específicas

Dado que cada Entidad tiene sus propios objetivos y estrategias de implantación, surgen diferencias en la jerarquía de objetivos y en las actividades de control correspondientes. Incluso en el caso de que dos Entidades tuvieran los mismos objetivos y jerarquía, sus actividades de control serán diferentes: en efecto, cada Entidad está dirigida por personas diferentes que aplican sus propias ideas sobre el control interno.

Evaluación:

Las actividades de control deberán ser evaluadas en el contexto de las directrices establecidas por la máxima autoridad para afrontar los riesgos relacionados con los objetivos de cada actividad importante. Por lo tanto, en la evaluación se tendrá en cuenta si las actividades de control están relacionadas con el proceso de evaluación de los riesgos y si son apropiadas para asegurar que las directrices emitidas por la máxima autoridad se cumplen.

Las personas encargadas de efectuar la evaluación tendrán en cuenta no solamente si las actividades de control empleadas son relevantes a base del proceso de evaluación de riesgos realizado, sino también si se aplican de manera correcta.

1.2.3.4 Herramientas para evaluar el sistema de información y comunicación.**Información:**

La información que se identifica, recoge, procesa y presenta por medio de los sistemas de información, incluirá los datos del sector y los datos económicos

y de organismos de control obtenidos de fuentes externas, así como los reportes generados dentro de la organización.

La obtención de información externa e interna, facilita a la alta dirección preparar los informes necesarios sobre el rendimiento de la Entidad en relación con los objetivos establecidos.

El suministro de información a los usuarios, con detalle suficiente y en el momento preciso, permitirá cumplir con sus responsabilidades de manera eficiente y eficaz.

Comunicación:

La comunicación es inherente al proceso de información, también se lleva a cabo en un sentido más amplio en relación con las expectativas y responsabilidades de individuos y grupos. La comunicación será eficaz en todos los niveles de la organización (tanto hacia abajo como hacia arriba y a lo largo de la misma) y con personas ajenas a la misma.

Estrategias y Sistemas Integrados:

Los sistemas de información generalmente constituyen una parte integral de las actividades operativas. No solo permiten recoger la información necesaria para tomar las decisiones en la implantación de controles, sino que se vienen

concibiendo cada vez más para llevar a cabo iniciativas estratégicas. El reto institucional más importante consiste en la integración de la planificación, el diseño y la implantación de los sistemas con la estrategia global de las Entidades y organismos del sector público.

La Calidad y Oportunidad de la Información:

La calidad y oportunidad de la información generada por el sistema permite a la máxima autoridad tomar decisiones adecuadas al gestionar y controlar las actividades de la Entidad. Generalmente, los sistemas modernos incorporan una opción de consulta en línea, para que se pueda obtener información actualizada en todo momento.

Resulta imprescindible que los informes ofrezcan suficientes datos relevantes para posibilitar un control eficaz.

Comunicación e Información Interna:

Además de recibir la información necesaria para llevar a cabo sus actividades, todo el personal, especialmente los empleados con responsabilidades importantes en la gestión administrativa y de las finanzas, recibirán el mensaje claro desde la alta dirección en el sentido que ejercerán con responsabilidad sus funciones sujetas al control interno. Tanto la claridad como la eficacia de su comunicación son importantes.

Además, cada función concreta se especificará con claridad. Cada persona entenderá los aspectos relevantes del sistema de control interno, cómo funcionan los mismos y saber cuál es su papel y responsabilidad en el sistema.

Comunicación e Información Externa:

A más de una buena comunicación interna, existirá una eficaz comunicación externa. Al disponer de líneas abiertas de comunicación, los usuarios podrán aportar con información de gran valor sobre el diseño y la calidad de los servicios de la Entidad, permitiendo que ésta responda a los cambios en las exigencias y preferencias de los usuarios.

Por otra parte, toda persona que entre en contacto con la Entidad entenderá que no se tolerarán actos indebidos, como sobornos y otros pagos ilegítimos.

Las comunicaciones recibidas de terceros proporcionan información importante sobre el funcionamiento del control interno.

Medios de Comunicación:

La comunicación se materializa en manuales, políticas, memorias, avisos, mensajes en vídeo. Cuando los mensajes se transmiten verbalmente (a

grupos grandes, reuniones o a una sola persona) la entonación y el lenguaje corporal sirven de énfasis al mensaje verbal.

Otro potente medio de comunicación lo constituye la actuación del titular al tratar con sus subordinados. Los directivos recordarán siempre que “una acción vale más que mil palabras”. La actuación de la máxima autoridad, a su vez, está influida por la historia y la cultura de la Entidad, basándose en el tratamiento seguido en situaciones similares por parte de sus propios predecesores.

Evaluación:

El evaluador considerará la adecuación de los sistemas de información y la comunicación a las necesidades de la Entidad. No todos los conceptos serán de aplicación a todas las Entidades. Sin embargo, pueden servir de referencia.

La adecuación de la comunicación horizontal y la integridad y oportunidad de la información, así como si ésta resulta suficiente para que los empleados puedan cumplir con sus responsabilidades de manera eficiente.

1.2.3.5 Herramientas para evaluar las actividades de monitoreo y/o supervisión.

Supervisión Continua:

La supervisión continua se aplicará en el transcurso normal de las operaciones, incluye las actividades habituales de gestión y supervisión, así como otras acciones que efectúa el personal al realizar sus tareas encaminadas a evaluar los resultados del sistema de control interno

Se analizará hasta qué punto el personal, en el desarrollo de sus actividades normales, obtiene evidencia de que el control interno sigue funcionando adecuadamente.

Evaluaciones Puntuales:

Resulta útil evaluar el sistema de control interno, enfocando el análisis directamente a la eficacia del sistema. El alcance y la frecuencia de tales evaluaciones puntuales dependerán principalmente de la evaluación de los riesgos y de los procedimientos de supervisión continua.

Comunicación de las Deficiencias de Control Interno:

Las deficiencias del control interno serán comunicadas a los niveles superiores y las más significativas se presentarán a la alta dirección.

Se contará con mecanismos para reconocer e informar sobre las deficiencias del control interno identificadas. Si son adecuadas las normas de comunicación de las deficiencias del control interno y puestas en conocimiento del responsable directo de la actividad.

Evaluación:

Para llegar a una conclusión sobre la eficacia de la supervisión del control interno, conviene considerar tanto las actividades de supervisión continua como las evaluaciones puntuales del control interno.

1.3 Normas de Control Interno para el Área de Administración Financiera Gubernamental**1.3.1 Normas de Control Interno para Contabilidad Gubernamental****1.3.1.1. Aplicación de los Principios y Normas de Contabilidad Gubernamental.**

La contabilidad gubernamental se basará en principios, políticas y normas técnicas emitidas sobre la materia, para el registro de las operaciones y la preparación y presentación de reportes y estados financieros, para la toma de decisiones.

La contabilidad gubernamental tiene como misión registrar todos los hechos económicos que representen derechos a percibir recursos monetarios o que constituyan obligaciones a entregar recursos monetarios, y producir información financiera sistematizada y confiable mediante estados financieros verificables, reales, oportunos y razonables bajo criterios técnicos soportados en principios y normas que son obligatorias para los profesionales contables.

Corresponde al Ministerio de Economía y Finanzas, como órgano rector del sistema de contabilidad gubernamental, emitir, actualizar, publicar y divulgar las normas de contabilidad gubernamental que utilizan las Entidades del Sector Público.

1.3.1.2 Institución del sistema de contabilidad gubernamental.

Cada Entidad del sector público, organizará e implementará un sistema de contabilidad que le permita proporcionar con oportunidad información financiera para la toma de decisiones.

El sistema de contabilidad de las Entidades públicas se sustentará en la normativa vigente para la contabilidad gubernamental y comprende, entre otros, la planificación y organización contables, objetivos, procedimientos,

registros, estados financieros y demás información gerencial y los archivos de la documentación que sustentan las operaciones.

Cada Entidad es responsable de establecer y mantener su sistema de contabilidad dentro de los parámetros señalados por las disposiciones legales pertinentes, el cual debe diseñarse para satisfacer las necesidades de información financiera de los distintos niveles de administración, así como proporcionar, en forma oportuna, los reportes y estados financieros que se requiera para tomar decisiones sustentadas en el conocimiento real de sus operaciones.

La eficiencia de la organización contable constituye un elemento de control interno, orientado a que:

- Las operaciones se efectúen de acuerdo con la organización establecida en la Entidad
- Las operaciones se contabilicen por el importe correcto en las cuentas apropiadas y en el período correspondiente
- Se mantenga el control de los bienes de larga duración para su correspondiente registro y salvaguarda
- La información financiera se prepare de acuerdo con las políticas y prácticas contables determinadas por la profesión

- Se produzcan los estados financieros requeridos por las regulaciones legales y por las necesidades gerenciales

1.3.1.3 Integración contable de las operaciones financieras

La contabilidad constituirá una base de datos financieros actualizada y confiable para múltiples usuarios. La función de la contabilidad es proporcionar información financiera válida y confiable para la toma de decisiones y responsabilidad de los funcionarios que administran fondos públicos.

La contabilidad es el elemento central del proceso financiero, porque integra y coordina las acciones que deben cumplir las otras unidades que integran el Sistema de Gestión Financiera, ya que reciben las entradas de las transacciones de presupuesto, tesorería, recaudación, bodega, recursos humanos, endeudamiento y otras áreas, los clasifica, sistematiza y ordena, para registrarlos y luego producir información actualizada y confiable para el uso interno de la máxima autoridad; así como para otros niveles de usuarios como: auditoría interna o externa, nivel directivo, otras Entidades, Ministerio de Economía y Finanzas y demás organismos oficiales.

En cada unidad de contabilidad se reflejará la integración contable y presupuestaria de sus operaciones respecto del movimiento de fondos, bienes y otros.

1.3.1.4 Documentación de respaldo y su archivo.

Toda Entidad pública dispondrá de evidencia documental suficiente, pertinente y legal de sus operaciones. La documentación sustentatoria de transacciones financieras, operaciones administrativas o decisiones institucionales, estará disponible, para acciones de verificación o auditoria, así como para información de otros usuarios autorizados, en ejercicio de sus derechos.

Todas las operaciones financieras estarán respaldadas con la documentación de soporte suficiente y pertinente, esto permitirá la identificación de la transacción ejecutada y facilitará su verificación, comprobación y análisis.

La documentación sobre operaciones, contratos y otros actos de gestión importantes debe ser íntegra, confiable y exacta, lo que permitirá su seguimiento y verificación, antes, durante o después de su realización por los auditores internos o externos.

Corresponde a la administración financiera de cada Entidad establecer los procedimientos que aseguren la existencia de un archivo adecuado para la conservación y custodia de la documentación sustentatoria tales como: ingresos de caja, comprobante de pago, facturas, roles, contratos, entre otros, los que deben ser archivados en orden cronológico y secuencial y se mantendrán durante el tiempo que fijen las disposiciones legales vigentes.

Los documentos de carácter administrativo estarán organizados de conformidad al sistema de archivo adoptado por la Entidad, el que debe responder a la realidad y a las necesidades institucionales. Es necesario reglamentar la clasificación y conservación de los documentos de uso permanente y eventual, el calificado como histórico y el que ha perdido su valor por haber dejado de tener incidencia legal, técnica, financiera, estadística o de otra índole.

La evaluación de toda la documentación y la destrucción de aquella que no se la utiliza se hará de conformidad a la reglamentación interna de cada Entidad, con la intervención de una comisión que se encargue de analizar, calificar y evaluar toda la información existente y determinar los procedimientos a seguirse, los períodos de conservación de la documentación, los datos relacionados con el contenido, período, número de carpetas o de hojas y notas explicativas del documento.

1.3.1.5 Oportunidad en el registro de los hechos económicos.

Las operaciones deben registrarse en el momento en que ocurren, a fin de que la información continúe siendo relevante y útil para la Entidad que tiene a su cargo el control de las operaciones y la toma de decisiones. El registro oportuno de la información en los libros de entrada original, en los mayores generales y auxiliares, es un factor esencial para asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información.

La clasificación apropiada de las operaciones es necesaria para garantizar que la dirección disponga de información confiable. Una clasificación apropiada implica organizar y procesar la información, a partir de la cual serán elaborados los reportes y los estados financieros de la Entidad.

Estos registros podrán elaborarse en forma manual o computarizada y se mantendrán de manera que garantice la integridad de la información.

1.3.1.6 Conciliación de los saldos de las cuentas.

Las conciliaciones son procedimientos necesarios para verificar la conformidad de una situación reflejada en los registros contables.

Constituyen pruebas cruzadas entre datos de dos fuentes internas diferentes o de una interna con otra externa, proporcionan confiabilidad sobre la

información financiera registrada. Permite detectar diferencias y explicarlas efectuando ajustes o regularizaciones cuando sean necesarias.

Los saldos de los auxiliares se conciliarán periódicamente con los saldos de la respectiva cuenta del mayor general, sean éstos elaborados en forma manual o computarizado, con la finalidad de detectar la existencia de errores para efectuar los ajustes correspondientes.

Los funcionarios o empleados encargados de realizar la conciliación, serán independientes del registro, autorización y custodia de los recursos.

Los responsables de efectuar las conciliaciones de las cuentas, dejarán constancia por escrito de los resultados, y en el caso de determinar diferencias, se notificará por escrito a fin de tomar las acciones correctivas por parte de la máxima autoridad.

1.3.1.7 Formularios y documentos

Las Entidades públicas emitirán procedimientos que aseguren que las operaciones y actos administrativos cuenten con la documentación sustentatoria totalmente legalizada que los respalde, para su verificación posterior.

Los formularios y documentos que utilicen las Entidades públicas proporcionarán información completa y permitirán eficiencia, economía y transparencia en las operaciones.

En el diseño se definirá el contenido y utilización de cada formulario, se limitará el número de ejemplares (original y copias) al estrictamente necesario y se restringirán las firmas de aprobación y conformidad a las imprescindibles para su procesamiento.

Los formularios utilizados para el manejo de recursos materiales o financieros y los que respalden otras operaciones importantes de carácter técnico o administrativo serán preimpresos y prenumerados. Si los documentos se obtuvieren por procesos automatizados, esta numeración podrá generarse automáticamente a través del computador, siempre que el sistema impida la utilización del mismo número en más de un formulario.

Los documentos prenumerados serán utilizados en orden correlativo y cronológico, lo cual posibilita un adecuado control.

La autoridad correspondiente designará una persona para la revisión periódica de la secuencia numérica, el uso correcto de los formularios numerados y la investigación de los documentos faltantes.

En el caso de errores en la emisión de los documentos, éstos se salvarán emitiendo uno nuevo. Si el formulario numerado, es erróneo, será anulado y archivado el original y las copias respetando su secuencia numérica.

1.3.2 Normas De Control Interno para Presupuesto

1.3.2.1 Responsabilidad del control

La máxima autoridad de una Entidad u organismo del sector público, diseñará los controles que se aplicarán para asegurar el cumplimiento de las etapas del ciclo presupuestario en base de las disposiciones legales, reglamentarias y políticas gubernamentales, sectoriales e institucionales, que regulan las actividades del presupuesto del Estado y alcanzar el logro de los resultados previstos.

Las Entidades del sector público delinearán procedimientos de control interno presupuestario para la programación, elaboración, aprobación, ejecución, control, evaluación, clausura y liquidación del presupuesto institucional; se fijarán los objetivos generales y específicos en la programación de los ingresos y de los gastos para su consecución en la ejecución presupuestaria y asegurar la disponibilidad presupuestaria real y oportuna de fondos en las asignaciones presupuestarias aprobadas.

En la formulación del presupuesto de las Entidades del Estado se observarán los principios presupuestarios, como: equilibrio entre ingresos y gastos, universalidad, unidad, sostenibilidad, sustentabilidad y flexibilidad, con el objeto de que el presupuesto cuente con atributos que vinculen los objetivos del plan con la administración de recursos, tanto en el aspecto financiero, como en las metas fiscales.

La programación de la ejecución presupuestaria del gasto, consiste en seleccionar y ordenar las asignaciones de fondos para cada uno de los proyectos, programas y actividades que serán ejecutados en el período inmediato, a fin de optimizar el uso de los recursos disponibles.

Las unidades componentes del sistema de administración financiera tales como: Presupuesto, Contabilidad, Tesorería, Pagaduría, Recaudación, Nómina y Bodega, coordinarán e implantarán los procedimientos de control interno necesarios y serán cumplidos por todos los servidores de acuerdo a las funciones asignadas.

1.3.2.2 Control Interno previo al compromiso.

Se denomina control previo, al conjunto de procedimientos y acciones que adoptan los niveles directivos de las Entidades, antes de tomar decisiones,

para precautelar la correcta administración de los recursos humanos, financieros y materiales.

En el control previo a la autorización para la ejecución de un gasto, las personas designadas verificarán previamente que:

1. La operación financiera esté directamente relacionada con la misión de la Entidad y con los proyectos, programas y actividades aprobados en los planes y presupuestos;
2. La operación financiera, prevista para su ejecución, sea la más apropiada;
3. La operación financiera reúna los requisitos legales pertinentes y necesarios para llevarla a cabo, que no existan restricciones legales sobre la misma; y,
4. Exista la partida presupuestaria con la disponibilidad suficiente de fondos no comprometidos a fin de evitar desviaciones financieras y presupuestarias.

1.3.2.3 Control Interno previo al devengamiento.

Previa a la aceptación de una obligación, o al reconocimiento de un derecho, como resultado de la recepción de bienes, servicios u obras, la venta de bienes o servicios, u otros conceptos de ingresos, los servidores encargados verificarán:

1. Que la obligación o deuda sea veraz y corresponda a una transacción financiera que haya reunido los requisitos exigidos en la fase del control previo, que se haya registrado contablemente y contenga la autorización respectiva, así como mantenga su razonabilidad y exactitud aritmética;
 2. Que los bienes o servicios recibidos guarden conformidad plena con la calidad y cantidad descritas o detalladas en la factura o en el contrato, en el ingreso a bodega o en el acta de recepción e informe técnico legalizados y que evidencien la obligación o deuda correspondiente;
 3. Que la transacción no varíe con respecto a la propiedad, legalidad
- b) conformidad con el presupuesto, establecidos al momento del control previo al compromiso efectuado;

1. Diagnóstico y evaluación preliminar de la planificación y programación de los presupuestos de ingresos.
2. La existencia de documentación debidamente clasificada y archivada que respalde los ingresos.
3. La corrección y legalidad aplicados en los aspectos formales y metodológicos del ingreso.
4. La sujeción del hecho económico que genera el ingreso a las normas que rigen su proceso.

1.3.2.4 Control de la evaluación en la ejecución del presupuesto

La evaluación presupuestaria es una herramienta importante para la gestión de las Entidades del sector público, por cuanto determina sus resultados mediante el análisis y medición de los avances físicos y financieros obtenidos. Comprende la determinación del comportamiento de los ingresos y gastos, así como la identificación del grado de cumplimiento de las metas programadas, a base del presupuesto aprobado.

El propósito de la evaluación presupuestaria es proporcionar información a los niveles responsables del financiamiento, autorización y ejecución de los proyectos, programas y actividades, sobre su rendimiento en comparación con lo planteado, además, debe identificar y precisar las desviaciones en el presupuesto, para su corrección oportuna.

La máxima autoridad dispondrá que los responsables de la ejecución presupuestaria efectúen el seguimiento y evaluación del cumplimiento y logro de los objetivos, frente a los niveles de recaudación óptima de los ingresos y ejecución efectiva de los gastos.

Los responsables de la ejecución y evaluación presupuestaria, comprobarán que el avance de las obras ejecutadas concuerden con los totales de los gastos efectivos, con las etapas de avance y las actividades permanezcan en los niveles de gastos y dentro de los plazos convenidos contractualmente.

Mantendrán procedimientos de control sobre la evaluación en cada fase del presupuesto, tales como:

- Controles sobre la programación, formulación y aprobación,
- Controles de la ejecución en cuanto a ingresos y gastos efectivos.
- Controles a las reformas presupuestarias, al compromiso y la obligación,

- Controles a las etapas de evaluación, cierre y liquidación.

1.3.3 Normas De Control Interno para Tesorería

1.3.3.1 Determinación de los ingresos

Los ingresos de auto gestión estimados en el presupuesto aprobado serán determinados y recaudados en concordancia con las disposiciones legales de la materia. Los ingresos serán clasificados bajo criterio económico tales como: corrientes, de capital y financiamiento. Los valores cobrados indebidamente serán devueltos a los contribuyentes o compensados con otras obligaciones, siempre que sea posible identificarlos.

Los ingresos de autogestión, en ausencia de disposiciones que regulen la materia, serán fijados por las autoridades institucionales que tengan facultad para definir su política financiera. Los valores que se determinen para estas recaudaciones, por lo menos cubrirán los costos actualizados del bien o servicio que se convierta en la fuente de ingresos financieros.

Los conceptos por los cuales se generen ingresos se identificarán de acuerdo al clasificador presupuestario.

1.3.3.2 Recaudación y depósito de los ingresos

Los ingresos se recaudarán en efectivo, cheque certificado o cheque cruzado a nombre de la Entidad y serán revisados, depositados y registrados en la cuenta corriente abierta a nombre de la Entidad en un banco oficial o un banco privado debida y legalmente autorizado, durante el curso del día de recaudación o máximo el día hábil siguiente.

Los bancos corresponsales que integran y operan con el sistema de red bancaria nacional, cuando recauden ingresos públicos, informarán a las Entidades públicas generadoras y propietarias de dichos ingresos, máximo dentro de las 24 horas de efectuada la recaudación.

Las recaudaciones directas serán depositadas en las cuentas bancarias establecidas por la Entidad, en el curso del día de recaudación o máximo el día hábil siguiente, pudiendo consignarse en varios depósitos parciales cuando sean por montos que impliquen un gran riesgo conservarlos en la Entidad pública.

Los ingresos serán depositados en forma completa e intacta, según se hayan recibido, por tanto, está prohibido cambiar cheques, efectuar pagos o préstamos con los dineros producto de la recaudación.

1.3.3.3 Constancia documental de la recaudación

Sobre los valores que se recauden, por cualquier concepto, se entregará un recibo prenumerado, fechado, legalizado y con la explicación del concepto y el valor cobrado en letras y número y con el sello de “Cancelado”, documento que respaldará la transacción realizada. El original de este comprobante será entregado a la persona que realice el pago. Diariamente se preparará, a modo de resumen, el reporte de recaudación.

Las Entidades públicas mantendrán un control interno estricto y permanente del uso y destino de los formularios para recaudación de recursos.

En caso de especies valoradas o títulos de crédito, sus movimientos se justificarán documentadamente mediante controles administrativos.

1.3.3.4 Verificación de los ingresos.

Se efectuará una verificación diaria, con la finalidad de comprobar que los depósitos efectuados sean iguales a los valores recaudados. Esta diligencia la realizará una persona distinta a la encargada de efectuar las recaudaciones y su registro contable.

Luego de efectuar la verificación, si como resultado se establece una diferencia en más, el valor quedará a favor de la Entidad; y, de producirse

una diferencia en menos, si después de un análisis se comprueba que efectivamente es producto de un error, la diferencia la asumirá la Entidad, caso contrario exigirá su reintegro a la persona encargada de la recaudación.

El responsable de la gestión financiera y el responsable de las recaudaciones evaluarán permanentemente la eficiencia, efectividad y eficacia con que se recaudan los recursos y adoptarán las medidas que correspondan.

1.3.3.5 medida de protección de las recaudaciones.

La máxima autoridad de cada Entidad pública y el responsable de tesorería adoptarán las medidas para resguardar los fondos que se recauden directamente, mientras permanezcan en poder de la Entidad y en tránsito para depósito en los bancos.

El personal a cargo del manejo o custodia de fondos o valores estará respaldado por una garantía razonable y suficiente de acuerdo a su grado de responsabilidad.

Estas medidas de respaldo podrán incluir la exigencia de una caución suficiente al recaudador, la contratación de pólizas de seguro, la utilización de equipos con mecanismos de control automático de los cobros o de la secuencia y cantidad de comprobantes, seguridad física de las instalaciones,

la asignación de personal de seguridad, la contratación de instituciones de transporte de valores o depósitos en bancos que ofrezcan este servicio.

1.3.3.6 Fondos de Reposición.

Son recursos financieros entregados en calidad de anticipos destinados a cubrir gastos específicos, serán adecuadamente controlados, con el fin de precautelar una apropiada y documentada rendición de cuentas y la devolución de los montos no utilizados.

Existen operaciones mediante las cuales se entregan fondos a rendir cuentas a Entidades o funcionarios públicos. Este tipo de operaciones se da generalmente en la ejecución de programas, cuya cobertura abarca diversas zonas alejadas de la sede principal. También cuando se efectúan proyectos por encargo entre Entidades del Estado; y, cuando se producen entregas en efectivo para gastos de viaje del personal en comisión de servicios.

El área de contabilidad debe implementar procedimientos de control de información sobre la situación, antigüedad y monto de los saldos sujetos a rendición de cuenta o devolución de fondos, a fin de proporcionar a los niveles directivos, elementos de juicio que permitan corregir desviaciones que incidan sobre una gestión eficiente.

Con el fin de dar mayor agilidad a los procedimientos administrativos de las Entidades sobre este tipo de las operaciones y hechos económicos, se podrá utilizar las cuentas auxiliares Fondos Rotativos, Fondos a Rendir Cuentas y Fondos Fijos de Caja Chica.

Fondos Rotativos:

Fondos rotativos son valores fijos asignados para la administración de un fin específico y se mantendrán depositados en una cuenta corriente independiente a nombre de la Entidad o proyecto.

Dichos fondos se utilizarán exclusivamente en los fines para los que fueron asignados; la cuenta corriente será cerrada una vez cumplido el propósito para el que fue creada.

Estos fondos deben restringirse al mínimo posible, generalmente sirven para lograr un mejor control contable en oficinas regionales sobre proyectos de construcción, carreteras, entre otras, su reposición se realiza a base de la documentación remitida por el responsable del manejo del fondo para su debida contabilización.

La emisión del cheque de reposición o la nota de crédito cuando se trate de transferencia, constituyen los únicos documentos para el registro contable de los desembolsos del fondo.

Fondos a rendir cuentas:

Son valores en efectivo entregados para gastos de viajes al personal en comisión de servicios, cuyas actividades las ejecutan en zonas geográficas alejadas de la sede principal.

Fondos fijos de caja chica:

El uso de fondos en efectivo sólo debe implementarse por razones de agilidad y costo. Cuando la demora en la tramitación rutinaria de un gasto puede afectar la eficiencia de la operación y su monto no amerite la emisión de un cheque, se justifica la autorización de un fondo para pagos en efectivo destinado a estas operaciones.

El fondo fijo es un monto permanente y renovable, utilizado generalmente para cubrir gastos menores y urgentes denominados caja chica.

Estos pagos se harán en efectivo y estarán sustentados en comprobantes prenumerados, debidamente preparados y autorizados.

Los montos de los fondos de caja chica se fijarán de acuerdo a la reglamentación emitida por el Ministerio de Economía y Finanzas y por la misma Entidad y serán manejados por personas independientes del cajero y de quienes administren dinero o efectúen labores contables.

El manejo o utilización de un fondo de caja chica ahorrará tiempo y permitirá que las operaciones de valor reducido sean realizadas oportunamente.

1.3.3.7 Arqueos sorpresivos de los valores en efectivo.

Los valores en efectivo, incluyendo los que se encuentran en poder de los recaudadores de la Entidad, estarán sujetos a verificaciones mediante arqueos periódicos y sorpresivos con la finalidad de determinar su existencia física y comprobar su igualdad con los saldos contables.

Dichos arqueos se realizarán con la frecuencia necesaria para su debido control y registro.

Todo el efectivo y valores deben contarse a la vez y en presencia del servidor responsable de su custodia, debiendo obtenerse su firma como prueba que el arqueo se realizó en su presencia y que el efectivo y valores le fueron devueltos en su totalidad.

Estos arqueos serán efectuados por la unidad de Auditoría Interna o por personas delegadas por el director financiero, que sean independientes de las funciones de registro, autorización y custodia de fondos.

Si durante el arqueo de fondos o valores se detectare irregularidades, se comunicará inmediatamente este particular a la autoridad competente y a la Unidad de Auditoría Interna, para que adopten las medidas correctivas necesarias.

De esta diligencia y de los resultados obtenidos se dejará constancia escrita y firmada por las personas que intervinieron en el arqueo.

1.3.3.8 Cuentas Corrientes bancarias.

Las cuentas corrientes bancarias se abrirán bajo la denominación de la Entidad u organismo público, y si es necesario, con indicación de la oficina regional, provincial, delegación o agencia, y su número será lo estrictamente necesario, con la finalidad de mantener un adecuado control interno.

Al abrir las cuentas bancarias, se registrarán las firmas de los funcionarios autorizados para suscribir los cheques.

Todo desembolso se efectuará mediante cheque, a la orden del beneficiario y por el valor exacto de la obligación que conste en los documentos comprobatorios.

Las personas autorizadas para girar cheques no tendrán funciones de recaudación de recursos financieros, de recepción de recursos materiales, de registro contable ni de autorización de gastos, con excepción de las Entidades pequeñas que no cuenten con personal para el desempeño de dichas funciones. Los funcionarios responsables de su manejo serán obligatoriamente caucionados.

1.3.3.9 Conciliaciones bancarias.

La conciliación bancaria se realiza comparando los movimientos del libro bancos de la Entidad, con los registros y saldos de los estados bancarios a una fecha determinada, para verificar su conformidad y determinar las operaciones pendientes de registro en uno u otro lado. La conciliación de los saldos contables y bancarios, permite verificar si las operaciones efectuadas por la oficina de tesorería han sido oportunas y adecuadamente registradas en la contabilidad.

Inmediatamente y luego de recibir los estados de cuenta bancaria dentro de los primeros días hábiles del mes, se efectuarán las conciliaciones bancarias correspondientes por un funcionario independiente del manejo de los recursos y registro.

Para garantizar la efectividad del procedimiento de conciliación, éste será efectuado por una persona no vinculada con la recepción de fondos, giro y custodia de cheques, depósito de fondos y/o registro de operaciones relacionadas. Corresponde a la administración designar al funcionario responsable de la revisión de las conciliaciones bancarias efectuadas, pudiendo ser el contador u otro funcionario independiente.

Cuando las conciliaciones se efectúen en sistemas computarizados, la Entidad creará los controles necesarios con el fin de asegurar resultados positivos.

La oportunidad con que se realice la conciliación, será la base fundamental para el control de las disponibilidades bancarias y la toma de decisiones.

1.3.3.10 Control previo al pago.

Los funcionarios designados para ordenar un pago, suscribir comprobantes de egreso o cheques, entre otros, previamente verificarán que:

- La transacción disponga la documentación sustentatoria y autorización respectiva.
- Exista la disponibilidad presupuestaria para cubrir la obligación.
- Existan fondos disponibles para realizar el pago dentro del plazo convenido.

- No haya demora injustificada en el pago.

Esto incluye además la verificación de:

- a) La documentación de respaldo que evidencia la obligación.
- b) La existencia o no de litigios o asuntos pendientes respecto al reconocimiento total o parcial de las obligaciones a pagar.
- c) Que la transacción no ha variado respecto a la propiedad, legalidad y conformidad con el presupuesto.

1.3.3.11 Pago de remuneraciones

Las remuneraciones serán pagadas a los servidores con cheques individuales o mediante depósitos directos en sus cuentas corrientes o de ahorros. En caso de pagar con cheques individuales, podrá abrirse una cuenta bancaria dedicada exclusivamente para este propósito.

A los trabajadores amparados por el Código del Trabajo y a los servidores que presten sus servicios en lugares donde no existan bancos, se les pagará sus remuneraciones en efectivo, a menos que acepten expresamente otra modalidad de pago.

Para los pagos en efectivo, se girará un solo cheque a favor del responsable de dichos pagos (tesorero, pagador, administrador de caja, etc.), el que será efectivizado para realizar los pagos a base del rol correspondiente en el que se indicará los montos ganados, las retenciones, el valor líquido a cancelarse y la firma respectiva.

1.3.3.12 Cumplimiento de obligaciones.

Todas las obligaciones contraídas por una Entidad serán autorizadas, de conformidad a las políticas establecidas para el efecto; a fin de mantener un adecuado control de las mismas, se establecerá un índice de vencimientos que permita que sean pagadas oportunamente para evitar recargos, intereses y multas.

Todas las obligaciones serán canceladas en la fecha convenida al momento de definir el compromiso, aspecto que será controlado mediante conciliaciones, registros detallados y adecuados que permitan su clasificación, sean éstas a corto o largo plazo.

Los gastos adicionales que se originen por concepto de intereses o multas por mora injustificada en el pago de las obligaciones con retraso, será de responsabilidad personal y pecuniaria de quien o quienes los hayan ocasionado, por acción u omisión.

1.3.3.13 Utilización del flujo de caja en la programación financiera

Cada Entidad elaborará el flujo de caja con el objeto de optimizar el uso de sus recursos.

La programación comprende un conjunto de acciones relacionadas con la previsión, gestión, control y evaluación de los flujos de entradas y salidas de fondos. Su finalidad es optimizar el movimiento de efectivo en el corto plazo, permitiendo compatibilizar los requerimientos programáticos del presupuesto, con la disponibilidad real de fondos y priorizar su atención.

Un instrumento de la programación financiera es el Flujo de Caja, que refleja las proyecciones de ingresos y gastos de un período e identifica las necesidades de financiamiento a corto plazo, así como los posibles excedentes de caja.

El flujo de caja de la Entidad tendrá un período determinado similar al ejercicio presupuestario; su periodicidad puede ser anual, trimestral o diaria, de acuerdo con las necesidades.

Esta norma no es aplicable para aquellas Entidades que financien sus actividades exclusivamente con fondos del Tesoro Nacional, salvo que lo consideren necesario.

1.3.3.14 Control y custodia de garantías y fianzas

Existen contratos que celebran las Entidades del Sector Público cuyas condiciones generales estipulan la presentación de garantías y fianzas otorgadas por los contratistas o proveedores para proseguir con su ejecución. Algunos de éstos son los contratos de obras, contratos por adquisición de bienes, la contratación de servicios profesionales, entre otros, que prevén el pago de anticipos o se entregan adelantos, previa la presentación de una garantía o fianza. Así mismo algunas transacciones por prestación de servicios o compra de bienes sujetos a entrega posterior, deben requerir de los proveedores la presentación de garantías y fianzas de conformidad a las estipuladas en la Ley de Contratación Pública y su Reglamento, no pudiendo la tesorería efectuar ningún pago sin el previo cumplimiento de este requisito.

Es importante que la tesorería se constituya en un elemento de control para el adecuado cumplimiento de este requisito formal en los aspectos siguientes:

- Las garantías cumplirán con los requisitos señalados en las disposiciones legales vigentes.
- La recepción de los documentos se efectuará previo al pago de los anticipos, en cuyo proceso se verificará que las garantías y fianzas

sean solidarias, incondicionales, irrevocables y de realización automática.

- Custodia organizada de las garantías y fianzas.
- Control de vencimientos de las garantías y fianzas recibidas.

La tesorería informará oportunamente al nivel superior sobre los vencimientos de las garantías y fianzas, a fin de que se tomen las decisiones adecuadas, en cuanto a requerir su renovación o ejecución, según sea el caso.

1.3.3.15 Uso de sello restrictivo para los documentos pagados por la Tesorería.

Una vez concluido el trámite del pago, los documentos que evidencien el desembolso de dinero, serán marcados con un sello de “cancelado”, que indique en forma visible su condición de documento pagado, debiendo consignar además el número del cheque girado, número de la cuenta corriente, el nombre de la Entidad bancaria y la fecha de pago.

Luego será enviado a la unidad de contabilidad para su registro, archivo y conservación por el tiempo que la ley disponga. Este mecanismo de control interno reduce el riesgo de utilización del mismo documento para sustentar otro egreso de fondos, indebidamente o por error.

1.3.3.16 Transferencia de fondos por medios electrónicos.

Toda transferencia de fondos por medios electrónicos estará sustentada en documentos que aseguren su validez y confiabilidad.

La utilización de medios electrónicos para las transferencias de fondos entre Entidades agiliza la gestión financiera gubernamental. Sin embargo, si bien los mecanismos electrónicos dinamizan la administración de las transacciones financieras por la velocidad que imprimen, éstos no generan documentación inmediata que sustente la validez, propiedad y corrección de cada operación; aspecto que limitan la aplicación de controles internos convencionales.

Es importante implementar controles adecuados a esta forma de operar, enfatizando los mecanismos de seguridad en el uso de contraseñas (passwords), cuyo acceso será restringido y permitido solamente a las personas autorizadas. Nadie más conocerá la serie completa de passwords utilizados en una Entidad.

Las cartas de confirmación que requieren las transacciones efectuadas mediante el sistema de transferencia electrónica de fondos serán verificadas y validadas por el signatario del password respectivo.

Cuando existen sistemas interconectados es posible que se obtenga reportes automáticos, que constituirá uno de los elementos de evidencia inmediata de la transacción, que muestre los movimientos de las cuentas de salida y de destino de los recursos.

El uso del fax es otro medio que permite contar en lo inmediato con documentos que sustenten la naturaleza y detalles de la operación, cuyo respaldo formal estará sujeto a la obtención de los documentos originales.

1.3.3.17 Inversiones financieras: Adquisición y venta.

La adquisición y venta de inversiones financieras serán reglamentadas en cada institución pública, de manera que se resguarde y se obtenga una rentabilidad acorde con el mercado financiero y con el grado de riesgo asumido, dentro de las condiciones, limitaciones y autorizaciones determinadas en la respectiva ley.

Los papeles fiduciarios, con excepción de los que la ley dispone su negociación directa, serán comprados y vendidos a través de las Bolsas de Valores.

Las renovaciones, redenciones, cobros de capital e intereses por las inversiones en papeles fiduciarios se tramitarán con la debida oportunidad.

El costo de una inversión financiera corriente incluye el precio de adquisición, más comisiones e impuestos que se relacionan con la comercialización de las mismas.

1.3.3.18 Inversiones financieras, control y verificación física.

Se mantendrán registros adecuados que permitan identificar a cada tipo de inversión corriente y establecer los montos de los intereses, dividendos u otra clase de renta que devenga cada una de ellas, el sistema de registro contable proporcionará el control que asegure que han sido registradas debidamente y que las rentas generadas han sido oportunamente recibidas y contabilizadas.

Cuando exista un número elevado de inversiones, es conveniente establecer un mayor auxiliar para cada una, con lo cual se mantendrá un alto grado de confiabilidad en la información, estos registros serán constantemente actualizados a fin de que los directivos cuenten con datos necesarios para la toma de decisiones.

En base del saldo de los registros contables auxiliares, personas independientes de la custodia y registro de las operaciones realizarán constataciones físicas de los valores fiduciarios existentes.

Esta acción será efectuada por la unidad de auditoría interna y/o por una comisión nombrada para el efecto, la misma que actuará bajo la responsabilidad del titular financiero de cada Entidad, pudiendo realizar dicho control en forma trimestral o semestral.

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

1.3.4.1 Análisis y confirmación de saldos.

Los valores pendientes de cobro serán analizados periódicamente por parte del encargado de las cobranzas y del ejecutivo máximo del área financiera para determinar la morosidad, las gestiones de cobro realizadas, los derechos y la antigüedad del saldo de las cuentas.

Los problemas encontrados serán resueltos o superados dentro de un tiempo razonable, para impedir la prescripción o incobrabilidad de los valores.

Este análisis será efectuado periódicamente, de preferencia en forma mensual, para verificar la eficiencia de la recaudación de las cuentas vencidas.

En caso de determinar alguna irregularidad en el saldo, éste será investigado y analizado para efectuar las acciones correctivas y los ajustes que amerite.

1.3.4.2 Conciliación y constatación.

Una persona independiente del registro y manejo del mayor auxiliar o general de anticipos de fondos y cuentas por cobrar se encargará de efectuar la conciliación entre estos registros, verificando que los saldos de los auxiliares concilien el saldo de la cuenta del mayor general.

Se efectuarán constataciones físicas sorprendidas de los valores a cobrar por lo menos trimestralmente, por servidores independientes de su control, registro o manejo de efectivo, comprobando la legalidad de los documentos de respaldo.

El responsable del área financiera, por lo menos una vez al año, enviará a los deudores los estados de cuenta de sus movimientos y saldos a fin de confirmarlos, siempre que la naturaleza de las operaciones lo justifique.

1.3.4.3 Eliminación de saldos no resueltos

Se eliminarán de los registros contables, los saldos de las cuentas cuyos activos no se hayan podido identificar, localizar o se hayan mantenido sin solución definitiva durante los cinco años anteriores, a menos que la ley señale otro plazo.

El Director Financiero o quien haga sus veces, presentará para fines de control a la máxima autoridad de la Entidad, a la Contraloría General del Estado y a la Unidad de Auditoría Interna, donde ésta exista, informes semestrales en los que consten en forma detallada los conceptos, valores por cobrar y las gestiones realizadas para hacerlos efectivo antes de que opere la caducidad o prescripción de la acción legal.

Los informes serán presentados los meses de junio y diciembre de cada año, los mismos que constituyen el principal justificativo para eliminar los saldos no resueltos. En el asiento de eliminación correspondiente, se utilizará como contrapartida la respectiva cuenta de Patrimonio.

No podrán ser eliminados los activos que se encuentren sujetos a un proceso legal activo o cuyo cobro sea inexcusable.

La documentación de los asientos de eliminación, se mantendrá por el tiempo especificado en las disposiciones legales pertinentes.

1.3.5. Normas de Control Interno para el área de Inversiones en existencias y bienes de larga duración.

1.3.5.1 Adquisición

En toda Entidad u organismo del sector público, de ser necesario, se dispondrá de una unidad de abastecimiento; la máxima autoridad a través del comité o unidad encargada de las adquisiciones, determinará los procesos a seguir en la programación, adquisición, almacenamiento y distribución de materiales, útiles y enseres, así como de otros bienes de larga duración necesarios para el desarrollo y ejecución de las actividades de las Entidades.

Para las adquisiciones, en cada Entidad se establecerán mínimos y máximos de existencias, de tal forma que éstas se realicen únicamente cuando sea necesario y adquiridas en cantidades apropiadas, bajo los criterios de austeridad, eficiencia, efectividad y economía.

La máxima autoridad y los miembros del comité de adquisiciones y abastecimiento, serán responsables de la aprobación de las cotizaciones, concursos de ofertas o licitaciones, para lo cual se:

- Considerarán las cotizaciones en un mínimo de tres.

- Mantendrá un registro actualizado de proveedores y cotizaciones para asegurar un debido control, calidad y precios de los productos.
- Determinará un criterio de economía en la compra de bienes,
- Tomará en cuenta, para los materiales fungibles o de uso diario, el tiempo de duración.
- Considerará para las medicinas y otro tipo de bienes perecibles, el tiempo de caducidad.

1.3.5.2 Almacenamiento y distribución.

Los bienes que adquiera la Entidad ingresarán físicamente a través de almacén o bodega, aún cuando la naturaleza física de los mismos requiera su ubicación directa en el lugar o dependencia que lo solicita.

Los ambientes asignados para el funcionamiento de los almacenes o bodegas, estarán adecuadamente ubicados, contarán con instalaciones seguras, y tendrán el espacio físico necesario.

El guardalmacén o bodeguero tiene la responsabilidad de acreditar con documentos, su conformidad con los bienes que ingresan (si se ajustan a los requerimientos y especificaciones técnicas solicitadas por las dependencias de la institución), así como los que salen.

Los directivos establecerán un sistema apropiado para la conservación, seguridad, manejo y control de los bienes almacenados.

Para el control de los bienes se establecerá un sistema adecuado de registro permanente , por unidades de iguales características. Sólo las personas que laboran en el almacén tendrán acceso a las instalaciones.

Existen bienes que, por sus características especiales, deben ser almacenados en otras instalaciones o enviados directamente a los encargados de su utilización. En estos casos, el encargado de almacén efectuará la verificación directa y la tramitación de la documentación correspondiente.

1.3.5.3 Sistema de registro.

Se establecerá un sistema adecuado para el control contable tanto de las existencias como de los bienes de larga duración, mediante registros detallados con valores que permitan controlar los retiros, traspasos o bajas de los bienes, a fin de que la información se encuentre siempre actualizada y de conformidad con la normativa contable vigente.

La actualización permanente, la conciliación de saldos de los auxiliares con los saldos de las cuentas del mayor general y la verificación física periódica,

proporcionará seguridad de su registro y control oportuno, y servirá para la toma de decisiones adecuadas.

1.3.5.4 Identificación y protección.

Se establecerá una codificación adecuada que permita una fácil identificación, organización y protección de las existencias de suministros y bienes de larga duración.

Todos los bienes de larga duración llevarán impreso el código correspondiente en una parte visible, permitiendo así su fácil identificación.

El responsable de la custodia de los bienes de larga duración, mantendrá registros individualizados, numerados, debidamente organizados y archivados, para que sirvan de base para el control, localización e identificación de los mismos.

La protección de los bienes entregados para el desempeño de sus funciones, será de responsabilidad de cada servidor público.

La protección de los bienes incluye la contratación de pólizas de seguro necesarias para protegerlos, contra diferentes riesgos que pudiera ocurrir, se verificarán periódicamente, a fin de que las coberturas mantengan su vigencia.

1.3.5.5 Custodia

La máxima autoridad de cada Entidad pública, a través de la unidad respectiva, será responsable de designar a los custodios de los bienes, así como de establecer un conjunto de procedimientos que garanticen la conservación, seguridad y mantenimiento de las existencias y bienes de larga duración.

Para el control de las existencias y bienes de larga duración corresponde a la administración de cada Entidad pública, implementar su propia reglamentación relativa a la custodia física y seguridad, en cada una de las instalaciones con que cuenta la Entidad, con el objeto de salvaguardar los bienes del Estado, esto permitirá una fácil identificación del personal responsable de su custodia.

1.3.5.6 Uso de los bienes de larga duración.

En cada Entidad pública los bienes de larga duración se utilizarán únicamente en las labores institucionales y por ningún motivo para fines personales o particulares.

Cada servidor será responsable del uso, custodia y conservación de los bienes de larga duración que le hayan sido entregados para el desempeño

de sus funciones; y por ningún motivo serán utilizados para fines personales o particulares.

En el caso de bienes que son utilizados indistintamente por varias personas, es responsabilidad del jefe de la unidad administrativa, definir los aspectos relativos a su uso, custodia y verificación, de manera que estos sean utilizados correctamente, y para los fines de la Institución.

1.3.5.7 control de vehículos oficiales.

Los vehículos constituyen un bien de apoyo a las actividades que desarrolla el personal de una Entidad del sector público. Su cuidado y conservación será una preocupación constante de la administración, siendo necesario que se establezcan los controles que garanticen el buen uso de tales unidades.

La utilización de los vehículos oficiales por necesidades del servicio, durante o fuera de los días y horas no laborables, requieren la autorización expresa del nivel superior. Con el propósito de disminuir la posibilidad de que los vehículos sean utilizados en actividades distintas a los fines que corresponde, obligatoriamente contarán con la respectiva orden de movilización.

Por ningún concepto la máxima autoridad emitirá salvo conductos que tengan el carácter de indefinidos.

Las personas que tienen a su cargo el manejo de vehículos oficiales tendrán la obligación del cuidado y conservación del mismo, debiendo ser guardadas las unidades, en los sitios destinados por las propias Entidades.

Los vehículos del Estado llevarán placas oficiales y el logotipo que identifique la institución a la que pertenecen. La máxima autoridad de cada Entidad aprobará los procedimientos administrativos relacionados con el control de vehículos asignados a la Entidad, en concordancia con el Reglamento General de Bienes para el Sector Público y demás disposiciones emitidas sobre la materia por la Contraloría General del Estado.

1.3.5.8 Constatación física de existencias y bienes de larga duración

Se efectuarán constataciones físicas de las existencias y bienes de larga duración por lo menos una vez al año. El personal que interviene en la toma física, será independiente de aquel que tiene a su cargo el registro y manejo de los conceptos señalados, salvo para efectos de identificación.

De esta diligencia se elaborará un acta y las diferencias que se obtengan durante el proceso de constatación física y conciliación con la información

contable, serán investigadas, y luego se registrarán los ajustes respectivos, previa autorización del funcionario responsable; también se identificará los bienes en mal estado o fuera de uso, para proceder a la baja, donación o remate según corresponda, de acuerdo a las disposiciones legales vigentes.

Cuando la Entidad pública contrate servicios privados para llevar a cabo la toma física de las existencias y bienes de larga duración, el informe final presentado así como la base de datos, tendrá la conformidad del área contable en forma previa a la cancelación de dichos servicios.

La contratación de estos servicios se hará estrictamente cuando las circunstancias así lo exijan, siempre y cuando la Entidad cuente con la partida presupuestaria correspondiente para sufragar dichos gastos.

El auditor interno participará en calidad de observador, para evaluar la adecuada aplicación de los procedimientos establecidos. En las Entidades que no cuenten con auditoría interna, el titular designará a un funcionario que cumpla esta función.

Esta norma es también aplicable para la realización de los inventarios físicos de almacén, se aplicarán los mismos criterios antes establecidos, no

debiendo intervenir en dicho acto el personal encargado de la custodia de los bienes.

1.3.5.9 Baja de bienes por obsolescencia, pérdida o robo.

La baja de bienes de larga duración se efectuará una vez cumplidas las diligencias y procesos administrativos que señalen las disposiciones legales vigentes, dejando evidencia clara de las justificaciones, autorizaciones y su destino final.

Para proceder a la baja de bienes por su mal estado de conservación, obsolescencia, pérdida o hurto, se observarán las disposiciones del Reglamento General de Bienes del Sector Público, del Manual General de Administración y Control de los Activos Fijos del Sector público y demás reglamentación interna emitida por la Entidad.

Si la pérdida de un bien, que fue debidamente denunciada, es declarada por el Juez competente como hurto o robo en sentencia ejecutoriada se levantará el acta de baja correspondiente y se procederá a la exclusión de los registros contables disminuyendo del inventario respectivo.

Para baja de bienes que no estén contabilizados como activos, por no reunir las condiciones para considerarse como tales, bastará que se cuente con la autorización del nivel superior.

Si la baja procediere de una pérdida o destrucción injustificada, al servidor responsable se le aplicará la sanción administrativa que corresponda y, cuando el caso lo amerite, se le exigirá además la restitución del bien con otro de igual naturaleza o pagar su valor a precio de mercado.

1.3.5.10 Venta de bienes y servicios

Las ventas ocasionales de bienes se realizarán de acuerdo con los procedimientos fijados en las leyes y reglamentos sobre la materia.

Los servidores responsables de organizar la junta de remates y demás procedimientos previos para autorizar las enajenaciones, de los avalúos de ventas y adjudicar los bienes, cumplirán sus funciones resguardando los intereses institucionales y en concordancia con las disposiciones reglamentarias.

Las Entidades públicas que vendan regularmente mercaderías, bienes o servicios, emitirán su propia reglamentación que asegure la recuperación al menos de sus costos actualizados, el cobro de los importes correspondientes

a las mercaderías despachadas o servicios prestados, la documentación de los movimientos y la facturación según los precios y modalidades de ventas.

1.3.5.11 Mantenimiento de bienes de larga duración.

La administración de la Entidad velará en forma constante por el mantenimiento preventivo de los bienes de larga duración, a fin de conservar su estado óptimo de funcionamiento y prolongar su vida útil.

Diseñará y ejecutará programas de mantenimiento preventivo, a fin de no afectar la gestión operativa de la Entidad. Corresponde a la dirección establecer los controles necesarios que le permitan estar al tanto de la eficiencia de tales programas, así como que se cumplan sus objetivos.

La contratación de servicios de terceros para atender necesidades de mantenimiento, estará debidamente justificada y fundamentada por el responsable de la dependencia que solicita el servicio.

1.4 Concepto, elementos e instrumentos del control de gestión.

1.4.1 Concepto

Control de Gestión es un nuevo concepto que está íntimamente relacionado con la nueva visión del Control Interno: el logro de los objetivos

institucionales; aparece en la década de los 90, cuando existe una gran preocupación por la calidad y hasta la actualidad no existe una normativa internacional al respecto.

A nivel nacional la Contraloría General del Estado ha dado cursos de capacitación y ha emitido como complemento a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Normas de Control Interno y principalmente en su Manual de Auditoría de Gestión normas que definen el Control de Gestión y determinan la importancia de un sistema de control de gestión.

El control es la última de las cuatro funciones de la administración que comprende el seguimiento de actividades para asegurarse de que se están cumpliendo como se planearon y corregir cualquier desviación; a través de este se puede comprobar el desempeño real con las metas establecidas; está estrechamente vinculado con la planeación y el establecimiento de objetivos en la primera función administrativa.

1.4.2 Tipos de Control

Los controles implementados dentro de una organización podrían clasificarse de acuerdo al momento en que se los ejecuta; por ello, se los ha clasificado como controles previos o preventivos, controles inmediatos o concurrentes y

controles posteriores o detectivos. A continuación se explica en qué consiste cada uno de ellos.

Controles Preventivos.- Son aquellos enfocados hacia la prevención o disminución del riesgo de ocurrencia de errores o irregularidades. Para muchos estos controles son los mas importantes y económicos, ya que cuando son implementados de forma adecuada, representan un gran ahorro para la organización, puesto que se evitan pérdidas asociadas a la ineficiencia y el fraude. Ejemplos de estos controles son: las políticas y procedimientos institucionales, segregación de funciones, catálogos de cuentas, cifras de control, facturas prenumeradas, etc.

Controles Concurrentes.- Son aquellos que se ejecutan durante la realización de una operación o transacción. Es decir, que a medida que se van completando cada una de las fases del ciclo transaccional, se revisa la conformidad del proceso con las políticas y procedimientos preestablecidos. Ejemplos de estos controles son: la verificación de firmas autorizadas, revisar que las facturas de los proveedores cumplan con los requisitos legales para su correspondiente pago, conciliación de las cifras de control, etc.

Controles Posteriores.- son aquellos controles cuya finalidad es detectar los errores o irregularidades cometidos posteriormente a la realización del

ciclo transaccional. A través de estos controles es posible conocer las debilidades o falencias de los controles preventivos y concurrentes. Muchas veces estos controles resultan ser costosos ya que requieren de un mayor análisis de la información y el volumen de transacciones examinadas es elevado. Ejemplos de estos controles son: la revisión de cuentas por cobrar vencidas, conciliaciones bancarias, revisión de transacciones eliminadas o modificadas, revisión de la razonabilidad de los saldos contables, etc

Para poder definir el Control de Gestión se debe también definir la Gestión por si sola como un proceso integrado que comprende la correcta administración de las actividades de una organización creado para asegurar la obtención de recursos y lograr el cumplimiento de sus objetivos.

Se puede definir a la gestión como dirigir las acciones que constituya la puesta en marcha concreta de la política general de la institución y tomar decisiones orientadas a alcanzar los objetivos marcados. Por gestión se entiende la dirección de las acciones que contribuyan a tomar decisiones orientadas a alcanzar para finalmente orientar la acción hacia la mejora permanente del sistema.

Las actividades institucionales que comprende la gestión administrativa son:

- El establecimiento de metas y objetivos institucionales

- El análisis de los recursos disponibles, realizar un análisis FODA (fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas).
- Una adecuada operación que garantice el funcionamiento de la organización y evaluación de desempeño institucional.

1.5 Riesgos

Es importante en toda organización contar con una herramienta, que garantice la correcta evaluación de los riesgos a los cuales están sometidos los procesos y actividades de una Entidad y por medio de procedimientos de control se pueda evaluar el desempeño de la misma.

Si consideramos entonces, que la Auditoria es “un proceso sistemático, practicado por los auditores de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en los actos jurídicos o eventos de carácter técnico, económico, administrativo y otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.” es aquella encargada de la valoración independiente de sus actividades. Por consiguiente, la Auditoria debe funcionar como una actividad concebida para

agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, así como contribuir al cumplimiento de sus objetivos y metas; aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección.

Los servicios de Auditoría comprenden la evaluación objetiva de las evidencias, efectuada por los auditores, para proporcionar una conclusión independiente que permita calificar el cumplimiento de las políticas, reglamentaciones, normas, disposiciones jurídicas u otros requerimientos legales; respecto a un sistema, proceso, subproceso, actividad, tarea u otro asunto de la organización a la cual pertenecen.

A diferencia de algunos autores, que definen la ejecución de las auditorías por etapas, somos del criterio que es una actividad dedicada a brindar servicios que agrega valores, consecuentemente en dependencia de la eficiencia y eficacia en el desarrollo de diferentes tareas y actividades las cuales deberán cumplirse sistemáticamente en una cadena de valores que paulatinamente deberán tenerse en cuenta a través de subprocesos que identifiquen la continuidad lógica del proceso, para proporcionar finalmente la calidad del servicio esperado.

Viendo la necesidad en el entorno institucional de este tipo de herramientas y teniendo en cuenta que, una de las principales causas de los problemas dentro de los subprocesos es la inadecuada previsión de riesgos, se hace necesario entonces estudiar los Riesgos que pudieran aparecer en cada subproceso de Auditoría, esto servirá de apoyo para prevenir en forma adecuada realización de los mismos.

Es necesario en este sentido tener en cuenta lo siguiente:

- La evaluación de los riesgos inherentes a los diferentes subprocesos de la Auditoría.
- La evaluación de las amenazas o causas de los riesgos.
- Los controles utilizados para minimizar las amenazas o riesgos.
- La evaluación de los elementos del análisis de riesgos.

Generalmente se habla de Riesgo y conceptos de Riesgo en la evolución de los Sistemas de Control Interno, en los cuales se asumen tres tipos de Riesgo:

1.5.1 Riesgo de Control

Que es aquel que existe y que se propicia por falta de control de las actividades de la institución y puede generar deficiencias del Sistema de Control Interno.

1.5.2 Riesgo de Detección

Es aquel que se asume por parte de los auditores que en su revisión no detecten deficiencias en el Sistema de Control Interno.

1.5.3 Riesgo Inherente

Son aquellos que se presentan inherentes a las características del Sistema de Control Interno.

Sin embargo, los Riesgos están presentes en cualquier sistema o proceso que se ejecute, ya sea en procesos de producción como de servicios, en operaciones financieras y de mercado, por tal razón podemos afirmar que la Auditoría no está exenta de este concepto.

En cada subproceso, como suele llamársele igualmente a las etapas de la misma, el auditor tiene que realizar tareas o verificaciones, en las cuales se asumen riesgos de que esas no se realicen de la forma adecuada, claro que estos Riesgos no pueden definirse del mismo modo que los riesgos que se definen para el control Interno.

El criterio del auditor en relación con la extensión e intensidad de las pruebas, tanto de cumplimiento como sustantivas, se encuentra asociado al riesgo de que queden sin detectar errores o desviaciones de importancia, en

la contabilidad de la institución y no los llegue a detectar el auditor en sus pruebas de muestreo. El riesgo tiende a minimizarse cuando aumenta la efectividad de los procedimientos de auditoria aplicados.

El propósito de una auditoria a los Estados Financieros no es descubrir fraudes, sin embargo, siempre existe la posibilidad de obtener cifras erróneas como resultado de una acción de mala fe, ya que puede haber operaciones planeadas para ocultar algún hecho delictivo. Entre una gran diversidad de situaciones, es posible mencionar las siguientes:

- Omisión deliberada de registros de transacciones.
- Falsificación de registros y documentos.
- Proporcionar al auditor información falsa.

A continuación se exponen algunas situaciones que pueden indicar la existencia de errores o irregularidades.

- Cuando el auditor tiene dudas sobre la integridad de los funcionarios de la institución; si la desconfianza solamente es con relación a la competencia y no con la honradez de los ejecutivos de la compañía, el auditor deberá tener presente que pudiera encontrarse con situaciones de riesgo por errores o irregularidades en la administración.
- Cuando el auditor detecte que los puestos clave como cajero, contador, administrador o gerente, tienen un alto porcentaje de

rotación, existe la posibilidad de que los procedimientos administrativos, incluidos los contables, presenten fallas que pueden dar lugar a errores o irregularidades.

- El desorden del departamento de contabilidad de una Entidad implica informes con retraso, registros de operaciones inadecuados, archivos incompletos, cuentas no conciliadas, etc. Esta situación como es fácil comprender, provoca errores, tal vez realizados de buena fe, o inclusive con actos fraudulentos. La gerencia tiene la obligación de establecer y mantener procedimientos administrativos que permitan un control adecuado de las operaciones.

Dentro de las auditorias se debe verificar la función de elaboración o proceso de datos, donde se deben chequear entre otros, los aspectos siguientes:

- Existencia de un método para cerciorarse que los datos recibidos para su valoración sean completos, exactos y autorizados;
- Emplear procedimientos normalizados para todas las operaciones y examinarlos para asegurarse que tales procedimientos son acatados;
- Existencia de un método para asegurar una pronta detección de errores y mal funcionamiento del Sistema de Cómputo;

- Deben existir procedimientos normalizados para impedir o advertir errores accidentales, provocados por fallas de operadores o mal funcionamiento de máquinas y programas .

1.5.4 Sistemas de Control de Riesgos

La estructura de Control de Riesgos pudiéramos fundamentarla en dos pilares: los Sistemas Comunes de Gestión y los Servicios de Auditoria Interna o Consultorías, cuyas definiciones, objetivos, características y funciones se exponen a continuación.

Los Sistemas Comunes de Gestión desarrollan las normas internas y su método para la valuación y el control de los riesgos y representan una cultura común en la gestión de los negocios, compartiendo el conocimiento acumulado y fijando criterios y pautas de actuación.

1.5.4.1 Objetivos

- Identificar posibles riesgos, que aunque están asociados a todo negocio, deben intentar ser atenuados y tomar conciencia de los mismos.
- Optimizar la gestión diaria, aplicando procedimientos tendentes a la eficiencia financiera, reducción de gastos, homogenización y compatibilidad de sistemas de información y gestión.

- Fomentar la sinergia y creación de valor de los distintos grupos de negocio trabajando en un entorno colaborador.
- Reforzar la identidad corporativa, respetando todas las Gerencias, sus valores compartidos.
- Alcanzar el crecimiento a través del desarrollo estratégico que busque la innovación y nuevas opciones a medio y largo plazo.

Los Sistemas cubren toda la organización en tres niveles:

- a. Todos las Unidades de Negocio y áreas de actividad;
- b. Todos los niveles de responsabilidad
- c. Todos los tipos de operaciones.

1.5.5 Gestión de riesgos

1.5.5.1 Servicios de Auditoria

Los auditores internos deben participar, de conjunto, con las demás áreas de la organización en los procesos de mejora continua relacionados con:

- La identificación de los riesgos relevantes, tanto externos como internos y propios de la organización, a partir de la definición de los dominios o puntos clave de la organización;

- La estimación de la frecuencia con que se presentan los riesgos identificados, así como la valoración de la probable pérdida que ellos puedan ocasionar; y
- La determinación de los objetivos específicos de control más convenientes, debidamente articulados con los objetivos globales y sectoriales previstos en la misión de la Entidad.

Los auditores internos deben evaluar la cantidad y calidad de las exposiciones al riesgo referidas a la administración, custodia y protección de los recursos disponibles, operaciones y sistemas de información de la organización, teniendo en cuenta la necesidad de garantizar a un nivel razonable los objetivos siguientes:

- Confiabilidad e integridad de la información financiera y operacional;
- Eficacia y eficiencia de las operaciones;
- Control de los recursos de todo tipo a disposición de la Entidad; y
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos, políticas y contratos.
- Medición y evaluación del riesgo.

1.5.5.2 Servicios de Consultoría

Durante los trabajos de Consultoría, los auditores internos deben considerar el riesgo compatible con los objetivos del trabajo y estar alertas a la existencia de otros riesgos significativos.

Los auditores internos deben incorporar los conocimientos del riesgo obtenidos de los trabajos de Consultoría en los procesos de identificación, análisis y evaluación de las exposiciones de riesgo significativas en la organización.

Riesgos inherentes al ambiente de sistemas de información automatizados

Los riesgos pueden provenir de:

- Deficiencias en actividades generales del sistema de información automatizado;
- Desarrollo y mantenimiento de programas;
- Soporte tecnológico de los software de sistemas;
- Operaciones;
- Seguridad física; y
- Control sobre el acceso a programas.

Los riesgos pueden incrementar el potencial de errores o irregularidades en aplicaciones puntuales, en bases de datos, en archivos maestros o en actividades de procesamiento específicos.

La naturaleza de los riesgos y las características del Control Interno integrado al sistema de información automatizado incluye lo siguiente:

Falta de rastro de las transacciones.

- Algunos sistemas de información automatizada son diseñados de modo que un rastreo completo de una transacción que podría ser útil para fines de la Auditoría Interna, existe sólo por un corto período de tiempo o únicamente en forma legible por computadora.
- Un sistema complejo de aplicaciones incluye un gran número de procedimientos que pueden no dejar un rastro completo, por consiguiente, los errores en la lógica de un programa de aplicaciones pueden ser difíciles de detectar oportunamente por procedimientos manuales.

Falta de segregación de funciones.

- Algunos procedimientos de control que normalmente son desempeñados por el personal a través de sistemas manuales en forma individual, pueden ser concentrados en un sistema de información automatizado. Se debe tener en cuenta que un mismo

trabajador no debe tener acceso a los programas automatizados, al procesamiento de la información y a los datos que se obtienen a través de la computadora, porque el desempeño simultáneo de estas funciones son incompatibles.

1.6 Empresas

La empresa nació para atender las necesidades de la sociedad, creando satisfactorias a cambio de una retribución que compensara el riesgo, los esfuerzos y las inversiones de los empresarios. La empresa al estar formada de personas alcanza la categoría de un ente social con características y vida propia, que favorece el progreso humano como finalidad principal al permitir en su seno la autorrealización de sus integrantes y al influir directamente en el avance económico del medio social en el que actúa.

En la vida de toda empresa el factor humano es decisivo. La administración establece los fundamentos para lograr armonizar los numerosos y en ocasiones divergentes intereses de sus miembros: accionistas, directivos, empleados, trabajadores y consumidores.

Una empresa es un termino nada fácil de definir, ya que a este concepto se les dan diversos enfoques (económicos, jurídicos, filosófico, social etc.) pero

en simple aceptación significa la acción de emprender una cosa con un riesgo implícito.

La empresa se puede definir como *el grupo social en el que a través de la administración de capital y el trabajo se producen bienes y/o servicios a la satisfacción de las necesidades de la comunidad.*

Constitución legal de la empresa
Las sociedades deben constituirse por escritura pública en la cual se debe expresar: <ul style="list-style-type: none">▪ Nombre y domicilio de los socios.▪ Clase de sociedad.▪ Objeto social.▪ Capital social.▪ Forma administración.▪ Citación de asambleas.▪ Duración de la sociedad.▪ Repartición de utilidades.▪ Liquidación de la sociedad.▪ Nombre del representante legal.

Figura 1.2. Constitución de empresas

1.6.1 Características de la empresa

- Persigue retribución por los bienes o servicios que presta.
- Es una unidad jurídica.
- Opera conforme a leyes vigentes (fiscales, laborales, ecológicas, de salud, etc).
- Se fija objetivos.
- Es una unidad económica.
- La negociación es la base de su vida, compra y vende.
- Integra y organiza recursos ya sean propios o ajenos.
- Se vale de la administración para operar un sistema propio.
- Corre riesgos.
- Investiga el mejoramiento de sus productos, sus procesos y sus servicios

1.6.2 Clasificación de las Empresas

Según desde la perspectiva que se mire la empresa, estas se pueden clasificar según su:

1.6.2.1 Actividad

- **Agropecuarias:** Son aquellas que explotan en grandes cantidades los productos de origen agrícolas y pecuarios. Dentro de los más comunes encontramos las granjas agrícolas, las granjas porcinas,

avícolas, apícolas, invernaderos, haciendas de producción agrícola, etc.

- **Mineras:** Son las empresas cuyo objetivo primordial es la explotación de recursos que se encuentran en el subsuelo, como ejemplo están las empresas de petróleos, auríferas, de piedras preciosas y de otros minerales.
- **Industriales:** Son las dedicadas a transformar la materia prima en productos terminados o semielaborados como las fábricas de telas, de muebles, de calzado, etc.
- **Comerciales:** Son las empresas que se dedican a la compra y venta de productos naturales, semielaborados y terminados a mayor precio del comprado, obteniendo así una utilidad. Un ejemplo de este tipo de empresa es un supermercado.
- **Servicios:** Son las que buscan prestar un servicio para satisfacer las necesidades de la comunidad, ya sea de salud, educación, transporte, recreación, servicios públicos, seguros y otros varios.

1.6.2.2 Procedencia de capital

- **Privada:** Son las empresas que para su constitución y funcionamiento necesitan aportes de capital de personas particulares.

- **Oficiales o públicas:** Son aquellas que para su funcionamiento reciben aportes del estado.

- **Economía mixta:** Son las empresas que reciben aportes de los particulares y del Estado.

1.6.3 Empresa de servicios

Son organizaciones económicas y sociales que prestan un servicio específico o bien servicios integrados, destinados a satisfacer determinadas necesidades en la sociedad, las mismas que pueden ser lucrativas o no lucrativas.

Así tenemos empresas que prestan servicios a la comunidad con el fin de recuperar dineros, como Agua, Luz, Gas.

Empresa de Servicios Financieros

Son todas aquellas que realizan una actividad comercial, prestadora de servicios de intermediación relacionados al ámbito de generación de valor a través del dinero.

Así tenemos:

- Bancos e Instituciones Financieras: Bancos Nacionales, Internacionales.
- Oferta y Contratación de Seguros: Compañías de seguros generales, de vida, Etc.
- Administradoras de Fondos: Generales, de Pensiones Mutuos, para la Vivienda, de Inversión.
- Mercado de Valores: Bolsa de Comercio, de Valores, Corredores.
- Otros Servicios Financieros: Factoring, Leasing, Casas de Cambio.

Dentro estas también tenemos las empresas de servicios de apoyo como: Administradoras de tarjetas de crédito, clasificadoras de riesgo, empresas de cobranza, asesorías y consultoras financieras.

1.6.3.1 Importancia de las Empresas de Servicios

Las empresas de servicios tienen una importancia creciente en el conjunto de la economía, representando una parte substancial del P.I.B. de nuestro país. Presencia que viene a consolidarse con la gran implantación de actuaciones empresariales basadas en estrategias de outsourcing.

El conjunto de estas empresas, de muy variado tipo en cuanto a las líneas de servicios que proporcionan, está incrementando notablemente su oferta de puestos de trabajo.

Al hablar del servicio, es importante tener en cuenta que no consiste en satisfacer las demandas de aquel a quien supuestamente servimos, sino en cubrir sus auténticas necesidades. Muchas veces las personas que incluso por generosidad se ponen al servicio de los demás lo único que hacen es satisfacer deseos no necesarios (que suelen ser caprichosos y perjudiciales), sólo por el hecho de ser demandados, como por ejemplo lo que debe hacer un verdadero educador al servicio de sus alumnos es satisfacer sus necesidades de aprendizaje, aunque no sean demandadas por ellos. La diferencia que existe entre deseo y necesidad.

1.6.3.2 Características de una Empresa de Servicios

- En las organizaciones de servicios existe una fuerte orientación a costear con base en órdenes en lugar de procesos.
- Normalmente la materia prima no representa porcentajes significativos dentro del costo como lo hacen las empresas manufactureras.
- El producto que se ofrece en las empresas de servicios no es tangible, como el de las empresas manufactureras y comerciales.
- El principal insumo que se utiliza para proporcionar el servicio es el Recurso Humano.
- Los gastos indirectos de fabricación y en general los costos indirectos tienen cada día un papel más relevante en el total del costo de un producto o servicio.
- Como cada orden de un cliente es un trabajo distinto, implica un conjunto de actividades diferentes con una cuenta o número de orden específico.
- El precio del servicio se determina antes de conocer el costo.
- En algunas áreas de servicios no hay productos similares, razón por la cual no se puede reducir el costo utilizando el concepto de producción en serie.

1.6.3.3 La Empresa relacionada con la contabilidad

La contabilidad surge como respuesta a la necesidad de llevar un control financiero de la empresa, pues esta proporciona la información suficiente sobre el desenvolvimiento, gestión y desarrollo económico y financiero, lo cual le permite a los gerentes y administradores tomar las decisiones correspondientes para la consecución de los objetivos de la organización y un manejo óptimo de los recursos de la misma.

El Estado ejerce un claro control sobre las empresas a través de la contabilidad, por ello exige llevar a los comerciantes libros de contabilidad, basados en principios de contabilidad de general aceptación y de acuerdo a las prescripciones legales y demás normas sobre la materia.

La contabilidad financiera le permite a cualquier tipo de empresa obtener en cualquier momento una información clara y ordenada del desenvolvimiento económico y financiero de la empresa, el establecer en términos monetarios, la cuantía de los bienes, de los derechos, de las obligaciones, del capital y todos los recursos de la empresa, llevar un control de todos los ingresos y los egresos, facilitar la planeación y prever situaciones futuras, determinar las utilidades o pérdidas al finalizar el ciclo contable y servir de fuente de información ante terceros.

1.6.4 El tipo de empresa y la contabilidad

La contabilidad, según el tipo de empresa donde se aplique puede ser:

1.6.4.1 Contabilidad privada: Es la que se lleva en las empresas cuyos propietarios son personas particulares. De acuerdo con la actividad de las empresas en las cuales se lleve, puede ser:

1.6.4.2 Contabilidad de costos: Se utiliza en las empresas industriales y registra todas las operaciones económicas que conducen a determinar el costo de los productos semielaborados o terminados.

1.6.4.3 Contabilidad comercial: Se utiliza en las empresas comerciales, se encarga de registrar y controlar todas las actividades que giran alrededor de la compra-venta de mercancías.

1.6.4.4 Contabilidad de servicios: Su aplicación permite registrar las actividades económicas desarrolladas por las empresas dedicadas a la prestación de servicios.

1.6.4.5 Contabilidad bancaria: Se aplica en entidades financieras; se utiliza para registrar las operaciones de los bancos o corporaciones de ahorro o crédito.

1.6.4.6 Contabilidad oficial: Proporciona los mecanismos para registrar todas las actividades económicas de las empresas estatales

1.6.5 La Toma de Decisiones

1.6.5.1 Decisiones Programadas.

La mayoría de los problemas a los que se enfrentan las organizaciones son de naturaleza rutinaria; son problemas que se repiten con cierta frecuencia.

A las decisiones que se toman para solucionar problemas rutinarios o habilidades se les denomina decisiones programadas. Estas decisiones son muy frecuentes en las organizaciones, y las hay de distintos tipos: política, regla y procedimientos.

Los administradores de niveles inferiores se enfrentan a problemas que se conocen, que se repiten con frecuencia. Por tanto, es común que ellos confíen en decisiones programadas, como procedimientos, políticas y reglas.

1.6.5.2 Decisiones no programadas.

Las decisiones que se toman en las organizaciones son de distinta naturaleza, según el tipo de problema al que se enfrentan.

Cómo aumentar el volumen de ventas, cómo reestructurar la organización para aumentar la eficiencia son problemas que deben enfrentarse, cada vez que surgen, como singulares, como si fuera nuevo.

A las decisiones que se toman para solucionar problemas singulares se las llama decisiones no programadas.

Las administraciones de nivel superior se enfrentan, por lo general, a problemas singulares o nuevos. Las personas que ocupan los altos puestos directivos responden, por sus conocimientos y habilidades.

1.6.6 La comunicación comercial

La comunicación comercial recoge el conjunto de actividades que una empresa desarrolla para informar y persuadir al mercado sobre las características y las bondades de sus productos o servicios.

Los caminos más habituales para la comunicación de la empresa son la publicidad, la promoción y las relaciones públicas.

- **La publicidad:** implica la puesta en marcha de un proceso de comunicación masivo e impersonal.
- **La promoción:** está formada por un conjunto de incentivos dirigidos a los consumidores finales o los intermediarios con el fin de incrementar las ventas de un producto a corto plazo.
- **Las relaciones públicas:** son un conjunto de acciones que buscan crear o mantener una buena imagen de la empresa o de sus productos.

1.6.7 La investigación comercial

La investigación comercial, también llamada investigación de mercado se ocupa de la copulación sistemática, el registro, el análisis y la interpretación de datos o problemas relativos al mercado. Los objetivos de la investigación de mercado son:

- Proporcionar información.
- Analizar las necesidades.
- Facilitar el desarrollo y la evaluación.
- Definir y evaluar los segmentos del mercado.
- Proporcionar información para controlar el plan de marketing.