

# CONTROL INTERNO

Elaborado por:  
**Lic. María del Pilar Ugalde Herrera. MAF**  
Agosto 2017

# CONTROL INTERNO

## CONTROL INTERNO

La Ley No 8292 Ley de control interno, define en su artículo n° 8 el concepto de “Sistema de Control interno” como:

Artículo 8º–Concepto de sistema de control interno. Para efectos de esta Ley, se entenderá por sistema de control interno la serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de los siguientes objetivos:

- a) Proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.
- b) Exigir confiabilidad y oportunidad de la información.
- c) Garantizar eficiencia y eficacia de las operaciones.
- d) Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico.

Para que una empresa pueda cumplir con cada uno de los puntos arriba señalados por la ley general de control interno, está obligada a implementar un sistema de control interno, el cual está conformado por cinco componentes, a saber:

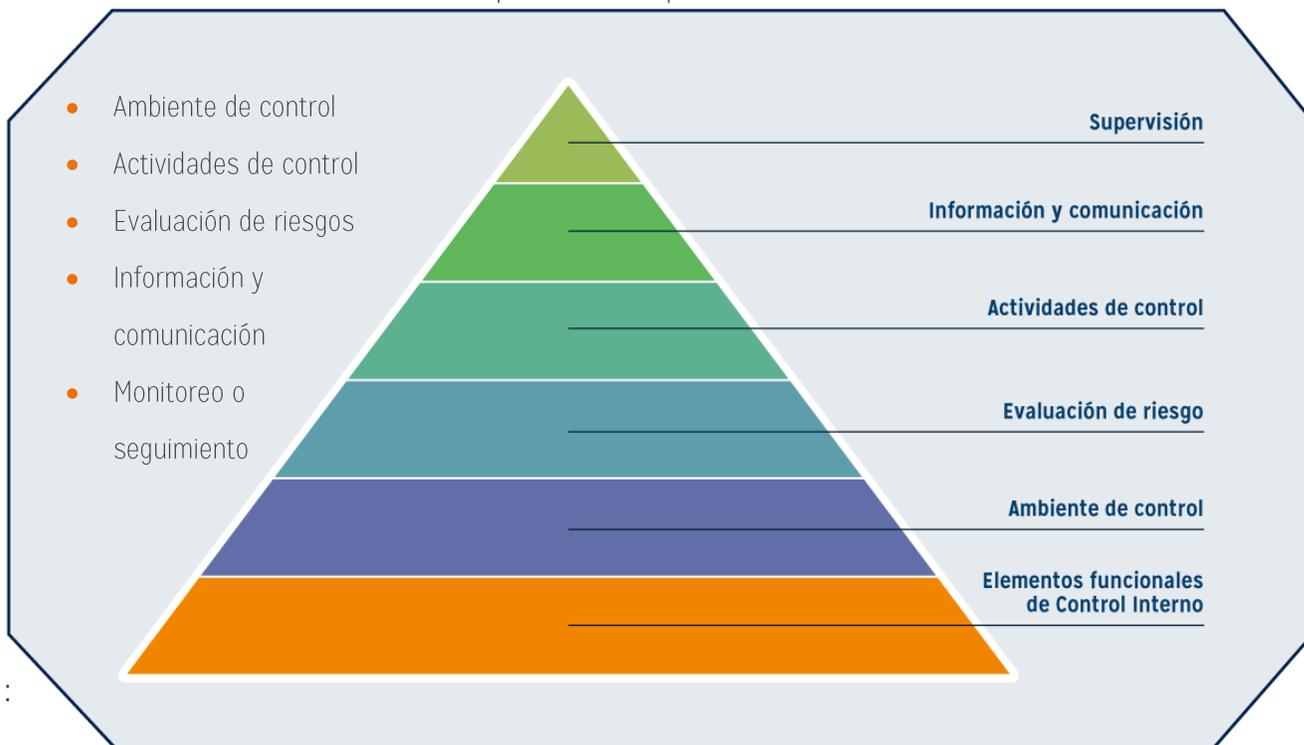


Figura 1. Elementos funcionales del control interno. Fuente: elaboración propia.

El fin de implementar un sistema de control interno es garantizar el correcto funcionamiento de la empresa, así como la eficacia, la eficiencia y la reducción de riesgos como el fraude, robos, malversación de activos, permitiendo así el correcto establecimiento de los objetivos, las metas, también en la formulación de los planes operativos, definición de políticas y procedimientos utilizados como guías de acción para la ejecución de los procesos

## AMBIENTE DE CONTROL

El componente de “ambiente de control” tiene que ver con las políticas, directrices, ambiente organizacional, la ética de la empresa, en el cual mínimo se debe tratar este componente. Además, comprende: integridad, valores éticos, idoneidad, modo de trabajar de la dirección, empresa, delegación de funciones, política de recursos humanos, entre otros.

En la figura 2 obsérvese que el ambiente de control es la base de toda empresa, de hecho, por esta razón es el primero que se debe tratar iniciando con la integridad. Cuando una empresa define sus valores y los aplica tiene excelentes resultados, así como al definir cuál es la línea de acción de la empresa en el trabajo y que esté clara la delegación de funciones.

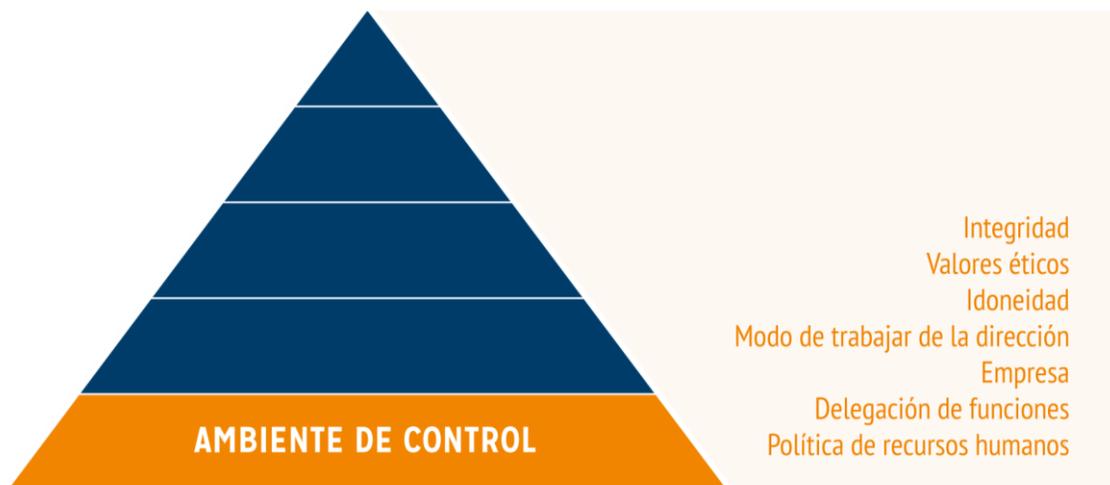


Figura 2. Elemento del control interno ambiente de control. Fuente: elaboración propia.

## EVALUACIÓN DE RIESGOS

En este componente es un deber del jerarca y los titulares subordinados, identificar la relación del riesgo con los objetivos de la empresa, así como definir el tipo del riesgo y que tanto se encuentra la empresa expuesta a estos riesgos para valorar su impacto.

En este componente que se identifica el riesgo, siempre se encuentran limitaciones del propio control interno en el cual una vez identificado se clasifica en diferentes riesgos como:

- Riesgo de control
- Riesgo inherente
- Riesgos intangibles
- Riesgos de responsabilidad civil
- Riesgo de detección
- Riesgo de incorrección material
- Riesgo de muestreo
- Riesgo de fraude

Se pueden continuar describiendo riesgos, esto por cuanto según la cantidad de actividades que existen, así se consideran la cantidad de los posibles riesgos. Las categorías más relevantes de los riesgos son: riesgo de control, riesgo de detección y riesgo inherente.

En la figura 3, en el segundo componente es donde es indispensable la identificación del riesgo, para que le permita a la administración identificar cuál de los objetivos de la empresa se encuentra más vulnerable al riesgo y por qué, para establecer planes de acción que permitan minimizar o eliminar el riesgo, según corresponda.



Figura 3. Elemento del control interno evaluación de riesgos. Fuente: elaboración propia.

## ACTIVIDADES DE CONTROL

En este componente, las acciones que se deben realizar son: definir las políticas o procedimientos que permitan a la empresa asegurar el cumplimiento de las directrices de la administración, y esto se logra documentar, mantener actualizados y socializar todas las políticas, las normas y los procedimientos de control de la empresa

En la figura 4, se considera la integración a la gestión, donde de una manera natural se debe definir actividades que permitan lograr la eficacia y eficiencia, tratando de reducir en lo posible el número de tramitas a gestionar, estableciendo una serie de formularios uniformes que permitan a los distintos departamentos enfocarse en los objetivos de la empresa, y así evaluar la viabilidad de las actividades. Todo debe concentrarse en una documentación que respalde las políticas y decisiones de la empresa y cómo se debe de proceder, por medio de los manuales de procedimientos, y que se encuentren disponibles y comunicados al personal.



Figura 4. Elemento del control interno de las actividades de control. Fuente: elaboración propia.

## INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Este componente de información y comunicación responsabiliza al jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, de establecer las condiciones necesarias para que la información sea clara, uniforme, consistente y oportuna, que permita al personal comprometido obtener, procesar, generar y comunicarse, de manera eficaz, eficiente y económica, dentro de la normativa o sea el bloque de legalidad.

Es necesario que se describa el sistema de información que la administración utilizará durante la gestión de documentos, y que le permita controlar y almacenar, para la recuperación de la información, sea esta generada o recibida por la empresa. Las principales responsabilidades que tiene la administración con este componente es que los procesos que se definan faciliten identificar y registrar información, que esta sea comunicada en forma y plazo requerido para el cumplimiento adecuado de sus responsabilidades, incluidas las de control interno.

En la figura 5, obsérvese que en este componente se debe evaluar que toda la información que maneja la empresa sea fácil de manejar por los usuarios y que a la vez se encuentre en total armonía con los objetivos de la empresa, y claro, que la comunicación debe ser constante y actualizada.



Figura 5. Elemento del control interno información y comunicación. Fuente: elaboración propia.

## MONITOREO O SEGUIMIENTO

El último componente de la pirámide de los cinco elementos funcionales del control interno. Cuando se llega a este componente es para valorar el funcionamiento del sistema de control interno, para lo cual se elaboran las evaluaciones periódicas precisamente para fortalecer el control interno, verificando de una manera sistemática cada avance y logro en la implementación, como resultado del seguimiento del SCI; además, según los resultados obtenidos en las evaluaciones periódicas, es posible que haya información que le permita al jerarca solicitar auditorías externas cuando sea necesario.

En la figura 6, es el último componente en el cual se evalúa todo el sistema de control interno para determinar si existen deficiencias o alguna desviación. Esto se logra por medio de autoevaluaciones periódicas cuyo resultado le permite a la administración establecer diferentes acciones para fortalecer el control interno. Este componente, una vez aplicado, se replantea todos los componentes actualizados y comienza el ciclo del seguimiento al control interno.



Figura 5. Elemento del control interno: monitoreo y seguimiento. Fuente: elaboración propia.



## LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO

Las limitaciones del control interno hacen referencia a los eventos que no es posible ser controlar por la administración. Existen algunas causas que imposibilitan que el control interno funcione según lo planeado por la administración y principalmente el costo-beneficio; en muchas ocasiones es más alto el costo de establecer alguna actividad del control interno que el beneficio que se obtendría implementarlo; además, otra limitante es que el control interno es cumplido por personas que en muchas ocasiones no tienen el conocimiento de la actividad o del control interno propiamente.

Otra limitante y muy común es el fraude, ya que a pesar de que exista control interno siempre tiene el riesgo de personas con antivalores que violenten los parámetros definidos, como también está otra limitante que es el error humano; de ahí la importancia del monitoreo y seguimiento, ya que permite identificar a tiempo si se está ante un error o un fraude. Por esto es importante tener presente que el control interno no es un formato más, es algo muy dinámico, por esto se exige mucha disciplina por parte de los empleados y la administración.



## EVALUACIÓN DEL RIESGO Y EL CONTROL INTERNO

El riesgo siempre es la probabilidad de que un evento impida el logro de los objetivos y las metas de la empresa, o que afecte de manera negativa el funcionamiento de esta. En la NIA- 400. Evaluación de riesgo y control interno, se establecen las normas y lineamientos para obtener lograr entender los sistemas de contabilidad, de control interno sobre el riesgo de auditoría y sus componentes, como lo son: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Las valoraciones del riesgo se realizan por parte del juicio profesional del auditor, para lo cual este debe diseñar una serie de procedimientos para obtener un resultado que le permita dar una opinión sobre la eficacia del control interno. En la NIA-400, se le exige al auditor que una vez identificado el riesgo determine el impacto y la probabilidad de este riesgo y de cómo puede impactar el cumplimiento de los objetivos y metas de la empresa; aquí es donde se utiliza la evaluación del riesgo que está definido según la NIA-400, como se observa en el cuadro 1, por ejemplo, se puede analizar que cuando existe una probabilidad de que el riesgo sea posible, tiene una puntuación de dos, y cuando el impacto es moderado, la puntuación también es de dos, por lo tanto  $2 \times 2 = 4$ , lo que indica como resultado según la matriz que tiene un nivel de riesgo moderado de 4.

Cuadro 1  
Matriz de evaluación del riesgo del auditor

PROBABILIDAD		MATRIZ DE PROBABILIDAD / IMPACTO		
PROBABLE	3	3 Riesgo moderado	6 Riesgo importante	9 Riesgo inaceptable
POSIBLE	2	2 Riesgo tolerable	4 Riesgo moderado	6 Riesgo importante
IMPROBABLE	1	1 Riesgo aceptable	2 Riesgo tolerable	3 Riesgo moderado
IMPACTO		1 Leve	2 Moderado	3 Desastroso

Fuente: elaboración propia.



Analizar y acciones a tomar según el resultado del riesgo es inaceptable, importante o moderado, por ello, se deben tomar medidas de cómo evitarlo, trasladar o reducirlo. Cuando el riesgo es aceptable, la empresa de asumir el riesgo elaborando un plan de acción.

Ahora bien, una vez que se haya identificado el nivel del riesgo, la administración debe elaborar un programa para identificar, valorar y ofrecer una respuesta al impacto de este riesgo en el cumplimiento de los objetivos. Para esto es necesario tener claro el concepto de los tres principales riesgos, que son: riesgo control, de detección y el inherente.

### *Riesgo de control*

El riesgo de control se enfoca sobre todo en el control interno; es el que se genera por una falta de control de las actividades de la empresa y por consiguiente, crea deficiencias del sistema de control interno. Algunos elementos a considerar para determinar este riesgo pueden ser:

- Formas de manejar el control financiero
- No definir controles para gestión u operacional
- Falta de información y comunicación
- Falta de una política contable de cobro
- Rotación de personal clave o sin preparación

### *Riesgo de detección*

Este es el riesgo que se conoce como el riesgo de auditoría, ya que es el que vincula al auditor con el riesgo de haber identificado o no precisamente un riesgo, o que fue ignorado resultando en una materialización del riesgo, y este riesgo depende de los procedimientos de auditoría que utilizó el profesional. Algunos elementos a considerar para determinar este riesgo pueden ser:

- Experticia del auditor
- Claridad de los objetivos o alcance
- Aptitud y actitud del equipo auditores
- Planificación de los recursos

### *Riesgo inherente*

El riesgo inherente son errores significativos que se presentan en los estados financieros y están fuera de la intervención de un auditor. Algunos elementos a considerar para determinar este riesgo pueden ser:

- Tipo de empresa
- Tamaño de la empresa
- Resistencia a la auditoría
- Cultura organizacional
- Estilo de gerencia
- Estilo de comunicación
- Sistemas de gerencia y administración en la empresa

## LA RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR CON EL CONTROL INTERNO

El control interno es el fundamento para que el auditor proceda a elaborar los procedimientos de auditoría, las pruebas, la extensión de las mismas y la oportunidad. El control interno genera cierta confianza al auditor en los registros contables, y dependiendo de estos resultados será el dictamen. Ahora bien, cuando no existe control interno, o este no le generó ninguna confianza, es cuando el auditor por su experticia profesional determina un riesgo, ya que una adecuada evaluación del sistema de control interno requiere conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos con un grado razonable de seguridad. También de la evaluación del control interno es posible que el auditor considere presentar un cambio en el programa de la auditoría, lo que va generar una extensión de los procedimientos de auditoría o un cambio en la intensidad o el tiempo de llevar a cabo los procedimientos.

La responsabilidad del auditor en cuanto al control interno se define en:

- | Cumplir la norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo.
- | Determinar la efectividad y eficiencia del sistema de verificación interna.
  - | Instaurar, según la evaluación realizada, las pruebas a aplicar, su alcance y la oportunidad de las mismas.
- | Expresar algunas medidas correctivas para mejorar la efectividad y eficiencia del control interno.

La NIA 700 (revisada) Formación de la Opinión y Emisión del Informe de Auditoría sobre los Estados Financieros, aplicable a las auditorías de estados financieros correspondientes a periodos terminados a partir del 15 de diciembre de 2016 señala en la “Sección de responsabilidades del auditor en relación con la auditoría de estados financieros”:

---

Describir una auditoría, al afirmar que son sus responsabilidades:

Identificar y valorar los riesgos de incorrecciones materiales en los estados financieros provocados por fraude o error, al diseñar y realizar procedimientos de auditoría que respondan a esos riesgos.

Obtener un conocimiento del control interno importante para la auditoría con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría que sean adecuados en función de las circunstancias, es decir, establecer su alcance, su extensión, así como su oportunidad y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno de la entidad.

Hay circunstancias en las que el auditor también tiene la responsabilidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno, conjuntamente con la auditoría de estados financieros; en ese caso se omitirá la frase en la que se menciona que la toma en consideración del control interno por el auditor no tiene como finalidad expresar una opinión sobre su eficacia. (p 6)

---



## EL SISTEMA DE CONTABILIDAD Y EL CONTROL INTERNO

El control interno en el sistema de la contabilidad busca garantizar la calidad y prevenir posibles problemas que afecten el funcionamiento de la empresa. El control interno permite generar una alimentación del sistema contable de una manera cíclica para garantizar el funcionamiento correcto de los procedimientos.

El control interno del sistema de contabilidad debe estar conformado con un grupo de acciones para verificar el proceso de cada cuenta que conforma la contabilidad, a saber:

- Catálogo de cuentas
- Manual de contable de cada cuenta
- Socializar guía de la contabilidad de la empresa
- Estandarizar el juego de los estados financieros para la empresa
- Cuál es la actividad principal de la empresa
- Políticas contables
- División de funciones

El sistema contable debe estar diseñado para que capture, procese y distribuya toda la información que le permita a la empresa lograr los objetivos en la contabilidad, por lo que el control interno debe detallar de cada uno de los componentes descritos en el párrafo anterior, y se procede a descomponer en partes cada uno de estos, como es el caso de los registros de las cuentas, en los que se debe analizar en detalle. Las principales cuentas son: activo a corto plazo, inmuebles, maquinaria y equipo, activo diferido, otros activos, pasivo circulante, pasivo a largo plazo, pasivo diferido, otros pasivos, capital, cuentas de resultados de ingresos y de egresos.

Por ejemplo, en el caso de Activo a corto plazo se debe detallar:

- Fondo de caja chica
- Efectivo y equivalentes de efectivo
- Cuentas por cobrar
- Documentos por cobrar
- Deudores diversos
- Inventario de mercadería
- Inventario en consignación
- Producción en proceso
- Inventario en tránsito

Cuando el auditor procede a revisar el control interno del sistema contable la intención es determinar su calidad, el nivel de confianza y que el control sea eficaz, eficiente, económico en la prevención del riesgo.



## LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF Y EL CONTROL INTERNO

Cuando una empresa inicia el proceso de implementación de las normas internacionales de información financiera, indiscutiblemente debe modificar el control interno y cada proceso, ya que cuando se inicia la revisión contable con relación a las NIIF puede que el proceso que se viene utilizando está en contra de lo que establece las normas, por consiguiente, se debe cambiar la metodología, el proceso y el control interno.

Cuando se inicie la implementación de las NIIF, es importante crear un grupo de trabajo del cual la gerencia debe formar parte y demás personal que se considere fundamental en áreas: contable, tributaria, operativa, sistemas de información, y elaborar un plan de como iniciar este proceso. En la mayoría de los casos es un proceso largo y laborioso, para lo cual se deben plantear algunas preguntas, tales como:

- | Cómo se va a operar la transición de las NIIF
- | Designar los responsables del proyecto
- | Cómo se realizará la comunicación y capacitación de las personas involucradas
- | Identificar todas las normas relacionadas con la actividad de la empresa
- | Buscar respuesta a cada duda que surja, sea técnica o administrativa
- | Son expertos en las normas los profesionales asignados a la implementación
- | Dominar la normativa del país correspondiente, relacionada con la actividad de la empresa

De acuerdo a los posibles efectos que trae la implementación de las normas internacionales de información financiera, y por consiguiente el control interno, no debe ser de alarma, ya que se debe recordar que el control interno debe estar en constante revisión, seguimiento, evaluación, precisamente porque la mayoría de las empresas actualmente son muy dinámicas, debido, posiblemente, a la globalización de los mercados. Entonces, una vez establecido el control interno está claro que debe estar en constante revisión y actualización.

## CONCLUSIÓN

El control interno definitivo es un proceso más que llegó para quedarse, por lo que la resistencia a la implementación de este lo que provoca es incrementar los riesgos de la empresa y, ya una vez materializados, las pérdidas pueden ser cuantiosas. Existe una concepción errada de que el control interno es un punto más que las empresas deben de cumplir, y muchas veces lo consideran totalmente aparte del presupuesto, contabilidad, de la gerencia, de planificación, y eso es un grave error, ya que el control interno es una pirámide de cinco componentes, donde cada uno contempla una parte de la empresa, sea administrativa, técnica, financiera... Entonces, se puede concluir que el control interno es un orden y un aseguramiento de minimizar que los riesgos se materialicen.



San Marcos

MIEMBRO DE LA RED  
**ILUMNO**

## BIBLIOGRAFÍA

Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica. (2002). N° 8292: Ley General de Control Interno. Disponible en: <http://www.mep.go.cr/sites/default/files/page/adjuntos/normas-control-interno-para-sector-publico.pdf>

Estupiñan, R. (2007). Pruebas Selectivas de Auditoría. 2 ed. Bogotá, Colombia: ECOE Ediciones

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2013). Norma internacional de auditoría NIA 265, Comunicación de las deficiencias en el control interno a los responsables del gobierno y a la dirección de la entidad. Disponible en; <https://www.iaasb.org/>

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2013). Norma internacional de auditoría NIA 400, Evaluación de riesgo y de control interno. Disponible en: <https://www.iaasb.org/>

Santillana, J. (2015). Sistemas de Control Interno. México: Editorial Pearson



The logo consists of the word "ILUMNO" in a bold, white, sans-serif font. The letter "O" is replaced by a white circle with a small gap at the top, giving it a modern, circular appearance. The text is centered within a solid orange rectangular background.

ILUMNO